



**Kleine Anfrage von Fabio Iten
betreffend Bearbeitung der Erbschafts- und Schenkungssteuer durch die kantonale
Steuerverwaltung**

Antwort des Regierungsrats
vom 24. Oktober 2023

Sehr geehrter Herr Präsident
Sehr geehrte Damen und Herren

Am 4. Oktober 2023 reichte Fabio Iten eine kleine Anfrage betreffend Bearbeitung der Erbschafts- und Schenkungssteuer durch die kantonale Steuerverwaltung ein.

Der Regierungsrat beantwortet die gestellten Fragen wie folgt:

A. Vorbemerkungen

Gemäss § 1 Abs. 2 i.V.m. § 172 ff. des Steuergesetzes vom 25. Mai 2000 (StG; BGS 632.1) erhebt der Kanton eine Erbschafts- und Schenkungssteuer, deren Ertrag seit der Totalrevision des Steuergesetzes im Jahr 2001 ausschliesslich den Einwohnergemeinden zufällt. Zuvor wurde der Ertrag hälftig zwischen dem Kanton und den Einwohnergemeinden geteilt. Der Gesetzgeber entschied sich damals, die Veranlagungs- und Inkassozuständigkeit anders als bei der Grundstückgewinnsteuer beim Kanton zu belassen und somit nicht auf die Einwohnergemeinden zu übertragen. Begründet wurde dies etwa mit den bisherigen Erfahrungen sowie den teils heiklen und rechtlich schwierigen Besteuerungsfragen (vgl. Bericht und Antrag des Regierungsrats vom 11. Mai 1999; Vorlage Nr. 659.1 - 9842, S. 70). Trotz der Veranlagungszuständigkeit des Kantons sieht das Steuergesetz aber auch für die Einwohnergemeinden Aufgaben vor, denn bei diesen befinden sich die Erbschaftsämter (§ 10 Gesetz betreffend die Einführung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches für den Kanton Zug vom 17. August 1911 [EG ZGB; BGS 211.1]). So haben sie bei Todesfällen, die mutmasslich eine Erbschaftssteuerpflicht zur Folge haben, die Steuererklärungsformulare zu versenden, ausgefüllte Formulare entgegenzunehmen, zu sichten, mit allfälligen Anmerkungen zu versehen und an die Steuerverwaltung weiterzuleiten (§ 183 Abs. 1 StG). Auch Schenkungssteuererklärungen müssen grundsätzlich bei den Einwohnergemeinden eingereicht, von diesen gesichtet, mit allfälligen Anmerkungen versehen und an die Steuerverwaltung weitergeleitet werden (§ 183 Abs. 2 StG).

Mit der Erbschaftssteuer eng verbunden und deshalb an dieser Stelle ebenfalls zu erwähnen ist die Steuerinventarisierung bei Todesfällen, die sowohl durch das Bundes- als auch das kantonale Recht vorgegeben wird (Art. 154 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG; SR 642.11] und § 152 StG). Auch hier weist das Steuergesetz sowohl der Steuerverwaltung als auch den Einwohnergemeinden Aufgaben zu. Obliegt es der Steuerverwaltung, über die Inventaraufnahme zu befinden, Inventare zu prüfen und allfällige Nachsteuern zu veranlagern, erfolgt die Inventaraufnahme durch das gemeindliche Erbschaftsamt (§ 152 Abs. 1 StG), sei es auf dem Korrespondenzweg oder vor Ort beim Erbschaftsamt.

Nicht jeder Erbschafts- oder Schenkungsfall löst eine Steuerpflicht aus. Das Steuergesetz kennt in § 175 diverse Ausnahmen (Steuerbefreiungen). Namentlich der andere Ehepartner bzw. die Lebenspartnerin oder der Lebenspartner sowie die direkten Nachkommen sind von der Steuerpflicht befreit. Gleiches gilt etwa für steuerbefreite gemeinnützige Institutionen. Werden

nur solche Personen bzw. Institutionen bedacht, erfolgt mangels Steuerpflicht keine Veranlagung.

In den letzten Jahren hat der Kanton Zug ein starkes Bevölkerungswachstum erlebt. Belief sich die Wohnbevölkerung per Ende 2012 auf 116 575 Personen, waren es Ende 2022 bereits 131 164 Personen¹. Die Zahl der Todesfälle hat sich von 742 (2012) auf 889 (2022) erhöht, mit einer – wohl corona-bedingten – zwischenzeitlichen Spitze von 941 im Jahr 2021. Vor 2010 waren meistens weniger als 700 Todesfälle zu verzeichnen². Zudem werden mehr steuerpflichtige Schenkungen vorgenommen.

Diese Entwicklung spiegelt sich auch in der Anzahl der von der Steuerverwaltung und den Einwohnergemeinden zu bearbeitenden Fällen. Wurden 2012 164 Erbschafts- und Schenkungssteuerantragstellungen vorgenommen, waren es 2022 bereits 277, wobei insbesondere die Schenkungssteuerfälle deutlich angestiegen sind. Im selben Zeitraum ist das Volumen der jährlich bearbeiteten Inventare zudem um rund 20 Prozent angestiegen, im Vergleich zu früheren Jahren noch mehr.

Auch der Komplexitätsgrad der Fälle hat in der Tendenz zugenommen. Beispielsweise liegen vermehrt grössere, komplexere, interkantonal oder auch international vernetzte Vermögensstrukturen vor oder es sind Bewertungsfragen zu beurteilen. Zudem werden im Tagesgeschäft mehr Anfragen als früher bearbeitet (Auskünfte, Vorbescheide etc.).

In der Steuerverwaltung sind für die Inventarprüfung sowie die Veranlagung der Erbschafts- und Schenkungssteuern seit Jahren unverändert zwei Sachbearbeitungsstellen mit einem totalen Beschäftigungsgrad von 140 Stellenprozenten hauptzuständig. Punktuelle Unterstützung erfolgt zusätzlich durch zwei juristische Mitarbeitende, welche jedoch auch noch andere Aufgaben innerhalb der Steuerverwaltung wahrnehmen. Dank verschiedenen in den vergangenen Jahren laufend vorgenommenen Optimierungen und Effizienzsteigerungen konnten die stetig steigenden Fallzahlen trotz gleichzeitig zunehmender Komplexität weiterhin bewältigt werden. Es ist aber nicht von der Hand zu weisen, dass die Arbeitslast in diesem Bereich hoch ist und dass sich der wohl nicht zuletzt pandemiebedingte Anstieg der Todes- und damit Erbschaftssteuerfälle zusätzlich negativ auf die Bearbeitungszeiten ausgewirkt hat.

B. Beantwortung der Fragen

1. Wie sieht der Bearbeitungsprozess eines Erbschafts- und/oder Schenkungssteuerfalls inklusive Zusammenarbeit mit den Einwohnergemeinden und anderen involvierten Stellen aus?

¹ Zug in Zahlen, Ausgaben 2023 und 2013

² Fachstelle für Statistik, Bevölkerungsstatistik, Geburten- und Todesfälle

a.) Erbschaftssteuer

Die Steuerverwaltung wird von der zuständigen Einwohnergemeinde über einen Todesfall informiert. Sie prüft dann, ob ein Steuerinventar aufzunehmen ist. Ist dies der Fall, ordnet sie die Inventaraufnahme an, welche durch das Erbschaftsamt der Einwohnergemeinde erfolgt. Das fertig erstellte Inventar wird von der Einwohnergemeinde an die Steuerverwaltung weitergeleitet, welche dieses prüft und allfällige Nachsteuerverfahren durchführt.

Die Einwohnergemeinde nimmt auch eine erste Überprüfung hinsichtlich Erbschaftssteuerpflicht vor und versendet die Erbschaftssteuerformulare, welche wiederum bei der Einwohnergemeinde einzureichen sind, von dieser gesichtet, ggf. mit Anmerkungen versehen und an die Steuerverwaltung weitergeleitet werden. Ebenfalls in der Zuständigkeit der Einwohnergemeinde liegt das Mahnwesen.

Damit die Erbschaftssteuer veranlagt werden kann, müssen zuerst die noch offenen Steuerveranlagungen für die Einkommens- und Vermögenssteuer der verstorbenen Person rechtskräftig abgeschlossen werden und die Inventarprüfung erfolgt sein, weil allfällige zusätzliche Steuern erbschaftssteuerlich zu berücksichtigen sind. Das heisst, dass allenfalls noch ausstehende Steuererklärungen eingefordert, veranlagt und die daran anschliessende Rechtsmittelfrist von mindestens 30 Tagen abgewartet werden müssen. Im Falle von Einsprachen oder gerichtlichen Rechtsmitteln können sich mehrmonatige oder gar mehrjährige Verfahren anschliessen, auf deren Dauer die Steuerverwaltung oft nur noch wenig Einfluss hat. Sodann wird die Erbschaftssteuer von Gesetzes wegen zwar pro erbende bzw. vermächtnisnehmende Person einzeln berechnet, jedoch gesamthaft veranlagt und bezogen (§ 184 Abs. 2 StG), was grundsätzlich bedingt, dass alle steuerrelevanten Tatbestände für alle Involvierten geklärt sein müssen. Schon eine einzige fallrelevante offene Frage bei einer der involvierten Personen (z. B. bei einer Erbin oder einem Erben mit Wohnsitz unter Umständen in einem anderen Kanton oder im Ausland) kann dazu führen, dass alle Involvierten warten müssen, obwohl sie nach ihrem eigenen subjektiven Empfinden alle notwendigen Informationen geliefert haben und deshalb nicht verstehen können, weshalb es nicht vorwärts geht.

Die Steuerverwaltung prüft die Erbschaftssteuerpflicht und die Erbschaftssteuererklärung. Bestehen noch Unklarheiten bzw. offene Punkte, nimmt sie zusätzliche Abklärungen vor, z. B. durch Aktenauflagen wie etwa das Nachfragen von fehlenden Bankunterlagen. Ein häufiges Thema sind auch Bewertungen. Regelmässig müssen für die Erbschafts- und Schenkungssteuer Liegenschaften neu bewertet werden (§ 178 Abs. 2 Bst. a StG), was zur Folge hat, dass Bewertungsgutachten eingefordert und überprüft werden müssen. Bei nicht-kotierten Wertschriften müssen Bewertungen eingefordert und abgewartet werden. Ebenfalls Bewertungsfragen ergeben können sich z. B. bei Sammlungen, Antiquitäten etc.

Häufig wird der Steuerkundschaft vor der eigentlichen Veranlagung im Sinne eines Kundenservices ein Einschätzungsvorschlag zugestellt, den sie prüfen und zu dem sie bei Bedarf Stellung nehmen kann. Dieser im Steuergesetz nicht ausdrücklich vorgesehene informelle Zwischenschritt soll spätere aufwändigere Rechtsmittelfahren nach Möglichkeit vermeiden. Nach der Prüfung und Bereinigung des Einschätzungsvorschlags erfolgt dann die rechtsmittelfähige Veranlagung.

Die verschiedenen Schritte lassen sich tabellarisch wie folgt darstellen:

	Steuerkundschaft	Einwohnergemeinde	Steuerverwaltung
1		Meldung Todesfall	
2			Prüfen, ob Steuerinventar nötig
3			<i>Inventaranordnung</i>
4		Prüfen Erbschaftssteuerpflicht	
5		<i>Versand Erbschaftssteuererklärung</i>	
6	<i>Einreichen Unterlagen Steuerinventar</i>	<i>Erstellung Steuerinventar</i>	<i>Prüfen Steuerinventar</i>
7	<i>Einreichen allfälliger ausstehender Steuererklärungen bis Todestag</i>		
8	<i>Einreichen Erbschaftssteuererklärung</i>	<i>Sichtung Erbschaftssteuererklärung; Weiterleitung</i>	
9			Veranlagung Einkommens- und Vermögenssteuer
10			<i>ggf. Nachsteuerverfahren aus Inventarisation</i>
11			<i>Prüfen Erbschaftssteuererklärung</i>
12			<i>ggf. Aktenauflagen</i>
13			<i>ggf. Anordnung Neubewertung von Liegenschaften</i>
14	<i>ggf. Beantwortung von Aktenauflagen</i>		
15	<i>ggf. Einholung von Bewertungsgutachten</i>		
16			<i>ggf. Einschätzungsvorschlag</i>
17	<i>ggf. Prüfung Einschätzungsvorschlag</i>		
18			<i>Veranlagung Erbschaftssteuer</i>

b.) Schenkungssteuer

Je nach Wohnort hat entweder die beschenkte oder die schenkende Person der Einwohnergemeinde eine Schenkungssteuererklärung einzureichen. Die Gemeinde sichtet die Steuererklärung, versieht sie mit allfälligen Anmerkungen und leitet sie zur weiteren Prüfung und Veranlagung an die Steuerverwaltung weiter. In der Praxis werden teilweise Steuererklärungen auch direkt bei der Steuerverwaltung eingereicht. Zudem erfährt die Steuerverwaltung auch aus amtlichen Meldungen von Steuerbehörden, Ämtern, Gemeinden oder Gerichten innerhalb und ausserhalb des Kantons oder durch eigene Feststellungen (z. B. aus der Einkommens- und Vermögenssteueranlagung) von steuerpflichtigen Schenkungen.

Die Steuerverwaltung prüft die Schenkungssteuererklärung bzw. – wenn noch keine solche vorliegt – leitet das Veranlagungsverfahren ein. Bestehen noch Unklarheiten bzw. offene Punkte, nimmt sie zusätzliche Abklärungen vor, z. B. durch Aktenauflagen. Ein häufiges Thema sind mitunter Bewertungsfragen (vgl. a) Erbschaftssteuer).

Wie bei der Erbschaftssteuer wird der Steuerkundschaft auch bei Schenkungen vor der eigentlichen Veranlagung häufig im Sinne eines Kundenservice zuerst ein Einschätzungsvorschlag zugestellt, damit spätere unnötige Rechtsmittelverfahren vermieden werden können. Nach deren Prüfung und Bereinigung erfolgt die Veranlagung.

	Steuerkundschaft	Einwohnergemeinde	Steuerverwaltung
1	Einreichen Schenkungssteuererklärung	Sichtung Schenkungssteuererklärung; Weiterleitung	Prüfen Schenkungssteuererklärung
2			<i>Prüfen Meldungen anderer (Steuer-)Behörden; Einleitung Veranlagung</i>
3			<i>ggf. Aktenauflagen</i>
4			<i>ggf. Anordnung Neubewertung von Liegenschaften</i>
5	<i>ggf. Beantwortung von Aktenauflagen</i>		
6	<i>ggf. Einholung von Bewertungsgutachten</i>		
7			<i>ggf. Einschätzungsvorschlag</i>
8	<i>ggf. Prüfung Einschätzungsvorschlag</i>		
9			<i>Veranlagung Schenkungssteuer</i>

2. **Welche Bearbeitungszeiten sieht der Regierungsrat als angemessen (z. B. unterschieden nach einfachen oder komplexen Fällen)?**
3. **Sind dem Regierungsrat Fälle bekannt, die, über die angemessene Bearbeitungszeit hinaus, im Verzug sind? Wenn ja, warum?**

Es ist nicht möglich, einheitliche «angemessene» Bearbeitungszeiten zu nennen. Die steuerrechtliche Bearbeitungsdauer eines Todesfalls bis zum Abschluss aller behördlicher Formalitäten hängt von vielen, sich kumulierenden Faktoren bei einer Vielzahl von involvierten Personen und Stellen ab, dies sowohl auf der Seite der Steuerkundschaft (z. B. Veranlagungsstand der verstorbenen Person, Einreichungs- und Antwortzeiten bei Erbinnen und Erben, Treuhänderinnen und Treuhändern, Willensvollstreckerinnen und Willensvollstreckern, Banken, Bewertungsgutachterinnen und -gutachtern usw.) wie auch auf Seiten der involvierten Behörden (Steuerverwaltung, gemeindliche Erbschaftsämter, eventuell Gerichte und ausserkantonale Amtsstellen).

Eine Bestandesaufnahme der Steuerverwaltung zu aktuellen Bearbeitungszeiten zeigt folgendes Bild:

Bei den Todesfällen im Jahr 2021 betrug die durchschnittliche Verfahrensdauer zwischen der Inventaranordnung (bzw. dem Todesdatum in Fällen, in denen kein Inventaranordnung stattfand) und dem Versand der Erbschaftssteueranlagung rund 450 Tage (Stand Oktober 2023). Sie ist hauptsächlich auf die bereits beschriebenen Einflussfaktoren zurückzuführen, also

- auf die Vielzahl involvierter Personen und Stellen sowohl auf Seiten der Steuerkundschaft wie auch der Behörden mit starken gegenseitigen Abhängigkeiten,

- auf mannigfaltige verfahrensrechtliche Vorschriften, die immer auch wieder ein Abwarten von Rechtsmittelfristen nach Zwischenschritten verlangen,
- auf stetig steigende Fallzahlen bei gleichzeitig immer höherer fachlicher Komplexität nicht zuletzt wegen zunehmender überkantonaler und internationaler Lebensumstände und Sachverhalte.

Bei den Schenkungen 2021 konnten viele Fälle innert rund zwei bis sechs Monaten nach Eingang der Schenkungssteuererklärung verarbeitet werden. Fälle, die länger dauerten, benötigten häufig zusätzliche Abklärungen zum Sachverhalt bzw. rechtlicher Natur oder es mussten Bewertungen eingefordert und geprüft werden. Zudem wurden viele Fälle bearbeitet, in denen keine Schenkungssteuerklärungen eingereicht wurden, die Schenkungen jedoch anderweitig deklariert, gemeldet bzw. festgestellt wurden. Beispiele dafür sind etwa: Deklaration nur in der ordentlichen Steuererklärung (Einkommens- und Vermögenssteuer), Meldungen von anderen (Steuer-)Behörden, Entdeckung von Vorschenkungen bei Schenkungen oder Nachlässen, Meldung von unklaren Sachverhalten zwecks Abklärung der Schenkungssteuerpflicht und Zufallsfunde im Rahmen der Veranlagungstätigkeiten. In solchen Fällen vergeht zwischen dem Datum der ursprünglichen Schenkung und der Veranlagung regelmässig mehr Zeit.

4. Gibt es Optimierungsmöglichkeiten, damit der Bearbeitungsprozess beschleunigt werden kann? Wenn ja, welche?

Die institutionelle Zuständigkeits- und Arbeitsverteilung zwischen den gemeindlichen Erbschaftsämtern und der Steuerverwaltung fusst auf den gesetzgeberischen Entscheiden zur Totalrevision des Steuergesetzes per 2001. Diese im Steuergesetz stipulierte dezentrale Organisation wurde damals bewusst gewählt. Der Regierungsrat sieht aktuell keine dringende und offenkundige Veranlassung, die dezentralen Zuständigkeiten grundsätzlich zu hinterfragen. Vielmehr ist er der Ansicht, dass ein solcher Anstoss – wenn überhaupt – eher von den Gemeinden kommen müsste, wenn sie Anpassungsbedarf orten. Ebenso steht es den Gemeinden offen, Aufgaben im Bereich des Erbschaftswesens allenfalls gemeinsam zu bearbeiten, wenn das relativ geringe Fallvolumen bei gleichzeitig hohen Ansprüchen an das fachliche Wissen dies bei vor allem kleineren Gemeinden als sinnvoll erscheinen lassen. So haben sich in jüngerer Zeit etwa Gemeinden darauf verständigt, Aufgaben im Bereich der gemeindlichen Grundsteuergewinnsteuer oder im Notariatswesen insofern gemeinsam zu bearbeiten, als eine Gemeinde diese Aufgaben gegen entsprechende Kostenabgeltung auch für andere – meist benachbarte – Gemeinden übernimmt. Dies kann allenfalls dazu führen, dass sich die Bearbeitungszeiten bei und nach der Inventaraufnahme reduzieren, etwa indem Erben und Erben im ganzen Verfahren schon auf Gemeindeebene enger informiert und begleitet werden. Allerdings dürfte auch eine institutionelle Anpassung von Zuständigkeiten nur wenig daran ändern, dass trotzdem weiterhin eine Vielzahl von Personen und Stellen direkt oder indirekt einen Einfluss auf die notwendigen Arbeitsschritte und Bearbeitungsdauern haben dürfte.

Die Steuerverwaltung hat in den letzten Monaten und Jahren im Rahmen ihrer operativen Möglichkeiten laufend verschiedene Massnahmen getroffen und arbeitet an weiteren Optimierungen, die sukzessive Wirkung zeigen sollten. Eine der Massnahmen war 2022 die Verdoppelung der internen Richtwerte, unter denen keine eigentliche Inventarisierung erfolgt, sondern stattdessen in der Regel auf die letzte Steuererklärung abgestellt wird (von 125 000 auf 250 000 Franken bei Alleinstehenden bzw. von 250 000 auf 500 000 Franken bei verheirateten Personen oder eingetragenen Partnerschaften). Eine weitere Erhöhung wird geprüft. Daraus verspricht sich die Steuerverwaltung insbesondere eine Abflachung des starken Fallwachstums der

letzten Jahre. Zudem erhofft sie sich durch den Rückgang der Todeszahlen nach dem zwischenzeitlich unüblich starken Anstieg im Jahr 2021, der wie erwähnt einen Zusammenhang mit Covid-19 gehabt haben dürfte, eine gewisse Normalisierung und Stabilisierung der Arbeitslast. Optimierungspotenzial besteht sicher auch noch in der Zusammenarbeit mit den gemeindlichen Erbschaftsämtern, wobei auf die recht unterschiedlichen Voraussetzungen und Rahmenbedingungen in den einzelnen Gemeinden Rücksicht zu nehmen sein wird (Fallzahlen, Anzahl Mitarbeitende und Erfahrung bzw. fachlicher Wissensstand der in die Sachbearbeitung involvierten Mitarbeitenden etc.). Sollten alle genannten Entwicklungen und die bereits in die Wege geleiteten und weiter geplanten operativen Optimierungen nicht eine gewünschte Entlastung zeigen, muss dannzumal wohl auch über personelle Verstärkungen in den entsprechenden Zuständigkeitsbereichen nachgedacht werden.

Regierungsratsbeschluss vom 24. Oktober 2023