

An die kantonalen Verwaltungen
für die direkte Bundessteuer

Kreisschreiben Nr. 19

Auskunfts-, Bescheinigungs- und Meldepflicht im DBG

Einleitung

Im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 sind in mehreren Artikeln die Auskunfts-, Bescheinigungs- und Meldepflichten niedergelegt. Diese dienen dem Vollzug des Gesetzes. Teilweise ergeben sich entsprechende Pflichten auch aus der Gesetzgebung zur beruflichen Vorsorge.

Das vorliegende Kreisschreiben soll einen Überblick über diese Pflichten vermitteln, um die Anwendung und den Vollzug der gesetzlichen Vorschriften in der Praxis zu erleichtern.

A. Auskunftspflicht

1. Auskunftspflicht unter Steuerbehörden im Rahmen der Amtshilfe (Art. 111 DBG)

Gemäss Artikel 111 Absatz 1 DBG unterstützen sich die mit dem Vollzug des DBG betrauten Behörden gegenseitig bei der Erfüllung ihrer Aufgaben. Sie erteilen den Steuerbehörden des Bundes, der Kantone, Bezirke, Kreise und Gemeinden die notwendigen Auskünfte kostenlos und gewähren ihnen auf Verlangen Einsicht in die amtlichen Akten (vgl. Richtlinien für das interkantonale Meldewesen, erlassen von der Konferenz staatlicher Steuerbeamter vom 1.10.1992 in ASA 62, 542 ff.).

2. Auskunftspflicht anderer Behörden im Rahmen der Amtshilfe (Art. 112 DBG)

a) Die Behörden des Bundes, der Kantone, Bezirke, Kreise und Gemeinden sind gehalten, den mit dem Vollzug des DBG betrauten Behörden auf deren Ersuchen hin kostenlos alle erforderlichen Auskünfte zu erteilen. Zur Auskunft verpflichtete Behörden sind

nicht nur sämtliche Verwaltungsbehörden (z.B. Grundbuch- und Handelsregisterämter, AHV-Behörden, Einwohnerkontrollen und Fremdenpolizeibehörden, Zentralverwaltung des Bundes, Alkoholverwaltung etc.), sondern auch sämtliche Gerichtsbehörden. Die gleiche Pflicht zur Amtshilfe haben gemäss Artikel 112 Absatz 2 DBG die Organe von Körperschaften und Anstalten, soweit sie Aufgaben der öffentlichen Verwaltung wahrnehmen (z.B. PTT, SBB, Nationalfonds etc.). Gemäss Artikel 112 Absatz 3 DBG sind von dieser Auskunfts- und Mitteilungspflicht ausgenommen die Organe der PTT-Betriebe und der öffentlichen Kreditinstitute für Tatsachen, die einer besonderen gesetzlichen Geheimhaltung unterstehen.

Datenschutzaspekte dürfen die Tatsachenermittlung der Steuerbehörden beim Vollzug des Steuergesetzes nicht beeinträchtigen, ausser der Steuerpflichtige habe einer Behörde aufgrund eines besonderen Vertrauensverhältnisses Tatsachen offenbart, deren Weiterleitung an die Steuerbehörden durch das öffentliche Interesse nicht hinreichend begründet erscheint (Verwaltungspraxis der Bundesbehörden 1984 Nr. 26). Daten der Volkszählung dürfen z.B. für steuerliche Zwecke nur verwendet werden, soweit sie keine Rückschlüsse auf bestimmte Personen zulassen (Art. 3a BG über die eidg. Volkszählung vom 3.2.1860; Art. 23 ff. der Verordnung über die Eidg. Volkszählung 1990 vom 26.10.1988).

b) Zur Auskunft verpflichtet sind auch die Behörden der Militärversicherung. Gemäss Artikel 22 DBG sind alle Einkünfte aus Vorsorge steuerbar. Auch die Leistungen aus Militärversicherung (Art. 8 MVG) fallen grundsätzlich mit einigen wenigen Ausnahmen (wie Invaliden- und Hinterlassenenrenten, die vor dem 1.1.1994 zu laufen begannen; sowie Integritätsschadenrenten und Genugtuungsleistungen etc.) darunter (vgl. dazu Kreisschreiben Nr. 11, Besteuerung von Leistungen aus Militärversicherung vom 8.6.1994).

c) Die Amtshilfe der AHV-Behörden ist mit den Artikeln 112 und 203 DBG neu geregelt. Durch Artikel 203 DBG ist das AHV-Gesetz insoweit ergänzt worden, als die Schweigepflicht der AHV-Behörden nicht mehr gilt gegenüber Behörden, die mit dem Vollzug der Steuergesetze betraut sind und die um Auskünfte für die Anwendung dieser Gesetze ersuchen (AHVG Art. 50bis).

Die Auskünfte müssen sich nicht nur auf den Einzelfall beschränken, sondern es ist auch z.B. die Aushändigung von Listen denkbar. Das ergibt sich aus der Wendung "alle erforderlichen Auskünfte", wobei sich "erforderlich" auf den Vollzug dieses Gesetzes bezieht. Also sind den Steuerbehörden alle zum Vollzug des DBG erforderlichen Auskünfte zu erteilen (vgl. dazu auch die französischen und italienischen Texte). Daraus ergibt sich keine Beschränkung auf den Einzelfall. Eine besondere Begründung für die Auskunfterteilung an die Steuerbehörden ist weder im AHV-Gesetz noch im Gesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) vorgesehen.

d) Von sämtlichen Verwaltungsbehörden und ihnen gleichgestellten Anstalten und Körperschaften kann ferner auch die Aushändigung von Listen aller im betreffenden Amt oder Betrieb beschäftigten Personen verlangt werden.

3. Auskunftspflicht bzw. Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen
(Art. 126 Abs. 2 und Abs. 3 DBG)

a) Der Steuerpflichtige ist nicht nur gehalten, der Veranlagungsbehörde eine vollständige Steuererklärung einzureichen (Art. 124 Abs. 2 DBG); er hat ausserdem auf Verlangen der Veranlagungsbehörde mündlich oder schriftlich Auskunft zu erteilen (Art. 126 Abs. 2 DBG) und Bescheinigungen vorzulegen. Die Veranlagungsbehörde kann - wenn die Bescheinigung nicht eingereicht wird - diese vom Dritten selbst einfordern (Art. 127 Abs. 2 DBG).

Die Auskunftspflicht bezieht sich selbstverständlich nur auf steuerrechtlich relevante Sachverhalte (z.B. Lohnausweis etc.). Tatsachen können nicht nur dann als steuerlich relevant gelten, wenn sie direkt und unmittelbar das Recht auf die Bezahlung einer Geldsumme im Rahmen eines Rechtsgeschäftes verkörpern. Sie sind auch dann steuerlich relevant, wenn sie zur steuerrechtlichen Qualifizierung eines Sachverhaltes notwendig sind.

b) In eigener Sache gibt es kein Berufsgeheimnis. Das bedeutet aber nicht, dass die nach Gesetz (Art. 321 Strafgesetzbuch oder Art. 47 Bankengesetz) zur Geheimhaltung Verpflichteten (z.B. Arzt, Anwalt oder Bank) zur Auskunft über Tatsachen verhalten werden können, die sie geheimzuhalten haben.

Es sind die beiden Rechtsgüter, d.h. das Interesse des Staates an einer gerechten Besteuerung mit dem Recht und der Pflicht dieser Berufsgruppen auf Geheimhaltung, im Einzelfall gegeneinander abzuwägen. Ein allfälliger Eingriff zur steuerlichen Feststellung der wirtschaftlichen Verhältnisse des Geheimnisträgers hat dabei stets verhältnismässig und zumutbar zu sein.

Der Name des Klienten und das Bestehen eines Mandatverhältnisses sind bei einem Rechtsanwalt nicht unter allen Umständen geheimhaltungspflichtige Tatsachen. Die Einreichung einer schriftlichen Aufstellung mit Rechnungsbetrag, Rechnungsdatum und Initialen des Klienten an die Steuerbehörde bildet in der Regel keine Geheimnisoffenbarung (Aufsichtskommission des Kantons Zürich über Rechtsanwälte in SJZ 1980, 76. Jg., S. 247). Der Anwalt, der sich weigert, selbst dies bekannt zu geben, kann zwar nicht wegen Verletzung der Auskunftspflicht gemäss Artikel 174 Absatz 1 Buchstabe b DBG gebüsst werden. Er muss jedoch die Folgen dieser Verweigerung auf sich nehmen und sich eine ermessensweise Höhereinschätzung seines steuerbaren Einkommens gefallen lassen.

Die gerichtliche und rechtsberatende Tätigkeit gehören zur Anwaltstätigkeit im engeren Sinne, die unter dem Schutz des Anwaltsgeheimnisses steht. Unter die Geheimhaltungspflicht fällt jedoch nicht, was den Kanzleibetrieb des Anwalts betrifft (berufliche Aufwendungen für Miete, Löhne, Versicherungen, Materialkosten, Reisespesen usw.). Ebenso entfällt die Geheimhaltungspflicht für Tätigkeiten ausserhalb der Advokatur, so die Zugehörigkeit zum Verwaltungsrat oder zur Kontrollstelle einer AG oder die Betätigung als Vermögensverwalter.

c) Bei der Erfüllung der Auskunftspflicht kann sich der Steuerpflichtige nicht auf das Bankgeheimnis berufen. Er hat die verlangten Bankbescheinigungen (u.a. Vollständigkeitsbescheinigungen) zu beschaffen und vorzulegen (Bernische Verwaltungsrechtsprechung 1986, S. 433). Über die Auskunftspflicht der Banken hat die schweizerische Bankiervereinigung mit Zirkular vom 11. Oktober 1988 eine Darstellung herausgegeben (vgl. Rechtsbuch der Schweiz. Bundessteuern Bd. 7, II A d 164; vgl. auch Bescheinigungspflicht Dritter, S. 5, letzter Absatz).

d) Der Datenschutz darf den Vollzug des Steuergesetzes - mithin eine gesetzmässige Besteuerung - nicht beeinträchtigen. Das Recht der Persönlichkeit auf informationelle Selbstbestimmung kann nicht schrankenlos sein. Im Konflikt Individuum - Gesellschaft hat der Einzelne Einschränkungen seiner Rechte im überwiegenden Allgemeininteresse hinzunehmen.

e) Über die verfahrensrechtliche Stellung der Ehegatten gibt Artikel 113 DBG Auskunft. Gemäss Absatz 1 dieser Bestimmung üben die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebenden Ehegatten die ihnen nach DBG zukommenden Verfahrenspflichten gemeinsam aus. Mit der Beseitigung der Steuersubstitution erhält die Ehefrau somit sämtliche Verfahrensrechte und Verfahrenspflichten (vgl. Kreisschreiben Nr. 14, Steuerperiode 1995/96, vom 29.7.1994).

4. Die Auskunftspflicht Dritter (Art. 128 DBG)

Die Auskunftserteilung Dritter an die Steuerbehörden ist im Gesetz eng umschrieben. Es besteht somit diesbezüglich keine generelle Auskunftspflicht von Drittpersonen. Diese Auskunftspflicht dient vor allem dazu, den Steuerverwaltungen die Kontrolle bzw. Ergänzung nicht vollständiger Steuererklärungen zu erleichtern.

Als auskunftspflichtige Personen werden vom Gesetz folgende Personen aufgeführt:

- Gesellschafter
- Miteigentümer
- Gesamteigentümer

Die Auskunftspflicht Dritter nach Artikel 128 DBG besteht direkt gegenüber den Steuerbehörden. Voraussetzung für diese Auskunftspflicht ist das Vorliegen eines Rechtsverhältnisses zum Steuerpflichtigen. Angaben gesellschaftsrechtlicher und vermögensrechtlicher Art sind auf Verlangen insbesondere zu machen über:

- Anteile, Ansprüche und Bezüge.

5. Die Auskunftspflicht des Steuerpflichtigen und des Schuldners bei der Quellensteuer (Art. 136 DBG)

Gemäss Artikel 136 DBG haben sowohl der Steuerpflichtige als auch der Schuldner der steuerbaren Leistung (Arbeitgeber, Versicherer etc.) den Veranlagungsbehörden auf Verlangen über die für die Erhebung der Quellensteuer massgebenden Verhältnisse mündlich oder

schriftlich Auskunft zu erteilen. Dabei gelten die Artikel 123-129 (Pflichten des Steuerpflichtigen, Bescheinigungspflicht Dritter, Auskunftspflicht Dritter und Meldepflicht Dritter) sinngemäss.

B. Bescheinigungspflicht

1. Bescheinigungspflicht der Steuerbehörden

a) Bei Löschung einer juristischen Person im Handelsregister (Art. 171 DBG)

Eine juristische Person darf im Handelsregister erst dann gelöscht werden, wenn die kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer dem Handelsregisteramt angezeigt hat, dass die geschuldete Steuer bezahlt oder sichergestellt ist.

b) Bei Eintrag ins Grundbuch, wenn der Veräusserer (natürliche oder juristische Person) ausschliesslich aufgrund von Grundbesitz in der Schweiz steuerpflichtig ist (Art. 172 DBG).

Auch diese Bescheinigungspflicht dient der Steuersicherung. Veräussert eine in der Schweiz ausschliesslich wegen Grundbesitzes (Art. 4 Abs. 1 Bst. c und Art. 51 Abs. 1 Bst. c DBG) steuerpflichtige natürliche oder juristische Person ein in der Schweiz gelegenes Grundstück, so darf der Erwerber im Grundbuch nur mit schriftlicher Zustimmung der kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer als Eigentümer eingetragen werden.

2. Bescheinigungspflicht Dritter (Art. 127 DBG)

Diese Pflicht beinhaltet eine von einem Dritten stammende schriftliche Auskunft an den Steuerpflichtigen. Reicht der Pflichtige trotz Mahnung die nötige Bescheinigung nicht ein, so kann sie die Veranlagungsbehörde direkt vom Dritten einfordern, wobei das gesetzlich geschützte Berufsgeheimnis vorbehalten bleibt. Jede Bescheinigung ist zu unterzeichnen, wobei im Briefkopf die genaue Adresse des Unterzeichnenden bzw. seiner Firma angegeben sein muss, ansonsten der Urheber unbekannt bleibt und die Steuerbehörde nicht davon ausgehen kann, dass die Bescheinigung tatsächlich vom Dritten ausgestellt wurde. Bezüglich der Unterzeichnung werden jedoch gewisse Ausnahmen zugelassen, wenn die Umstände es rechtfertigen. Über EDV-Anlagen erstellte Bescheinigungen (z.B. Lohnausweise) bedürfen keiner Unterschrift mehr. Diese Ausnahme ist bei Massengeschäften berechtigt, sofern der Aussteller trotz fehlender eigenhändiger Unterschrift eindeutig als Urheber der Bescheinigung und ihres Inhalts erkennbar und nachweisbar ist (vgl. Erläuterungen zum dreisprachigen Lohnausweisformular der ESTV, Ausgabe 1991, Randziffer 5, S. 2).

Gemäss Artikel 127 DBG sind zur Ausstellung schriftlicher Bescheinigungen gegenüber dem Steuerpflichtigen verpflichtet:

a) Arbeitgeber über die Leistungen an Arbeitnehmer (z.B. Lohnausweis),

- b) Gläubiger und Schuldner über Bestand, Höhe, Verzinsung und Sicherstellung von Forderungen,
- c) Versicherer über den Rückkaufswert von Versicherungen und über die aus dem Versicherungsverhältnis ausbezahlten oder geschuldeten Leistungen, soweit nicht eine Meldepflicht nach Verrechnungssteuergesetz besteht,
- d) Treuhänder, Vermögensverwalter, Pfandgläubiger, Beauftragte und andere Personen, die Vermögen des Steuerpflichtigen in Besitz oder in Verwaltung haben oder hatten, über dieses Vermögen und seine Erträge,
- e) Personen, die mit dem Steuerpflichtigen Geschäfte tätigen oder getätigt haben, über die beiderseitigen Ansprüche und Leistungen.

Nach Artikel 81 Absatz 3 BVG und Artikel 8 BVV 3 haben ferner Arbeitgeber, Vorsorgeeinrichtungen und Bankstiftungen dem Steuerpflichtigen die im Rahmen der beruflichen Vorsorge sowie der gebundenen Selbstvorsorge erbrachten Beiträge zu bescheinigen.

Mit Rundschreiben der Eidg. Steuerverwaltung vom 11. Februar 1993 ist das Formular 13b "Vollständigkeitsbescheinigung" für Banken und professionelle Vermögensverwalter eingeführt worden. Die Steuerbehörde hat nicht nur das Recht, sondern auch die Pflicht, vom Steuerpflichtigen unter gewissen Umständen eine Vollständigkeitsbescheinigung zu verlangen (BGE vom 7.7.1994, wird publiziert). Die im erwähnten Rundschreiben und Bundesgerichtsentscheid angestellten rechtlichen Überlegungen gelten auch unter dem Regime des DBG.

Die Vollständigkeitsbescheinigung als subsidiäres Zwangsmittel bezweckt, dass die betreffende Bank sämtliche Rechtsgeschäfte mit dem Steuerpflichtigen während eines bestimmten Zeitraumes lückenlos auflistet (vgl. Zirkular Nr. 6743 der Schweizerischen Bankiervereinigung an die Mitglieder vom 19.5.1993 betreffend die Vollständigkeitsbescheinigungen der Banken in Rechtsbuch der schweizerischen Bundessteuern, Bd. 7, II A d 218). Die Steuerbehörden sind aber nicht berechtigt, die Vollständigkeitsbescheinigung direkt von der betreffenden Bank einzufordern (vgl. Ziff. 7 des Rundschreibens vom 11.2.1993).

3. Die Bescheinigungspflicht des Schuldners der steuerbaren Leistung bei der Quellensteuer (Art. 100 Abs. 1 Bst. b und c DBG)

Gemäss Artikel 100 Absatz 1 Buchstabe b hat der Schuldner der steuerbaren Leistung dem Steuerpflichtigen eine Aufstellung oder eine Bestätigung über den Quellensteuerabzug auszustellen. Ferner hat er gemäss Buchstaben c periodisch die Quellensteuer abzuliefern und mit der zuständigen Steuerbehörde abzurechnen und ihr zur Kontrolle der Steuererhebung auch Einblick in alle Unterlagen zu gewähren.

C. Meldepflicht

1. Die Meldepflicht der Behörden (Art. 122 DBG)

Die zuständigen Behörden der Kantone und Gemeinden übermitteln den mit dem Vollzug der direkten Bundessteuer betrauten Behörden die nötigen Angaben aus den Kontrollregistern, soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind. Das sind etwa Auszüge aus dem Einwohnerregister, aus Grundbüchern etc.

2. Die Meldepflicht Dritter (Art. 129 DBG)

Die Meldepflicht gemäss Artikel 129 DBG versteht sich als eine spezielle Bescheinigungspflicht ohne amtliche Aufforderung direkt zuhanden der Veranlagungsbehörden. Dieser Meldepflicht zuhanden der Veranlagungsbehörden unterliegen folgende Personen und Rechtsgemeinschaften:

- juristische Personen
- Stiftungen
- Einrichtungen der beruflichen Vorsorge und der gebundenen Selbstvorsorge
- einfache Gesellschaften und Personengesellschaften

Diese juristischen Personen und Rechtsgemeinschaften haben für jede Steuerperiode den Veranlagungsbehörden spontan Bescheinigungen über die in Artikel 129 DBG erwähnten Leistungen einzureichen. Die einfache Gesellschaft und die Personengesellschaft können ihre Meldepflicht entsprechend der bisherigen Praxis beibehalten. Jedem Steuerpflichtigen ist jedoch ein Doppel dieser Bescheinigung (bzw. Meldung) zuzustellen.

Ausgenommen von dieser Meldepflicht gegenüber den Veranlagungsbehörden sind Einrichtungen der beruflichen Vorsorge und der gebundenen Selbstvorsorge, soweit die ausgerichteten Leistungen gemäss Verrechnungssteuergesetz bereits der Eidg. Steuerverwaltung gemeldet wurden.

Die Anlagefonds, welche über direkten Grundbesitz verfügen, müssen für jede Steuerperiode eine Bescheinigung über alle Verhältnisse einreichen, die für die Besteuerung des direkten Grundbesitzes und dessen Erträge massgeblich sind (Art. 129 Abs. 3 DBG). Diese Angaben dienen einerseits der Besteuerung der Anlagefonds selbst (Art. 49 Abs. 2 DBG), andererseits dienen sie auch der Besteuerung der Anteilsinhaber, soweit die Erträge die Einkünfte aus direktem Grundbesitz übersteigen (Art. 20 Bst. e DBG).

D. Die Mitwirkungs-, Auskunfts- und Bescheinigungspflicht der Erben, des gesetzlichen Erbenvertreters etc. im Inventarverfahren (Art. 157 ff. DBG)

Die Artikel 156-158 DBG handeln von den Verfahrenspflichten der Erben und Dritter (wie gesetzlicher Vertreter von Erben, Erbschaftsverwalter und Willensvollstrecker) bei Errichtung des Inventars über den Nachlass eines verstorbenen Steuerpflichtigen (vgl. auch Verordnung über die Errichtung des Nachlassinventars für die direkte Bundessteuer vom 16.11.1994).

Die Auskunftspflicht der Erben ergibt sich aus der Steuernachfolge gemäss Artikel 12 DBG. Die Erben haben im Inventarverfahren über alle für die Feststellung der Steuerfaktoren des Erblassers massgebenden Verhältnisse der Inventarbehörde Aufschluss zu erteilen (Art. 157 Abs. 1 Bst. a DBG) und alle für die Feststellung des Vermögensstandes des Erblassers relevanten Beweismittel vorzuweisen (Art. 157 Abs. 1 Bst. b DBG). Eine Besonderheit des Inventarverfahrens ist es, dass die Erben auf Verlangen der Inventarbehörde sämtliche Räumlichkeiten und Behältnisse des Erblassers zu öffnen (Art. 157 Abs. 1 Bst. c DBG) und unter Umständen sogar Einsicht in ihre eigenen Räume und Behältnisse zu gewähren haben (Art. 157 Abs. 2). Erhält ein Erbe, ein gesetzlicher Vertreter von Erben, ein Erbschaftsverwalter oder ein Willensvollstrecker nach Aufnahme des Inventars Kenntnis von Gegenständen des Nachlasses, die nicht im Inventar verzeichnet sind, hat er diese innert 10 Tagen der Inventarbehörde zu melden (Art. 157 Abs. 3).

Die Auskunfts- und Bescheinigungspflicht Dritter im Inventarverfahren ist in Artikel 158 DBG geregelt. Personen, die Vermögenswerte des Erblassers verwahrt oder verwaltet haben oder die ihm etwas schulden, sind verpflichtet, jedem Erben zuhanden der Inventarbehörde alle damit zusammenhängenden Auskünfte auf Verlangen schriftlich zu erteilen (z.B. über Bestand und Höhe dieses Vermögens oder dieser Ansprüche; bzw. über Veränderungen, welche diese Vermögenswerte bis zum Ableben des Steuerpflichtigen erfahren haben; Art. 158 Abs. 1 DBG).

Mit der Bestimmung von Artikel 158 Absatz 2 DBG wird dem Dritten die Möglichkeit geboten, seinen Verpflichtungen im Inventarverfahren durch unmittelbare Auskunft an die Inventarbehörde Genüge zu leisten. Auch im Inventarverfahren kann gegebenenfalls von einer Bank, welche Werte des Erblassers in Verwahrung oder Verwaltung hat, eine Vollständigkeitsbescheinigung verlangt werden.

E. Bescheinigungs-, Auskunft- und Meldepflicht gegenüber der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV)

- Die Amtshilfe der andern Behörden (Verwaltungs- und Gerichtsbehörden) erstreckt sich gemäss Artikel 112 DBG nach dem Gesetzeswortlaut ausdrücklich auf alle mit dem Vollzug des DBG betrauten Steuerbehörden (d.h. Veranlagungsbehörde, Kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer und Eidgenössische Steuerverwaltung).
- Die Bescheinigungspflicht Dritter (Art. 127 DBG), die Auskunftspflicht Dritter (Art. 128 DBG), die Auskunftspflicht des Steuerpflichtigen (Art. 126. Abs. 2 DBG) und die Meldepflicht Dritter (Art. 129 DBG) sind gemäss Artikel 103 Absatz 1 Buchstabe c DBG ebenfalls gegenüber der Eidg. Steuerverwaltung zu erfüllen, sofern die ESTV im Einzelfall Untersuchungsmassnahmen selber durchführt.

F. Verhältnis zum Steuergeheimnis (Art. 110 DBG)

Die Geheimhaltungspflicht, auch Steuergeheimnis genannt, gilt als qualifiziertes Amtsgeheimnis (ASA 31, 147). Der Geheimhaltungspflicht bzw. Schweigepflicht unterliegen alle Mitglieder von Gerichtsbehörden und Steuerbeamten des Bundes, der Kantone und Gemeinden, die mit dem Vollzug der direkten Bundessteuer betraut sind.

Die Geheimhaltungspflicht erstreckt sich auf alle Daten, ohne dass diese ausdrücklich als geheim erklärt worden sind. Die Geheimhaltungspflicht bei der direkten Bundessteuer ist streng zu handhaben und gilt gegenüber allen andern nicht steuerlichen Verwaltungsbehörden und auch gegenüber Gerichten und Privatpersonen. Die Durchbrechung des Steuergeheimnisses bedarf gemäss Artikel 110 Absatz 2 DBG stets einer gesetzlichen Grundlage im Bundesrecht (Rechtfertigung). Es sei beispielsweise auf folgende Ausnahmen hingewiesen:

- gegenüber den AHV-Organen: Artikel 9 Absatz 4 und 93 AHVG, Artikel 23 und 27 AHVV
- gegenüber den mit der Festsetzung des Militärflichtersatzes betrauten Behörden: Artikel 24 MPG, Artikel 30 MPV
- gegenüber den Bewilligungsbehörden über den Erwerb von Grundstücken durch Personen im Ausland: Artikel 24 BewG; Artikel 19 Absatz 1 Buchstabe c und Absatz 2 BewV (Ausführlich dazu: E. Känzig/U.R. Behnisch, Die direkte Bundessteuer, 2. Aufl., 3. Teil, 1992, S. 22 ff.).

Diese obgenannte Geheimhaltungspflicht und die entsprechenden bundesrechtlichen Rechtfertigungsgründe gelten nur im Rahmen des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer und seiner Anwendung. Für die kantonalen Steuergesetze gelten andere Bestimmungen, wobei die Rechtfertigungsgründe zum Teil in den kantonalen Prozessrechten aufgeführt sind (z.B. Auskünfte an den Richter über die Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Täters bei

Baubussen, bei Bussen im Bereich des Strassenverkehrs und bei Bussen aufgrund des Strafgesetzbuches).

G. Strafbestimmungen (Art. 174 DBG)

Wer gegen eine der vorgenannten Verfahrenspflichten - trotz Mahnung - vorsätzlich oder fahrlässig verstösst, d.h. insbesondere

- a) die Steuererklärung oder die dazu verlangten Beilagen nicht einreicht,
- b) eine Bescheinigungs-, Auskunfts- oder Meldepflicht nicht erfüllt,
- c) Pflichten verletzt, die ihm als Erben oder Dritten im Inventarverfahren obliegen,

wird mit Busse bestraft (Art. 174 Abs. 1 DBG). Die Busse beträgt bis zu 1'000 Franken, in schweren Fällen oder bei Rückfall bis zu 10'000 Franken (Art. 174 Abs. 2 DBG).

Geht das Verhalten einer zur Auskunft, Bescheinigung oder Meldung verpflichteten Person über die blosser Verweigerung der Auskunfts-, Bescheinigungs- oder Meldepflicht hinaus, um dem Steuerpflichtigen bei einer Hinterziehung zu helfen, kann Teilnahme, insbesondere Gehilfenschaft an einer Steuerhinterziehung allenfalls sogar an einem Steuerbetrug vorliegen.

Der Hauptabteilungschef

Samuel Tanner
(Stv. Direktor)