

## D I E   S T E U E R H A R M O N I S I E R U N G

von Dr. Heinz O. Masshardt  
Vizedirektor der Eidg. Steuerverwaltung

### Der Bundesbeschluss vom 17. Dezember 1976

Am 17. Dezember 1976 haben die eidgenössischen Räte den Bundesbeschluss über die Steuerharmonisierung erlassen. In der Schlussabstimmung wurde der Beschluss im Ständerat mit 22 gegen 3 Stimmen und im Nationalrat mit 143 gegen 1 Stimme angenommen. Er untersteht noch der Abstimmung des Volkes und der Stände, die auf den 12. Juni 1977 angesetzt ist.

Der Bundesbeschluss vom 17. Dezember 1976 ist auf zwei parlamentarische Einzelinitiativen zurückzuführen, die Initiative Stich und die Initiative Butty, die beide auf verschiedene Weise eine Harmonisierung der schweizerischen Steuern verlangen. Ausserdem wurde der Bundesrat schon im Jahre 1970 aufgrund gleichlautender Motionen des Ständerates und des Nationalrates beauftragt, eine Verfassungsbestimmung zur Verwirklichung der Harmonisierung der Einkommens- und Vermögenssteuern des Bundes, der Kantone und der Gemeinden vorzulegen.

Der Bundesbeschluss sieht die Aufnahme eines neuen Artikels 42quinquies in die Bundesverfassung (BV) vor. Darin wird dem Bund die Kompetenz zur Harmonisierung der direkten Steuern von Bund, Kantonen und Gemeinden erteilt. Die Bundeskompetenz umfasst dabei keine vollständige Vereinheitlichung des schweizerischen Steuersystems. Sie ist vielmehr auf die Harmonisierung der direkten Steuern beschränkt. Erbschafts- und Schenkungssteuern, Automobilsteuern oder andere sog. indirekte Steuern sind ausgeschlossen.

Die Kompetenz des Bundes wird auch noch in einer andern Hinsicht eingeschränkt. Der Bund hat die Harmonisierung stets in Zusammenarbeit mit den Kantonen zu verwirklichen. Er hat insbesondere auf die kantonalen Bestrebungen zur Steuerharmonisierung Rücksicht zu nehmen, und zwar auch, wenn es um den Erlass des Gesetzes über die direkte Bundessteuer geht. Ferner steht den Kantonen ausdrücklich ein Mitwirkungsrecht bei der Vorbereitung der Bundesgesetze über die Steuerharmonisierung zu.

Die neue Verfassungsbestimmung schreibt ferner lediglich die einheitliche Regelung von Besteuerungsgrundsätzen vor, nämlich von Grundsätzen über die Steuerpflicht, den Gegenstand und die zeitliche Bemessung der Steuern, das Verfahrensrecht und das Steuerstrafrecht. Die Regelung der Steuertarife, Steuersätze und Steuerfreibeträge ist ausdrücklich ausgeschlossen. Es soll damit nur eine formelle und keine materielle Harmonisierung angestrebt werden.

Man kann sich allerdings fragen, ob die Vereinheitlichung der Steuerbelastung nicht auch Ziel der Harmonisierung sein sollte. Diese Frage ist indessen meist abgelehnt worden, und zwar vor allem aus finanz- und staatspolitischen Erwägungen. Durch eine vollständige Nivellierung der Steuerbelastung würden den Kantonen, so wurde etwa argumentiert, wesentliche Rechte ihrer Eigenständigkeit entzogen und wichtige Elemente für eine vernünftige und sparsame Haushaltsführung abgebaut. Die Kantone hätten keine Möglichkeit und auch kein Interesse mehr, auf lokale wirtschaftliche Unterschiede Rücksicht zu nehmen und ihre Ausgaben den Einkommens- und Vermögensverhältnissen in ihrem Gebiete anzupassen. Besser und dem föderalistischen Aufbau der Schweiz angemessener erscheine deshalb eine Belastungsangleichung durch den Finanzausgleich. Dieser Weg setze jedoch eine Harmonisierung der Besteuerungsgrundsätze voraus, denn nur, wenn einmal alle Kantone die gleichen Steuern nach den gleichen Grundsätzen erheben, könne Gleiches mit Gleichem verglichen und Unterschiede der Finanzkraft zwischen den Kantonen auf zureichende Art festgestellt werden.

Die eidgenössischen Räte haben aufgrund derartiger Ueberlegungen und nach langen Diskussionen, zwar nicht beim Erlass des Harmonisierungsbeschlusses, aber bei den Beratungen der Vorlage des Bundesrates über die verfassungsmässige Neuordnung des Finanz- und Steuerrechts des Bundes eine Art von materieller Steuerharmonisierung angeordnet. Sie haben nämlich im Dezember 1976 die Aufnahme eines neuen Artikels 42ter Absatz 2 in die Bundesverfassung beschlossen, wonach die Leistungen des Bundes an die Kantone für den Finanzausgleich von einer genügenden Ausschöpfung der Steuerkraft und der Steuerquellen abhängig zu machen sind. Damit werden die Kantone, sofern sie ihren Anspruch auf Finanzausgleich nicht verlieren wollen, indirekt gezwungen, sich einer gewissen materiellen Harmonisierung zu unterziehen. Sie müssen die in der Schweiz allgemein bekannten Steuerquellen voll ausnützen und die Steuerbelastung so ansetzen, dass sie noch gerade als genügend bezeichnet werden kann. Welche Kriterien hiefür massgebend sein sollen, steht heute noch nicht fest. Auch ist noch nicht klar, inwieweit diese Bestimmung mit der Vorschrift von Artikel 42quinquies BV vereinbar ist, wonach die Bestimmung der Steuertarife, Steuersätze und Steuerfreibeträge Sache der Kantone bleibt.

Im Falle der Annahme des Bundesbeschlusses über die Steuerharmonisierung durch Volk und Stände sind unverzüglich die notwendigen Ausführungsgesetze zu erlassen. Nämlich ein Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer und ein Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden. Die Vorarbeiten hierzu sind abgeschlossen, so dass der Bundesrat in der Lage ist, innert kurzer Zeit Bericht und Antrag zu stellen. Im Falle der Ablehnung des Harmonisierungsartikels muss die Idee der Vereinheitlichung und Rationalisierung des schweizerischen Steuerrechts allerdings für einige Zeit zurückgestellt werden.

### Andere Vorschläge zur Harmonisierung des schweizerischen Steuerrechts

Gleichzeitig mit den Beratungen über den Harmonisierungsbeschluss hatten die eidgenössischen Räte Stellung zu nehmen zur sog. Reichtumssteuer-Initiative der Sozialdemokratischen Partei der Schweiz. Sie stimmten der Initiative mit dem Titel "Volksbegehren zur Steuerharmonisierung, zur stärkeren Besteuerung des Reichtums und zur Entlastung der unteren Einkommen" jedoch nicht zu. Auch der Bundesrat hatte sie abgelehnt. Die darin vorgeschlagenen Aenderungen im System der direkten Besteuerung seien, so führte er aus, für finanzschwache Kantone untragbar und befriedige die heutigen Finanzbedürfnisse des Bundes in keiner Weise. Dazu komme, dass die vorgesehene Belastung der hohen Einkommen die psychologisch vertretbare Grenze überschreite. Es gehe zu weit, wenn schon von einem Arbeitseinkommen von Fr. 200'000.-- von jedem Fr. 1'000.-- Einkommen Fr. 500.-- an Steuern abzuliefern seien. Auch dürfe nicht ausser acht gelassen werden, dass in jedem Falle noch hohe Lohnprozente für die öffentlichen Sozialversicherungen dazukommen.

Die Volksabstimmung über die Reichtumssteuer-Initiative wird, wenn die Initiative nicht vorher zurückgezogen wird, erst nach dem 12. Juni 1977, dem Abstimmungstag für den Bundesbeschluss über die Steuerharmonisierung, stattfinden. Im Falle der Annahme treten die darin enthaltenen Bestimmungen an die Stelle der Vorschriften im Harmonisierungsbeschluss, soweit sie die gleiche Materie betreffen; auch werden die Ausführungsgesetze des Bundes zur Steuerharmonisierung anders aussehen als heute geplant ist.

Bei der parlamentarischen Behandlung der bundesrätlichen Vorlage zur Steuerharmonisierung sind sodann auch die zwei Einzelinitiativen Stich und Butty abgelehnt worden. Nationalrat Stich wollte eine Verfassungsbestimmung einführen, wonach der Bund für die Kantone einheitliche Vorschriften über die objektive und subjektive Steuerpflicht und das Verfahrensrecht sowie über die Besteuerung der Holding- und Domizilgesellschaften zu erlassen hätte. Nationalrat Butty andererseits verlangte vor allem die Einführung einer Bundeseinheitssteuer, deren Ertrag zu drei Vierteln im Verhältnis der Wohnbevölkerung an die Kantone zu verteilen wäre.

Zu erwähnen ist ferner das Volksbegehren des Landesrings der Unabhängigen für gerechtere Besteuerung und die Abschaffung der Steuerprivilegien, über die das Volk bereits am 21. März 1976 abstimmte und die damals nur knapp verworfen worden ist. In dieser Initiative waren wesentliche Elemente einer Steuerharmonisierung enthalten, so vor allem auch die Einführung einer Bundeseinheitssteuer. Die Abstimmung hat gezeigt, dass ein grosser Teil der Stimmbürger in der Schweiz eine Steuerharmonisierung wünscht. Ja, das Abstimmungsergebnis lässt vermuten, dass die Initiative, wenn sie die allgemeine Besteuerung des Alkohols und des Energieverbrauchs nicht enthalten hätte, vielleicht sogar angenommen worden wäre.

## Die Durchführung der Steuerharmonisierung

Der Vorsteher des Eidg. Finanz- und Zolldepartementes und der Präsident der Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren haben eine besondere Kommission, die sog. Koordinationskommission, mit der Ausarbeitung von Gesetzesentwürfen zur Durchführung der Steuerharmonisierung betraut. Diese Kommission stellte Entwürfe auf für ein Mustergesetz über die direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, für ein Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer und für ein sog. Rahmengesetz, d.h. ein Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden.

1. Die Gesetzesentwürfe über die direkten Steuern der Kantone und Gemeinden und über die direkte Bundessteuer weisen einen einheitlichen Aufbau und eine einheitliche Formulierung auf. Ferner achtete die Koordinationskommission darauf, die Kontinuität der Rechtsprechung nicht unnötig durch Neufassungen und durch neue Ausdrücke zu gefährden. Abweichungen zwischen dem Entwurf zur Bundessteuer und dem kantonalen Gesetzesentwurf sind nur dort zu finden, wo interkantonale Verhältnisse zu berücksichtigen waren. Im Bundessteuerentwurf musste eine in sich abgeschlossene rechtliche Ordnung aufgenommen werden, während im kantonalen Entwurf eine Reihe von Fragen offen bleiben konnten. Der Bundessteuerentwurf enthält 203, der kantonale Gesetzesentwurf 213 Artikel.

Mit den Entwürfen der Koordinationskommission würde die Veranlagung für die Einkommens- und Vermögenssteuern von Bund, Kantonen und Gemeinden weitgehend vereinheitlicht. Das bedeutete für die Steuerpflichtigen und die Steuerbehörden eine grosse Vereinfachung und Erleichterung. Ebenso könnte die interkantonale Steuerauscheidung auf die gleiche Grundlage gestellt werden. Ferner würde die einheitliche Rechtsprechung und die wissenschaftliche Bearbeitung des schweizerischen Steuerrechts entscheidend gefördert. Die Belastung der einzelnen Steuerpflichtigen bei gleichen Einkommens- und Vermögensverhältnissen bliebe jedoch, wie schon bisher, auch aufgrund der Entwürfe der Koordinationskommission örtlich verschieden.

2. Die Vorschriften des Rahmengesetzes sind dem Entwurf zum Gesetz über die direkten Steuern der Kantone und Gemeinden entnommen. Dabei wurde stets darauf geachtet, dass die Kantone durch diese Gesetzgebung ihre Souveränität auf dem Gebiete der Rechtsetzung in Steuersachen bewahren können, dass sie also nicht direkt Bundesrecht anzuwenden haben, sondern bloss die bundesrechtlich vorgeschriebenen Grundsätze aus eigener Kompetenz nachvollziehen und in ihre eigenen Gesetze aufnehmen müssen. Der Entwurf entspricht sowohl in seinen Bestimmungen als auch in der Ausgestaltung einem Grundsatzgesetz, dessen Vorschriften ihrer besonderen Natur nach nur mittelbar anwendbar sind. Er umfasst 60 Artikel, die nach den entsprechenden Vorschriften des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer ausgelegt werden müssen. Letztinstanzliche kantonale Entscheide, die die Bestimmungen des Rahmengesetzes betreffen, können beim Bundesgericht angefochten werden.

### Schlussbetrachtung

Die Vereinheitlichung nur der Vorschriften über die subjektive und objektive Steuerpflicht und der Steuerbemessungsgrundlagen wird den Föderalismus in der Schweiz nicht wesentlich stören. Doch führt sie schon eine grosse Verbesserung gegenüber dem heutigen Zustande herbei. Sie hat nicht nur blosse Vereinfachungen zur Folge; sie wird auch die richtige Durchführung des Finanzausgleichs mit den Kantonen beträchtlich vereinfachen. Ob es dann noch nötig ist, die Steuersätze und Sozialabzüge zu vereinheitlichen, wird sich erst später zeigen, wenn sich die Harmonisierung der Besteuerungsgrundlagen und des formellen Steuerrechts als ungenügend erweisen sollte.

März 1977