

sek·feps

Schweizerischer Evangelischer Kirchenbund
Fédération des Églises protestantes de Suisse
Federation of Swiss Protestant Churches

EINE FRAGE DER INTERKANTONALEN SOLIDARITÄT

**Position des
Schweizerischen Evangelischen Kirchenbundes SEK
zur eidgenössischen Volksinitiative
«Für faire Steuern.
Stopp dem Missbrauch beim Steuerwettbewerb»**

Zusammenfassung

- Als Reaktion auf die globale Finanz- und Wirtschaftskrise hat sich der öffentliche Diskurs über die Verhältnismässigkeit von Entschädigungen bei Spitzenverdienenden deutlich verschärft. Analog beansprucht die Initiative «Für faire Steuern. Stopp dem Missbrauch beim Steuerwettbewerb» mit ihrer Fokussierung auf die Spitzensteuersätze hohe Einkommensempfänger und vermögende Einzelpersonen stärker in die Pflicht der Gemeinwohlorientierung zu nehmen. Sie stösst damit eine wichtige und notwendige öffentliche Diskussion über Steuergerechtigkeit an und macht einen konkreten steuerpolitischen Vorschlag, um fiskalische Migration zu unterbinden.
- Gleichzeitig beinhaltet die Initiative erhebliche Schwächen. So läuft eine Festlegung von Mindeststeuersätzen auf hohe Einkommen und Vermögen durch die Etablierung anderer Vergünstigungen Gefahr, willkürlich unterlaufen zu werden. Zudem blendet sie durch ihre Engführung auf hohe Einkommensempfänger und Vermögende wichtige Aspekte von Steuergerechtigkeit aus. Dazu zählen beispielsweise die Unternehmens-, Pauschal und Familienbesteuerung oder die Rolle der Schweiz im globalen Steuerwettbewerb.
- Die Steuerinitiative legt ein stossendes Solidaritätsdefizit offen. Der steuerpolitische Wettbewerb zwischen den Kantonen führt zu der absurden Konsequenz, dass die im Wettstreit um niedrige Steuersätze unterliegenden Kantone für ihre interkantonale Solidarität auch noch steuerrechtlich «bestraft» werden. Im Vordergrund steht damit kein Gerechtigkeitsproblem, wie es von der Initiative proklamiert wird, sondern die Frage nach der Solidarität zwischen den Kantonen hinsichtlich der Wahrnehmung ihrer gesetzlich verankerten, wechselseitigen Verpflichtungen.

1. Einleitung

Die Volksinitiative «Für faire Steuern. Stopp dem Missbrauch beim Steuerwettbewerb» (Steuergerechtigkeits-Initiative) wurde am 6. Mai 2008 eingereicht. Initiator ist die SP Schweiz. Die Volksinitiative ist gegen einen «*exzessiven Steuerwettbewerb*» gerichtet und zielt auf «*mehr Steuergerechtigkeit*»¹ Zu diesem Zweck sollen in der Bundesverfassung verbindliche Mindeststeuersätze für hohe Einkommensempfänger und Vermögende festgeschrieben werden. In seiner Botschaft vom 6. März 2009 lehnt der Bundesrat die Initiative ohne Gegenvorschlag ab.

Der Staat kann seine Aufgaben nur wahrnehmen, weil er legitimiert ist, Abgaben in Form von Steuern zu erheben. «Die Steuerhoheit ist integrierender Bestandteil der Souveränität und Kriterium für Staatlichkeit überhaupt».² Die Herausbildung des modernen «Steuerstaats» verdankt sich der Etablierung des Gedankens souveräner Staatsgewalt, der sich konstitutiv in der reformatorischen Unterscheidung zwischen Kirche und Staat widerspiegelt. Die Reformatoren zitieren nicht nur Röm 13,7: «Gebt allen, was ihr ihnen schuldig seid: Steuern, wem ihr Steuern schuldet, Zoll, wem ihr Zoll schuldet, Respekt, wem ihr Respekt schuldet, Ehre, wem ihr Ehre schuldet. » Vielmehr folgen sie der paulinischen Deutung und rücken entsprechend die *wechselseitigen Pflichten* von Bürgerinnen und Bürgern («Untertanen») sowie die Aufgaben des Staates (« Fürsten», «Oberen») in den Horizont des menschlichen Gehorsams vor Gott.³ Die politische Gestaltung des Gemeinwesens, der Einsatz für staatliches Recht und «menschliche Gerechtigkeit» sind nach reformiertem Verständnis «politischer Gottesdienst». Kirche und Staat sind «zwar zu unterscheiden, aber insofern doch Eines, als Jesus Christus nicht nur der Herr der Kirche, sondern in jener ganz anderen Weise, nämlich in Form des Anspruchs auf die politische Ordnung der Herr auch der Welt ist».⁴

Vor diesem Hintergrund äussert sich der Rat SEK zur Steuergerechtigkeits-Initiative. Steuerpolitik ist angesichts der vielfältigen staatlichen Aufgaben von tragender Bedeutung. Die Finanzierung unverzichtbarer Staatsaufgaben wird immer wieder kontrovers diskutiert. Die vorliegende Volksinitiative bietet – nach den Worten ihrer Initiantinnen und Initianten – ein Verfahren für eine gerechtere Steuerpolitik. Im Folgenden werden das Ziel der Initiative und der Weg zu seiner Umsetzung analysiert und beurteilt.

2. Gegenstand der Volksinitiative

Gemäss Initiative sollen die Artikel 129 und 197 der Bundesverfassung ergänzt werden. Neu sollen für die Steuertarife und Steuersätze der natürlichen Personen die folgenden Grundsätze gelten:

- a. *Einführung eines Mindeststeuersatzes für kumulierte Einkommenssteuern in Kantonen und Gemeinden:* «Für alleinstehende Personen beträgt der Grenzsteuersatz der kantonalen und kommunalen Einkommenssteuern zusammen mindestens 22 Prozent auf dem Teil des steuerbaren Einkommens, der 250 000 Franken übersteigt. » (Art. 129 Abs. 2^{bis} Bst. a BV).
- b. *Einführung eines Mindeststeuersatzes für Vermögenssteuern:* «Für alleinstehende Personen beträgt der Grenzsteuersatz der kantonalen und kommunalen Vermögenssteuern zusammen

mindestens 5 Promille auf dem Teil des steuerbaren Vermögens, der 2 Millionen Franken übersteigt. » (Art. 129 Abs. 2^{bis} Bst. b BV).

- c. *Erhöhung der Mindestsätze für Personen mit Sorge-Verantwortung*: «Für gemeinsam veranlagte Paare und für alleinstehende Personen, die mit Kindern oder unterstützungsbedingten Personen zusammenleben und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten, können die gemäss Buchstaben a und b für alleinstehende Personen geltende Beträge erhöht werden.»
- d. *Verbot degressiver Steuersätze*: «Der durchschnittliche Steuersatz jeder der vom Bund, von den Kantonen oder den Gemeinden erhobenen direkten Steuern darf weder mit steigendem steuerbarem Einkommen noch mit steigendem steuerbarem Vermögen abnehmen.»

Ergänzend sieht die Initiative Anpassungen der Bundesverfassung hinsichtlich der Übergangsbestimmungen vor:

- e. *Ausführungsgesetzgebung*: Demnach soll der Bund innerhalb einer Frist von drei Jahren nach Annahme der Initiative die Ausführungsgesetzgebung erlassen (Art. 197 Ziff. 8 Abs. 1 BV).
- f. *Kantonaler Finanzausgleich*: Zudem werden Kantone, die ihre Steuertarife und -sätze anpassen mussten, verpflichtet, «von den sich dadurch ergebenden Steuermehreinnahmen während einer durch Bundesgesetz festzulegenden Dauer zusätzliche Beiträge an den Finanzausgleich unter den Kantonen» zu leisten.

3. Politisch-ökonomische Argumente der Befürworter und Gegner

Die Steuergerechtigkeits-Initiative wurde im Mai 2008 eingereicht – und damit vor der globalen Finanz- und Wirtschaftskrise. Seither hat sich der öffentliche Diskurs über die Verhältnismässigkeit von Entschädigungen bei Spitzenverdienenden deutlich verschärft. So stehen Vergütungssysteme in Banken, die das kurzfristige Risikoverhalten speziell in Investmentbanken stärkten und damit die Finanzkrise verschärften, erheblich in der Kritik. Mit ihrer Fokussierung auf die Besteuerung wohlhabender Personen beansprucht auch die Steuergerechtigkeits-Initiative, hohe Einkommensempfänger und vermögende Einzelpersonen stärker in die Pflicht der Gemeinwohlorientierung zu nehmen. Sie stösst damit eine wichtige und notwendige öffentliche Diskussion über Steuergerechtigkeit an und hat auch im National- und Ständerat zu einer intensiven und engagierten Debatte geführt. Die parlamentarischen Protokolle beider Kammern zeugen dabei von tiefen Auffassungsunterschieden.

3.1 Pro-Argumente

Die Befürworter der Initiative argumentieren, dass die Initiative die stark divergierenden Steuersätze für hohe Einkommensempfänger und Vermögende in den Kantonen und Gemeinden verringert und damit die Gleichbehandlung der Steuerpflichtigen stärkt. Mindeststeuersätze schränken schädlichen Steuerwettbewerb ein und verhindern fiskalische Migration (Steuertourismus). Das Gesamtsteueraufkommen erhöhe sich dabei nicht. Generieren Kantone mit heute tiefen Steuersätzen höhere Steuereinnahmen, würden diese über den Finanzausgleich abgeschöpft und kämen Kantonen mit heute hoher Steuerbelastung zu. Die Initiative stärke somit das Instrument des Neuen

Finanzausgleichs (NFA) über den Zufluss von finanziellen Mitteln. Die gewählte Form der Mindeststeuersätze tangiert dabei die Steuerautonomie der Kantone nur bedingt, so die Befürworter der Initiative, da den Kantonen und Gemeinden über den Mindeststeuersatz hinaus ausreichend Spielraum gelassen wird. Die Initianten kritisieren am bestehenden Steuersystem, dass fiskalische Migration besonders für wohlhabende Personen attraktiv und umsetzbar ist. Nicht jede natürliche Person kann hingegen ihren/seinen Wohnort frei wählen, u.a. aufgrund räumlich gebundener Sorge-Verantwortung. Zum anderen zeigen verschiedene Beispiele, dass die Politik tiefer Steuern zu einer sozialen Verdrängung im Kanton und in den Gemeinden selbst führt, da die Aufenthaltskosten wie Immobilienpreise und Mietkosten rasant steigen. Auch auf interkantonaler Ebene bestehen Widersprüche. So wird argumentiert, dass Kantone, die finanzielle Ausgleichszahlungen leisten (sogenannte Geberkantone) das «Steuerdumping» anderer Kantone über den Finanzausgleich mitfinanzieren. Kantone wie Basel Stadt als Geberkantone finanzieren Zentrumsleistungen, die von anderen Kantonen unentgeltlich genutzt werden und zahlen zudem in den NFA ein. Gleichzeitig senken meist kleinere Kantone, die Zahlungen aus dem NFA erhalten, ihre Steuersätze und ziehen damit vermögende und hohe Einkommensempfänger als Steuerzahler aus den Geberkantonen ab, die dort dann fehlen. Die Initiative wendet sich auch gegen die These, dass über niedrige Steuersätze wohlhabende Steuerzahler angezogen werden und sich dadurch der gesamte Steuerertrag steigern lässt. Vielmehr würden Steuersenkungen mit Einsparungen bei den öffentlichen Leistungen und mit höheren Gebühren finanziert. Insgesamt sei die Initiative nur bedingt eine materielle Steuerharmonisierung, da sie nur an jenen Punkten korrigiert, an denen Steuerwettbewerb für das Gemeinwohl schädlich ist.

3.2 *Contra-Argumente*

Die Gegner der Initiative argumentieren, dass Steuerwettbewerb grundsätzlich dazu führt, dass staatliche Leistungen bedarfsgerecht und effizient erbracht werden und damit die gesellschaftliche Wohlfahrt insgesamt erhöht wird. Zudem könnten geographisch bedingte Standortnachteile durch eine attraktive Steuerpolitik einzelner Kantone und Gemeinden strukturell ausgeglichen werden. Es sei deshalb ausreichend, wenn sich die Steuerharmonisierung auf die bestehende formelle Steuerharmonisierung beschränkt. Diese biete ausreichende «Leitplanken» in Form von a) stark progressiven Bundessteuern; b) dem Instrument des Neuen Finanzausgleichs (NFA); c) den bestehenden Besteuerungsprinzipien in der Bundesverfassung; sowie d) der Rechtsprechung des Bundesgerichts. Hier ist insbesondere das Verbot des Bundesgerichts von degressiven Einkommenssteuern zu nennen, wie sie im Fall des Kantons Obwalden erhoben wurden. Im Rahmen der formellen Steuerharmonisierung kommt der progressiven direkten Bundessteuer primär die Aufgabe der zentralen Umverteilung zu. Demnach generieren ein Zehntel der Steuerzahler etwa siebenzig Prozent der direkten Bundessteuern. Die rund 25 000 Steuerpflichtigen mit einem Einkommen von mehr als 250 000 CHF finanzieren dabei zirka dreissig Prozent der direkten Bundessteuern. Bestehende interkantonale Differenzen, z.B. hinsichtlich des Einkommens und der Infrastruktur, könnten mit dem im November 2004 eingerichteten Instrument des NFA ausreichend ausgeglichen werden. Ein weiterer Vorteil von Steuerwettbewerb sei die Förderung neuer Ideen wie die aus dem Kanton Basel-Landschaft stammende «Eidgenössische Bauspar-Initiative» für steuerbegünstigtes Bausparen oder das «Tessiner Modell» in der Familienbesteuerung. Eine Annahme der Initiative würde hingegen die Steuerautonomie der Kantone sowie der Gemeinden erheblich einschränken.

Ferner erwarten die Gegner der Initiative erhebliche Umsetzungsprobleme. Zum einen würde auch steuerbares Einkommen unter 250 000 CHF in jenen Kantonen, die ihre Steuersätze erhöhen müssten, durch die Anpassung der progressiven Steuerbelastung stärker belastet. Die Initiative betreffe deshalb nicht nur die hohen Einkommen, sondern auch den Mittelstand. Zum anderen ziele die Initiative nur auf die steuerliche Einnahmeseite und blende die Ausgabenseite aus. Damit berge sie die Gefahr, dass der Steuerwettbewerb zu einem Angebotswettbewerb wird. Die Kantone würden zusätzliche Steuereinnahmen selber verwenden und nicht in den Finanzausgleich abgeben, indem sie staatliche Leistungen im Kanton unabhängig vom Bedarf ausbauen und finanzieren. Die Gegner der Initiative befürchten schliesslich, dass Kantone neue Formen der steuerlichen Abzugsmöglichkeiten und alternative Formen steuerlicher Privilegien beschliessen.

4. Das Schweizer Steuersystem als Ganzes im Blick

Die Initiative konzentriert sich auf die Besteuerung hoher Einkommensempfänger sowie vermögender Einzelpersonen. Diese Verengung führt jedoch dazu, dass die Gesamtheit des Schweizer Steuersystems aus dem Blick gerät. Wichtige Bereiche, in denen Handlungsnotwendigkeit besteht, sind beispielsweise die folgenden:

Gewinn- und Kapitalsteuern juristischer Personen: Gewinn- und Kapitalsteuern juristischer Personen auf kantonaler Ebene sind in der Steuergerechtigkeits-Initiative nicht eingeschlossen obwohl auch hier stark divergierende Steuersätze in den Kantonen und Gemeinden existieren. Bei der Harmonisierung der Unternehmensbesteuerung wäre in besonderem Masse zu prüfen, bei welchem Harmonisierungsgrad es zu Abwanderungen von Unternehmen ins Ausland kommen und welche volkswirtschaftlichen Konsequenzen sich daraus ergeben würden.⁵

Pauschalbesteuerung: Aus Sicht der Steuergerechtigkeit ginge es darum zu klären, inwieweit die Pauschalbesteuerung⁶ gegen das Gleichheitsprinzip der Besteuerung verstösst.⁷ Zwar hat die Zahl der pauschal besteuerten natürlichen Personen seit 2003 erheblich zugenommen, bei der direkten Bundessteuer macht der Beitrag der pauschal besteuerten Personen jedoch nur etwas mehr als ein Prozent aus. Insofern geht es weniger um eine gerechtigkeitstheoretisch relevante Verteilungsfrage als um die Einhaltung des Gleichheitsprinzips.

Globaler Steuerwettbewerb und Armutsbekämpfung: Im weltweiten Wettbewerb um international tätige Unternehmen als ausländische Investoren nehmen Regierungen immer häufiger Steuersenkungen vor, so auch die Schweiz. Global tätige Konzerne sind bestrebt, die Steuerbelastung ständig weiter zu senken. Dazu nehmen sie oft die Hilfe von Beratungsfirmen in Anspruch, nutzen Steueroasen und wenden ausgeklügelte (zum Teil auch missbräuchliche) Massnahmen an. Dieser globale Steuerwettbewerb führt dazu, dass Entwicklungsländer durch für sie schädlichen Steuerwettbewerb erheblich an Einnahmen verlieren.⁸

Unterscheidung von Steuerbetrug und Steuerhinterziehung: Die jüngsten Auseinandersetzung zwischen UBS und den US-Steuerbehörden führte dazu, dass der Bundesrat im März 2009 beschloss, die Unterscheidung zwischen Steuerbetrug und Steuerhinterziehung im Verkehr mit dem Ausland aufzugeben, und dem fiskalischen Informationsaustausch grundsätzlich zuzustimmen. Die innerstaatliche Rechtslage des Bankgeheimnisses in der Schweiz wurde damit jedoch nicht tangiert. Es wäre zu prüfen, ob es gegen das Gleichheitsgesetz verstösst, wenn die Unterscheidung zwischen

Steuerbetrug und Steuerhinterziehung im Verkehr mit dem Ausland aufgegeben wurde, aber im Inland beibehalten wird.

Familienbesteuerung: Offene Fragen betreffen beispielsweise das Verhältnis von Ehegattensplitting und Individualbesteuerung und die unzureichende steuerliche Abzugsfähigkeit von Kinderbetreuungskosten. Zudem bestehen grosse interkantonale Unterschiede bei der familiären Steuerbelastung insgesamt.

Ausreichende Steuereinnahmen für eine sozial, ökologisch und global verpflichtete Marktwirtschaft: Grundsätzlich wäre zu klären, inwieweit das Ziel einer sozial, ökologisch und global verpflichteten Marktwirtschaft auf höhere Steuereinnahmen angewiesen ist und wie diese solidarisch ggf. zu generieren wären.

5. Einschätzung der Initiative aus rechtsethischer Sicht

5.1 *Gerechtigkeit als Ziel menschlichen Handelns*

Die Volksinitiative betont explizit das *ethische* Ziel der Förderung von *Steuergerechtigkeit*. Gerechtigkeit umfasst allgemein all jene moralischen Forderungen, «die sich auf das *zwischenmenschliche Verhalten* der Menschen, also auf deren soziales Handeln beziehen». In seiner *weiteren* Bedeutung umfasst der Gerechtigkeitsbegriff «die Gesamtheit der wechselseitigen Ansprüche und Verbindlichkeiten, oder anders ausgedrückt: der moralischen Rechte und Pflichten, die Menschen gegeneinander haben. [...] In seiner *engeren* Bedeutung bezieht sich der Begriff der Gerechtigkeit auf einen *Teilbereich* der moralischen Rechte und Pflichten, auf jenen nämlich, welche die *Verteilung oder Zuteilung der Güter und Lasten des sozialen Lebens* betreffen. Darunter sind ganz allgemein Dinge zu verstehen, die entweder allgemein begehrt oder eher unerwünscht sind, weshalb es um ihre Verteilung Interessenkonflikte gibt. Die Grundforderung der Gerechtigkeit in diesem engeren Sinne ist, wie schon die antiken Philosophen und Juristen sagten, «*ius suum cuique tribuendi*», also jedem das Seine zukommen zu lassen.»⁹ Gerechtigkeit ist auf intersubjektive Sachverhalte bezogen, im Hinblick darauf, was sich Menschen wechselseitig schulden. «Nur der intersubjektive Umgang, der wechselseitig *gefordert* werden kann, fällt so unter die Gerechtigkeits-Bewertung». Darüber hinaus setzt dieser Gerechtigkeitsbegriff «strikte Gegenseitigkeit oder Reziprozität» voraus, d.h. es werden nur solche Wesen berücksichtigt, «die selbst oder deren Handlungen als gerecht oder ungerecht beurteilt werden können».¹⁰

5.2 *Grundprinzipien von Steuergerechtigkeit*

Steuern sind «eine aufgrund hoheitl[icher] Festsetzung erhobene Abgabe [...], deren letzte Ausdrucksform der Zwang ist und mit deren Zahlung der S[teuer]zahler keinen speziellen Anspruch gegen den Staat erwirbt. S[teuer]n bilden daher als einseitige Zahlungen den genauen Gegensatz zu den Zahlungsvorgängen des Marktes, bei denen Leistung und Gegenleistung einander entsprechen.»¹¹ In welcher Weise sind Steuern und ihre rechtliche Regelung eine Frage der Gerechtigkeit? Die Bundesverfassung gibt in Art. 127 BV eine allgemeine Antwort, wenn sie in Abs. 2 festhält, dass «die Grundsätze der Allgemeinheit und der Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zu beachten» seien. Das Prinzip der *Allgemeinheit* besagt, «dass alle über steuerliche Leistungsfähigkeit verfügenden

Personen ohne Rücksicht auf ausserökonomische Kriterien, wie Stand, Klasse Religion usw., zur Steuerleistung herangezogen und bei Einzelabgaben Ausnahmen von der Steuerpflicht nur zugelassen werden, soweit sie sich mit stichhaltigen gesamtwirtschaftlichen, gesellschaftspolitischen oder steuertechnischen Argumenten begründen lassen».¹² Das Prinzip der *Gleichmässigkeit* verlangt, «dass Personen, die sich in gleichen oder gleichartigen steuerlich relevanten Verhältnissen befinden, gleich, Personen in ungleichen Verhältnissen adäquat differenziert behandelt werden».¹³ Das Prinzip der *Leistungsfähigkeit* – allgemeiner der Grundsatz der Verhältnismässigkeit – bestimmt, «die Summe der den einzelnen zufallenden Steuerlasten so zu bemessen, dass diese unter Berücksichtigung aller steuerlich relevanten persönlichen Momente das Verhältnis der individuellen Leistungsfähigkeit widerspiegeln, so dass die steuerbedingten Einbussen an ökonomisch-finanzielle Dispositionskraft für die Individuen relativ gleich sind».¹⁴ Diese drei Grundprinzipien von Steuergerechtigkeit gelten – wenn auch in Detailfragen kontrovers diskutiert – in allen demokratischen Rechtsstaaten.

5.3 *Fairer Steuerwettbewerb*

In der Volksinitiative stehen die genannten Prinzipien nicht – zumindest nicht direkt – zur Diskussion. Die Gerechtigkeitsgrundsätze, denen der Staat bzw. Fiskus in seinen Steuerforderungen gegenüber den Steuerzahlerinnen und -zahlern verpflichtet ist, werden – auf den ersten Blick – nicht tangiert. Die Gerechtigkeitsforderung im Initiativtext bezieht sich stattdessen auf den sogenannten Steuerwettbewerb zwischen den Kantonen. Es geht nicht um eine gerechte Generierung von Steuern gegenüber den *Steuerzahlerinnen und -zahlern*, sondern im Hinblick auf die durch das Steuerharmonisierungsgesetz von 2001 *miteinander verbundenen Kantone*. Im Vordergrund steht also kein *Gerechtigkeitsproblem*, sondern die Frage nach der *Solidarität* zwischen den Kantonen hinsichtlich der Wahrnehmung ihrer gesetzlich verankerten, wechselseitigen Verpflichtungen.

Ulrich Thielemann nennt fünf Grundsätze, die ein *fairer* Steuerwettbewerb um die besten Steuerstandorte erfüllen muss:¹⁵

1. Wettbewerb muss als Leistungswettbewerb betrieben werden,
2. Beachtung des Wohnsitz- und Gruppenäquivalenzprinzips,
3. Respektierung des rechtmässigen Steuersubstrats und der Steuerautonomie der anderen Steuerhoheitsgebiete,
4. Verbot der Diskriminierung und Privilegierung von Personen / Gruppen,
5. Verhinderung der Erosion der Steuermoral.

Für die Kriterien gilt, dass sie nicht das Verhalten der Steuerzahlenden regulieren, sondern die Strategien, Verfahren und Zielsetzungen des Steuern akquirierenden Fiskus. *Ethisch resp. gerechtigkeits-theoretisch relevant sind Steuerpolitiken erst und allein im Blick auf ihre Folgen für die staatliche Aufgabenerfüllung*,¹⁶ die umgekehrt die Legitimationsgrundlage des Staates einschliesslich seiner zwangsbewährten Steuerpolitik bildet. Pointiert formuliert: Ein von den Bürgerinnen und Bürgern als gerecht wahrgenommenes und beurteiltes staatliches Verfahren der Steuerakquisition hat eine wichtige Legitimationsfunktion für den Staat und seine Ordnungen. Die Frage einer gerechten Steuerpolitik formuliert somit eine *rechts- und politisch ethische* Herausforderung. Damit wird zugleich festgehalten, dass das so genannte «voting by feet», also die Orientierung der Wohnortwahl der Steuerpflichtigen an der jeweiligen Steuerbelastung, ethisch indifferent ist, allein deshalb, weil

Auswanderung ein elementares Menschenrecht darstellt und niemand – in Freiheit – dazu gezwungen werden darf, an einem vorgeschriebenen Ort zu leben.

5.4 *Eine Frage der Solidarität*

Der interkantonale Steuerwettbewerb wirft bei näherem Hinsehen ein politisches Legitimations- und Solidaritätsproblem auf. Das politische Legitimationsproblem stellt sich dann, wenn ein Kanton Vorzugssteuerregime etabliert, die Wohlhabenden Privilegien einräumen und durch diese Sonderbehandlung *ipso facto* die übrigen Bevölkerungsteile diskriminieren. In diesem Falle produziert der Staat / Kanton ungerechte Strukturen, die dem rechtsstaatlichen Grundsatz der arithmetischen Gleichbehandlung und geometrischen Chancengleichheit / sozialen Gerechtigkeit widersprechen.¹⁷ Das Solidaritätsproblem stellt sich im Grunde erst vor dem Hintergrund des Steuerharmonisierungsgesetzes, das die Kantone wechselseitig zur Kompensation entstandener innerkantonalen Finanzdefizite verpflichtet. Damit sollen Regionen bedingte, *strukturelle Nachteile* ausgeglichen, nicht aber (selbstgemachte) politische Steuerdefizite kompensiert werden, wie etwa – durch eine niedrige Steuerquote zur Erhöhung der Standortattraktivität riskierte – kantonale Einnahmeausfälle. Die Finanzierung des eigenen attraktiven Standortes mit Hilfe von Mitteln, die, um den Preis einer geringeren Attraktivität, andernorts generiert wurden, stellt einen Missbrauch interkantonaler Solidaritätspflichten dar. So kritisieren Geberkantone im Rahmen des Neuen Finanzausgleichs, dass ressourcenschwache Kantone Steuersenkungen mit Mitteln aus dem Ressourcenausgleich des NFA finanzieren, welche bewusst deutlich unter den Steuertarifen der ressourcenstarken Kantone liegen.¹⁸ Dies verstärkt das interkantonale Solidaritätsdefizit.

Grundsätzlich noch stellt sich in diesem Zusammenhang die Frage, ob, erstens, ein Steuerwettbewerb zwischen den Kantonen – unabhängig davon, wie er definiert und in welchem Rahmen er stattfindet – nicht das Solidaritätsprinzip konterkariert und zweitens, ob das Argument der kantonalen Steuerhoheit nicht durch diese rechtlichen Solidaritätspflichten – wenn überhaupt – nur sehr eingeschränkt behauptet werden kann.

Ein Staat oder steuerrechtliches Hoheitsgebiet ist keine Versicherung, die sich um eine Klientel mit möglichst guten Risiken bemühen. Der in der Literatur behauptete positive Effekt einer ökonomischen Harmonisierung der Bevölkerung durch den Steuerwettbewerb ist in zweierlei Hinsicht kritisch zu hinterfragen. Erstens wird die Identität von Steuerzahlenden und Nutzniessenden steuerfinanzierter Leistungen unterstellt. Dieser Territorialbezug gilt angesichts der hohen Mobilität der Bevölkerung längst nicht mehr. Zweitens erweist sich eine solche Selektionspolitik als gerechtigkeitstheoretisch und sozialpolitisch prekär, weil er die Grundlagen des Rechtsstaats selbst in Frage stellt. Wenn sich die Stärke eines Volkes misst «am Wohl der Schwachen», wie die Präambel der Bundesverfassung formuliert, dann müssen steuerpolitische Szenarien danach beurteilt werden, inwiefern sie den Staat und die Kantone in die Lage versetzen, diesem Verfassungsauftrag nachzukommen. Der gesetzliche Rahmen von Steuerpolitik muss mit anderen Worten auf die ordnungspolitischen Wirkungen bezogen sein, also der Frage danach, ob und wie der Staat oder ein Kanton seine verfassungsmässigen Pflichten gegenüber dem Souverän erfüllt oder nicht.

Diese Zielperspektive kommt in der vorliegenden Initiative nur ganz am Rande in den Blick. Die Initiativforderung bleibt auf halbem Weg stehen, weil eine Festlegung von Mindeststeuersätzen auf hohe Einkommen und Vermögen durch die Etablierung anderer Vergünstigungen Gefahr läuft,

willkürlich unterlaufen zu werden. Gerade die Veranlassung zum Ausweichen auf alternative Anreizsysteme könnte im Effekt neue und gravierendere Gerechtigkeitsprobleme aufwerfen, insofern die Suche nach neuen steuerlichen Privilegien stets die Gefahr neuer steuerlicher Diskriminierungen für die steuerlich «unattraktiven» Bevölkerungsgruppen impliziert.

Gleichzeitig legt die Steuerinitiative ein stossendes Solidaritätsdefizit offen. Der steuerpolitische Wettbewerb zwischen den Kantonen führt zu der absurden Konsequenz, dass die im Wettstreit um niedrige Steuersätze unterliegenden Kantone für ihre interkantonale Solidarität auch noch steuerrechtlich «bestraft» werden. Komplexe Gerechtigkeitsprobleme stellen sich hingegen – wie in Abschnitt 4 skizziert – im weiteren steuerrechtlichen Kontext. So wäre etwa zu fragen, ob das Verfahren der *Pauschalbesteuerung* nicht das rechtliche Gleichheitsprinzip untergräbt, ob der Steuerwettbewerb auf globaler Ebene nicht zu einer Forcierung der weltweiten Armut beiträgt oder ob die jüngsten Anpassungen an internationales Steuerrecht nicht zu einer prekären Ungleichbehandlung von inländischen und ausländischen Personen führen.

So richtig die Wahrnehmung ist, dass interkantonale Solidarität keine marktwirtschaftlich ausbeutbare Ressource ist und sein darf, so problematisch ist der Weg, den die Initiative vorschlägt. Denn erstens vermutet sie ein Gerechtigkeitsproblem dort, wo es tatsächlich um eine Solidaritätsforderung geht, zweitens setzt sie bei den Finanzierungsmöglichkeiten «öffentlicher Güter» (Mancur Olson) an, ohne darzulegen, welche Aufgaben der Staat als Rechtsstaat gegenüber seinen Bürgerinnen und Bürgern zu erfüllen hat und drittens führt die selektive Betrachtung des Steuersystems dazu, mit der Behebung eines vermeintlichen Gerechtigkeitsdefizits die tatsächlichen und gravierenden Gerechtigkeitslücken gerade auszublenden. Zu Recht weist die Initiative auf die Gefahr einer Erosion staatlicher Verantwortung als Folge des kantonalen Steuerwettbewerbs hin.¹⁹ Staatliche Pflichten können *per se* nicht zur Manövriermasse von Verteilungswettbewerben werden, weil ihre Erfüllung die Bedingung der Möglichkeit ökonomischen Handelns selbst – unabhängig von der gesellschaftlichen Ebene, auf der eine Konkurrenz besteht – darstellt.

1 SP, Argumentarium der SP Schweiz für ihre Steuergerechtigkeitsinitiative, 3.

2 Wolfgang Reinhard, *Geschichte der Staatsgewalt. Eine vergleichende Verfassungsgeschichte Europas von den Anfängen bis zur Gegenwart*, 3., durchges. Aufl., München 2002, 309.

3 Vgl. Johannes Calvin, *Unterricht in der christlichen Religion. Institutio Christianae Religionis* (1559), Neukirchen-Vluyn 2008, IV,20,22: „Die Untertanen sollen nicht allein von der Angst vor dem Fürsten und Oberen dazu gebracht werden, sich ihnen gegenüber in Unterwerfung zu erhalten, [...] nein, sie sollen es tun, weil sie Gott selbst den Gehorsam leisten, den sie ihnen erweisen, weil ja ihre Gewalt von Gott kommt“; Huldrych Zwingli, *Auslegung der Thesen oder Artikel 1523*, in: ders., *Schriften*, Bd. 2, Zürich 1995, 385f.: „Zweitens hört ihr, dass ihr diesen Dienern, als ob sie ein geistliches Amt gegenüber Gott versähen (leiturgoi), Zölle, Zahlungen für landesherrlichen Schutz, Steuern und Beiträge schuldig seid. [...] Viertens hören alle Christen, dass jeder dem anderen bezahlen soll, was er ihm schuldig ist. Daraus folgt, dass diejenigen nichts als Gauner sind, die sagen: ‚Ich bin frei; ich will nicht mehr Zins zahlen und keine andere Schuld mehr begleichen.‘“; Zugleich richtet Zwingli, *Göttliche und menschliche Gerechtigkeit 1523*, in: ders., *Schriften*, Bd. 1, Zürich 1995, 155–213 (199), seine Mahnung an die Oberen, „dass ihr nichts gebietet, was gegen Gott ist! Sonst würdet ihr die Menschen in ihrem Gewissen verletzen und gegen euch aufbringen“. In diesem Sinne hält Zwingli, *Wer Ursache zum Aufruhr gibt 1524*, in: ders., *Schriften*, Bd. 1, 331–426 (391f.), einer staatliche Ausgaben- und Spekulationspolitik auf Kosten der Untertanen die Worte des Propheten Jesaja (Jes 10,1ff.) entgegen: „Wehe denen, die ungerechte Gesetze machen. Sie haben das Unrechte aufgesetzt, um damit die Armen vor Gericht zu belasten und den Geringen meines Volkes Gewalt anzutun“. Gegen solche Praktiken müssen Christen ihre Stimme erheben. „Denn eine solche Missachtung des christlichen Gemeinwesens kann allein aus der Gottlosigkeit stammen, wie Psalm 52,2.5 deutlich zu lernen ist, wo es heisst, dass jene, die in ihren Herzen sprechen, es sei kein Gott, sein – nämlich Gottes – Volk fressen und verschlucken wie das Brot.“

4 Karl Barth, *Gotteserkenntnis und Gottesdienst nach reformatorischer Lehre. 20 Vorlesungen (Gifford-Lectures) über das Schottische Bekenntnis von 1560 gehalten an der Universität Aberdeen im Frühjahr 1937 und 1938, Zollikon 1938*, 206. Und Barth präzisiert: „Nur um einen Hinweis auf das Leben in Jesus Christus als das Leben des Glaubens und der Liebe kann es sich hier handeln. Aber eben in diesem Zusammenhang ist es von Gott geboten, in der Welt solches Recht, solchen Frieden und solche Freiheit zu schaffen und zu erhalten, gibt es also auch einen Gottesdienst in der Welt, einen politischen Gottesdienst.“ (207).

-
- 5 Vgl. Infras: Materielle Steuerharmonisierung. Evaluation verschiedener Modelle. Schlussbericht, Zürich Dezember 2005, 46-51.
- 6 Die Voraussetzungen für Pauschalbesteuerung lauten: 1. Natürliche Personen, die nicht die Schweizer Nationalität besitzen (Ausnahme sind Ehepartner, bei denen nur eine Person Schweizer/-in ist, hier besteht für beide Anrecht auf Pauschalbesteuerung); 2. Die Person muss erstmaligen Wohnsitz in der Schweiz haben oder mindestens 10 Jahre landesabwesend gewesen sein, 3. Keine Erwerbstätigkeit in der Schweiz.
- 7 Vgl. hierzu auch Kirchgässner, Gebhard: Die Situation der Schweiz im nationalen und internationalen Steuerwettbewerb, Trogen 2007.
- 8 Vgl. hierzu auch die Debatten am Open Forum Davos 2006 (webcast abrufbar unter <http://www.openforumdavos.ch/archiv-2003-2009/archiv-2006/>).
- 9 Peter Koller, Theorie des Rechts. Eine Einführung, Wien u.a. 1997, 295.
- 10 Nadja Mazouz, Gerechtigkeit, in: Marcus Düwell / Christoph Hübenthal / Micha H. Werner (Hg.), Handbuch Ethik, Stuttgart 2002, 365–370 (365).
- 11 Karl-Heinrich Hansmeyer, Steuer, Steuerpolitik, in: Evangelisches Soziallexikon. Neuausg., hg. v. Martin Honecker et al., Stuttgart 2001, 1550–1553 (1550).
- 12 Fritz Neumark, Steuern I: Grundlagen, in: HdWW, Bd. 7, Stuttgart, New York 1977, 295–309 (303f.)
- 13 Neumark, Steuern, a.a.O., 304.
- 14 Ebd.
- 15 Vgl. Ulrich Thielemann, Grundsätze fairen Steuerwettbewerbs – Ein wirtschaftsethisches Plädoyer für einen Steuerleistungswettbewerb, in: Bernd Britzelmaier et al. (Hg.), Regulierung oder Deregulierung der Finanzmärkte. Strategieimplikationen für Finanzdienstleister. 2. Liechtensteinisches Finanzdienstleistungs-Symposium an der Fachhochschule Liechtenstein, Heidelberg 2002, 113–132.
- 16 Vgl. dazu grundlegend Dieter Grimm (Hg.), Staatsaufgaben, Frankfurt/M. 1996.
- 17 Dahinter steckt das alte römische Rechtsprinzip, Gleiches gleich, Ungleiches ungleich zu behandeln (Ulpian). Dieser Grundsatz steckt auch hinter dem Bundesgerichtsentscheid über das Verbot einer degressiven Steuerpolitik.
- 18 Vgl. N.N., Kantone stehen hinter dem neuen Finanzausgleich, in: Tagesanzeiger, 1.7.2010.
- 19 Vgl. SP, Argumentarium, 7: „Die Folgen des ruinösen Steuerwettbewerbs machen sich in verschiedenen Bereichen bemerkbar. [...] Diese Steuersenkungen vermindern die Einnahmen des Gemeinwesens und zum Teil der Sozialversicherungen. Die Steuergeschenke für wenige führen sehr oft zum Abbau von Leistungen für alle.“

Autoren: Hella Hoppe, Frank Mathwig
© Schweizerischer Evangelischer Kirchenbund SEK
Bern, 18. Oktober 2010
info@sek.ch
www.sek.ch