

11.043 Besteuerung nach dem Aufwand. Bundesgesetz

Ausführungen von Prof. Dr. Ulrich Cavelti, Rechtsberater FDK,
Anhörung WAK-S, 20. Januar 2012, Parlamentsgebäude, Bern

Sehr geehrter Herr Präsident

Sehr geehrte Damen und Herren Ständerätinnen und Ständeräte

Die Verfassungsmässigkeit der Aufwandbesteuerung wird kontrovers beurteilt und dies zu Recht. Aus der Bundesverfassung allein ergeben sich keine eindeutig klaren Antworten auf die Frage, ob die Pauschalierung der Einkommensbesteuerung aufgrund des Aufwandes für hier niedergelassene, aber nicht erwerbstätige Ausländer zulässig ist oder nicht. Die Verfassung schreibt die Besteuerung nach den Grundsätzen der Allgemeinheit und Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie nach dem Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit vor. Die Aufwandbesteuerung wirft insbesondere die Fragen nach der Besteuerung aufgrund der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und der Gleichbehandlung von ausländischen und inländischen Steuerpflichtigen auf. In diesem Zusammenhang stellt sich das Problem der sogenannten Inländerdiskriminierung.

Wie bereits ausgeführt, hat die Aufwandbesteuerung bzw. die Pauschalbesteuerung eine lange Tradition in der Schweiz, die in einzelnen Kantonen seit 150 Jahren angewendet wird. Begründet wurde diese Pauschalbesteuerung aufgrund des Grundsatzes der Praktikabilität, wonach es praktisch unmöglich sei, Einkommen von ausländischen Steuerpflichtigen, die in der ganzen Welt Einkommen generierten oder Vermögen besitzen, ordnungsgemäss zu erfassen. Demgegenüber ist diese Schwierigkeit bei inländischen Steuerpflichtigen wesentlich geringer. Zudem wurde der volkswirtschaftliche Nutzen der Aufwandbesteuerung betont. Insbesondere wurde darauf hingewiesen, dass es in den wenigsten Fällen ohne unverhältnismässigen Aufwand möglich sei, die tatsächlichen finanziellen Verhältnisse des Ausländers zu

eruiieren. Dazu hat in konstanter Rechtsprechung das Bundesgericht erkannt, dass Praktikabilitätsüberlegungen im Steuerrecht durchaus Platz haben und demzufolge ein Abweichen vom Leistungsfähigkeits- bzw. Gleichheitsprinzip zu rechtfertigen sei. Voraussetzung sei, dass mit den pauschalen Annäherungswerten insgesamt eine akzeptable Besteuerung erreicht werden könne. Diese Argumentation erscheint heute nicht mehr stichhaltig. Grenzüberschreitende internationale Steuerrechtsverhältnisse treten heute regelmässig auf. Vergleichbare komplexe Fragestellungen und Beweisanforderungen bei international tätigen Unternehmen sind ebenso komplex, wenn nicht komplexer als die Steuerrechtsverhältnisse von natürlichen Personen. Allgemein erhöhter Verwaltungsaufwand rechtfertigt kein Abweichen von der ordentlichen Besteuerung, wenn nicht ganz besondere Verhältnisse vorliegen.

Das Wegfallen der Praktikabilitätsbegründung bedeutet indessen nicht, dass auch die Pauschalbesteuerung als verfassungswidrig beurteilt werden müsste. Für die Verfassungsmässigkeit spricht die klare gesetzliche Grundlage, das grundsätzliche öffentliche Interesse aufgrund des allgemeinen volkswirtschaftlichen Nutzens. Der Kerngehalt der Rechtsgleichheit und der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit wird bei korrekter Durchführung der Kontrollrechnung, wie sie im neuen Gesetzesentwurf noch verschärft wird, nicht verletzt. Von entscheidender Bedeutung ist sodann die volkswirtschaftliche Bedeutung des Nutzens für die Allgemeinheit. Gegenüber der bisherigen Meinung, fiskalische Interessen seien pauschal untauglich, Grundrechtseingriffe zu rechtfertigen, wird dies heute differenzierter gesehen. Demnach sollen rein fiskalische Interessen wie auch verwaltungsökonomische Interessen Freiheitsbeschränkungen zwar nicht selbständig rechtfertigen können. Soweit sie aber ein zusätzliches Motiv darstellen, das zu anderen öffentlichen Interessen hinzutritt, dürften sie hilfsweise in Betracht gezogen werden. Dies bedeutet mit andern Worten, dass das fiskalische Interesse dann berücksichtigt werden kann, wenn gleichzeitig das volkswirtschaftliche Interesse einer Region mit Vorteilen für die Bevölkerung verbunden ist. Dies lässt sich aufgrund der Rechtsprechung bei verschiedenen Rechtsgebieten feststellen, wo Grundrechtsinteressen aufgrund der fiskalischen Interessen, wenn auch nicht im Grundsatz, so doch in Teilen eingeschränkt werden: Kostenüberbürdung bei grundrechtlichen Staatsleistungen, Gebühren für staatliche Leistungen, Gebühren für grundrechtliche Leistungsansprüche, Rückforderungsansprüche im Strafvollzug, Einschränkung des Familienlebens durch Verbot des Familiennachzugs usw. Insbesondere im Bereiche der Eigentumsgarantie hat sich diese Betrachtung durchgesetzt. In zwei Fällen bezüglich der Vereinbarkeit von

Gewerbemonopolen mit der Wirtschaftsfreiheit hat das Bundesgericht folgendes ge-
äussert: "Erweist sich, dass eine Dienstleistung, an deren Obligatorium (...) ein er-
hebliches öffentliches Interesse besteht, mit einem Monopolsystem wesentlich vor-
teilhafter erbracht wird als durch die Privatwirtschaft, so kann das zulässige öffentli-
che Interessen darstellen, um eine Einschränkung der Handels- und Gewerbefreiheit
zu rechtfertigen" (BGE 124 I 25, E. 3 g, S. 31). Ausserfiskalische Zielsetzungen ver-
mögen also dann eine Abweichung vom Grundsatz der Besteuerung nach der wirt-
schaftlichen Leistungsfähigkeit rechtfertigen, wenn "besondere Gründe" gegeben
sind. Müssen Inländer mit ähnlichen Einkommensverhältnissen wie der aufwandbe-
steuerte Ausländer Nachteile in Kauf nehmen, die in keinem vernünftigen Verhältnis
zu den wirtschaftlichen und fiskalischen Interessen der Allgemeinheit an der Pau-
schalbesteuerung bestehen, ist nicht nur das überwiegende öffentliche Interesse
nicht gegeben, sondern auch das Verhältnismässigkeitsprinzip verletzt. Der neue
Gesetzesvorschlag trägt diesen Kritiken, aber auch den durch die Rechtsprechung
entwickelten Einschränkungen angemessen Rechnung. Der Bundesgesetzgeber und
die Kantone sind seit jeher von dieser, allerdings je nach Region unterschiedlich
grossen volkswirtschaftlichen Bedeutung der Pauschalbesteuerung ausgegangen.
Die ausländischen Regelungen in Nachbarstaaten und in der EU gehen teilweise
wesentlich weiter als die neu vorgesehene Pauschalbesteuerung und bieten den zu-
züglerwilligen Ausländern grosszügigere steuerrechtliche Vorteile. Die neu postulier-
ten Verschärfungen der gesetzlichen Regelungen für die Einräumung der Besteue-
rung nach dem Aufwand, wie sie nun vorgeschlagen ist, tragen zudem wesentlich
bei, dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit
gegenüber heute besser Rechnung zu tragen und auch das Verhältnismässigkeits-
prinzip im Sinne der Zumutbarkeit der unterschiedlichen Behandlung von Schweizern
und Ausländern in ähnlichen wirtschaftlichen Verhältnissen zu wahren, ohne dass
eine Inländerdiskriminierung entsteht.

Ich danke Ihnen für die Aufmerksamkeit.