

2. Bericht der Expertenkommission „Um- und Durchsetzung der Steuerharmonisierung“

Bern, 16. März 2008

Gemäss Beschluss der Konferenz der kantonalen
Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) vom 9. Mai 2008

Inhaltsverzeichnis

1	VORGESCHICHTE UND AUSGANGSLAGE	4
2	AUFTRAG UND ZUSAMMENSETZUNG DER EXPERTENKOMMISSION	6
2.1	AUFTRAG	6
2.2	ZUSAMMENSETZUNG	6
3	ÜBERBLICK ÜBER DIE ARBEIT DER EXPERTENKOMMISSION UND DIE BEHANDELTEN THEMEN	6
4	ERKENNTNISSE AUS DEM VERNEHMLASSUNGSVERFAHREN 2005	7
4.1	PRINZIP DER KONTROLLE DER FORMELLEN STEUERHARMONISIERUNG.....	7
4.2	SCHAFFUNG EINER KONTROLLKOMMISSION	8
4.3	ABWICKLUNG DES VERFAHRENS IN ZWEI PHASEN.....	8
4.4	FAZIT.....	8
5	VON DER EXPERTENKOMMISSION ÜBERARBEITETES KONZEPT	9
5.1	VARIANTE KONTROLLKOMMISSION.....	9
5.1.1	<i>Festhalten am Konzept der Kontrollkommission</i>	9
5.1.2	<i>Zusammensetzung der Kontrollkommission</i>	10
5.1.3	<i>Funktion der Kontrollkommission</i>	10
5.1.4	<i>Prüfungsbefugnis der Kontrollkommission</i>	10
5.1.5	<i>Tätigwerden der Kontrollkommission</i>	11
5.1.6	<i>Rechtsweg</i>	11
5.1.6.1	Beschwerderecht der Eidgenössischen Steuerverwaltung.....	11
5.1.6.2	Beschwerderecht der Kontrollkommission	12
5.1.6.3	Staatsrechtliche Klage an das Bundesgericht	12
5.1.7	<i>Fazit</i>	12
5.2	ALTERNATIVVORSCHLAG: SCHAFFUNG EINER STÄNDIGEN EXPERTENKOMMISSION.....	12
5.2.1	<i>Gründe für einen Alternativvorschlag</i>	13
5.2.2	<i>Inhalt des Alternativvorschlags</i>	13
6	VOR-UND NACHTEILE DER BEIDEN VARIANTEN / EMPFEHLUNG DER EXPERTENKOMMISSION AN DIE FDK	17
6.1	VOR- UND NACHTEILE DER BEIDEN VARIANTEN KONTROLLKOMMISSION BZW. STÄNDIGE EXPERTENKOMMISSION.....	17
6.2	EMPFEHLUNG DER EXPERTENKOMMISSION AN DIE FDK	17
7	SCHEMATISCHER ÜBERBLICK	19
7.1	ADMINISTRATIVES KONTROLLVERFAHREN (MELDE- UND UNTERSUCHUNGSVERFAHREN BZW. INSTRUKTIONSVERFAHREN)	19
7.2	JUSTIZVERFAHREN.....	20

Anhang A: Gesetzesentwurf

Anhang B: Verordnungsentwurf

1 Vorgeschichte und Ausgangslage

Am 30. September 2003 beauftragte die kantonale Finanzdirektorenkonferenz (FDK) die Kommission für die Harmonisierung der direkten Steuern des Bundes, der Kantone und Gemeinden (KHSt), eine Expertenkommission einzusetzen. Der Auftrag der Expertenkommission lautete wie folgt:

"Die Expertenkommission erarbeitet rechtliche Massnahmen (insbesondere die Änderung des StHG), die Infrastrukturen, welche für die Um- und Durchsetzung der Harmonisierung der direkten Steuern mit zwischen dem Bund und den Kantonen geteilter Verantwortung nötig sind, sowie die Grundsätze der Zusammenarbeit im Rahmen der Harmonisierung der direkten Steuern."

Im Juni 2004 verabschiedete die Expertenkommission, zusammengesetzt aus Vertretern des Bundes, der Kantone, der Wissenschaft und der Wirtschaft und unter dem Vorsitz von Wilhelm Schnyder, Staatsrat des Kantons Wallis, einen Bericht zur "Um- und Durchsetzung der Steuerharmonisierung" zuhanden des Bundes und der FDK. Die darin enthaltenen Feststellungen und Vorschläge der Expertenkommission können wie folgt zusammengefasst werden:

- Ziel ist eine griffigere Kontrolle der Umsetzung des Steuerharmonisierungsgesetzes ohne Bürokratie. Ein wirksamer Kontrollmechanismus muss drei Prämissen erfüllen, nämlich die Schliessung der Kontrolllücke, den Einbezug der Kantone und die Vermeidung einer "Gabelung" der Rechtswege.
- Empfohlen wird die Schaffung einer Kontrollkommission in der Grösse von 5-7 Mitgliedern, welche auf eigene Initiative oder auf Meldung bestimmter Berechtigter hin tätig wird. Ihr soll in beschränktem Rahmen ein Sekretariat zur Seite gestellt werden. Die dadurch verursachten Kosten (schätzungsweise Fr. 500'000.-- pro Jahr) sollen paritätisch auf Bund und Kantone aufgeteilt werden.
- Die Kontrollkommission soll eine unabhängige Stellung haben, administrativ aber dem Eidgenössischen Finanzdepartement angegliedert sein.
- Die Kontrollkommission soll ein Fachorgan sein, dessen Mitglieder paritätisch vom Bund und von den Kantonen bestellt werden.
- Die Kontrollkommission soll sich nicht mit einzelnen Steuerverfahren, sondern mit generell-abstrakten Steuererlassen der Kantone und deren Auslegung (Praxis) befassen. Sie soll keine Entscheidkompetenz haben.

- Für die Tätigkeit der Kontrollkommission sind zwei Phasen zu unterscheiden: die Überprüfungsfunktion im nichtstreitigen Rahmen (erste Phase) sowie die Möglichkeit einer Überweisung an die richterlichen Behörden (justizielle Phase).
 - Zur ersten Phase (nichtstreitiges Verfahren): die Kontrollkommission soll aus eigener Initiative oder auf Meldung des Bundes, eines Kantons oder der FDK hin einen kantonalen Steuererlass respektive die darauf gestützte Rechtsanwendungspraxis auf die Vereinbarkeit mit dem StHG hin überprüfen und sodann zuhanden des betroffenen Kantons eine Stellungnahme abgeben, welche dieser akzeptieren oder verwerfen kann.
 - Zur zweiten Phase (justizielles Verfahren): die Kontrollkommission, die einen Fall untersucht und eine rechtliche Stellungnahme abgegeben hat, überweist diesen Fall aus eigener Initiative oder auf Begehren des betroffenen Kantons oder der Eidgenössischen Steuerverwaltung an die letzte kantonale Gerichtsinstanz, wenn sich ein rechtskonformer Zustand im nichtstreitigen Kontrollverfahren nicht herstellen lässt.
- Neben dem betroffenen Kanton und der Eidgenössischen Steuerverwaltung soll auch die Kontrollkommission den Entscheid der letzten kantonalen Gerichtsinstanz mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Bundesgericht weiterziehen können.
- Der Bund hat die Möglichkeit der staatsrechtlichen Klage an das Bundesgericht in Fällen, wo ein Kanton eine Vorschrift oder Praxis weiterhin anwendet, obwohl er deren Unvereinbarkeit mit dem StHG im Kontrollverfahren anerkannt oder einen entsprechenden Entscheid des zuständigen kantonalen Gerichts nicht an das Bundesgericht weitergezogen hat.

Am 5. Juli 2004 nahm die KHSt vom Bericht der Expertenkommission zustimmend Kenntnis. Am 7. September 2004 sprach sich die FDK mit 20 gegen 1 Stimme für eine Kontrollkommission zur Steuerharmonisierung im Sinne der Expertenkommission und der KHSt aus. Auch der Bundesrat unterstützte die Vorschläge der Expertenkommission. Dabei rief er in Erinnerung, dass es sich bei der Steuerharmonisierung um einen Verfassungsauftrag handelt.

In dem vom Eidgenössischen Finanzdepartement in der Folge durchgeführten Vernehmlassungsverfahren wurde grundsätzliche Kritik an der Einsetzung einer Kontrollkommission laut, welche den Bundesrat bewog, auf die Weiterführung der Gesetzesarbeiten zu verzichten.

2 Auftrag und Zusammensetzung der Expertenkommission

2.1 Auftrag

Die FDK ist nach wie vor der Meinung, dass die Einsetzung einer wie auch immer gearteten Kontrollkommission zur Überwachung der formellen Steuerharmonisierung im Interesse der Kantone liegt. Die FDK beschloss daher, das Projekt nochmals an die Hand zu nehmen und die Expertenkommission zu beauftragen, unter Berücksichtigung der im Vernehmlassungsverfahren geäusserten Kritiken, einen neuen Gesetzesentwurf zu erarbeiten. Das Präsidium der Expertenkommission wurde Regierungsrat Peter Hegglin, Finanzdirektor des Kantons Zug, übertragen.

2.2 Zusammensetzung

Die Expertenkommission wurde - unter Berücksichtigung der eingetretenen Mutationen - wie folgt bestellt:

- Peter Hegglin, Regierungsrat des Kantons Zug (Vorsitz)
- Claude Lässer, Staatsrat des Kantons Freiburg
- Dr. Kurt Arnold, ehem. Präsident der Schweizerischen Vereinigung für Steuerrecht
- Prof. Dr. Ulrich Cavelti, Präsident des Verwaltungsgerichts des Kantons St. Gallen und Leiter der Koordinations- und Beratungsstelle der FDK
- Pierre-Arnauld Fueg, Vorsteher der Steuerverwaltung des Kantons Jura
- Dr. Marc Schinzel, Eidg. Justiz- und Polizeidepartement
- Samuel Tanner, stellvertretender Direktor der Eidg. Steuerverwaltung
- Niklaus Sommerer, Eidgenössische Steuerverwaltung
- Bernhard Greminger, Steueramt des Kantons Zürich

Fabian Baumer (Steueramt des Kantons Aargau) führte das Sekretariat.

3 Überblick über die Arbeit der Expertenkommission und die behandelten Themen

Die Expertenkommission hat insgesamt drei weitere Sitzungen abgehalten. Die Schlussitzung zur Besprechung und Verabschiedung des Schlussberichts fand am 12. März 2008 in Bern statt.

Die Expertenkommission diskutierte zunächst die Ausgangslage und analysierte die Erkenntnisse aus dem Vernehmlassungsverfahren. Die Expertenkommission kam einhellig zum Schluss, dass Massnahmen getroffen werden müssen, um die bestehende Kontrolllücke zu schliessen. Der ursprüngliche Vorschlag wurde im Lichte der im Vernehmlassungsverfahren vorgebrachten Kritik

überarbeitet. Diskutiert und teilweise modifiziert wurde das ursprüngliche Konzept insbesondere hinsichtlich folgender Punkte:

- Zusammensetzung der Kontrollkommission
- Funktion der Kontrollkommission
- Prüfungsbefugnis der Kontrollkommission
- Tätigwerden der Kontrollkommission
- Rechtsweg

Ausserdem erarbeitete die Expertenkommission den Alternativvorschlag einer ständigen Expertenkommission als Konsultativorgan, die lediglich Empfehlungen abgeben könnte.

4 Erkenntnisse aus dem Vernehmlassungsverfahren 2005

An dem vom 13. April bis 15. August 2005 durchgeführten Vernehmlassungsverfahren beteiligten sich das Bundesgericht, sämtliche Kantone, fünf im Bundesparlament vertretene Parteien (CVP, FDP, GPS, SP und SVP), sechs Spitzenverbände (economiesuisse, Schweizerischer Gewerbeverband, Schweizerische Bankiervereinigung, Schweizerischer Gewerkschaftsbund, Kaufmännischer Verband Schweiz und Travail.Suisse) sowie weitere Verbände und Organisationen (Centre Patronal, Fédération des Entreprises Romandes, Hauseigentümerverband Schweiz, Gewerbeverband des Kantons Luzern, Vereinigung Schweiz. Industrie-Holdinggesellschaften, Schweizerischer Treuhänder-Verband, Verband der diplomierten Experten in Rechnungslegung und Controlling, Städtische Steuerkonferenz (Schweiz), Schweizerische Kammer der Wirtschaftsprüfer, Steuerexperten und Treuhandexperten, Zentralschweizerische Vereinigung dipl. Steuerexperten).

Die Ergebnisse des Vernehmlassungsverfahrens können wie folgt zusammengefasst werden.

4.1 Prinzip der Kontrolle der formellen Steuerharmonisierung

Das Bundesgericht, eine überwiegende Mehrheit der Kantone, eine Mehrheit der Parteien, die Hälfte der Spitzenverbände sowie weniger als die Hälfte der übrigen Vernehmlassungsteilnehmer unterstützen das Prinzip einer Kontrolle der Steuerharmonisierung. Die übrigen Vernehmlassungsteilnehmer äusserten generelle Ablehnung oder Vorbehalte. Gegen eine Kontrolle der Steuerharmonisierung wurden insbesondere folgende Argumente angeführt:

- die Wahrung der Kantonsautonomie;
- die Gefahr einer Kompetenzverschiebung von den Kantonen hin zum Bund;
- das Gebot der Trennung von Politik, Verwaltung und Justiz;
- die Wahrung des Steuerwettbewerbs;

- das Genügen der vorhandenen Kontrollmöglichkeiten.

4.2 Schaffung einer Kontrollkommission

Das Bundesgericht erachtet ein administratives Kontrollverfahren (wie auch ein nachfolgendes zweistufiges Justizverfahren) als mögliche Massnahme zur Vereinheitlichung der Praxis in den Kantonen.

22 Kantone erklären sich damit einverstanden, dass eine Kontrollkommission, so wie sie von der Expertenkommission vorgeschlagen wurde, eingesetzt wird, wobei 8 Kantone zu gewissen Punkten Vorbehalte anmelden. Vier Kantone (AI, AR, GE, TI) lehnen das Konzept einer Kontrollkommission ab. Die linken Parteien (Grüne, SP) stimmen der Schaffung einer Kontrollkommission zu, hingegen wird eine solche von den bürgerlichen Parteien (CVP, FDP, SVP) abgelehnt. Drei Spitzenverbände (SGB, KV, Travail.Suisse) sind dafür, drei Spitzenverbände (SBV, economiesuisse, SGV) dagegen. Von den übrigen Teilnehmern lehnen acht (FER, HEV, ZVDS, Centre Patronal, KGL, IH, STV, TK) die Schaffung einer Kontrollkommission ab, zwei Organisationen (VEB, StSK) sprechen sich unter gewissen Vorbehalten dafür aus.

4.3 Abwicklung des Verfahrens in zwei Phasen

23 Kantone und das Bundesgericht sprechen sich für das vorgeschlagene zweistufige Verfahren aus, wobei 14 Kantone gewisse Vorbehalte bei der konkreten Ausgestaltung anmelden. Ein Kanton (TI) äussert sich negativ zum Verfahren, zwei Kantone (AI, AR) haben keine Stellung genommen. Zwei Parteien (Grüne, SP) befürworten das Verfahren, die Grünen jedoch nur mit gewissen Vorbehalten. CVP, FDP und SVP lehnen das Verfahren implizit ab. Drei Spitzenverbände (SGB, KV, Travail.Suisse) stimmen dem Verfahren zu, economiesuisse, SGV und SBV lehnen das Verfahren implizit ab. Acht weitere Organisationen lehnen das Verfahren explizit oder implizit ab. Der VEB stimmt dem Verfahren unter Vorbehalt zu, die FER findet es zwar ein angemessenes Verfahren, lehnt die Schaffung einer Kontrollkommission aber ab.

4.4 Fazit

Die Vorschläge des im Jahre 2005 in die Vernehmlassung gegebenen Expertenberichts vom Juni 2004 bezwecken die Schliessung einer Lücke bei der Kontrolle der Umsetzung des Steuerharmenisierungsgesetzes. An der im Bericht empfohlenen **Schaffung einer Kontrollkommission** scheiden sich die Geister: Die Kantone sind mehrheitlich dafür, eine Kontrollkommission gemäss Vorschlag der Expertenkommission zu schaffen, wobei einige Kantone die eine oder ande-

re Detailausgestaltung geändert haben wollen. SP, Grüne und Schweizerischer Gewerkschaftsbund befürworten die Schaffung der vorgeschlagenen Kontrollkommission, die bürgerlichen Parteien, arbeitgeberseitige Spitzenverbände und namhafte übrige Organisationen lehnen eine solche Kommission ab.

Vorgebrachte Kritiken, die spezifischer auf die Kontrollkommission eingingen, waren zum Beispiel: Die vorgeschlagene Zusammensetzung der Kontrollkommission würde dem Bund ein zu grosses Gewicht geben, die Angliederung an die ESTV würde Zweifel über deren Unabhängigkeit aufkommen lassen, das Konstrukt einer Kontrollkommission lasse sich nicht mit der bekannten Rechtsordnung vereinbaren.

Eine Überarbeitung des ursprünglichen Konzepts der Kontrollkommission, die der im Vernehmlassungsverfahren vorgebrachten Kritik gebührend Rechnung trägt, hat nach Auffassung der Expertenkommission reelle Chancen, im politischen Prozess mehrheitsfähig zu sein.

5 Von der Expertenkommission überarbeitetes Konzept

5.1 Variante Kontrollkommission

5.1.1 Festhalten am Konzept der Kontrollkommission

Die formelle Steuerharmonisierung hat sich als Erfolgsgeschichte erwiesen. Das Steuerharmonisierungsgesetz ist - trotz einiger Mängel - zu einer tragenden Säule des Schweizerischen Steuersystems geworden. Die formelle Steuerharmonisierung wirkt nicht zuletzt auch Forderungen nach einer materiellen Steuerharmonisierung entgegen und liegt auch aus diesem Grund im vitalen Interesse der Kantone.

Vor diesem Hintergrund erscheint es von zentraler Bedeutung, die bestehende Lücke in der Durchsetzung der formellen Steuerharmonisierung zu beseitigen. An der Ausgangslage, wie sie im Bericht vom März 2004 geschildert worden ist, hat sich grundsätzlich nichts geändert, die Expertenkommission hält an den darin festgehaltenen Erkenntnissen und Befunden fest.

Aufgrund der Ergebnisse des im Jahre 2005 durchgeführten Vernehmlassungsverfahrens ist die geplante Ausgestaltung der Kontrollkommission jedoch zu überarbeiten. Dabei ist die seinerzeit von den Vernehmlassungsteilnehmern vorgebrachte Kritik zu berücksichtigen. **Namentlich muss die Befürchtung einer Kompetenzverschiebung von den Kantonen hin zum Bund ernst ge-**

nommen werden, indem die Kontrollkommission von den Kantonen getragen und nicht vom Bund bzw. von der Eidgenössischen Steuerverwaltung dominiert wird.

5.1.2 Zusammensetzung der Kontrollkommission

Im Vernehmlassungsverfahren des Jahres 2005 wurden **Bedenken gegen eine allzu starke Rolle des Bundes** laut. Die Zusammensetzung der Kontrollkommission ist daher gegenüber dem ursprünglichen Vorschlag "kantonslastiger" auszugestalten. Die Expertenkommission schlägt folgende Besetzung vor:

- 5-7 Mitglieder
- Wahl der Mitglieder und des Präsidiums durch die FDK
- ausgewogene Zusammensetzung mit ausgewiesenen Steuerfachleuten (insbesondere aus Rechtswissenschaft und Rechtsprechung)
- das Präsidium der Kommission soll nicht einem Vertreter des Bundes zukommen

Ausserdem soll die Kontrollkommission administrativ bei der FDK angegliedert sein.

Die Expertenkommission ist der Auffassung, dass damit den Bedenken gegen eine zu starke Rolle des Bundes weitestmöglich Rechnung getragen wird.

5.1.3 Funktion der Kontrollkommission

Die Expertenkommission hält daran fest, dass der Kontrollkommission **eine juristische und keine politische Funktion** zukommen soll. Politische oder ökonomische Gesichtspunkte sollen nicht in die Beurteilung einfließen.

5.1.4 Prüfungsbefugnis der Kontrollkommission

Gegenstand der Prüfung durch die Kontrollkommission soll - wie ursprünglich vorgesehen – eine kantonale Vorschrift oder Praxis sein. Die Prüfung einer kantonalen Vorschrift erfolgt im Rahmen der so genannten **abstrakten Normenkontrolle. Eine Prüfung von konkreten Einzelfällen ist ausgeschlossen.**

Da die **Überprüfung der Praxis** eines Kantons ebenfalls Gegenstand der Kontrolle sein soll, stellt sich die Frage, was unter einer Praxis zu verstehen ist. Diesbezüglich erscheinen die folgenden, in der Vernehmlassung des Bundesgerichts vom 15. August 2005 definierten Kriterien geeignet:

“Als Praxis könnte[...] die regelmässige Art und Weise der Anwendung oder Nichtanwendung einer Vorschrift irgendwelcher Stufe bezeichnet werden. Praxis(mit)bildend ist die Anwendung einer Vorschrift im Einzelfall. Nicht diese Einzelfallanwendung soll jedoch [...] Anfechtungsobjekt sein, sondern die Anwendung der Vorschrift in einer Vielzahl von Fällen. Es handelt sich um eine typisierte Praxis. Diese Praxis kann sich verwaltungsintern in Direktiven, Weisungen, Empfehlungen, Kreisschreiben usw. konkretisieren. Sie kann sich aber auch aus rein faktischem Handeln der Behörde im Einzelfall durch Verfügung (Veranlagung) herausbilden. Erforderlich ist, dass die Praxis nachgewiesen wird. Anders kann sich das Gericht mit ihr nicht befassen. Die Gerichte führen auch nicht selbst die Untersuchung durch. Hierfür würden ihnen die Mittel fehlen. Der Nachweis einer kantonalen Praxis muss somit von der Kontrollkommission erbracht werden.“

Nicht unter die Kontrolltätigkeit fällt die direkte Bundessteuer und somit auch Kreisschreiben und Weisungen der Eidgenössischen Steuerverwaltung.

In materieller Hinsicht soll die Kontrollkommission die **Konformität mit dem Steuerharmonisierungsrecht** überprüfen. Dabei geht es um die Vorgaben des Steuerharmonisierungsgesetzes, unter Berücksichtigung auch der vertikalen Steuerharmonisierung. Selbständige Rügen, ein kantonaler Erlass sei verfassungswidrig, sind unzulässig.

5.1.5 Tätigwerden der Kontrollkommission

Die Kontrollkommission soll nur noch von sich aus oder auf Verlangen der FDK tätig werden. Direkte Meldungen der Kantone oder des Bundes an die Kontrollkommission sind nicht mehr vorgesehen.

5.1.6 Rechtsweg

Der vorgeschlagene Rechtsweg hat sich im Vernehmlassungsverfahren als sehr umstritten erwiesen. Die Expertenkommission hat daher folgende Modifikationen am ursprünglichen Konzept vorgenommen:

5.1.6.1 Beschwerderecht der Eidgenössischen Steuerverwaltung

Abweichend vom ursprünglichen Konzept wird im überarbeiteten Gesetzesentwurf **auf das Recht der Eidgenössischen Steuerverwaltung, an die oberste kantonale Instanz bzw. an das Bundesgericht zu gelangen, verzichtet**. Damit soll der im Vernehmlassungsverfahren geäusserten Kritik begegnet werden, wonach eine Kompetenzverschiebung von den Kantonen hin zum Bund erfolgen würde.

In diesem Zusammenhang gilt es allerdings zu beachten, dass die Eidgenössische Steuerverwaltung bereits unter geltendem Recht, nämlich gestützt auf Art. 73 StHG, befugt ist, den Entscheid einer letzten kantonalen Instanz an das Bundesgericht weiterzuziehen. Von dieser Möglichkeit hat die Eidgenössische Steuerverwaltung bislang allerdings noch in keinem Fall Gebrauch gemacht, weshalb dieses Beschwerderecht bislang keine praktische Bedeutung erlangt hat. Aus rechtlicher Sicht lässt sich nicht mit Sicherheit beurteilen, ob das Bundesgericht ein Beschwerderecht der Eidgenössischen Steuerverwaltung gestützt auf Art. 73 StHG auch dann bejahen würde, wenn die letzte kantonale Instanz im Rahmen eines von der Kontrollkommission ausgelösten Verfahrens entschieden hat.

5.1.6.2 Beschwerderecht der Kontrollkommission

Es wird daran festgehalten, dass die Kontrollkommission an die letzte kantonale Instanz gelangen kann. Dieses Verfahren stellt keine wesentliche Verkomplizierung dar und es kann auch nicht zu einer Gabelung des Rechtswegs kommen.

Wegfallen soll hingegen das Beschwerderecht der Kontrollkommission an das Bundesgericht, weil der Kontrollkommission keine Aufsichtsfunktion über die kantonalen Behörden zukommt. Wenn ein Kanton ein Gerichtsurteil nicht umsetzt, besteht hiergegen keine rechtliche Handhabe. Die Durchsetzung der Harmonisierung kann diesfalls primär mit politischen Mitteln erreicht werden.

5.1.6.3 Staatsrechtliche Klage an das Bundesgericht

Die im ursprünglichen Konzept vorgesehene Möglichkeit der staatsrechtlichen Klage des Bundesrates an das Bundesgericht wurde **ersatzlos gestrichen**.

5.1.7 Fazit

Das überarbeitete Konzept bringt Modifikationen insbesondere hinsichtlich der Zusammensetzung der Kontrollkommission und des Rechtswegs mit sich. Der neue Gesetzesvorschlag räumt den Kantonen bei der Durchsetzung der Steuerharmonisierung eine stärkere Stellung ein und lässt den Bund in den Hintergrund treten. Ausserdem erfolgt eine Straffung und Vereinfachung des Rechtswegs.

5.2 Alternativvorschlag: Schaffung einer ständigen Expertenkommission

Als Alternativvorschlag zum Konzept einer Kontrollkommission schlägt die Expertenkommission eine ständige Expertenkommission der FDK für Rechtsfragen zur Steuerharmonisierung vor.

5.2.1 Gründe für einen Alternativvorschlag

Gegen den ursprünglichen Vorschlag für eine „Kommission zur Kontrolle der Steuerharmonisierung (Kontrollkommission)“ wurde unter anderem geltend gemacht, er führe zu einem neuen, komplizierten Rechtsverfahren. Weiter wurde befürchtet, dass mit einer Kontrollkommission zu stark in die kantonale Souveränität eingegriffen werden könnte. Ebenso wurde befürchtet, dass Kantone, deren Steuergesetz oder Veranlagungspraxis von der Kontrollkommission aufgegriffen würden, „an den Pranger gestellt“ würden. Auch wenn solchen Bedenken im nunmehr überarbeiteten Vorschlag Rechnung getragen wird, ist anzunehmen, dass sie auf Seiten der Gegner des früheren Vorschlags nicht gänzlich ausgeräumt werden können. Es ist deshalb nicht auszuschliessen, dass auch eine Vorlage in Form des überarbeiteten Vorschlags nicht überall Unterstützung findet.

5.2.2 Inhalt des Alternativvorschlags

Der Alternativvorschlag kann wie folgt umschrieben werden:

1. Die Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren (FDK) sieht in ihren Statuten eine ständige Expertenkommission für Rechtsfragen zur Steuerharmonisierung (Expertenkommission) vor.

Kommentar zu Ziffer 1:

Es geht um eine „ständige“ Expertenkommission; deren Mitglieder, einschliesslich der Präsidentin oder des Präsidenten, für eine Amtsdauer von vier Jahren bestimmt werden (siehe Ziffer 5 Satz 2). Weiter ist vorgesehen, dass die Expertenkommission in den Statuten der FDK verankert wird.

2. a) Die Expertenkommission erstellt gutachterliche Stellungnahmen zu Rechtsfragen im Zusammenhang mit der Umsetzung des Steuerharmonisierungsgesetzes (StHG); sie soll insbesondere tätig werden, wenn über die Tragweite von Bestimmungen des StHG unterschiedliche Auffassungen vertreten werden.

b) Bei Verstössen des kantonalen Steuerrechts gegen das StHG zu Ungunsten des Steuerpflichtigen, die dieser in einem Rechtsmittelverfahren gegen die Veranlagung geltend machen kann, ist in der Regel von einer gutachterlichen Stellungnahme durch die Exper-

tenkommission abzusehen. Gleiches gilt, wenn gegen eine neue kantonale Gesetzesbestimmung Beschwerde beim Bundesgericht erhoben wird.

Kommentar zu Ziffer 2:

Bei Verstössen gegen das StHG kann unterschieden werden zwischen solchen zu Gunsten des Steuerpflichtigen und solchen zu Ungunsten des Steuerpflichtigen. Verstösse gegen das StHG zu Ungunsten des Steuerpflichtigen kann dieser in einem Rechtsmittelverfahren gegen die Veranlagung geltend machen. Ebenso können neu erlassene kantonale Gesetzesbestimmungen, die gegen das StHG verstossen, vor Bundesgericht angefochten werden.

Soweit der Steuerpflichtige einen Verstoss gegen das StHG zu seinen Ungunsten in einem Rechtsmittelverfahren geltend machen kann bzw. soweit eine neu erlassene kantonale Gesetzesbestimmung wegen Verstosses gegen das StHG vor Bundesgericht angefochten wird, ist die Umsetzung des StHG grundsätzlich gewährleistet. In diesen Fällen kann in der Regel auch von gutachterlichen Stellungnahmen durch die Expertenkommission abgesehen werden (Ziffer 2 lit. b).

Im Übrigen geht es bei den gutachterlichen Stellungnahmen der Expertenkommission im Wesentlichen darum, „die Tragweite von Bestimmungen des StHG“ - mit anderen Worten: die rechtlichen Grenzen, die sich aus den Bestimmungen des StHG für den kantonalen Steuergesetzgeber ergeben - zu beurteilen (Ziffer 2 lit. a). Ziel ist es, damit ein einheitliches Verständnis über die Vorgaben von einzelnen Bestimmungen des StHG herzustellen bzw. zu fördern. Andererseits soll die Expertenkommission in der Regel nur dann tätig werden, soweit ein solches einheitliches Verständnis noch fehlt.

3. a) Die Expertenkommission wird im Auftrag des Vorstands der FDK oder von sich aus tätig.

b) Die Mitglieder der FDK und die Eidgenössische Steuerverwaltung können dem Vorstand der FDK beantragen, der Expertenkommission einen Auftrag zu erteilen.

Kommentar zu Ziffer 3:

Der Vorstand der FDK erteilt der Expertenkommission Aufträge; diese kann aber auch von sich aus tätig werden (Ziffer 3 lit. a).

Die Mitglieder der FDK, d.h. die einzelnen kantonalen Finanzdirektoren, sowie die Eidgenössische Steuerverwaltung können dem Vorstand der FDK beantragen, einen Auftrag zu erteilen (Ziffer 3 lit. b).

4. a) Die Expertenkommission erstellt ihre gutachterlichen Stellungnahmen zu Händen des Vorstands der FDK; dieser unterbreitet sie den Mitgliedern der FDK.

b) Die Plenarversammlung der FDK kann Empfehlungen beschliessen.

Kommentar zu Ziffer 4:

Die Expertenkommission stellt ihre gutachterlichen Stellungnahmen dem Vorstand der FDK zu; dieser leitet sie den Mitgliedern der FDK, d.h. den kantonalen Finanzdirektoren, zu (Ziffer 4 lit. a). Damit kann eine Koordination über den Vorstand der FDK erreicht werden. Dieser entscheidet auch über eine allfällige Veröffentlichung der gutachterlichen Stellungnahme sowie darüber, ob diese noch der Plenarversammlung zu unterbreiten ist. Diese kann Empfehlungen beschliessen (Ziffer 4 lit. b).

5. Der Expertenkommission gehören fünf ausgewiesene Fachexpertinnen oder Fachexperten an. Diese werden vom Vorstand der FDK jeweils für eine Amtsdauer von vier Jahren bestimmt und sollen sich aus folgenden Persönlichkeiten zusammensetzen:

- *einer Vertreterin oder einem Vertreter der Steuerrechtswissenschaft als Präsidentin oder Präsident der Expertenkommission,*
- *einer weiteren Vertreterin oder einem weiteren Vertreter der Steuerrechtswissenschaft,*
- *einer Vertreterin oder einem Vertreter der Eidgenössischen Steuerverwaltung,*
- *einer Vertreterin oder einem Vertreter der Schweizerischen Steuerkonferenz, und*
- *der jeweiligen Leiter der Koordinations- und Beratungsstelle der FDK.*

Kommentar zu Ziffer 5:

Die Expertenkommission besteht aus insgesamt fünf Mitgliedern. Zur Zusammensetzung kann erwähnt werden:

- Der Expertenkommission sollen zwei Vertreter der Steuerrechtswissenschaft angehören (z.B. Steuerrechtsprofessorinnen oder -professoren, Mitglieder der obersten Steuergerichte). Diese werden durch den Vorstand der FDK bestimmt. Eine dieser beiden Personen bestimmt der Vorstand der FDK zudem zur Präsidentin oder zum Präsidenten der Expertenkommission.
- Sodann bestimmt der Vorstand der FDK zwei weitere Mitglieder je auf Vorschlag der Eidgenössischen Steuerverwaltung und der Schweizerischen Steuerkonferenz. Auch bei diesen Mitgliedern der Expertenkommission ist darauf zu achten, dass es sich um ausgewiesene, anerkannte Fachexpertinnen oder Fachexperten handelt.
- Schliesslich gehört der Expertenkommission der Leiter der Koordinations- und Beratungsstelle der FDK an; dieser bildet das Scharnier zwischen dem Vorstand der FDK und der Expertenkommission.

6. Das Sekretariat der Expertenkommission wird durch das Sekretariat der FDK geführt. Die Präsidentin oder der Präsident der Expertenkommission kann zur Vorbereitung von Berichten etc. auch weitere Personen beauftragen.

Kommentar zu Ziffer 6:

Die Präsidentin oder der Präsident der Expertenkommission kann weitere Personen zur Vorbereitung von Berichten etc. beauftragen (Ziffer 6 Satz 2).

7. Die Mitglieder der Expertenkommission sowie von deren Präsidentin oder Präsidenten beauftragte Personen werden nach Aufwand entschädigt.

Kommentar zu Ziffer 7:

Die Mitglieder der Expertenkommission sowie von deren Präsidentin oder Präsidenten beauftragte Personen sollen nach Aufwand entschädigt werden.

6 Vor- und Nachteile der beiden Varianten / Empfehlung der Expertenkommission an die FDK

6.1 Vor- und Nachteile der beiden Varianten Kontrollkommission bzw. ständige Expertenkommission

Die Vor- und Nachteile der Schaffung einer **Kontrollkommission** können wie folgt zusammengefasst werden:

- + Die Kontrollkommission bildet ein **griffiges Instrument, das die bestehende Aufsichtslücke bei begünstigenden Regelungen effektiv schliesst.**
- + **Der formellen Steuerharmonisierung wird zum Durchbruch verholfen.**
- + Der vorgeschlagene **Justizweg entspricht dem Rechtsweg in Fällen, in denen der Steuerpflichtige seinerseits Rechtsmittel ergreift.**
- Die Einsetzung einer Kontrollkommission erfordert ein **förmliches Gesetzgebungsverfahren, verbunden mit der Gefahr des Scheiterns im politischen Prozess.**

Der Alternativvorschlag der Einsetzung einer **ständigen Expertenkommission** bringt den **Vorteil** mit sich, dass **kein Gesetzgebungsverfahren** erforderlich ist. Die Expertenkommission kann **mittels einer Änderung der Statuten der FDK sehr schnell eingeführt** werden. Diesen Vorzügen steht jedoch der **Nachteil** gegenüber, dass den gutachterlichen Stellungnahmen der Expertenkommission **keine rechtliche Verbindlichkeit** zukommt und Sanktionsmöglichkeiten fehlen. **Die bestehende Kontrolllücke wird nicht zwingend geschlossen**, es bleibt letztlich dem betroffenen Kanton überlassen, wie er mit einer Empfehlung der ständigen Expertenkommission umgeht. Es besteht daher eine reelle Gefahr, dass der ständigen Expertenkommission nurmehr eine Alibifunktion zukommen würde. Immerhin könnten fundierte Stellungnahmen der ständigen Expertenkommission eine politische Bedeutung erlangen, zudem stünde es der Plenarversammlung der FDK offen, gestützt auf die Beurteilung der Expertenkommission Empfehlungen abzugeben.

6.2 Empfehlung der Expertenkommission an die FDK

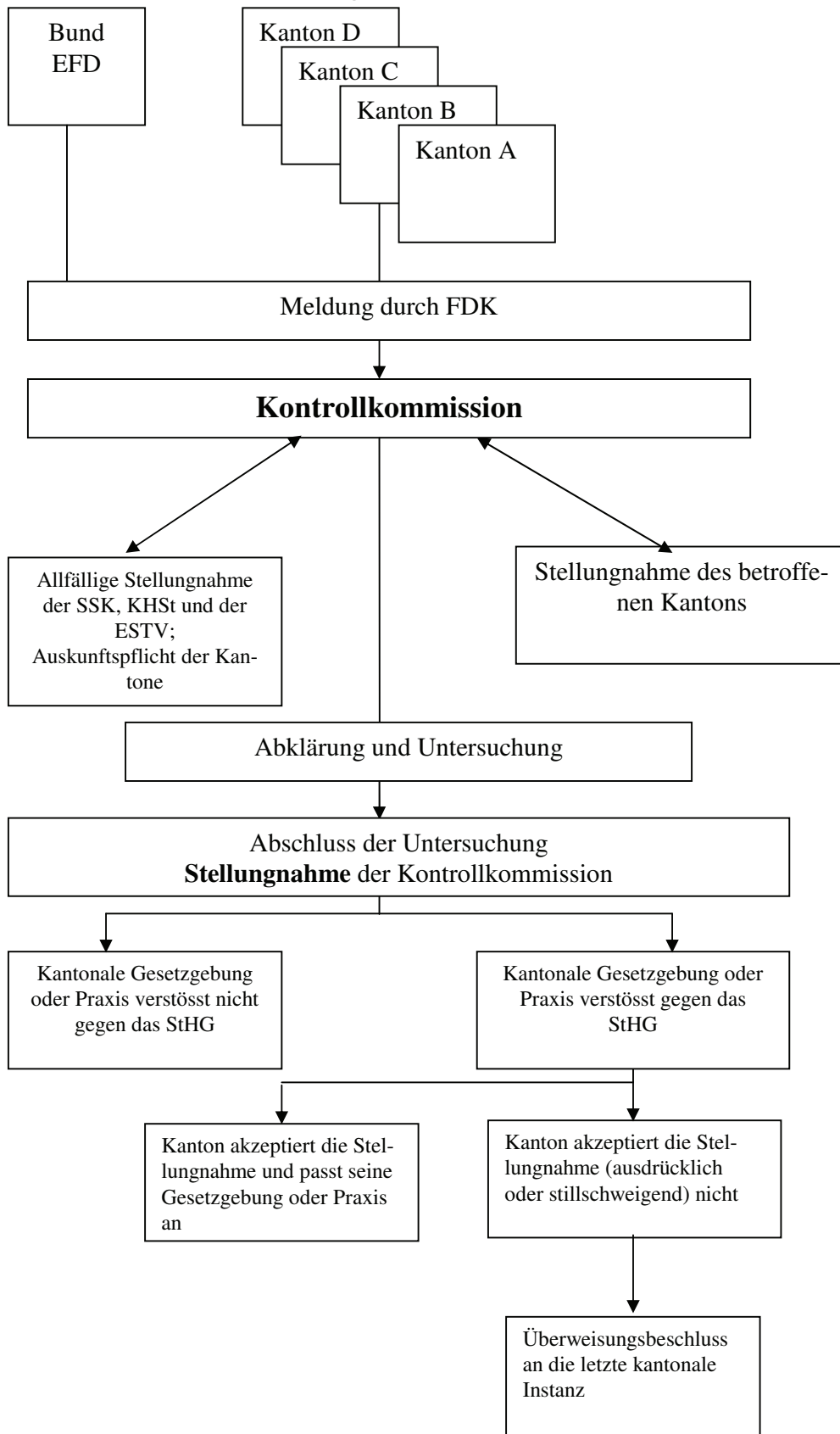
Von der **Zielsetzung** her, d.h. Durchsetzung der formellen Steuerharmonisierung, **ist die Kontrollkommission einem blossen Expertengremium vorzuziehen**, namentlich angesichts der gegenüber dem ursprünglichen Vorschlag vorgenommenen Anpassungen. Falls jedoch in einer **politischen Würdigung** die Kontrollkommission noch immer als zu weitreichend angesehen werden sollte, empfiehlt die Expertenkommission einstimmig, **zumindest die Alternativvariante einer ständigen Expertenkommission rasch zu realisieren**. Nach Auffassung der Experten-

kommission kann angesichts der bestehenden Kontrolllücke bei begünstigenden Regelungen am status quo nicht festgehalten werden.

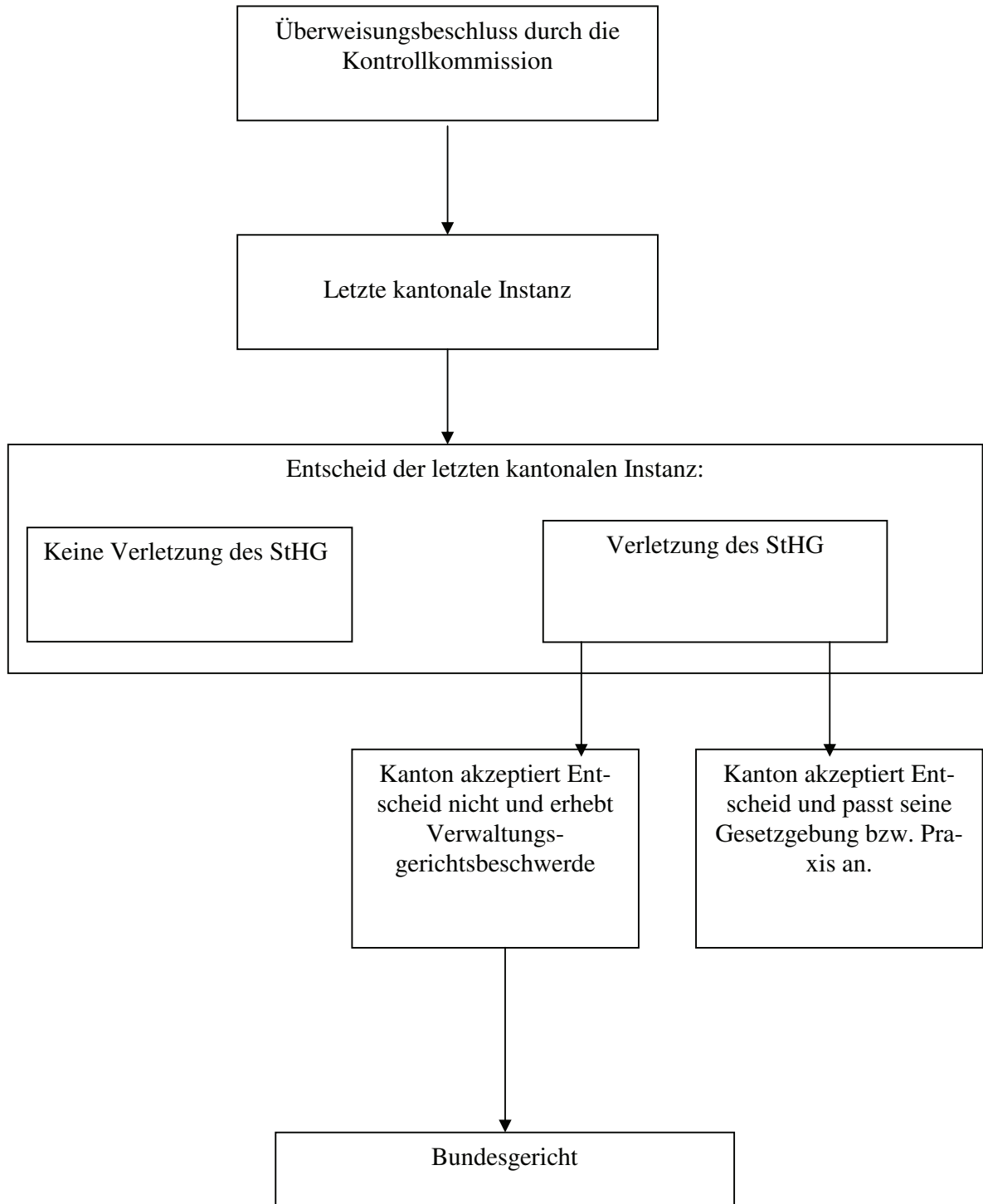
Vorliegender Bericht ist von den Mitgliedern der Expertenkommission anlässlich ihrer Schluss-sitzung vom 12. März 2008 einstimmig verabschiedet und genehmigt worden.

7 Schematischer Überblick

7.1 Administratives Kontrollverfahren (Melde- und Untersuchungsverfahren bzw. Instruktionsverfahren)



7.2 Justizverfahren



Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden

(Kontrolle der Um- und Durchsetzung der Steuerharmonisierung)

Änderung vom 00.00.200..

*Die Bundesversammlung der Schweizerischen Eidgenossenschaft,
nach Einsicht in die Botschaft des Bundesrates vom¹
beschliesst*

I

Das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden² wird wie folgt geändert:

Gliederungstitel nach Art. 73

1a. Kapitel: Kontrolle der Steuerharmonisierung (neu)

Art. 73a Überprüfung kantonalen Rechts

¹ Die Kommission zur Kontrolle der Steuerharmonisierung (Kontrollkommission) überprüft Vorschriften des kantonalen Rechts oder eine kantonale Praxis, die eine in den Titeln 2 – 5 und 6 in Kapitel 1 geregelte Materie betreffen, auf die Übereinstimmung mit diesem Gesetz.

² Sie eröffnet das Kontrollverfahren von sich aus oder auf Verlangen der Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren.

³ Das Kontrollverfahren wird sistiert im Falle eines hängigen Justizverfahrens, das die Übereinstimmung kantonalen Rechts oder einer kantonalen Praxis mit diesem Gesetz zum Gegenstand hat.

⁴ Die Kontrollkommission erarbeitet eine Stellungnahme zu Handen des betroffenen Kantons. Sie hört dabei den Kanton an und kann bei Bedarf Fachgremien oder Expertinnen und Experten konsultieren.

Art. 73b Auskunftspflicht des betroffenen Kantons

Im Rahmen des Kontrollverfahrens hat der betroffene Kanton der Kontrollkommission ohne Rücksicht auf das Amtsgeheimnis der kantonalen und kommunalen Steuerbehörden kostenlos alle verlangten Auskünfte zu erteilen und Unterlagen einzureichen.

¹ BBl 200.....

² SR 642.14

Art. 73c Rechtsweg nach der Überprüfung

Ist der betroffene Kanton mit den Feststellungen der Kontrollkommission nicht einverstanden, so kann die Kontrollkommission an die letzte kantonale Instanz im Sinne von Artikel 50 dieses Gesetzes gelangen mit dem Begehren um Feststellung, ob eine kantonale Vorschrift oder Praxis mit diesem Gesetz übereinstimmt.

Art. 73d Zusammensetzung und Bestellung der Kontrollkommission

¹ Die Kontrollkommission besteht aus 5-7 Sachverständigen. Mitglieder und Präsidium werden von der Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren gewählt.

² Die ordentliche Amtsdauer der Kommissionsmitglieder beträgt 5 Jahre.

Art. 73e Unabhängigkeit der Kontrollkommission

Die Kontrollkommission ist gegenüber den Behörden des Bundes und der Kantone unabhängig.

Art. 74 2. Satz

..... . Er regelt insbesondere

- a. die Einzelheiten der Kontrolle der Steuerharmonisierung durch die Kontrollkommission;
- b. die Probleme, die sich im interkantonalen Verhältnis, vor allem zwischen Kantonen mit unterschiedlicher Regelung der zeitlichen Bemessung, stellen.

II

¹ Dieses Gesetz untersteht dem fakultativen Referendum.

² Der Bundesrat bestimmt das Inkrafttreten.

Verordnung über die Kontrolle der Steuerharmonisierung

vom 00.00.2008

Der Schweizerische Bundesrat,

gestützt auf Artikel 74 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG)¹

verordnet:

Art. 1 Organisation

¹ Die Kontrollkommission ist administrativ der Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren zugeordnet.

² Die Kontrollkommission erlässt ein Geschäftsreglement; darin regelt sie insbesondere die Einzelheiten der Organisation, namentlich hinsichtlich der Aufgaben und des Personals des ständigen Sekretariats sowie der Kostenverteilung.

³ Das Geschäftsreglement bedarf der Genehmigung durch die Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren.

Art. 2 Beschlussfassung und Verfahren

¹ Die Kontrollkommission ist beschlussfähig, wenn die Mehrzahl ihrer Mitglieder anwesend ist.

² Die Kontrollkommission fasst ihre Beschlüsse mit dem einfachen Mehr der anwesenden Mitglieder; bei Stimmgleichheit gibt der Präsident oder die Präsidentin den Stichentscheid.

³ Im Übrigen findet das Bundesgesetz über das Verwaltungsgericht² sinngemäss Anwendung.

Art. 3 Untersuchung

Die Kontrollkommission kann insbesondere die Schweizerische Steuerkonferenz, die Eidgenössische Steuerverwaltung und die Kommission für die Harmonisierung der direkten Steuern des Bundes, der Kantone und der Gemeinden beratend beiziehen.

AS 200

¹ SR 642.14

² SR 173.32

Art. 4 Prüfungsbefugnis

Die Prüfungsbefugnis der Kontrollkommission umfasst auch die Verwaltungspraxis eines Kantons. Als Praxis gilt die regelmässige Art und Weise der Anwendung oder Nichtanwendung von Rechtsvorschriften.

Art. 5 Mitwirkungspflicht

Die Kantone erteilen der Kontrollkommission kostenlos sämtliche für die Durchführung des StHG und dieser Verordnung verlangten Auskünfte und beschaffen die erforderlichen Unterlagen.

Art. 6 Stellungnahme

Die Kontrollkommission teilt dem betroffenen Kanton und der Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren das Ergebnis ihrer Untersuchung in Form einer Stellungnahme mit.

Art. 7 Inkrafttreten

Diese Verordnung tritt auf den ... 200.. in Kraft.