

Die formelle Steuerharmonisierung im Lichte ökonomischer Theorien

Welchen Stellenwert hat eine formelle Steuerharmonisierung aus ökonomischer Sicht? Wie der nachfolgende Artikel zeigt, fallen die Antworten verschiedener ökonomischer Theorien auf diese Frage kontrovers aus: Sie reichen von effizient über nützlich, ambivalent, überflüssig und schädlich bis zu klar abzulehnen. Die wirtschaftspolitische Schlussfolgerung lautet, dass nicht alle Harmonisierungsfragen über denselben Leisten geschlagen werden sollten. Vielmehr sollten bei jeder Harmonisierungsfrage Für und Wider sorgfältig abgewogen werden.



Seit 1.1.2001 findet das Steuerharmonisierungsgesetz STHG direkt Anwendung, falls ihm das kantonale Recht widersprechen sollte. Die Umsetzung in den Kantonen ist bis heute grösstenteils erfolgt. Es gibt jedoch Kontroll- und Umsetzungsprobleme, die nach Ansicht eines Expertenberichts gelöst werden sollten. Bild: Parlamentsdienste

Kasten 1

Entstehungsgeschichte

Am 12. Juni 1977 nahmen die Stimmberechtigten einen Verfassungsauftrag zur formellen Steuerharmonisierung an. 1983 stellte der Bundesrat die Botschaft über die Steuerharmonisierung vor. Im Dezember 1990 verabschiedeten die eidgenössischen Räte das Gesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) und das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG). Das StHG trat 1993, das DBG 1995 in Kraft. Die Kantone hatten bis Ende 2000 Zeit für die Anpassung ihrer Steuergesetze an das Bundesrecht. Seit 1.1.2001 findet das StHG direkt Anwendung, falls ihm das kantonale Recht widersprechen sollte. Die Umsetzung in den Kantonen ist bis heute grösstenteils erfolgt. Es gibt jedoch Kontroll- und Umsetzungsprobleme, die nach Ansicht eines Expertenberichts gelöst werden sollten.^a

^a Expertenkommission Um- und Durchsetzung der Steuerharmonisierung 2004, S. 4.

Wenig hinterfragte formelle Steuerharmonisierung

Gemäss Art. 129 der Bundesverfassung legt der Bund die Grundsätze über die Harmonisierung der direkten Steuern von Bund, Kantonen und Gemeinden fest. Diese formelle Steuerharmonisierung beschränkt sich auf Steuerpflicht, Gegenstand und zeitliche Bemessung der Steuern sowie das Verfahrens- und Steuerstrafrecht. Bei einer materiellen Steuerharmonisierung würden zusätzlich die Steuertarife bzw. Steuersätze und die Steuerfreibeträge (Sozialabzüge) vereinheitlicht. Die Vorschriften zur Regelung der Steuerbelastung bleiben gemäss Bundesverfassung

in der Kompetenz der Kantone. Der Bund hat sowohl die Steuerordnungen der Kantone (horizontale Harmonisierung) als auch die Steuerordnungen von Bund und Kantonen (vertikale Harmonisierung) aufeinander abzustimmen. Wichtige Ziele der formellen Harmonisierung sind die Erhöhung der Transparenz und die Vereinfachung des schweizerischen Steuerrechts. Kernstück der formellen Harmonisierung ist das Steuerharmonisierungsgesetz (StHG).

In der politischen Debatte finden immer wieder Auseinandersetzungen über den Steuerwettbewerb in der Schweiz und die materielle Steuerharmonisierung statt. Die formelle Steuerharmonisierung wird hingegen kaum



Dr. Martin Baur
Senior Economist, Team Volkswirtschaft, Eidg. Steuerverwaltung ESTV, Bern



Martin Daepf
Senior Economist, Team Volkswirtschaft, Eidg. Steuerverwaltung ESTV, Bern



Prof. Dr. Bruno Jeitziner
Chefökonom, Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV, Bern; Prof. für Wirtschafts- und Sozialpolitik, Universität Freiburg

Kasten 2

Dezentralisierungstheorem von Oates

Das Dezentralisierungstheorem von Oates (1972) zeigt, dass unter bestimmten Bedingungen die soziale Wohlfahrt gesteigert werden kann, wenn lokale öffentliche Güter statt von einem Einheitsstaat durch untergeordnete Gebietskörperschaften bereitgestellt werden. Bestehen bei der Produktion der öffentlichen Güter keine Grössenvorteile einer zentralisierten Bereitstellung und verbleiben sämtliche Kosten und Nutzen des öffentlichen Gutes innerhalb der Gebietskörperschaft, welche das entsprechende Gut anbietet, so erhöht die dezentral organisierte gegenüber der landesweit einheitlichen Versorgung die Wohlfahrt immer dann, wenn die Präferenzen für das öffentliche Gut zwischen den Gebietskörperschaften variieren. Das Theorem legt daher nahe, die öffentlichen Dienste auf der niedrigsten staatlichen Ebene anzusiedeln, welche im räumlichen Sinn alle relevanten Nutzen und Kosten umfasst, so dass keine Spillovers auftreten. Spillovers entstehen beispielsweise, wenn eine untergeordnete Gebietskörperschaft ein ambitiöses Sozialprogramm zugunsten von Haushalten mit niedrigem Einkommen lanciert. Dann dürften ärmere Haushalte, die in den Genuss der zusätzlichen Sozialausgaben kommen, zuwandern und reichere Haushalte, welche das Programm über eine höhere Steuerlast zu finanzieren haben, abwandern.

Es stellt sich dann die Frage, wie die lokalen öffentlichen Güter zu finanzieren sind. Die Kernaussage ist hier, dass Steuern von untergeordneten Gebietskörperschaften auf mobilen Faktoren (insbesondere Kapital), die nicht auf dem Äquivalenzprinzip basieren, zu Verzerrungen in der Standort- bzw. Wohnortwahl und zu Wachstumseinbussen führen. Untergeordnete Gebietskörperschaften sollten daher primär auf das Äquivalenzprinzip abstellen und sich z.B. mittels Gebühren und Steuern auf unbeweglichem Vermögen finanzieren.

hinterfragt; eine vertiefte ökonomische Evaluation fehlt bisher. Im Rahmen einer solchen Evaluation müsste geklärt werden, welches die Ziele der formellen Harmonisierung sind, inwiefern diese erreicht werden und ob dabei beabsichtigte oder unbeabsichtigte Neben- und Fernwirkungen auftreten.

Der vorliegende Beitrag beabsichtigt keine Wirkungsanalyse der formellen Steuerharmonisierung. Stattdessen wird gefragt, welchen Stellenwert eine formelle Steuerharmonisierung im Lichte einschlägiger ökonomischer Theorien einnimmt. Zuerst wird die Sichtweise der Wohlfahrtsökonomie vorgestellt. Anschliessend wird die formelle Steuerharmonisierung unter polit-ökonomischem Blickwinkel diskutiert.

Wohlfahrtsökonomie und formelle Steuerharmonisierung

Die Wohlfahrtsökonomie ist eine normative Theorie. Sie fordert, dass die politischen Entscheidungsträger aus einer unparteiischen Perspektive Institutionen aufgrund ihrer Effizienz- und Verteilungswirkungen beurteilen. Unter verschiedenen denkbaren Steuersystemen soll der Gesetzgeber jenes wählen, welches im Hinblick auf das Effizienz- und Verteilungsziel seiner unparteiischen Auffassung nach zum besten Gesamtergebnis führt.

Theorie des Finanzföderalismus

Im Rahmen dieses wohlfahrtstheoretischen Ansatzes befasst sich die *Theorie des Finanzföderalismus* mit der Frage, ob die soziale Wohlfahrt durch einen föderalistischen Staatsaufbau gegenüber einem Einheitsstaat gesteigert werden kann. Das Dezentralisierungstheorem von Oates (1972, siehe Kasten 2) bejaht diese Frage. Es bildet die Grundlage für einen Staat, in welchem die untergeordneten Gebietskörperschaften zur Finanzierung lokaler öffentlicher Güter Gebühren und Steuern nach dem Äquivalenzprinzip erheben, die wesentlichen Steuerkompetenzen jedoch zentralisiert bleiben. In einem derartigen Staatswesen ist jegliche Form der formellen oder materiellen Steuerharmonisierung überflüssig.

Das Dezentralisierungstheorem liefert jedoch an sich keine hinreichende Begründung für dezentrale Ausgaben- und Besteuerungskompetenzen, weil auch ein Einheitsstaat nach den lokalen Präferenzen differenzierte Leistungen bereitstellen könnte, wenn er über die Information über die lokalen Gegebenheiten verfügen würde.¹ Fehlen ihm diese Informationen, basieren die Vorteile dezentraler Lösungen auf der Überwindung von Informationsasymmetrien und der Informationsaufdeckung im Rahmen wettbewerblich

ausgestalteter Prozesse. Zur Überwindung von Informationsasymmetrien eignet sich die Dezentralisierung der Staatsausgaben besser als die dezentrale Steuererhebung,² so dass sich auch hier die Frage der formellen Steuerharmonisierung nicht stellt. Die formelle Steuerharmonisierung ist jedoch für die Informationsaufdeckung im Rahmen der so genannten *Yardstick Competition* und des *Wettbewerbs als Entdeckungsverfahren* von Bedeutung.

Yardstick Competition

Durch eine transparente Yardstick Competition können die für eine Evaluation der Effizienz der staatlichen Leistungserbringung in einer Gebietskörperschaft notwendigen Informationen dann aufgedeckt werden, wenn die benachbarten Gebietskörperschaften ähnliche öffentliche Dienste erbringen und wenn ihre Steuersysteme auf der gleichen Bemessungsgrundlage basieren. In dieser Konstellation wirkt sich eine formelle Steuerharmonisierung positiv auf die Effizienz aus, weil sie die Transparenz und Vergleichbarkeit der Preis-Leistungs-Verhältnisse in den verschiedenen Gebietskörperschaften erhöht.³ Darüber hinaus beseitigt sie Null- und Doppelbesteuerungen für natürliche und juristische Personen, die in mehr als einer Gebietskörperschaft steuerpflichtig sind, und sie senkt deren Entrichtungskosten. Ausserdem nehmen die Erhebungskosten beim Fiskus ab.

Steuerwettbewerb als Entdeckungsverfahren

Eine andere Form der Informationsaufdeckung erfolgt im Rahmen des Steuerwettbewerbs als Entdeckungsverfahren. Die Existenz verschiedener unabhängiger Gebietskörperschaften als Anbieter von öffentlichen Dienstleistungen mit unterschiedlichen Steuerordnungen erhöht die Wahrscheinlichkeit von Innovationen. Der Föderalismus dient als Innovationslabor, in dem neue Lösungen ausprobiert werden können. Die anderen Gebietskörperschaften können die erfolgreichen Innovationen adaptieren, so dass sich die Institutionen auf diesem evolutorischen Weg des Versuchs und Irrtums ständig an die sich mehr oder minder rasch veränderten Bedingungen anpassen.⁴ In der Schweiz ist die Meinung verbreitet, dass die Kantone eher zu Neuerungen neigen als der Bund.⁵ Tatsächlich gibt es einige Beispiele für steuerliche Neuerungen, die in einzelnen Kantonen angestossen wurden: Abzüge für Kinderfremdbetreuungskosten, Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung oder Einführung der Holdingbesteuerung. Tatsache ist aber auch, dass seit In-Kraft-Treten der formellen Harmonisierung solche steuerlichen Innovatio-

1 Vgl. Oates (1999).

2 Vgl. Boadway (2006).

3 Vgl. Dafflon (1999), S. 17.

4 Der Wettbewerb als Entdeckungsverfahren kann allerdings durch Informationsexternalitäten beeinträchtigt werden (Oates 1999, S. 1133): Gebietskörperschaften, die mit neuen Politiken experimentieren, erzeugen wertvolle Informationen für die anderen Gebietskörperschaften. Dies schafft Anreize zum Trittbrettfahren, so dass in einem stark dezentralisierten Staatswesen zu wenig Politikinnovationen hervorgebracht werden könnten.

5 Oftmals ist der Bund zu Neuerungen gar nicht befugt, weil er erst tätig werden kann, wenn ihm die Bundesverfassung die entsprechende Kompetenz zuspricht. Vielfach ist aber auch zu beobachten, dass die Kantone in Fragen, die ausschliesslich sie selbst betreffen, innovativ sind, dass sie aber in Fragen, welche alle Kantone sowie den Bund betreffen (Verbundaufgaben), häufig als Bremsen auftreten (vgl. z.B. die Frage der Abschaffung der Kapitalsteuer oder den Vorschlag zur Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung durch eine Teilbesteuerung aller – nicht nur der qualifizierenden – Beteiligungen).

nen in den Kantonen ausgeblieben sind. Die formelle Harmonisierung hat die Innovationskraft des Steuerwettbewerbs eliminiert. Zu diesem Ergebnis gelangt auch Reich (2009, S. 188): «Die autonomen kantonalen Steuerordnungen erwiesen sich früher in mancher Hinsicht als geeignete Laboratorien für eine organische Entwicklung des schweizerischen Steuerrechts.»

Die formelle Harmonisierung birgt die Gefahr, dass Bereiche geregelt werden, die eigentlich der stetigen Entwicklung und Anpassung an die tatsächlichen Gegebenheiten bedürften. Sie kann sich sogar zu einer eigentlichen Reformbremse entwickeln, wie das Beispiel Kapitalsteuer zeigt. Gemäss StHG haben die Kantone eine Kapitalsteuer zu erheben, obwohl die Besteuerung von unternehmerischem Kapital und Vermögen international selten geworden ist und der Bund diese Steuer 1997 abgeschafft hat. Je wichtiger eine rasche Anpassung des Steuersystems an sich ändernde Rahmenbedingungen und je geringer der Wissensstand über die bestmögliche Anpassung des Steuersystems, desto eher wirkt sich eine formelle Steuerharmonisierung negativ aus. Denn genau in dieser Konstellation kommen die Vorteile des Innovationswettbewerbs am besten zum Tragen.

Allerdings führt der uneingeschränkte Wettbewerb zwischen den untergeordneten Gebietskörperschaften in der Tendenz dazu, dass die Besteuerung mobiler Faktoren erodiert. Ein Beispiel aus jüngerer Zeit ist die Abschaffung der nicht harmonisierten Erbschaftssteuer für direkte Nachkommen in den meisten Kantonen. Bereits vor der formellen Harmonisierung wurde die Besteuerung der Kapitalgewinne im beweglichen Privatvermögen eliminiert. Wird diese Entwicklung aus verteilungspolitischen Gründen als unvorteilhaft erachtet, kann eine formelle Harmonisierung das *Race to the bottom* zumindest bremsen. So stellt die Vermögenssteuer immer noch eine wichtige Finanzierungsquelle der Kantone dar, obwohl aus Mobilitätsgründen an sich zu erwarten wäre, dass die Kantone hier einen mindestens ebenso intensiven Steuersenkungswettbewerb veranstalten würden wie bei der Erbschaftssteuer. Will man mobile Faktoren aus verteilungspolitischen Gründen der Besteuerung zuführen, stellt die formelle Harmonisierung jedoch ein unzureichendes Instrument dar, da sie nur die Nullbesteuerung, nicht aber eine sehr niedrige Steuerbelastung verhindert. Zielführender wäre in diesem Fall, die mobilen Faktoren statt auf der Ebene der Kantone auf Stufe Bund zu besteuern. Dies gilt zumindest dann, wenn die Mobilität des Faktors zwischen den Kantonen grösser ist als jene im internationalen Kontext.

Politische Ökonomie der formellen Steuerharmonisierung

Zu den wesentlichen Eigenschaften der polit-ökonomischen Perspektive zählen die Annahme rational handelnder, eigeninteressierter Individuen auch in der Politik und die explizite Analyse politischer Entscheidungsprozesse. Im Rahmen der *positiven Theorie* wird dabei untersucht, wer in der Politik welche tatsächlichen Interessen verfolgt, welchen Restriktionen die Akteure dabei unterliegen, wie sie sich verhalten und welche Wirkungen dieses Verhalten hat. Übertragen auf die formelle Steuerharmonisierung stellt sich somit die Frage, wer sich mit welchen Zielen für die Einführung der formellen Steuerharmonisierung eingesetzt hat und in wessen Interesse die bestehende formelle Harmonisierung tatsächlich funktioniert. Wichtig ist dabei, dass nicht bloss die deklarierten, sondern die tatsächlich verfolgten Ziele identifiziert werden. Antworten auf diese Fragen kann eine Untersuchung der Entstehung und der Weiterentwicklung dieser institutionellen Regelung liefern.

Aus *normativer Sicht* wird untersucht, wie Institutionen – zu denen auch das Steuersystem zählt – angesichts eigeninteressierter politischer Entscheidungsträger ausgestaltet sein sollten. Übertragen auf die formelle Steuerharmonisierung stellt sich die Frage, ob diese eine geeignete institutionelle Antwort auf das Verhalten eigeninteressierter Akteure darstellt.

Der Staat als Leviathan

Im *Leviathan-Modell* von Brennan and Buchanan (1980) bilden Politiker und Verwaltung eine homogene Interessengruppe, welche den Bürgern gegenübersteht. Aufgrund des ausschliesslichen Rechts zur Besteuerung verhält sich der Leviathan-Staat als Monopolist und maximiert das Steueraufkommen. Da der politische Wettbewerb keine wirksame Schranke gegen die Staatsmacht darstellt, braucht es eine verfassungsmässige Beschränkung der staatlichen Besteuerungsmacht. Die schweizerischen Institutionen tragen den mit dem Leviathan-Modell begründeten normativen Forderungen Rechnung: Die Bundesverfassung enthält Höchstsätze der Besteuerung, die Stimmbürgerinnen und Stimmbürger können mittels Volksabstimmungen an Entscheidungen zu Ausgaben und Einnahmen teilhaben, und zwischen den Kantonen und Gemeinden besteht Steuerwettbewerb. Der Steuerwettbewerb ist eine wirksame Waffe gegen staatliche Besteuerungsmacht. Er verhindert dank der stets vorhandenen Abwanderungsmöglichkeit für Steuerpflichtige, dass die Steuern in einer Ge-

bietskörperschaft zu stark ansteigen können. Aus der Sicht des Leviathan-Modells ist daher jede Einschränkung des Steuerwettbewerbs, sei sie formell oder materiell, abzulehnen.

Die Möglichkeit der *Abstimmung mit den Füssen*⁶ hängt jedoch unter anderem davon ab, wie gut die Steuerpflichtigen das Preis-Leistungs-Verhältnis der öffentlichen Leistungen ihres Wohnkantons mit anderen Kantonen vergleichen können. Ein transparentes, einfach vergleichbares System kann daher zu einer Intensivierung des Steuerwettbewerbs führen. Es stellt sich nun die Frage, ob der Wettbewerb von sich aus die notwendigen Informationen für sein Funktionieren bereitstellt. Grundsätzlich geht es also darum, ob dem Wettbewerb eine Tendenz zu Transparenz oder Intransparenz innewohnt. Die Industrieökonomie zeigt, dass Firmen einen Anreiz haben, die Informationen für die Konsumenten tief zu halten oder gar absichtlich zu reduzieren, um sich mittels Preisdiskriminierung Marktmacht zu sichern. Die Preisdiskriminierung wird dann zwischen informierten und weniger informierten Konsumenten durchgeführt.

Analog zu einem preisdiskriminierenden Monopolisten auf dem Gütermarkt versucht ein Leviathan-Staat, seine Besteuerungsmacht auszuweiten. Die Kantone haben gemäss diesem Ansatz einen Anreiz, möglichst intransparente und komplizierte Steuersysteme zu etablieren, die es den Steuerzahlenden erschweren, den genauen Preis (die genaue Steuerbelastung), die sie für das Angebot öffentlicher Güter zu zahlen haben, über verschiedene Kantone hinweg zu vergleichen. Lediglich auf die gesetzlichen Steuersätze abzustellen, reicht nicht aus, da die effektive Steuerbelastung durch unterschiedliche Abzüge und Steuerfreibeträge sowie weitere unterschiedliche Regelungen und Praxisanwendungen entscheidend mitbestimmt wird. Dies führt dazu, dass Steuerpflichtige aufgrund fehlender Informationen in Kantonen wohnen bleiben, obwohl sie mit deren Preis-/Leistungs-Verhältnis eigentlich nicht einverstanden sind. Die Kantone können also aufgrund dieser Intransparenz den Wettbewerb beschränken und sich eine gewisse «Marktmacht» über wenig informierte Steuerpflichtige sichern. Eine formelle Harmonisierung wirkt sich in diesem Fall positiv aus, indem sich der Steuerwettbewerb durch die verbesserte Transparenz und Vergleichbarkeit der Preis-Leistungs-Verhältnisse in den verschiedenen Kantonen erhöht und dadurch den Steuerappetit des Leviathan-Staats begrenzt.

Ein *alternatives polit-ökonomisches Modell*, welches ebenfalls Einnahmen maximierende Gebietskörperschaften unterstellt, geht davon

aus, dass für Gebietskörperschaften, die im interkantonalen Steuerwettbewerb stehen, Anreize bestehen, analog zu Kartellen auf Güter- und Faktormärkten mittels Absprachen ein Steuerkartell zu errichten und so die Besteuerungsmacht auszubauen. Das Steuerkartell schränkt den Steuerwettbewerb durch die formell harmonisierte und damit fixierte Bemessungsgrundlage explizit ein. Steuerkartelle werden aus polit-ökonomischer Sicht negativ beurteilt. Die formelle Harmonisierung als wesentliches Instrument zur Errichtung eines Steuerkartells wird deshalb aus dieser Perspektive abgelehnt.

Effizienter politischer Wettbewerb

Weitere Interessengruppentheorien gehen von einem Wettbewerb zwischen vielen verschiedenen Interessengruppen aus. Je nach Modellierung dieses Wettbewerbs gelangen diese Theorien zu sehr verschiedenen Ergebnissen. Gemäss *Becker (1983)* verhilft der Wettbewerb zwischen Interessengruppen den effizientesten Besteuerungs- und Subventionstechniken zum Durchbruch, so dass die Umverteilung in der Politik zu minimalen gesellschaftlichen Kosten erfolgt. Wettbewerb zwischen Interessengruppen führt somit zu gesellschaftlich optimalen Lösungen. Setzt sich also die formelle Steuerharmonisierung im politischen Wettbewerb durch, stellt sie eine effiziente Lösung dar.

Theorie des Politikversagens

Demgegenüber betont die Interessengruppentheorie in der Tradition von *Olson (1965, 1982)* die gesellschaftlich schädlichen Auswirkungen von Interessengruppenaktivität: Der asymmetrische Einfluss von Interessengruppen führt dazu, dass sich wenige, konzentrierte (homogene), organisierte Interessen Vorteile verschaffen zu Lasten der zahlreichen, verstreuten (heterogenen), nicht organisierten Interessen. Ergänzt man die Interessengruppentheorie von Olson um die *Theorie des Rent-Seeking*, wird sie zu einer *Theorie des Politikversagens*. Politik wird in dieser Perspektive auf reine Umverteilung reduziert. Individuen und Gruppen wenden knappe Ressourcen auf, um in den Genuss künstlich geschaffener Vorteile (Monopolrechte) zu gelangen. Diese Rent-Seeking-Aktivitäten werden im Extremfall als reine gesellschaftliche Verschwendung betrachtet. In diesem Ansatz rücken institutionelle Vorkehrungen ins Zentrum des Interesses, welche geeignet sind, Rent-Seeking und Politikversagen zu begrenzen. Konkret stellt sich die Frage, ob mit einer formellen Harmonisierung die gesellschaftlichen Kosten von Rent-Seeking eingedämmt werden können. Immerhin gelten Steuerabzüge und gezielte

6 Vgl. Hirschman (1970).

Kasten 3

Literatur

- Becker, G.S. (1983): A Theory of Competition among Pressure Groups for Political Influence, *Quarterly Journal of Economics*, 98, S. 371–400.
- Boadway, R. (2006): The Principles and Practice of Federalism: Lessons for the EU? *Swedish Economic Policy Review*, 13, S. 9–62.
- Brennan, G.; Buchanan, J.M. (1980): *The Power to Tax: Analytical Foundations of a Fiscal Constitution*, Cambridge.
- Carlton, D.W.; Perloff, J.M. (1994): *Modern Industrial Organization*, Second Edition, New York.
- Dafflon, B. (1999): *Fiscal Federalism in Switzerland: A Survey of Constitutional Issues, Budget Responsibility and Equalisation*, Department of Political Economy Working Paper 278, University of Fribourg.
- Expertenkommission Um- und Durchsetzung Steuerharmonisierung (2004): Bericht zuhanden der Kommission für die Harmonisierung der direkten Steuern des Bundes, der Kantone und Gemeinden (KHSt) und des Vorstandes der kantonalen Finanzdirektoren (FDK), Bern.
- Hirschman, A.O. (1970): *Exit, Voice and Loyalty*, Cambridge.
- Oates, W.E. (1972): *Fiscal Federalism*, New York.
- Oates, W.E. (1999): An Essay on Fiscal Federalism, *Journal of Economic Literature*, 37, S. 1120–1149.
- Olson, M. (1965): *The Logic of Collective Action*, Cambridge.
- Olson, M. (1982): *The Rise and Decline of Nations: Economic Growth, Stagflation, and Social Rigidities*, New Haven.
- Reich, M. (2009): *Steuerrecht*, Zürich.

Steuerbefreiungen als beliebte Formen des Rent-Seeking.

Ohne StHG haben die Interessengruppen einen Anreiz, sich auf Kantonsebene Vorteile durch Ausnahmeregelungen, spezielle Abzüge etc. zu verschaffen. Bei einer formellen Steuerharmonisierung wird das Rent-Seeking auf Kantonsebene durch eine einheitliche Definition der Bemessungsgrundlage eingeschränkt. Das StHG wirkt sich durch die abschliessende Regelung von Abzügen und Befreiungen also disziplinierend auf die Bestrebungen von Interessengruppen aus, sich durch die Gewährung von Abzügen und Steuerbefreiungen besserzustellen. Ausnahmeregelungen sind nur noch über den relativ aufwändigen Weg der Änderung des Bundesgesetzes zu erreichen. Da die Regelungen im StHG jedoch für alle Kantone gelten und dauerhaft angelegt sind, lohnt sich das Rent-Seeking umso mehr, da die möglichen Gewinne des Rent-Seeking höher sind. Die Rent-Seeking-Kosten sind in diesem Fall zwar höher; dies gilt aber auch für die möglichen Gewinne. Die Auswirkungen einer formellen Harmonisierung auf das Rent-Seeking-Verhalten der Interessengruppen muss also differenziert betrachtet werden. Ob das zentrale oder das dezentrale Rent-Seeking zu grösseren volkswirtschaftlichen Kosten führt, kann nicht schlüssig beantwortet werden. Es muss daher offen bleiben, ob das Rent-Seeking durch die formelle Steuerharmonisierung eingedämmt werden kann.

Die formelle Steuerharmonisierung hat auf Ebene der Staatsgewalten zu einer Machtverschiebung von der Judikative (Bundesgericht) zur Legislative (Bundesversammlung) geführt. Das Bundesgericht hat in der Schweiz keine Kompetenzen zur Überprüfung von Bundesgesetzen. Hingegen kann das Bundesgericht kantonale Gesetze auf ihre Verfassungsmässigkeit überprüfen. Durch die formelle Steuerharmonisierung wurde ein wichtiger Teil der Steuerpolitik von kantonalem Recht in nicht justiziables Bundesrecht (StHG) überführt. Die eidgenössischen Parlamentarier haben mit der formellen Steuerharmonisierung also ihren eigenen Handlungsspielraum auf Kosten des Bundesgerichts vergrössert.

Fazit

Der wohlfahrtsökonomische Ansatz, der von den mehr oder weniger gut informierten politischen Entscheidungsträgern wohlfahrtsmaximierendes Handeln einfordert, kommt zum Schluss, dass die formelle Steuerharmonisierung durch die verbesserte Transparenz positive Auswirkungen auf den Steuerwettbewerb hat. Ebenso kann durch eine formelle

Steuerharmonisierung eine Null- oder Doppelbesteuerung vermieden werden. Zudem sinken die Erhebungs- und Entrichtungskosten. Diese positiven Wirkungen werden jedoch auf Kosten der Entdeckungs- und Innovationsfunktion des Steuerwettbewerbs erzielt.

Die politische Ökonomie der formellen Harmonisierung, welche von rational handelnden, Eigeninteressen verfolgenden politischen Entscheidungsträgern ausgeht, kommt ebenfalls zu unterschiedlichen Ergebnissen. Einerseits wird durch die formelle Steuerharmonisierung der Steuerwettbewerb, der ein Korrektiv gegenüber dem Einnahmen maximierenden Staat darstellt, eingeschränkt. Andererseits könnte durch eine Erhöhung der Transparenz des Steuerwettbewerbs dieser gar gefördert werden. Ob die formelle Steuerharmonisierung die Rent-Seeking-Kosten reduziert, hängt davon ab, ob das dezentrale Rent-Seeking in den Kantonen zu höheren Kosten führt als das zentrale Rent-Seeking auf Bundesebene.

Wirtschaftspolitisch folgt daraus, dass bei jeder konkreten Harmonisierungsfrage sorgfältig Für und Wider abgewogen werden sollten. Dabei spielen neben den verfolgten Zielen die Plausibilität von Annahmen – insbesondere über Motivation und Informationsstand der politischen Entscheidungsträger – sowie die Relevanz von Modellen eine wichtige Rolle. ■