



**STEUERINFORMATIONEN**

herausgegeben von der Schweiz. Steuerkonferenz SSK  
Vereinigung der schweizerischen Steuerbehörden

**INFORMATIONS FISCALES**

éditées par la Conférence suisse des impôts CSI  
Union des autorités fiscales suisses

**INFORMAZIONI FISCALI**

edite della Conferenza svizzera delle imposte CSI  
Associazione autorità fiscali svizzere

**INFURMAZIUNS FISCALAS**

edidas da la Conferenza fiscalas svizra CFS  
Associazion da las autoritads fiscalas svizras

**F Steuerprobleme**

**Harmonisierung  
Oktober 2022**

# Steuerharmonisierung

(Stand der Gesetzgebung: 1. Januar 2022)

**Autor:**

Team Steuereokumentation  
Eidg. Steuerverwaltung

**Auteur:**

Team Documentation  
Fiscale  
Administration fédérale  
des contributions

**Autore:**

Team Documentazione  
Fiscale  
Amministrazione federale  
delle contribuzioni

**Autur:**

Team Documentaziun  
Fiscalas  
Administraziun federala  
da taglia

Eigerstrasse 65  
CH-3003 Bern

email: [ist@estv.admin.ch](mailto:ist@estv.admin.ch)

Internet: [www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch)

## INHALTSVERZEICHNIS

<b>1</b>	<b>EINLEITUNG.....</b>	<b>1</b>
<b>2</b>	<b>GESCHICHTLICHE ENTWICKLUNG .....</b>	<b>2</b>
<b>3</b>	<b>INHALT DER BEIDEN NEUEN BUNDESGESETZE .....</b>	<b>5</b>
<b>3.1</b>	<b>Gesetz über die direkte Bundessteuer .....</b>	<b>5</b>
<b>3.2</b>	<b>Steuerharmonisierungsgesetz .....</b>	<b>6</b>
3.2.1	Allgemeines.....	6
3.2.2	Parlamentarische Beratungen .....	7
<b>4</b>	<b>REVISIONEN DES STEUERHARMONISIERUNGSGESETZES.....</b>	<b>10</b>
<b>4.1</b>	<b>Zeitliche Bemessung .....</b>	<b>11</b>
<b>4.2</b>	<b>Interkantonaies Verhältnis.....</b>	<b>12</b>
<b>5</b>	<b>UMSETZUNG DER STEUERHARMONISIERUNG .....</b>	<b>14</b>
<b>5.1</b>	<b>Kommission «Steuerharmonisierung» und die technischen Arbeitsgruppen .....</b>	<b>14</b>
<b>5.2</b>	<b>Kommission für die Harmonisierung der direkten Steuern des Bundes, der Kantone und der Gemeinden .....</b>	<b>14</b>
<b>6</b>	<b>DURCH- UND UMSETZUNG DER FORMELLEN STEUERHARMONISIERUNG .....</b>	<b>16</b>
<b>6.1</b>	<b>Durchsetzungslücke .....</b>	<b>16</b>
<b>6.2</b>	<b>Schliessung der Durchsetzungslücke.....</b>	<b>16</b>
6.2.1	Erster Umsetzungsversuch (2004–2006).....	16
6.2.2	Zweiter Umsetzungsversuch (2008–2010) .....	16

## Abkürzungen

aBV	alte Bundesverfassung vom 28. Mai 1874
BdBSt	Beschluss über die direkte Bundessteuer von 1940
BGer	Bundesgericht
BV	Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft
DBG	Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer
dBSt	direkte Bundessteuer
EFD	Eidgenössisches Finanzdepartement
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
FDK	Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren
KHSt	Kommission für die Harmonisierung der direkten Steuern des Bundes, der Kantone und der Gemeinden
KOHA	Kommission Steuerharmonisierung
NFA	Nationaler Finanzausgleich
StHG	Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden

## Kantone

<a href="#">AG</a>	Aargau	<a href="#">NW</a>	Nidwalden
<a href="#">AI</a>	Appenzell Innerrhoden	<a href="#">OW</a>	Obwalden
<a href="#">AR</a>	Appenzell Ausserrhoden	<a href="#">SG</a>	St. Gallen
<a href="#">BE</a>	Bern	<a href="#">SH</a>	Schaffhausen
<a href="#">BL</a>	Basel-Landschaft	<a href="#">SO</a>	Solothurn
<a href="#">BS</a>	Basel-Stadt	<a href="#">SZ</a>	Schwyz
<a href="#">FR</a>	Freiburg	<a href="#">TG</a>	Thurgau
<a href="#">GE</a>	Genf	<a href="#">TI</a>	Tessin
<a href="#">GL</a>	Glarus	<a href="#">UR</a>	Uri
<a href="#">GR</a>	Graubünden	<a href="#">VD</a>	Waadt
<a href="#">JU</a>	Jura	<a href="#">VS</a>	Wallis
<a href="#">LU</a>	Luzern	<a href="#">ZG</a>	Zug
<a href="#">NE</a>	Neuenburg	<a href="#">ZH</a>	Zürich

# 1 EINLEITUNG

In der Schweiz erheben sowohl der Bund als auch die Kantone und die Gemeinden Steuern. Das Recht dieser Gemeinwesen, Steuern zu erheben, ist allerdings durch die [Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 \(BV\)](#) beschränkt. Die Grundzüge des schweizerischen Föderalismus sind in [Art. 3 BV](#) umschrieben:

*«Die Kantone sind souverän, soweit ihre Souveränität nicht durch die Bundesverfassung beschränkt ist, sie üben alle Rechte aus, die nicht dem Bund übertragen sind.»*

Auf die Steuern übertragen heisst dies, dass die BV die Steuern bestimmt, die der Bund erheben darf (Zuordnung). Die Kantone hingegen sind in der Wahl der zu erhebenden Steuern grundsätzlich frei, es sei denn, die BV verbiete ihnen ausdrücklich die Erhebung bestimmter Steuern. Deshalb sind die Steuergesetze von Kanton zu Kanton verschieden. So können bei den direkten Steuern das Steuerobjekt (z.B. Einkommen oder Erbschaft) und die Bemessungsgrundlage, aber auch die Steuerbelastung variieren.

Diese Steuerautonomie bewirkt auch den Steuerwettbewerb unter den Kantonen. Diesem sind aber mit dem Nationalen Finanzausgleich (NFA), mit der stark progressiven direkten Bundessteuer (dBSt), den Besteuerungsprinzipien von [Art. 127 Abs. 2 BV](#) sowie der Rechtsprechung des Bundesgerichts (BGer) bereits gewisse Schranken gesetzt. Zudem hat der Bund kraft BV die Aufgabe erhalten, Grundsätze über die (formelle) Harmonisierung der direkten Steuern von Bund, Kantonen und Gemeinden festzulegen.

Der vorliegende Artikel soll einen Überblick verschaffen über die geschichtliche Entwicklung der Steuerharmonisierung und über deren Realisierung sowie über den aktuellen Stand betreffend Umsetzung des Steuerharmonisierungsgesetzes durch die Kantone.

## 2 GESCHICHTLICHE ENTWICKLUNG

Die Steuerharmonisierung konnte nicht durch einen einzigen grossen Wurf verwirklicht werden. Es waren aufgrund der bisherigen Entwicklung zu viele technische, politische, aber auch wirtschaftliche Hindernisse zu überwinden. Die in der Vergangenheit unternommenen Bemühungen zu ihrer Verwirklichung zeigen dies deutlich.

Der Gedanke der Steuerharmonisierung ist nicht neu. Bereits 1920 forderte Steuerrechtsprofessor Ernst Blumenstein, dass in der Schweiz die Hauptsteuern vom Vermögen und Einkommen aufgrund einheitlicher, bundesrechtlich zu regelnder Grundsätze veranlagt und bezogen würden. Doch stiess damals der Gedanke nicht auf Interesse.

Einer Zürcher Standesinitiative im Jahre 1945, die dem Bund den Auftrag geben wollte, sich mit der Steuerharmonisierung auseinanderzusetzen, war nicht mehr Erfolg beschieden. Der Bundesrat war der Auffassung, eine Vereinheitlichung der direkten Steuern würde zu stark in die kantonale Souveränität eingreifen.

Erst nachdem namhafte Steuerfachleute wiederholt auf die unterschiedlichen Tendenzen bei Steuergesetzesrevisionen hingewiesen und die Frage der Harmonisierung aufgeworfen hatten, entwickelte sich eine breitere Diskussion um das Thema.

Im Jahr 1967 begann das Institut für Finanzwirtschaft und Finanzrecht an der Hochschule St. Gallen mit einer **rechtsvergleichenden Darstellung der kantonalen Steuerordnungen**, die eine unentbehrliche Grundlage für die Harmonisierungsarbeiten bildete.

Im Jahr 1968 beauftragte die Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren (FDK) eine aus Wissenschaftlern und Praktikern zusammengesetzte Kommission mit der Schaffung eines **kantonalen Mustergesetzes**<sup>1</sup>. Diese Expertenkommission suchte nach Mitteln und Wegen, um eine grössere Einheitlichkeit in das Steuerwesen der Kantone und Gemeinden zu bringen. Sie lieferte Ende 1972 ihre Arbeit ab. Ein Jahr später empfahl die FDK das Mustergesetz «als Grundlage für die weiteren Arbeiten zur Steuerharmonisierung unter den Kantonen, für Revisionen kantonalen Steuergesetze und für den Erlass des künftigen Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer».

Im November 1970 wurde eine **«Koordinationskommission für Steuerharmonisierung»** ins Leben gerufen, mit dem Auftrag, die Entwürfe zu einem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer und zu einem Mustergesetz über die direkten Steuern der Kantone und Gemeinden aufeinander abzustimmen. Auftraggeber waren der Vorsteher des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) und die FDK. Diese Koordinationskommission legte am 3. August 1973 ein erstes Resultat ihrer Arbeit zu diesen Gesetzesentwürfen vor. Es handelte sich dabei um zwei Gesetzestexte, welche in Aufbau, Inhalt und Text soweit als möglich übereinstimmen sollten, wobei das Mustergesetz der Expertenkommission als Vorbild diente.

Die Gesetzesentwürfe der Koordinationskommission bildeten im Jahre 1974 Gegenstand eines umfassenden **Vernehmlassungsverfahrens** bei den Kantonsregierungen, politischen Parteien und interessierten Organisationen. Mit dessen Auswertung wurde die Koordinationskommission betraut. Sie

---

<sup>1</sup> Das Mustergesetz war ein umfassendes Gesetzeswerk, das – nach Ergänzung durch Steuertarife, Steuersätze und Steuerfreibeträge – von jedem Kanton für seine Gesetzgebung hätte übernommen werden können. Rechtlich handelte es sich jedoch um eine blosser Empfehlung der FDK.

nahm eine zweite Lesung vor, die zu zahlreichen Abänderungen, in einigen Fragen sogar zu grundsätzlich neuen Lösungen führte. Über das Ergebnis dieser Arbeit hat die Koordinationskommission am 4. Mai 1977 einen Bericht erstattet.

Parallel zu dieser zweiten Lesung schrieb die Koordinationskommission im Auftrag der FDK den Entwurf der Expertenkommission in den **Entwurf** eines Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden um. Dieser wurde von der FDK nach Vornahme einiger Abänderungen genehmigt und im August 1976 samt erläuterndem Bericht dem EFD und den kantonalen Finanzdirektionen übermittelt.

Entscheidende Bedeutung kam im Rahmen der Harmonisierung der Annahme von [Art. 42<sup>quinquies</sup> aBV](#) zu (heute [Art. 129 Abs. 1 und 2 BV](#)). Am 12. Juni 1977 hiessen Volk und Stände diese Verfassungsbestimmung gut und erteilten damit dem Bund den Auftrag, ein **Gesetz über die direkte Bundessteuer** sowie ein **Gesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden** zu erlassen.

Nach Annahme des Verfassungsartikels hat das EFD im März 1978 das **Vernehmlassungsverfahren zum Entwurf eines Steuerharmonisierungsgesetzes** eröffnet. Die Koordinationskommission wurde erneut mit der Auswertung der Vernehmlassung beauftragt. Zwei Jahre später verabschiedete sie den Entwurf zum Steuerharmonisierungsgesetz und einen Bericht. Die FDK hat im September 1980 die neue Fassung des Entwurfes durchberaten und – nach Vornahme einiger Änderungen – zuhanden des Bundesrates verabschiedet. Am 8. Januar 1981 wurde der Entwurf dem Vorsteher des EFD zugestellt.

Im Verlauf des Jahres 1981 passte die Koordinationskommission im Auftrag der FDK die Entwürfe des Mustergesetzes und des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer an die neue Fassung des Rahmengesetzes an. Die FDK beriet das Mustergesetz und verabschiedete es als Empfehlung zuhanden der kantonalen Gesetzgeber. Vom überarbeiteten Entwurf des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer nahm der Vorstand der FDK im Dezember 1981 zustimmend Kenntnis.

Nachdem der Bundesbeschluss vom 19. Juni 1981 über die **Weiterführung der Finanzordnung** und die Verbesserung des Bundeshaushaltes in der Volksabstimmung vom 29. November 1981 angenommen worden war, verfügte der Bund weiterhin über eine verfassungsrechtliche Grundlage für die Erhebung einer direkten Bundessteuer nach 1982. Damit war der Weg frei geworden, um dem Parlament nun die beiden Gesetzesentwürfe zuzuleiten.

Am 14. Juni 1982 genehmigte der Bundesrat, nach eingehender Aussprache, die Anträge des EFD und beauftragte es mit der Ausarbeitung der Botschaft betreffend die Entwürfe zu den Bundesgesetzen über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden sowie über die direkte Bundessteuer. Mit einer einzigen [Botschaft](#) vom 25. Mai 1983 unterbreitete der Bundesrat den eidgenössischen Räten die beiden Gesetzesentwürfe.

Inhalt der mit der Botschaft unterbreiteten Gesetzesvorlagen war es einerseits – in Ausführung von [Art. 42<sup>quinquies</sup> aBV](#) zur Vereinheitlichung der kantonalen Gesetzgebung – Grundsätze hinsichtlich Steuerpflicht, Gegenstand und zeitlicher Bemessung der Steuern, Verfahrens- und Steuerstrafrecht aufzustellen. Das war Gegenstand des Entwurfes zu einem Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden. Dadurch sollte der stets grösseren Mobilität der Bevölkerung, der zunehmenden wirtschaftlichen Verflechtungen über die Kantonsgrenzen hinaus und der Notwendigkeit zur Rationalisierung Rechnung getragen werden. Gleichzeitig wurden damit auch

Vereinfachungen sowohl für die steuerpflichtigen Personen wie für die Steuerbehörden angestrebt. Nicht verwirklicht wurde – entsprechend dem Verfassungsauftrag – die Harmonisierung der Steuerbelastung, welche Sache der Kantone blieb. Andererseits waren die Harmonisierungsgrundsätze, entsprechend [Art. 42<sup>quinquies</sup> Abs. 1 aBV](#), auch auf den Bereich der direkten Bundessteuer zu übertragen. Zu diesem Zweck wurde der aus der Zeit des Vollmachtenrechts (1940) stammende Bundesratsbeschluss über die direkte Bundessteuer (BdBSt), in gleichzeitiger Ausführung von [Art. 41<sup>ter</sup> Abs. 1 Bst. c, Abs. 5 und Abs. 6 aBV](#), durch ein Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer ersetzt.

## 3 INHALT DER BEIDEN NEUEN BUNDESGESETZE

### 3.1 Gesetz über die direkte Bundessteuer

Das [Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 \(DBG\)](#) wurde auf das [Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 \(StHG\)](#) insofern abgestimmt, als es in den grundlegenden steuerlichen Fragen keine abweichenden Lösungen enthält. Diese enge Abstimmung der beiden Gesetze entspricht dem verfassungsmässigen Auftrag.

Der bundesrätliche Entwurf zum DBG wies gegenüber dem damals geltenden Recht eine Reihe von Neuerungen auf (z.B. Quellensteuer, zeitliche Bemessung, Familienbesteuerung, Leistungen aus Vorsorgeeinrichtungen oder Gewinnsteuer der juristischen Personen).

Die parlamentarischen Verhandlungen gestalteten sich schwierig und dauerten über sieben Jahre. Der Gesetzesentwurf wurde am 14. Dezember 1990 von den eidgenössischen Räten in der Schlussabstimmung angenommen. Nach Verabschiedung der Vorlage dauerte es noch einmal vier Jahre, bis das Gesetz am 1. Januar 1995 in Kraft treten konnte.

Die wichtigsten Diskussionspunkte waren die folgenden:

- Eine heftige Kontroverse löste die Frage der **zeitlichen Bemessung bei natürlichen Personen** aus. Während sich der Ständerat bis zum Schluss für die Beibehaltung der zweijährigen Steuerperiode mit Vergangenheitsbemessung einsetzte, verteidigte der Nationalrat ebenso vehement die Postnumerando-Methode. Für juristische Personen hingegen wurde von Anfang an von beiden Räten das letztere System gutgeheissen. Obwohl die Harmonisierung der zeitlichen Bemessung Gegenstand des verfassungsmässigen Auftrages war, wurde schliesslich eine Kompromisslösung gefunden. Die zweijährige Vergangenheitsbemessung sollte die Regel bilden, die Kantone waren aber frei, die einjährige Gegenwartsbemessung (auch für die dBSt) einzuführen. In letzterem Fall sollte ein um 10 % erstreckter Tarif gelten. Auch gelangten höhere Abzüge zur Anwendung. Der Bundesrat wurde beauftragt, acht Jahre nach Inkrafttreten des Gesetzes der Bundesversammlung Bericht zu erstatten und Antrag auf Vereinheitlichung der zeitlichen Bemessung zu stellen.
- Ebenfalls hart umstritten war der **Gewinnsteuer-Tarif für die juristischen Personen**. Der Nationalrat, der den bundesrätlichen Vorschlag einer proportionalen Gewinnsteuer von 8 % vertrat, setzte sich schliesslich gegen den Ständerat durch, der den 3-Stufen-Tarif beibehalten wollte. Allerdings wurde vorgesehen, dass die proportionale Gewinnsteuer nur unter der Bedingung in Kraft treten sollte, dass bei der bevorstehenden eidgenössischen Abstimmung die Neuordnung der Bundesfinanzen (die insbesondere den Übergang zur Mehrwertsteuer vorsah) gutgeheissen sowie eine Änderung des [Bundesgesetzes über die Stempelabgaben vom 27. Juni 1973 \(StG\)](#) verabschiedet würden. Diese Paketlösung wurde am 2. Juni 1991 von Volk und Ständen verworfen, so dass es beim bisherigen 3-Stufen-Tarif blieb.
- Bezüglich Steuerbefreiung bestimmter juristischer Personen wurde eine neue, grosszügigere Definition des Begriffs der «**gemeinnützigen Zwecke**» für die Stiftungen festgelegt. Damit sollte die Abwanderung von Stiftungen ins Ausland verhindert werden.

- Betreffend **Familienbesteuerung** kam es bereits während der parlamentarischen Verhandlungen zu gewichtigen Neuerungen. Die Räte verabschiedeten nämlich im Oktober 1987 ein «Sofortprogramm», das die Einführung eines Doppeltarifes (für Verheiratete und Alleinstehende), einen erhöhten Kinderabzug sowie einen modifizierten Zweiverdienerabzug beinhaltete. Dieses Sofortprogramm trat auf den 1. Januar 1989 in Kraft und wurde 1991 von den Räten bis zur Inkraftsetzung des DBG verlängert.  
Die Räte beschliessen ausserdem nach einigen Diskussionen, den Verheiratetentarif auch bei Einelternfamilien anzuwenden. Ferner wurde vorgeschlagen, dass die solidarische Haftung der Ehegatten für die Gesamtsteuer bei Zahlungsunfähigkeit des einen Ehegatten dahinfallen sollte. Schliesslich wurde auch die verfahrensrechtliche Stellung der Ehegatten präzisiert.
- Die neu gesetzlich verankerte **Quellensteuer** auf dem Erwerbseinkommen von unselbstständig erwerbenden ausländischen Arbeitnehmern ohne Niederlassungsbewilligung C wurde auch auf Leistungen aus Einrichtungen der beruflichen Vorsorge und aus anerkannten Formen der gebundenen Selbstvorsorge ausgedehnt, sofern der Empfänger im Ausland Wohnsitz hatte.
- Die Räte hatten die vom Bundesrat vorgeschlagene Beteiligungsgewinnsteuer abgelehnt. Deshalb wurden **Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen** des Privatvermögens wie im bisherigen Recht wieder als steuerbarer Ertrag qualifiziert. Steuerfrei bleiben sollte lediglich der Erlös aus Bezugsrechten des Privatvermögens.
- Im **Steuerstrafrecht** wurde der Begriff des Steuerbetrugs nicht ausgedehnt. Als Steuerbetrug galt also nach wie vor nur die Steuerhinterziehung mittels gefälschter, verfälschter oder inhaltlich unwahrer Urkunden. Zudem sollten die Erben für rechtskräftig festgesetzte Bussen des Erblassers haftbar bleiben, da die Räte darin eine nützliche präventive Massnahme gegen die Steuerhinterziehung erblickten.
- Die Folgen der **kalten Progression** wurden bereits bei einer Erhöhung des Landesindex der Konsumentenpreise um 7 % ausgeglichen. Zudem sollte die Anpassung direkt vom Bundesrat und nicht von der Bundesversammlung beschliessen werden können.
- Im Übrigen wurde entschieden, das DBG vom StHG abzukoppeln, um so die **unabhängige Inkraftsetzung** beider Gesetze zu ermöglichen.

Anzumerken ist, dass das DBG noch vor seinem Inkrafttreten am 1. Januar 1995 verschiedene Änderungen erfahren hat (Kapitalversicherungen, die mittels Einmalprämie finanziert werden, neue Regeln für verdecktes Eigenkapital, Beteiligungsabzug für Holdinggesellschaften, Einführung des Proportionaltarifes, Abschaffung der Kapitalsteuer für alle juristischen Personen).

## 3.2 Steuerharmonisierungsgesetz

### 3.2.1 Allgemeines

Das StHG wurde als Rahmengesetz ausgestaltet. Es handelt sich nicht um ein Steuergesetz im eigentlichen Sinne, sondern es richtet sich an die kantonalen und kommunalen Gesetzgeber und schreibt diesen vor, nach welchen Grundsätzen sie die Steuerordnung bezüglich Steuerpflicht, Gegenstand und zeitlicher Bemessung der Steuern, Verfahrensrecht und Steuerstrafrecht festzulegen haben (formelle Steuerharmonisierung).

Entsprechend dem Verfassungsauftrag bleibt die Bestimmung von Steuertarifen, Steuersätzen und Steuerfreibeträgen und damit die materielle Steuerharmonisierung bzw. die **Steuerbelastung** demgegenüber **Sache der Kantone** ([Art. 129 Abs. 2 BV](#) sowie [Art. 1 Abs. 3 StHG](#)).

Der Bund erhielt mit Blick auf die nicht harmonisierten Anwendungs- und dadurch Konfliktbereiche den Auftrag, **Massnahmen gegen die interkantonale Doppelbesteuerung** zu ergreifen. Diese Aufgabe hat in der Folge das BGer mittels seiner breiten Rechtsprechung übernommen ([Art. 46 Abs. 2 aBV](#); heute [Art. 127 Abs. 3 BV](#)).

Gemäss Verfassungsauftrag, welcher auch die sogenannte **vertikale Harmonisierung** der Steuerregelungen von Bund und Kantonen beinhaltet, deckt sich das StHG in zahlreichen Punkten mit dem DBG oder enthält zumindest ähnlich lautende Bestimmungen. Zusätzlich umfasst das StHG insbesondere Bestimmungen über:

- die Grundstückgewinnsteuer;
- die Vermögenssteuer;
- die Erhebung der Quellensteuer im interkantonalen Verhältnis.

Hingegen fehlen Vorschriften über die Behördenorganisation. Diese bleibt den Kantonen vorbehalten, da jeder einzelne in seinem staats- und verwaltungsrechtlichen Aufbau seine Besonderheiten kennt.

Nicht erfasst wurden auch Erbschafts- und Schenkungssteuern. Die Harmonisierung dieser – vom Bund nicht erhobenen – Steuerarten sollte dem Konkordat zwischen den Kantonen der Schweizerischen Eidgenossenschaft über den Ausschluss von Steuerabkommen vom 10. Dezember 1948<sup>2</sup> vorbehalten bleiben.

Das StHG wurde in 79 Artikel und acht Titel gegliedert: Der erste Titel (Allgemeine Bestimmungen) zählt die Steuern auf, welche die Kantone und Gemeinden erheben müssen. Die Titel zwei bis sechs bilden das Kernstück des Gesetzes. Sie enthalten Bestimmungen über die Steuern der natürlichen und juristischen Personen, die Quellensteuern für natürliche und juristische Personen sowie das Verfahrens- und das Steuerstrafrecht. Der siebte Titel umschreibt die einjährige Gegenwartsbemessung für natürliche Personen (für diejenigen Kantone, die dieses System wählen), und der abschliessende achte Titel enthält Bestimmungen zur Durchführung des Gesetzes sowie die Übergangsbestimmungen.

### 3.2.2 Parlamentarische Beratungen

Bei den parlamentarischen Beratungen wurden Änderungen in der Regel jeweils für DBG und StHG beschlossen. So wurde beispielsweise die Beteiligungsgewinnsteuer auch aus dem StHG gestrichen und die Regelung für eine zeitliche Bemessung «nach Wahl» bei den natürlichen Personen galt auch für das StHG.

Andere Bestimmungen des Entwurfs, die für das DBG übernommen wurden, sind auch in der definitiven Fassung des StHG unverändert anzutreffen (z.B. Verallgemeinerung der Quellensteuer, volle

---

<sup>2</sup> Für Einzelheiten zu diesem Konkordat, siehe den Artikel «Das interkantonale Konkordat über den Ausschluss von Steuerabkommen vom 10. Dezember 1948» im Dossier [Steuerinformationen](#), Register A.

Besteuerung der AHV/-IV-Renten sowie der Renten aus beruflicher Vorsorge, Besteuerung der Familie als Einheit, Besteuerung der Alimente usw.). Siehe deshalb für Einzelheiten *Ziffer 3.1*.

Einzelne Fragen wurden aber für das StHG vom Parlament gesondert behandelt, sei es, weil sie vom Bund nicht erhobene Steuern betrafen (z.B. Steueraufschubtatbestände bei der Grundstückgewinnsteuer) oder weil bewusst eine andere Regelung gewünscht wurde (z.B. Holding- und Domizilprivileg) oder aber weil es um für den Bund nicht relevante Themen ging (z.B. Rechtsmittel).

Einige dieser Fragen sind zum Beispiel:

- Teilweise harmonisiert wurde die **Pauschalbesteuerung**<sup>3</sup>. Die auch im DBG (und bereits im BdBSt) verankerte Pauschalbesteuerung sollte für die laufende Steuerperiode von natürlichen Personen beantragt werden können, die erstmals oder nach mindestens zehnjähriger Landesabwesenheit steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz nehmen und hier keine Erwerbstätigkeit ausüben. Während bei der dBSt Ausländer auch nach der ersten Steuerperiode von dieser Besteuerungsart profitieren können, schrieb das StHG den Kantonen diese Regelung nicht zwingend vor, sondern liess ihnen lediglich diese Möglichkeit. Harmonisiert wurde hingegen die Kontrolle mit den Einkünften aus inländischer Quelle.
- Bei der **Familienbesteuerung** wurde festgelegt, dass Einelternfamilien von denselben Erleichterungen profitieren sollten, die für Verheiratete vorgesehen waren. Die Ausgestaltung dieser Erleichterungen (z.B. Abzug vom Einkommen oder Doppeltarif), wurde nicht zwingend vorgeschrieben. Die Kantone waren (und sind) in der Wahl ihres Systems frei.
- Eigentliche **Sozialabzüge** enthielt das StHG nicht, weil dieser Bereich von Verfassungen wegen dem kantonalen Gesetzgeber vorbehalten worden war.
- Auf eine Harmonisierung der Frage nach der steuerlichen **Freistellung der Zuteilung von Gratisaktien** (und der Gratisnennwerterhöhungen) von der Einkommenssteuer wurde verzichtet. Die Kantone sollten in dieser Hinsicht weiterhin frei sein.
- Bei den juristischen Personen sollte die **Abzugsfähigkeit sämtlicher Steuern** als geschäftsmässig begründeter Aufwand **obligatorisch** sein.  
Der bundesrätliche Entwurf hatte den Kantonen noch das Recht eingeräumt, auf einen solchen Abzug zu verzichten. Dies aus finanziellen Überlegungen, weil Kantone, die bis dahin den Abzug nicht oder nur teilweise zugelassen hatten, die mit der Einführung der Abzugsfähigkeit verbundenen Steuerausfälle durch Tarifierhöhungen bei den juristischen Personen hätten wettmachen müssen, was vor allem den Bergkantonen Schwierigkeiten bereitet hätte. Das Parlament hingegen hat sich für eine vollständige Harmonisierung in dieser Frage entschieden.
- Während für die dBSt keine besonderen Bestimmungen für **Holding- und Domizilgesellschaften** vorgesehen waren (für solche Gesellschaften kommt lediglich der Beteiligungsabzug zur Anwendung), sollten solche Gesellschaften in allen Kantonen von Steuererleichterungen profitieren können (bei Holdinggesellschaften oft bis zur vollständigen Steuerbefreiung). Mit der Weiterführung dieser Privilegien im StHG sollte verhindert werden, dass Holding- und Domizilgesellschaften sich in grosser Zahl in steuergünstigere Länder begeben würden und dadurch dem Fiskus erhebliche Steuereinnahmen entgangen wären.<sup>4</sup>

---

<sup>3</sup> Auch als «Besteuerung nach dem Aufwand» bzw. «Aufwandbesteuerung» bezeichnet.

<sup>4</sup> Zum Wegfall dieser privilegierten Formen der kantonalen Besteuerung von juristischen Personen aufgrund des [Bundesgesetzes über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung vom 28. September 2018 \(STAF\)](#) vgl. die Ausführungen unter Ziffer 4.

- Der Entwurf zum StHG hatte die Schaffung einer **Kommission für die Steuerharmonisierung** vorgesehen. Das Parlament erachtete indessen diese Kommission als überflüssig (*siehe aber auch Ziffer 5.2*).

Das StHG wurde wie das DBG am 14. Dezember 1990 von den eidgenössischen Räten verabschiedet. Es wurde kein Referendum ergriffen. Es trat am 1. Januar 1993, also zwei Jahre vor dem DBG, in Kraft. Die Kantone hatten acht Jahre, d.h. bis Ende des Jahres 2000, Zeit, ihre Gesetzgebung an das Rahmengesetz anzupassen.

## 4 REVISIONEN DES STEUERHARMONISIERUNGS-GESETZES

Das StHG ist seit seinem Inkrafttreten – meistens parallel mit dem DBG – oft revidiert worden. Eine abschliessende Liste aller Änderungen befindet sich in der [Chronologie zum StHG](#)<sup>5</sup>. Nachfolgend wird in Stichworten eine Auswahl dieser Anpassungen aufgelistet. Einige Änderungen haben einen eher eingeschränkten Anwendungsbereich, andere sind umfangreichere Steuerreformen, so etwa die Neuregelungen im Bereich der Unternehmensbesteuerung, der Mitarbeiterbeteiligungen und der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens. Das angeführte Datum betrifft jeweils das Inkrafttreten der Bestimmungen des StHG. Der Bund nimmt bei der Festlegung des Zeitpunkts der Inkraftsetzung Rücksicht auf die Kantone und lässt ihnen deshalb in der Regel eine **Umsetzungsfrist** von mindestens zwei Jahren ab Inkrafttreten für die Anpassung ihrer Gesetzgebung ([Art. 72 Abs. 1 StHG](#)):

- 01.01.1998: Reform der Unternehmensbesteuerung 1997 ([AS 1998 669](#); [97.022](#));
- 01.01.2001: Koordination und Vereinfachung der Veranlagungsverfahren für die direkten Steuern im interkantonalen Verhältnis ([AS 2001 1050](#); [00.045](#));
- 01.03.2005: Aufhebung der Haftung der Erben für Steuerbussen ([AS 2005 1051](#); [01.300](#));
- 01.01.2007: Steuerliche Auswirkungen des Partnerschaftsgesetzes ([AS 2005 5685](#); [02.090](#));
- 01.01.2009: Unternehmenssteuerreformgesetz II ([AS 2008 2893](#); [05.058](#));
- 01.01.2010: Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen und Einführung der straflosen Selbstanzeige ([AS 2008 4453](#); [06.085](#));
- 01.01.2011: Steuerliche Entlastung von Familien mit Kindern ([AS 2010 455](#); [09.045](#));
- 01.01.2013: Reform der Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen ([AS 2011 3259](#); [04.074](#));
- 01.01.2014: Formelle Bereinigung der zeitlichen Bemessung der direkten Steuern bei den natürlichen Personen ([AS 2013 2397](#); [11.026](#));
- 01.01.2014: Vereinfachungen bei der Besteuerung von Lotteriegewinnen ([AS 2012 5977](#); [09.456](#));
- 01.01.2016: Steuerliche Behandlung der berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten ([AS 2014 1105](#); [11.023](#));
- 01.01.2017: Anpassung DBG und StHG an die allgemeinen Bestimmungen des Strafgesetzbuches ([AS 2015 779](#); [12.036](#));
- 01.01.2019: Steuerliche Auswirkungen des Geldspielgesetzes ([AS 2018 5103](#); [15.069](#));
- 09.07.2019: Steuerreform und AHV-Finanzierung STAF ([AS 2019 2395](#); [18.031](#));
- 01.01.2021: Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens ([AS 2018 1813](#); [14.093](#));
- 01.01.2022: Steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen ([AS 2020 5121](#); [16.076](#));
- 01.01.2022: Bundesgesetz über elektronische Verfahren im Steuerbereich ([AS 2021 673](#); [20.051](#)).

<sup>5</sup> Vgl. auch die Artikel «Daten aus der Geschichte der Bundessteuern» (Teil I bis 1999 bzw. Teil II ab 2000) aus dem Dossier [Steuerinformationen](#), Register A.

**Bemerkung:**

Das [Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung vom 28. September 2018 \(STAF\)](#) wurde am 19. Mai 2019 in der Volksabstimmung angenommen. Die Bestimmungen sind per 1. Januar 2020 in Kraft getreten. Auf diesen Zeitpunkt hatten auch die Kantone ihre Steuergesetze entsprechend anzupassen.

*Ausgangspunkt des Steuerteils der Reform war die Abschaffung der international nicht mehr akzeptierten Regelungen für kantonale Statusgesellschaften (Holding- und Verwaltungsgesellschaften). Damit die Schweiz weiterhin ein attraktiver Wirtschaftsstandort bleibt, wurde diese Massnahme durch die Einführung neuer, international kompatibler Steuerregelungen, etwa betreffend Besteuerung von Einkünften aus Patenten und vergleichbaren Rechten (Patentbox) und betreffend Einführung eines Sonderabzugs zur Förderung von inländischer Forschung und Entwicklung begleitet.*

Auf zwei der Revisionen, welche ebenfalls Regelungen grundsätzlicher Art betreffen, und gemäss Gegenstand und Anwendungsbereich aber zu einer vollständigen Harmonisierung ohne kantonalen Gestaltungsspielraum führten, wird im Folgenden näher eingegangen.

## 4.1 Zeitliche Bemessung

Bei der zeitlichen Bemessung<sup>6</sup> natürlicher Personen wurde wie bereits erwähnt beim Erlass des StHG eine Kompromisslösung gewählt, indem die zweijährige Vergangenheitsbemessung die Regel sein sollte, die Kantone aber frei waren, die einjährige Gegenwartsbemessung (auch für die dBSt) einzuführen. In letzterem Fall sollte ein um 10 % erstreckter Tarif gelten. Auch gelangten höhere Abzüge zur Anwendung. Der Bundesrat wurde beauftragt, acht Jahre nach Inkrafttreten des Gesetzes der Bundesversammlung Bericht zu erstatten und Antrag auf Vereinheitlichung der zeitlichen Bemessung zu stellen.

In seinem Bericht vom 9. Januar 2002 über die Vereinheitlichung der zeitlichen Bemessung der direkten Steuern der natürlichen Personen<sup>7</sup> stellte der Bundesrat fest, dass die meisten Kantone das System der einjährigen Postnumerandobesteuerung mit Gegenwartsbemessung übernommen hatten oder per 1. Januar 2003 übernehmen würden. Er stellte zudem in Aussicht, der Bundesversammlung eine Botschaft über die Vereinheitlichung der zeitlichen Bemessung der direkten Steuern bei natürlichen Personen zu unterbreiten. Die Kommissionen für Wirtschaft und Abgaben des National- und Ständerates befürworteten am 11. Februar und 23. August 2002 dieses Vorgehen.

Am 6. April 2011 überwies der Bundesrat die Botschaft über die formelle Bereinigung der zeitlichen Bemessung der direkten Steuern bei den natürlichen Personen ans Parlament ([11.026](#)). Der Gesetzesentwurf sah vor, das DBG und das StHG an die seit 2003 faktisch geltende Regelung anzupassen, indem

- die nicht mehr zur Anwendung gelangenden Bestimmungen zur Praenumerando-Besteuerung aufgehoben werden und
- nur noch die seit 2003 zur Anwendung gelangenden Bestimmungen zur Postnumerando-Besteuerung im Gesetz aufgeführt sind, und zwar an der systematisch richtigen Stelle (also nicht mehr in den Übergangsbestimmungen).

<sup>6</sup> Siehe den Artikel «Zeitliche Bemessung der Steuern» im Dossier [Steuerinformationen](#), Register E.

<sup>7</sup> [BBI 2002 2181](#)

Ziel war, dass die Gesetzestexte lesbarer und verständlicher werden. Inhaltlich wurden an den geltenden Bestimmungen über die einjährige Veranlagung keine Änderungen vorgenommen.

National- und Ständerat stimmten der Vorlage in der Schlussabstimmung vom 22. März 2013 zu. Die Änderungen sind am 1. Januar 2014 in Kraft getreten.

## 4.2 Interkantonales Verhältnis<sup>8</sup>

Per Anfang des Jahres 2001 hatte die grosse Mehrheit der Kantone bei den direkten Steuern der natürlichen Personen den Übergang zum System der einjährigen Postnumerandobesteuerung vollzogen. Auf diesen Zeitpunkt hin fand auch der Wechsel für die dBSt statt. Dieser Wechsel bot Gelegenheit, die eidgenössischen und kantonalen Vorschriften über die Besteuerungszuständigkeit zu koordinieren, insbesondere für den Fall von Änderungen bei der persönlichen Zugehörigkeit (Wohnsitzwechsel) und bei Steuerpflicht in mehreren Kantonen.

In diesem Zusammenhang traten per 1. Januar 2001 das [Bundesgesetz zur Koordination und Vereinfachung der Veranlagungsverfahren für die direkten Steuern im interkantonalen Verhältnis vom 15. Dezember 2000](#) und die [Verordnung über die Anwendung des Steuerharmonisierungsgesetzes im interkantonalen Verhältnis vom 9. März 2001](#) in Kraft.

Die Neufassung von Art. 68<sup>9</sup> StHG überträgt die Kompetenz zur Erhebung der direkten Steuern des Bundes und der Kantone für eine ganze Steuerperiode einer einzigen kantonalen Behörde. So werden z.B. in Fällen, in denen eine steuerpflichtige natürliche Person während der Steuerperiode ihren Wohnsitz innerhalb der Schweiz wechselt, als Vereinfachungsmassnahme die kantonalen Steuern nur in jenem Kanton erfasst, in dem die Person am Ende der Steuerperiode (31. Dezember) ihren Wohnsitz hat, und zwar nach dem System der einjährigen Postnumerandobesteuerung. Derselbe Kanton ist auch zuständig für die Rückerstattung der in dieser Periode einbehaltenen Verrechnungssteuer bei natürlichen Personen ([Art. 30](#) des [Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer vom 13. Oktober 1965 \[VStG\]](#)).

Die Koordination der eidgenössischen und der kantonalen Bestimmungen musste auch bezüglich der direkten Steuern der juristischen Personen sichergestellt werden, insbesondere für die Fälle einer Sitzverlegung innerhalb der Schweiz. Dies machte eine Revision von [Art. 22 StHG](#) notwendig.

Bei natürlichen oder juristischen Personen, die mehreren kantonalen Steuerhoheiten unterworfen sind, drängten sich Vereinfachungen vor allem dort auf, wo ein Spezialsteuerdomizil ausserhalb ihres Wohnsitz- oder Sitzkantons begründet oder aufgehoben wird. Eine Änderung des [Art. 22 StHG](#) und des ehemaligen Art. 68 StHG trug diesen Bedürfnissen Rechnung, indem beim Wechsel der Steuerpflicht eine einheitliche Zuständigkeit festgelegt wurde. Ferner wurde die interkantonale Übertragung von Verlustvorträgen bei einer Änderung der persönlichen Zugehörigkeit (Sitzverlegung des Unternehmens) ermöglicht.

---

<sup>8</sup> Siehe den Artikel «Einkommenssteuer natürlicher Personen» im Dossier [Steuerinformationen](#), Register D, Ziffer 2.2.

<sup>9</sup> Seit 1. Januar 2014 ersetzt [Art. 4b StHG](#) diese Bestimmung aufgrund des [Bundesgesetzes über die formelle Bereinigung der zeitlichen Bemessung der direkten Steuern bei den natürlichen Personen vom 22. März 2013](#).

Schliesslich machte der Übergang der Mehrheit der Kantone zum System der Postnumerandobesteuerung eine Anpassung des DBG bezüglich Festlegung des massgebenden Zeitpunkts für die Indexierung der Abzüge und Tarife nötig. Massgebend ist seither der Indexstand am 30. Juni vor Beginn der Steuerperiode ([Art. 39 Abs. 2 DBG](#)).

## 5 UMSETZUNG DER STEUERHARMONISIERUNG

Das StHG ist als Rahmengesetz grundsätzlich nicht direkt anwendbar, es sei denn, das kantonale Steuerrecht widerspricht ihm ([Art. 72 Abs. 2 StHG](#)). Entsprechend dieser Ausgestaltung des StHG kommt den Kantonen die Aufgabe zu, die harmonisierungsrechtlichen Vorgaben umzusetzen, also in kantonale Normen zu fassen und allenfalls zu konkretisieren. Dabei stellte sich von Anfang an die Grundsatzfrage, inwieweit das StHG zwingende Vorgaben enthält und wo den Kantonen Gestaltungsfreiräume bleiben. Die Antworten auf diese Frage ergeben sich aus der sachgemässen Auslegung des StHG, die letztlich dem BGer vorbehalten ist ([Art. 73 StHG](#)).

Die Auslegung und Weiterentwicklung des StHG ist eine anspruchsvolle Daueraufgabe im Spannungsfeld der Vereinheitlichung der Steuerordnungen und der Gestaltungsspielräume der Kantone.

### 5.1 Kommission «Steuerharmonisierung» und die technischen Arbeitsgruppen

1992 hat die Konferenz staatlicher Steuerbeamter<sup>10</sup> zur Umsetzung der Steuerharmonisierung die **Kommission «Steuerharmonisierung»** (KOHA) als ständige Kommission sowie sechs ihr zugeordnete technische Arbeitsgruppen eingesetzt. Der Auftrag für diese Gremien war, einerseits Grundlagen für die Umsetzung des StHG ins kantonale Recht und andererseits auch konkrete Vorschläge zur Lösung von Vollzugsfragen auszuarbeiten. Hingegen war die Abklärung der politischen Opportunität einer Weiterentwicklung dieser Normen nie Sache der KOHA und ihrer Arbeitsgruppen.

### 5.2 Kommission für die Harmonisierung der direkten Steuern des Bundes, der Kantone und der Gemeinden

Die Steuerharmonisierung setzt eine Zusammenarbeit zwischen Bund und Kantonen voraus. Dabei kommt den Kantonen ein qualifiziertes Mitwirkungsrecht zu. Dies ist in [Art. 45 BV](#) ([Art. 42<sup>quinquies</sup> aBV](#)) vorgesehen. Heute wird diese Mitwirkung der Kantone an der Bundesgesetzgebung grundsätzlich durch das Vernehmlassungsverfahren gewährleistet. Zusätzlich können kantonale Stellen gegebenenfalls bei der Erarbeitung von Gesetzesvorlagen im Vorfeld der Vernehmlassung miteinbezogen werden.

In der ersten Phase nach dem Inkrafttreten des StHG – in der es vor allem um die Frage ging, welchen Spielraum das StHG den kantonalen Gesetzgebern überhaupt noch belässt – konnte auf eine Kommission für die Harmonisierung der direkten Steuern noch verzichtet werden. Inzwischen sind jedoch die Begehren nach Änderung des geltenden Rechts der direkten Steuern von Bund und Kantonen immer zahlreicher geworden. So geht es heute weniger um die Frage nach dem Spielraum für eigenständige kantonale Regelungen, als vielmehr um die Weiterentwicklung des harmonisierten Rechts der direkten Steuern.

Der Vorsteher des EFD hat daher am 30. Dezember 1996 nach Absprache mit der FDK die Kommission für die Harmonisierung der direkten Steuern des Bundes, der Kantone und der Gemeinden (KHSt) eingesetzt. Es handelt sich dabei um eine ausserparlamentarische Kommission. Aufgabe der

---

<sup>10</sup> Heute [«Schweizerische Steuerkonferenz» \(SSK\)](#).

KHSt ist es, die Zusammenarbeit zwischen Bund und Kantonen bei der Fortentwicklung des Rechts der direkten Steuern sicherzustellen. Sie wird jedoch per 1. Januar 2024 aufgelöst.

## 6 DURCH- UND UMSETZUNG DER FORMELLEN STEUERHARMONISIERUNG

### 6.1 Durchsetzungslücke

Im Rahmen der Steuerharmonisierung kommt dem Bund bzw. der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV), anders als bei der dBSt, keine umfassende Aufsichtskompetenz zu. Aus [Art. 72 Abs. 2 StHG](#) ergibt sich zwar, dass das StHG direkt anwendbar ist, wenn ihm das kantonale Steuerrecht nach Ablauf der Anpassungsfrist widerspricht. Die ESTV kann aber nur gegen letztinstanzliche kantonale Entscheide Beschwerde an das BGer führen. Bei – für die Steuerpflichtigen – begünstigenden Bestimmungen wird aber in der Regel keine Beschwerde eingereicht. In diesem Sinne besteht eine sogenannte Durchsetzungslücke des StHG.

### 6.2 Schliessung der Durchsetzungslücke

Die bisherigen Bemühungen zur Schliessung der Durchsetzungslücke sahen die Einsetzung einer Kontrollkommission vor.

#### 6.2.1 Erster Umsetzungsversuch (2004–2006)

Anfang 2004 setzte die KHSt auf Wunsch der FDK eine ad-hoc Expertenkommission ein. Deren Präsident erhielt den Auftrag, die rechtlichen Massnahmen zu erarbeiten, die für die Durch- und Umsetzung der formellen Harmonisierung der direkten Steuern nötig sind. Die Expertenkommission empfahl in ihrem Bericht die Schaffung einer Kontrollkommission.

In der Vernehmlassung stimmten die Kantone der Einführung dieser Kontrollkommission mehrheitlich zu, während die politischen Parteien sowie die Wirtschaftsverbände sich mehrheitlich dagegen aussprachen. Aufgrund dieser mangelnden Unterstützung verzichtete der Bundesrat auf die Weiterverfolgung des Projektes.

#### 6.2.2 Zweiter Umsetzungsversuch (2008–2010)

Trotz der teilweise negativen Vernehmlassungsergebnisse hielt die FDK an einer Überwachung der formellen Steuerharmonisierung fest und beschloss, das Projekt nochmals voranzutreiben. Dabei sollte den Bedenken, die im Vernehmlassungsverfahren von 2005 geäussert worden waren, Rechnung getragen werden. Die zweite Expertenkommission schloss ihren Bericht im März 2008 ab. Sie kam einhellig zum Schluss, dass Massnahmen getroffen werden müssen, um die bestehende Kontrolllücke zu schliessen.

Es wurden zwei Varianten erarbeitet:

**Variante 1** beinhaltete die Ausgestaltung einer Kontrollkommission mit rein juristischer Funktion. Es war vorgesehen, die Mitglieder und das Präsidium durch die FDK wählen zu lassen. Gegenstand der Prüfung durch die Kontrollkommission sollte weiterhin eine kantonale Vorschrift oder Praxis sein (sogenannte abstrakte Normenkontrolle, keine Prüfung von konkreten Einzelfällen). Abweichend vom

ursprünglichen Konzept sollte auf das Recht der ESTV, via Rechtsweg an die oberste kantonale Instanz bzw. an das BGer zu gelangen, verzichtet werden. Der Kontrollkommission sollte ihrerseits kein Beschwerderecht an das BGer zukommen, weil ihr keine Aufsichtsfunktion über die kantonalen Behörden zufiel.

**Variante 2** beinhaltet die Schaffung einer ständigen Expertenkommission. Diese würde lediglich in den Statuten der FDK verankert werden und wäre beauftragt, gutachterliche Stellungnahmen zu Rechtsfragen im Zusammenhang mit der Umsetzung des StHG zu erarbeiten. Sie würde insbesondere dann tätig, wenn über die Tragweite von StHG-Bestimmungen unterschiedliche Auffassungen vertreten wären. Die Expertenkommission nähme ihre Aufgabe nur im Auftrag des FDK-Vorstands oder von sich aus wahr. Ihre gutachterlichen Stellungnahmen würden über den FDK-Vorstand den FDK-Mitgliedern unterbreitet, wobei die Plenarversammlung anschliessend Empfehlungen beschliessen könnte. Die Zusammensetzung dieser Expertenkommission würde nach den gleichen Grundsätzen erfolgen wie jene der Kontrollkommission.

An ihrer Sitzung vom 9. Mai 2009 hat die Plenarversammlung der FDK den Bericht der Expertenkommission einstimmig genehmigt und ebenfalls einstimmig die Variante Kontrollkommission (Variante 1) befürwortet. Gleichzeitig wurde das EFD ersucht, eine Vorlage auszuarbeiten, um die Durchsetzungs- und Aufsichtslücke im Bereich der formellen Steuerharmonisierung zu schliessen.

Eine solche Vorlage wurde jedoch nicht erarbeitet, denn nicht lange nach dem Beschluss der FDK, hat die WAK-S eine Motion ([09.3738](#)) eingereicht, welche forderte, die Aufsichts- und Durchsetzungslücke im StHG zu schliessen und Massnahmen zur Erzwingung des Anwendungsgebots nach [Art. 72 Abs. 2 und 3 StHG](#) vorzusehen. Der Bundesrat beantragte die Motion am 11. November 2009 zur Ablehnung mit der Begründung, dass die Umsetzung dieses Vorhabens von den Kantonen initiiert werden müsse und er in dieser Angelegenheit selbst nicht aktiv werden könne. Er würde aber entsprechende Bemühungen seitens der Kantone unterstützen. Die Motion wurde jedoch am 3. Juni 2010 vom Nationalrat deutlich abgelehnt.

Seither ist keine politische Initiative mehr eingereicht worden, um die Kontrolllücke bei der formellen Steuerharmonisierung zu beseitigen.

\* \* \* \* \*