

«Tax Excellence on Tour»:

Steuerforum 2014

Thun, 13. November 2014 / Bern, 20. November 2014

u^b

b
**UNIVERSITÄT
BERN**

Steuerwettbewerb im Wandel – eine (rechtspolitische) Wanderung zwischen Ideologie und Realität

von

Peter V. Kunz

Prof. Dr. iur., Rechtsanwalt, LL.M. (G.U.L.C., Washington D.C.)

Ordinarius für Wirtschaftsrecht und für Rechtsvergleichung

Universität Bern

Vizedekan der Rechtswissenschaftlichen Fakultät

Geschäftsführender Direktor am Institut für Wirtschaftsrecht (IWR)

kunz@iwr.unibe.ch

www.iwr.unibe.ch

Konkurrenz sowie Wettbewerb...

Der «Bessere» möge gewinnen!



Inhalt

1. Vorbemerkungen
2. Grundlagen
3. Steuerwettbewerb(e)
4. Schlussbemerkungen

Vorbemerkungen

Aphorismen bzw. Lebensweisheiten

- *«Steuern sind ein erlaubter Fall von Raub»*
Thomas von Aquin (1224 – 1274); Philosoph und Dominikanerpater
- *«Die Kunst der Besteuerung liegt darin, die Gans so zu rupfen, dass sie unter möglichst wenig Geschrei so viele Federn wie möglich lässt»*
Jean Baptiste Colbert (1619 – 1683); französischer Staatsmann und Finanzminister von Ludwig XIV
- *«Nur zwei Dinge auf Erden sind uns ganz sicher: der Tod und die Steuer»*
Benjamin Franklin (1706 – 1790); US-amerikanischer Politiker und Diplomat, Erfinder, Naturwissenschaftler und Schriftsteller

Vorbemerkungen

Wirtschaftsrechtler zum Steuerrecht



Betroffenheit durch Steuerwettbewerb

➤ Staatswesen

Steuersubstrat stellt *zentrale Einnahmequelle* der verschiedenen Staatswesen (Eidgenossenschaft, Kantone sowie Gemeinden) dar; Steuerwettbewerb strebt *Zunahme des Steuersubstrats* an, wobei es nebst «Gewinnern» zwangsläufig «Verlierer» des Wettbewerbs geben muss.

➤ Natürliche Personen

Steuerwettbewerb kommt bei natürlichen Personen zum Tragen (v.a. Wohnsitz), und zwar *in Abhängigkeit* von deren *individueller Mobilität* (meist beeinflusst durch Alter und finanzielle, berufliche sowie familiäre Situationen); unterschiedliche Aspekte gelten bei *unselbständig Erwerbenden* sowie bei *selbständig Erwerbenden*.

➤ Unternehmungen

Steuerattraktivität stellt – nebst anderen Elementen (Rechtssicherheit, Arbeitnehmerqualität etc.) – gewichtiges Thema für *Standortwahl* dar, d.h. wichtig für Zuzug und ev. Wegzug von Unternehmungen; insofern wirkt sich Steuerwettbewerb ebenfalls z.B. auf *Arbeitsplätze* aus.

Grundlagen

Rechtliche Basis



Staatsfinanzen

➤ Finanzordnung: Art. 126 ff. BV

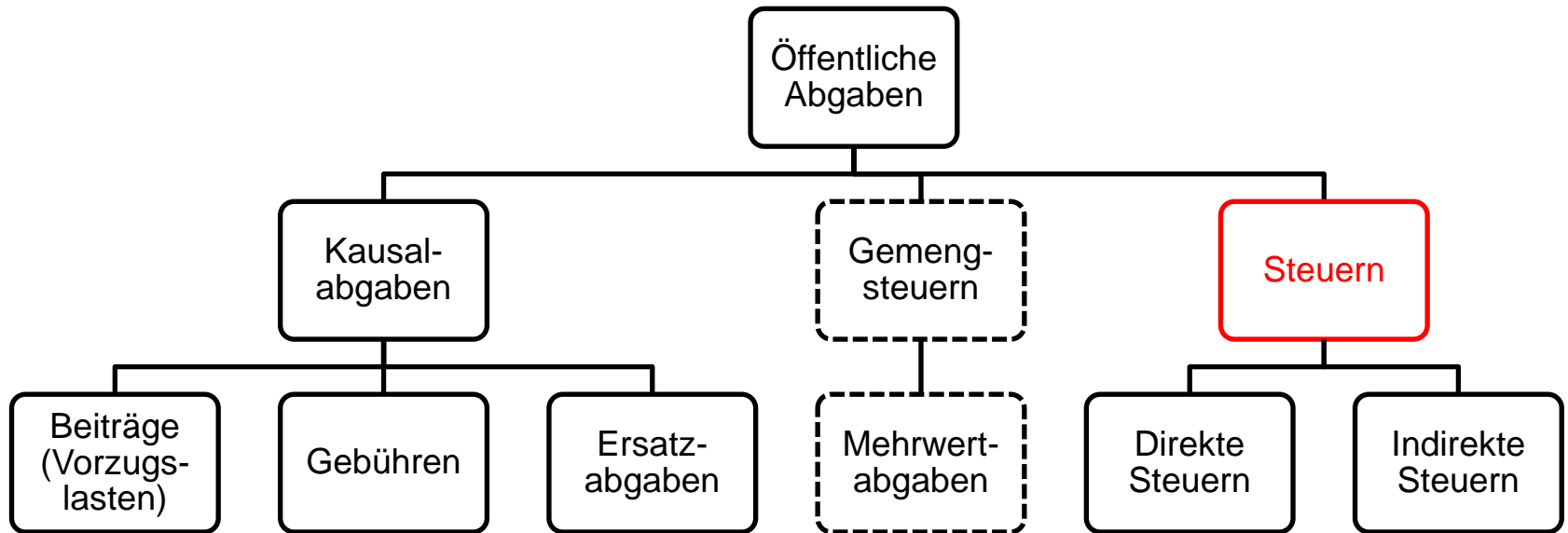
Ziel ist insbesondere, dass der *Bund* seine Ausgaben und Einnahmen «auf Dauer im Gleichgewicht» hält (Art. 126 Abs. 1 BV), was eine völlige Freiheit – zumindest theoretisch – verhindert; Politiker schwanken traditionell zwischen *Ausgabendisziplin* und *Abgaben-/Steuererhöhungen*.

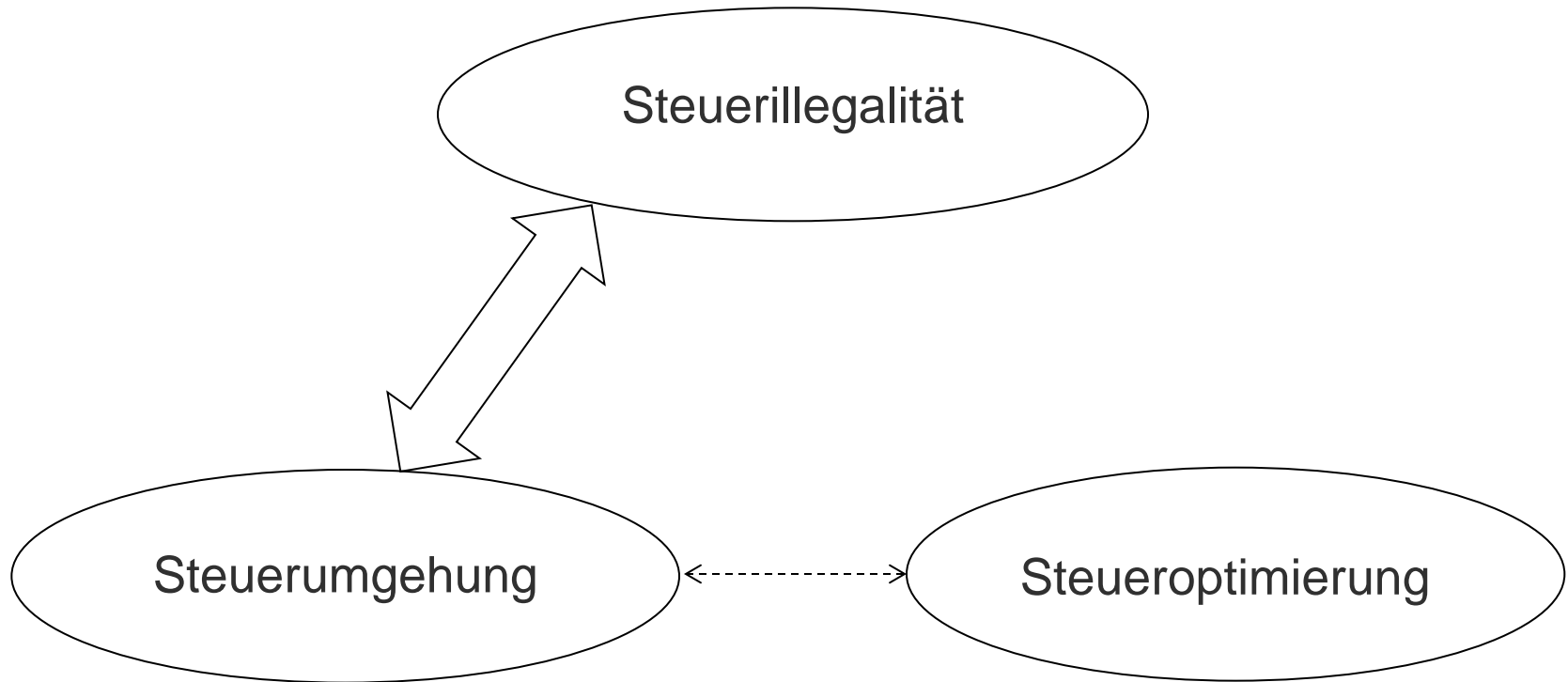
➤ Ausgaben

Eine politische «Herkulesaufgabe» besteht darin, die Ausgaben im Griff zu behalten; beim *Bund* richten sich die Gesamtausgaben «nach den geschätzten Einnahmen» (Art. 126 Abs. 2 BV), d.h. die sog. *Schuldenbremse* wirkt im Rahmen von Art. 12 ff. Finanzhaushaltsgesetz (FHG: SR 611.0).

➤ Einnahmen u.a. durch Steuern (Legalitätsprinzip)

Steuereinnahmen sind für alle drei Staatsebenen zentral, wobei der Steuerwettbewerb *nirgends ausdrücklich* erwähnt wird; immerhin: *Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung* (Art. 127 Abs. 3 BV) stellt ein Element des interkantonalen Steuerwettbewerbs dar.





Erstes Spannungsfeld

➤ Steuerillegalitäten

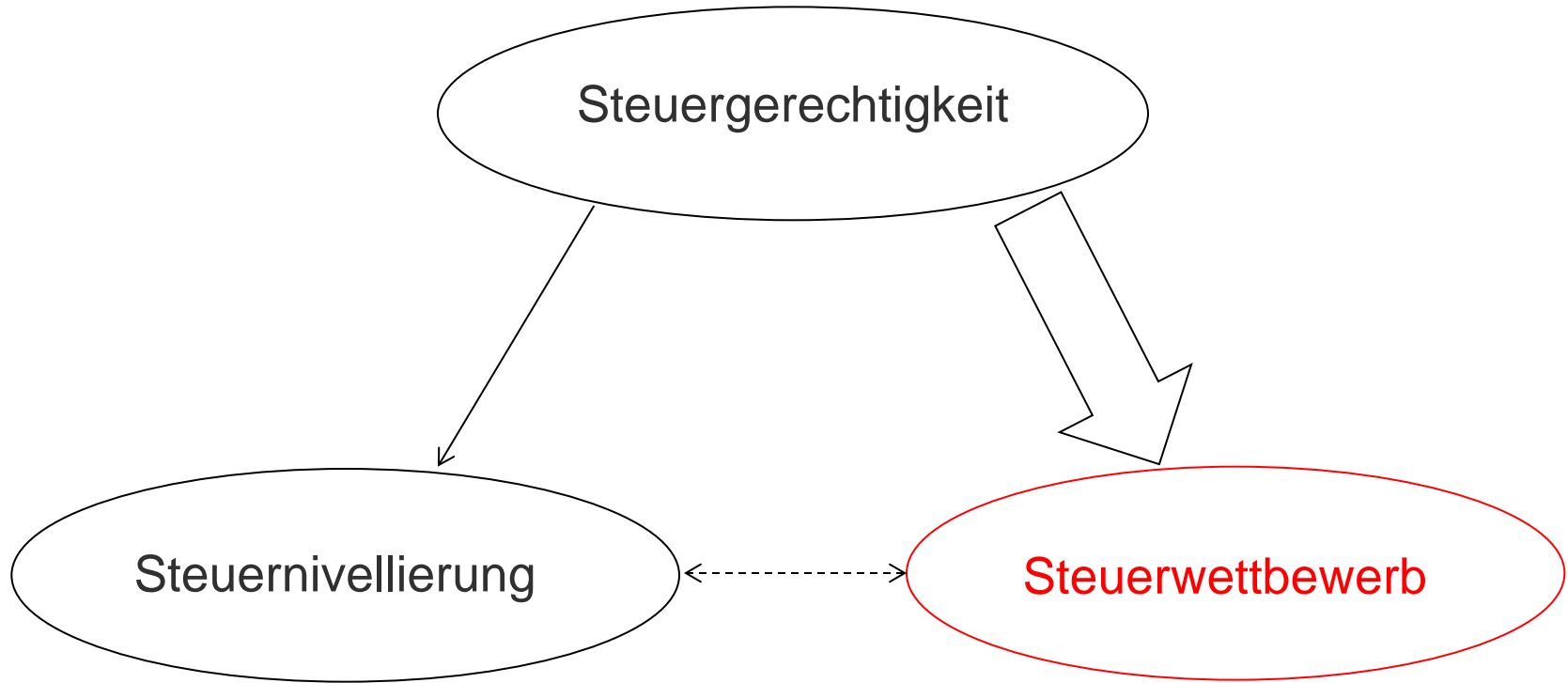
«Wettbewerbsvorteile» der (mehr oder weniger) Steuerpflichtigen können «errungen» werden, indem sie die anwendbaren (*Steuer-*)*Regeln verletzen* – dies ist aber *kein Steuerwettbewerb*; immerhin können Steuer(il)legalitäten im Lauf der Zeit auch (il)legal werden.

➤ Steuerumgehungen

Als Beispiel (1967) BGE 93 I 725 Erw. 1: (i) Rechtsgestaltung ist ungewöhnlich, sachwidrig oder absonderlich bzw. wirtschaftlichen Gegebenheiten völlig unangemessen + (ii) lediglich gewählt, um Steuern zu sparen + (iii) tatsächlich erhebliche Steuerersparnis erreicht.

➤ Steuroptimierungen

Zielsetzung ist eine *maximale Steuerersparnis*, und zwar *im Rahmen des aktuellen (Steuer-)Rechts*; ideologisch oder politisch mag – notabene mit dem beliebten «Killer-Argument Gerechtigkeit» – trotz unstrittiger *Legalität* deren *Legitimität* in Frage gestellt werden.



Zweites Spannungsfeld

➤ Steuergerechtigkeit

International und national wird gerne die (angebliche) Steuergerechtigkeit als *rechtspolitisches Argument* für spezifische Regelungen angeführt; zwei Probleme: (i) *Was ist* steuergerecht – oder eben nicht? (ii) *Wer entscheidet* dies («Sittenwächter», «Moralapostel» etc.)?

➤ Steuernivellierung

Nivellierung bzw. Gleichmacherei ist sozusagen natürlicher «Gegner» des Wettbewerbs, wobei die Angleichungen *verschiedene Schattierungen* haben; zentraler Massstab der Besteuerung stellt jeweils die «wirtschaftliche Leistungsfähigkeit» dar – was immer dies im konkreten Fall bedeutet.

➤ Steuerwettbewerb

Aktuelles Imageproblem, und zwar international und national (v.a. in Medien); immerhin stellt Steuerwettbewerb *nur, aber immerhin ein zentrales Element* im Standortwettbewerb dar, für den zusätzliche Aspekte wichtig sind (Ausbildung des Personals, Rechtssicherheit etc.).

Steuerwettbewerb(e)

Alle gegen Alle...



Steuerwettbewerb(e)

Einführung

➤ Grundverständnis

Wikipedia: «Als Steuerwettbewerb bezeichnet man den Wettbewerb unterschiedlicher Wirtschaftsstandorte, um durch ein attraktives Steuersysteme Standortvorteile zu erzielen».

➤ Abgrenzungen

«Steuer» meint nicht notwendigerweise «Steuer i.e.S.», d.h. auch *sonstige Abgaben* (Gebühren etc.) gehören dazu, so dass eine «Gesamtbetrachtung» der hoheitlichen Belastungen zu erfolgen hat; Wettbewerbsfaktoren sind nicht allein Steuersätze/Steuertarife/etc., sondern *weitere Faktoren* wie beispielsweise: *Automatischer Informationsaustausch* (AIA).

➤ Rechtsgrundlagen...

... sind nicht einheitlich und *unterschiedlich* von Land zu Land bzw. von Staatengemeinschaft zu internationalen Organisation etc. (Beispiel re Europäische Union: «Beihilfenrecht»).

Steuerwettbewerb(e)

Internationaler Steuerwettbewerb...



Steuerwettbewerb(e)

Internationaler Steuerwettbewerb

➤ Nationalstaaten

Staatsouveränität = *Steuerhoheit* (seit 19. Jahrhundert); z.B. selbst die *Europäische Union* (inkl. Euro-Raum) ist *keine* «Fiskalunion» – und dies dürfte sich auch nicht ändern...

➤ Internationale Organisationen...

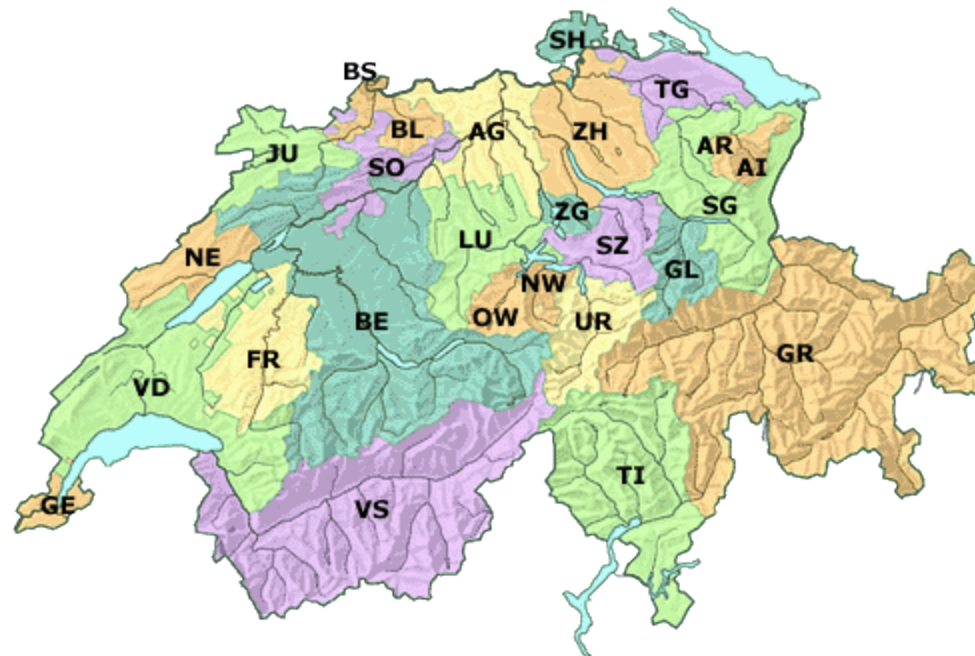
... führten zu *Nivellierungen*; Beispiele: OECD sowie G-20.

➤ Themenauswahl

(i) OECD Action Plan: «Base Erosion and Profit Shifting» (BEPS) + (ii) «Luxemburg Leaks» (Nov. 2014) + (iii) Steuerstreit EU/CH (Holdings, Domizilgesellschaften, «Lizenz Boxen» etc.).

Steuerwettbewerb(e)

Interkantonaler Steuerwettbewerb...



Steuerwettbewerb(e)

Interkantonaler Steuerwettbewerb

➤ Rechtsgrundlagen

Bundesverfassungsbasis in der Schweiz: Art. 126 ff. BV; diverse Bundesgesetze; steuerrechtliches Grundprinzip: Besteuerung nach *wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit* der Steuerpflichtigen (es gilt das sog. *Leistungsfähigkeitsprinzip*: BGE 133 I 217 ff. Erw. 7).

➤ Staatsebenen

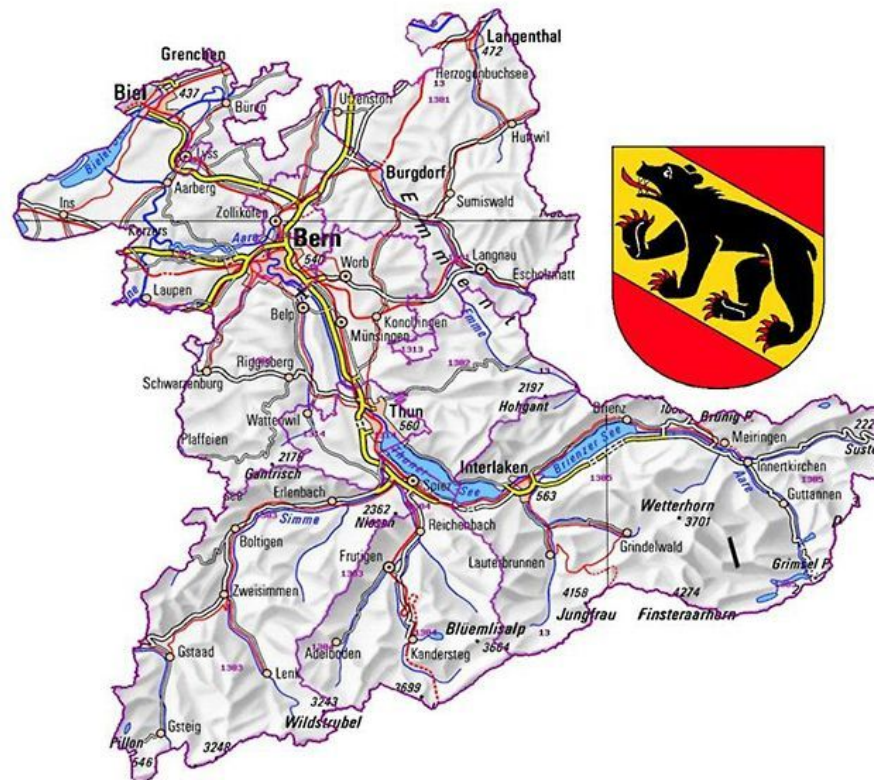
Ausschluss des Steuerwettbewerbs bei *Bundessteuern* (MWSt etc.); Vorgaben des Bundes betreffend kantonaler Besteuerung, aber Steuerwettbewerb bleibt bestehen bei *kantonalen Steuern*; es besteht nach wie vor eine *kantonale Tarifautonomie*: BGE 133 I 214 f. Erw. 5.

➤ Themenauswahl

(i) *BGE 133 I 206*: allgemeine Grundsätze sowie Entscheid zu «*degressivem*» Steuertarif in Obwalden + (ii) kantonaler Steuerwettbewerb kann prinzipiell nicht beanstandet werden (BGE 133 I 227 ff. Erw. 10) + (iii) «*Pauschalbesteuerung-Volksinitiative*» (ev. Bundesintervention Nov. 2014).

Steuerwettbewerb(e)

Interkommunaler Steuerwettbewerb...



Steuerwettbewerb(e)

Interkommunaler Steuerwettbewerb

- Autonomie der Gemeinden
«Steuersouveränität» der Kommunen wird in erster Linie durch *kantonales Recht* eingeschränkt, d.h. Wettbewerbspotential ist a priori eher klein.

- Vorzeichen des Wettbewerbs
Beispiel: *Komplementärfaktoren* zu (i) tiefen/hohen Gemeindesteuern sind in aller Regel (ii) hohe/tiefe Grundstückspreise bzw. Mieten.

- Dominanz der Staatssteuern...
... relativiert zunehmend den Wettbewerb durch *kommunale* Steuern, die früher 2/3 und nunmehr meist nur noch 1/2 *der Steuerbelastung* ausmachen.

Ein Blick ins Publikum zeigt, was nötig ist...



Schlussbemerkungen

1. Steuerwettbewerb hat «Imageprobleme» ...

... im Ausland und im Inland, doch zu *unrecht*; die Steuerbelastungen sollten *kein ideologisches* Thema sind, sondern als Element des Standortwettbewerbs verstanden werden; gegenüber dem Ausland (z.B. OECD oder EU) sollten die *nationalen Interessen (stärker) verteidigt* werden.

2. Steuergerechtigkeit ist eine Illusion, weil...

... der *Massstab völlig arbiträr* erscheint und unklar ist, *wer als «Fairnesswächter» geeignet* ist; Steuerpolitiker sollten sich nicht leichthin ins «Bockshorn» jagen lassen!

3. Legalität statt Legitimität...

... ist ausschlaggebend, d.h. Steueroptimierer – selbst Politiker – sollten sich nicht verteidigen müssen, wenn sie *im gesetzlichen Rahmen «optimiert»* haben; immerhin muss ganz offensichtlich vor «Doppelmoral» (erneut in politischem Zusammenhang) gewarnt werden.

4. Steuerwettbewerb im nationalen Kontext...

... hat allerdings *interkantonale* Gegebenheiten (z.B. BGE 133 I 206) ebenso wie *unterschiedliche kantonale* Belastungen zu berücksichtigen; oder anders ausgedrückt: ZG ist nicht BE..!

Besten Dank für Ihre Aufmerksamkeit..!

Peter V. Kunz

Universität Bern
Institut für Wirtschaftsrecht
Schanzeneckstrasse 1
CH-3001 Bern
Tel.: 031 / 631 55 88

kunz@iwr.unibe.ch

www.iwr.unibe.ch