

# Die Frage eines rationalen Steuersystems für die Schweiz

Von P.-D. Dr. Walter Wittmann, Fribourg

## 1. Problemstellung

**B**ekanntlich stellt die Gesamtheit der Steuern eines Landes nicht ohne weiteres eine sinn- und zweckvolle Kombination dar. Es ist deshalb streng genommen nicht am Platze, a priori von einem Steuersystem zu sprechen. Zum Begriff des Steuersystems gehört vielmehr eine gewisse Abstimmung der verschiedenen Steuern aufeinander und auf die mit der Besteuerung angestrebten fiskalischen und nicht-fiskalischen Ziele. Wird diese Abstimmung vom Gesetzgeber vorgenommen oder kommt sie selbst im Laufe der Zeit zum Durchbruch, so spricht man von einem rationalen Steuersystem<sup>1</sup>. Die heute in den verschiedenen Ländern vorliegende Besteuerung ist das Ergebnis der historischen Entwicklung. Demnach kann nicht die Rede davon sein, dass ein streng durchdachtes und auf bestimmte Zielsetzungen ausgerichtetes Steuersystem bisher je geplant und verwirklicht worden wäre<sup>2</sup>. Dieser Tatbestand soll aber nicht verhindern, die Frage nach einem rationalen Steuersystem zu stellen. Im Gegenteil, diesen Anspruch der Finanztheorie hat bereits *A. Wagner* eindeutig erhoben<sup>3</sup>. Die Finanztheorie hat sich schon immer mit der wichtigen Frage befasst, wie ein rationales Steuersystem beschaffen sein müsse. So hat sie den Versuch unternommen, Leitgedanken und Vorschläge für die Ausgestaltung rationaler Steuersysteme zu entwickeln und darüber hinaus die finanzwirtschaftlichen Massnahmen an einer einheitlichen und obersten Leitidee zu orientieren<sup>4</sup>. Bei der Lösung konkreter finanzwirtschaftlicher Probleme liegt es durchaus nahe, zunächst eine « Ideallösung » als arbeitsfähiges Modell zu entwerfen und dann unter Berücksichtigung spezifischer Aspekte eine Optimallösung zu suchen. Hier liegt unseres Erachtens eine *Lücke* in der Auseinandersetzung mit den finanzwirtschaftlichen Problemen unseres Landes. Unsere nachfolgenden Ausführungen sollen deshalb einen Diskussionsbeitrag im Hinblick auf die Schliessung dieser Lücke liefern.

<sup>1</sup> *G. Schmolders*, Steuersystem und Steuersystematik, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. II, Tübingen 1956, S. 326.

<sup>2</sup> *H. Haller*, Finanzpolitik, Tübingen-Zürich 1957, S. 214.

<sup>3</sup> *A. Wagner*, Finanzwissenschaft, 2. Teil, Theorie der Besteuerung, Gebührenlehre und allgemeine Steuerlehre, 2. Aufl. Leipzig 1890, S. 475.

<sup>4</sup> *G. Schmolders*, Steuersysteme, in: Handbuch der Sozialwissenschaft, Bd. X, Stuttgart-Tübingen-Göttingen 1959, S. 160.

## 2. Die historische Entwicklung des schweizerischen Steuersystems

Bis gegen Ende des 18. Jahrhunderts ist die Schweiz ein loser Staatenbund. Die helvetische Verfassung von 1798–1802 bringt dann das erste und zugleich bisher einzige einheitliche Steuersystem. Mit dem Ende der Helvetik erlangen die Kantone die Souveränität in der Ausgestaltung ihrer Steuern zurück, was zu einer Entwicklung von 25 verschiedenen kantonalen Steuersystemen führt. Diese kennzeichnen die föderalistische Steuerverfassung der Schweiz<sup>1</sup>.

Bis zur Gründung des schweizerischen Bundesstaates im Jahre 1848 hat die Schweiz ihren wirtschaftlichen Aufstieg schon vollzogen. Die staatliche Aktivität wirkt sich in dieser Periode (Take-off) positiv auf die wirtschaftliche Entwicklung aus<sup>2</sup>. Die Gründung des Bundesstaates stellt einen Markstein in der Entwicklung der öffentlichen Finanzwirtschaft dar. Die Zölle gehen von den Kantonen an den Bund über. Die Kantone und Gemeinden sehen sich gezwungen, direkte Steuern einzuführen. Gegen Ende des vorigen Jahrhunderts bringt der Übergang zum Schutzzollsystem dem Bunde die erforderlichen zusätzlichen Fiskaleinnahmen. Kurz vor dem Ersten Weltkrieg wird es immer deutlicher, dass der Bund, die Kantone und Gemeinden wegen des stark anwachsenden Finanzbedarfs nach neuen Einnahmequellen Ausschau halten müssen. Für die weitere Entwicklung ist zunächst der Erste Weltkrieg entscheidend. So führt der Bund die Stempelabgaben, die Kriegsgewinnsteuer und die ausserordentliche Kriegssteuer ein. Erstmals werden dem Bund direkte Steuern zugewilligt. In den ersten Nachkriegsjahren werden die Zollansätze erhöht und verschiedene Fiskalzölle eingeführt. Die Kantone unterziehen die Einkommens- und Vermögensbesteuerung einer Revision und erweitern die Erbschaftsteuer<sup>3</sup>.

Im Laufe der dreissiger Jahre und dann vor allem während des Zweiten Weltkriegs sieht sich der Bund gezwungen, verschiedene einschneidende Massnahmen auf fiskalischem Gebiet zu ergreifen. Im Laufe der dreissiger Jahre macht der Bund den Einnahmefall durch die Einführung neuer (Krisenabgabe und Biersteuer) und Erweiterung bestehender Steuern wett. In ähnlicher Weise verfahren die Kantone, indem sie die Einkommens- und Vermögenssteuer verschärfen und die Krisensteuer einführen. Die verfassungsmässige Verankerung der ergriffenen Massnahmen scheitert 1938. Tiefgreifende Umwälzungen in den Bundesfinanzen bringt der Zweite Weltkrieg wegen des enorm anwachsen-

<sup>1</sup> Siehe *C. Higy*, Staatshaushalt und Finanzsystem der Schweiz, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. III, Tübingen 1958, S. 304 ff.

<sup>2</sup> *W. Wittmann*, Die Take-off-Periode der schweizerischen Volkswirtschaft, Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft 1963, S. 592 ff.

<sup>3</sup> *W. Stäuber*, Steuereinnahmen und Steuerbelastung, in: Handbuch der schweizerischen Volkswirtschaft, Bd. II, Bern 1955, S. 416.

den Finanzbedarfes<sup>1</sup>. Mit dem Ausbruch des Krieges wird eine Reihe von einschneidenden fiskalischen Massnahmen ergriffen. Zunächst werden die Kriegsgewinnsteuer, die Wehrsteuer und die Warenumsatzsteuer eingeführt. Später folgen die Verrechnungssteuer, die Erhöhung der Wehrsteuer und die Wiederholung des Wehropfers<sup>2</sup>. Mit allen diesen fiskalischen Eingriffen ist die Absicht verbunden, das Fiskalnotrecht nach dem Kriege in ordentliches Verfassungsrecht überzuführen<sup>3</sup>. Der erste Versuch einer verfassungsmässigen Neuordnung der Finanzen scheidet 1950 in der Volksabstimmung. Die Folge dieses negativen Volksentscheides ist eine Übergangslösung bis 1954. Diese Frist wird für die Ausarbeitung einer neuen Finanzvorlage ausgenützt. Man einigt sich im wesentlichen auf die Weiterführung der durch das Fiskalnotrecht geschaffenen Situation. Dieser zweite Versuch der Neuordnung der öffentlichen Finanzen wird 1953 vom Volke verworfen; wiederum wird die bestehende Ordnung verlängert. Die in der Zwischenzeit ausgearbeitete Vorlage wird am 11. Mai 1958 vom Souverän angenommen. Damit geht die Geschichte der gescheiterten Versuche zur Neuordnung der öffentlichen Finanzen vorläufig zu Ende. Im allgemeinen ist man geneigt, die heute bestehende Bundesfinanzordnung 1964 zu verlängern. Ob die aktuelle Finanzordnung langfristig zu befriedigen vermag oder überhaupt ausreicht, steht auf einem anderen Blatt. Sollte der Anteil des Staates am Volkseinkommen wie bisher langfristig zunehmen<sup>4</sup>, so wird der Bund über kurz oder lang entweder nach neuen Steuerquellen Ausschau halten müssen oder bestehende intensiver ausschöpfen. Wird es je zu einer Assoziation der Schweiz mit der EWG kommen, so wird der Ausfall der Zolleinnahmen eine Kompensation verlangen.

### 3. Das gegenwärtige Steuersystem

Das aktuelle Steuersystem beruht auf einer mehr als hundertjährigen Tradition. Es ist nicht rational konzipiert worden, sondern ist das Ergebnis der historischen Entwicklung. Im allgemeinen werden Änderungen in der Besteuerung dann vorgenommen, wenn der wachsende Finanzbedarf zusätzliche Einnahmen erfordert. Die Lösung wird oft durch Einführung neuer Steuern herbeigeführt. Die Vielfalt des Steuersystems nimmt besonders seit dem Beginn

<sup>1</sup> Vgl. *W. Wittmann*, Die Entwicklung der öffentlichen Ausgaben in der Schweiz seit 1900, Schweizerische Zeitschrift für Volkswirtschaft und Statistik 1961, S. 461 ff.

<sup>2</sup> *C. Higy*, op. cit., S. 310.

<sup>3</sup> Derselbe, Die finanz- und steuerpolitische Entwicklung in der Schweiz in den Jahren 1953/54, Finanzarchiv 1955/56, S. 507.

<sup>4</sup> *W. Wittmann*, Die Entwicklung der öffentlichen Ausgaben in der Schweiz seit 1900, op. cit., S. 461 ff.

des Ersten Weltkrieges zu. Im Zuge der Erweiterung des schweizerischen Steuersystems kommt vor allen Dingen das Prinzip, wonach die zusätzliche Steuerlast möglichst wenig spürbar sein soll, zum Zuge. Die aktuelle Finanzordnung ist ein Kompromiss zwischen den föderalistischen und den zentralistischen Kräften und jeweils unter dem Druck ausserordentlicher Verhältnisse entstanden; von einer planvollen und organischen Entwicklung kann nicht die Rede sein.

Besonders nachhaltig hat die staatspolitische Maxime « Die direkten Steuern den Kantonen, die indirekten dem Bunde » die Entwicklung des schweizerischen Steuersystems beeinflusst. Konsequent ist die Maxime zwar nie durchgeführt worden. So haben die Kantone seit jeher neben den direkten auch indirekte Steuern erhoben. Seit 1916 erhebt der Bund direkte Steuern auf Einkommen und Vermögen<sup>1</sup>. Die aktuelle Finanzordnung hält sich ebenfalls nicht an die staatspolitische Maxime.

In unserem Lande gibt es bekanntlich verschiedene Gebietskörperschaften, welche Träger der Finanzhoheit sind. Die Kantone sind souverän, soweit ihre Souveränität nicht durch die Bundesverfassung beschränkt ist. Innerhalb der Kantone haben die Gemeinden einen bedeutenden Spielraum, um ihren finanzpolitischen Willen durchzusetzen. Es erscheinen somit als Träger der Finanzhoheit der Bund, die Kantone und die Gemeinden. Eine zentrale und einheitliche Steuergesetzgebung existiert demnach nicht.

Die wirtschaftliche und finanzielle Struktur unseres Landes ist sehr unterschiedlich. Die Aufgaben, die sich den einzelnen Kantonen stellen und ihre Finanzkraft sind sehr verschieden. Aus diesem einfachen Grund wird ein Finanzausgleich unumgänglich. Wir haben deshalb einen interkantonalen Finanzausgleich zwischen dem Bund und den Kantonen. Hinzu kommt ein interkantonaler Finanzausgleich zwischen dem Kanton und den Gemeinden.

Nachdem wir die wesentlichsten Züge des schweizerischen Steuersystems gezeichnet haben, geben wir in einem tabellarischen Überblick die im schweizerischen Steuersystem enthaltenen Steuern wieder. Für die quantitativen Angaben wählen wir das Jahr 1960<sup>2</sup>.

Aus Tabelle 1 ist unmittelbar ersichtlich, dass die Einkommens-, die Vermögenssteuer, die Zolleinnahmen und die Warenumsatzsteuer die wichtigsten Elemente des schweizerischen Steuersystems sind. Von den restlichen Steuern fallen quantitativ nur noch die Stempelabgaben, die Automobilsteuer und die Tabaksteuer ins Gewicht.

Für spätere Ausführungen ist es zweckmässig, einen Überblick über die prozentualen Anteile der einzelnen Steuern an den Fiskaleinnahmen der drei Gebietskörperschaften und an der öffentlichen Hand insgesamt zu geben, wobei wir uns auf die Angaben von Tabelle 1 stützen.

<sup>1</sup> *W. Stäuber*, op. cit., S. 417.

<sup>2</sup> Statistisches Jahrbuch der Schweiz 1962, S. 415 ff.

**Tabelle 1**  
**Steuererträge von Bund, Kantonen und Gemeinden, 1960**  
(in 1000 Fr.)

Steuern	Bund	Kantone	Gemeinden	Total
Einkommens- und Vermögenssteuern	639 770	1 242 926	1 302 945	3 185 641
a) Wehrsteuer . . . . .	448 966			
b) Verrechnungssteuer . . . . .	187 838			
c) Sicherungssteuer . . . . .	469			
d) Militärpflichtersatz . . . . .	2 497			
Stempelabgaben . . . . .	175 844	18 707	—	192 551
Warenumsatzsteuer . . . . .	662 847	—	—	662 847
Luxussteuer . . . . .	954	—	—	954
Tabaksteuer . . . . .	126 238	—	—	126 238
Biersteuer . . . . .	19 750	—	—	19 750
Zölle . . . . .	1 061 080	—	—	1 061 080
Erbschaftssteuer . . . . .	—	85 921	—	85 921
Handänderungssteuer . . . . .	—	46 751	—	46 751
Automobilsteuer . . . . .	—	154 643	—	154 643
Vergnügungssteuer . . . . .	—	13 567	—	13 567
Preiszuschläge . . . . .	121 050	—	—	121 050
Übrige Fiskaleinnahmen . . . . .	—	10 412	44 908	55 320
<b>Total . . . . .</b>	<b>2 805 533</b>	<b>1 552 927</b>	<b>1 347 853</b>	<b>5 706 313</b>

**Tabelle 2**  
**Steuereinnahmen von Bund, Kantonen und Gemeinden, 1960**  
(in Prozent)

Steuern	Bund	Kantone	Gemeinden	Total
Einkommens- und Vermögenssteuern . . . . .	22,7	80,0	96,6	55,8
a) Wehrsteuer . . . . .	16,0			
b) Verrechnungssteuer . . . . .	6,6			
c) Sicherungssteuer . . . . .	0,01			
d) Militärpflichtersatz . . . . .	0,09			
Stempelabgaben . . . . .	6,2	1,2	—	3,3
Warenumsatzsteuer . . . . .	23,6	—	—	11,6
Luxussteuer . . . . .	0,03	—	—	—
Tabaksteuer . . . . .	4,5	—	—	2,2
Biersteuer . . . . .	0,7	—	—	0,3
Zölle . . . . .	37,2	—	—	18,5
Erbschaftssteuer . . . . .	—	5,4	—	1,5
Handänderungssteuer . . . . .	—	3,0	—	0,8
Automobilsteuer . . . . .	—	8,6	—	2,3
Vergnügungssteuer . . . . .	—	0,8	—	0,2
Preiszuschläge . . . . .	4,3	—	—	2,1
Übrige Fiskaleinnahmen . . . . .	—	0,9	3,4	0,9
<b>Total . . . . .</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>

Auffallend ist in Tabelle 2 der im Vergleich zu anderen hochentwickelten Volkswirtschaften hohe Anteil der direkten Steuern (Einkommens- und Vermögenssteuern) von 55,8%<sup>1</sup>. Dieser relativ hohe Anteil ist nicht nur eine Erscheinung der jüngeren Zeit, sondern ist in ähnlichem Ausmass schon lange nachweisbar<sup>2</sup>. Da nun der Anteil der indirekten Steuern entsprechend gering ist, liegen hier noch bedeutende Ausschöpfungsmöglichkeiten vor.

#### 4. Entwurf eines rationalen Steuersystems

Die moderne Besteuerung hat grundsätzlich eine dreifache Hauptfunktion zu erfüllen: Erstens dient sie dem Zweck der Deckung anderweitig nicht finanzierbarer Ausgaben. Zweitens ist die Steuer ein geeignetes Mittel zur Durchsetzung sozialer Zielsetzung in der Einkommens- und Vermögensverteilung. Drittens ist sie ein Instrument der auf die ökonomisch-finanzielle Stabilität ausgerichteten Wirtschaftspolitik<sup>3</sup>. Die gleichzeitige Verfolgung dieser Zielsetzungen und die gegenseitige Abstimmung der Massnahmen ist die Aufgabe einer rationalen Steuerpolitik.

Zur Entwerfung eines rationalen Steuersystems ist es zweckmässig, die drei Hauptfunktionen der Besteuerung zu differenzieren. So ist *Haller* vorgegangen, von welchem wir sein rationales Steuersystem für unsere Überlegungen übernehmen. Bei der Formulierung des rationalen Steuersystems hat er folgende Forderungen aufgestellt<sup>4</sup>:

1. Forderung: « Die Besteuerung ist so zu gestalten, dass der Aufwand, der dem Staat aus der Besteuerung entsteht, so gering wie möglich ist. »

2. Forderung: « Die Besteuerung ist so zu gestalten, dass der Aufwand, der den Besteuerten aus der Ermittlung und Bezahlung der Steuerschuld entsteht, so gering wie möglich ist. »

3. Forderung: « Die Besteuerung ist so zu gestalten, dass die den Steuerzahlern aufgebürdete Last so wenig wie möglich spürbar ist und damit die wirtschaftliche Aktivität so wenig wie möglich beeinträchtigt. »

4. Forderung: « Die Besteuerung ist so zu gestalten, dass durch sie weder die ‚innere Rationalität‘ der Produktion noch die optimale Abstimmung der Produktion auf die Bedürfnisstruktur (‚äussere Rationalität‘ der Produktion) gestört wird. »

<sup>1</sup> Vgl. United Nations, Statistical Yearbook 1961.

<sup>2</sup> *W. Wittmann*, Der Einfluss des Staates auf die wirtschaftliche Entwicklung der Schweiz, Finanzarchiv (3), 1963, S. 488.

<sup>3</sup> *F. Neumark*, Steuer (I), Theorie der Besteuerung, in: Handwörterbuch der Sozialwissenschaft, Bd. X, S. 95.

<sup>4</sup> *H. Haller*, op. cit., S. 215 ff.

Diese eben aufgestellten 4 Forderungen fasst *Haller* stichwortartig unter 1. Erhebungsbilligkeit, 2. Entrichtungsbilligkeit, 3. Lasterleichterung und 4. Neutralität zusammen.

Aus der zweiten Hauptfunktion geht eine 5. Forderung hervor, welche *Haller* verteilungspolitische Effizienz nennt: « Die Besteuerung ist so zu gestalten, dass mit ihrer Hilfe in möglichst hohem Grade Einfluss genommen werden kann auf die Einkommensverteilung im Sinne einer Erhöhung der Verteilungsgerechtigkeit. »

Aus der dritten Hauptfunktion der modernen Besteuerung wird eine 6. Forderung abgeleitet, welche konjunkturpolitische Effizienz heisst: « Die Besteuerung ist so zu gestalten, dass sie für die Zwecke der Konjunktur- und Beschäftigungspolitik mit finanzwirtschaftlichen Mitteln so wirkungsvoll wie möglich eingesetzt werden kann. » Diese Forderung von *Haller* ergänzen wir dahin, dass die Besteuerung auch in den Dienst der Wachstumspolitik gestellt wird<sup>1</sup>.

Schliesslich wird noch eine 7. Forderung aufgestellt: « Die Besteuerung ist so zu gestalten, dass die eventuell zu wählende Kombination von Steuern ein auf verschiedene Zielsetzungen abgestimmtes Ganzes bildet, so dass insbesondere keine ungerechtfertigten Überschneidungen und Lücken in der Besteuerung auftreten<sup>2</sup>. »

Entwirft man unter Berücksichtigung der eben formulierten Forderungen ein rationales Steuersystem, so muss man sich voll bewusst sein, dass man zunächst einzig und allein die Form der Besteuerung ableitet. So besagt der Name der in einem rationalen Steuersystem figurierenden Steuern (z. B. Warenumsatzsteuer) noch nichts über die Einordnung in die nach Steuerwirkung gebildeten Gruppen<sup>3</sup>. Deshalb sollte es unseres Erachtens an einem rationalen Steuersystem als Modellfall möglich sein, « wertfrei » zu diskutieren. So darf man beispielsweise nicht behaupten, die Einkommenssteuer treffe hauptsächlich die oberen Einkommen, solange man nicht die Progression, das Existenzminimum u. a. mehr kennt. Die Ausgestaltung einer Steuer muss grundsätzlich von ihrem Namen unterschieden werden. Ist nun einmal ein rationales Steuersystem entworfen, so ist jederzeit eine Schwergewichtsverlagerung auf irgendeine der drei Hauptfunktionen der modernen Besteuerung möglich, ohne die Rationalität eines Steuersystems zu untergraben.

Würde es nun eine einzige Steuer geben, welche allen Forderungen gerecht würde, so wäre die Formulierung eines rationalen Steuersystems recht einfach. Der Gedanke der Alleinsteuern ist alt und kehrt immer wieder. Heute ist man in der wissenschaftlichen Literatur allgemein der Überzeugung, dass eine ein-

<sup>1</sup> Damit wird man nicht nur den Erkenntnissen der Konjunktur-, sondern auch zugleich der Wachstumstheorie gerecht.

<sup>2</sup> *H. Haller*, op. cit., S. 220.

<sup>3</sup> *G. Schmolders*, Steuersysteme, S. 162.

zige Steuer den Anforderungen eines rationalen Steuersystems nicht genügt<sup>1</sup>. Aus der Unzulänglichkeit der Alleinsteuer geht hervor, dass ein rationales Steuersystem sich aus verschiedenen Steuern zusammensetzen muss. *Haller* kommt im Anschluss an seine Überlegungen zu nachfolgendem rationalen Steuersystem<sup>2</sup>.

### 1. Hauptsteuern

a) *Einkommenssteuer* mit progressiver Staffelung der Tarife, Berücksichtigung der objektiven Bedürfnislage, Vermeidung von Doppelbesteuerung bei juristischen Personen, Freibeträge für Arbeitnehmer, Haushaltsbesteuerung.

b) *Umsatzsteuer* entweder als Netto-Umsatzsteuer oder als einphasige Umsatzsteuer, keine Staffelung der Sätze, damit einheitliche Belastung bei sämtlichen Gütern und Dienstleistungen. Satz so – wenn nicht besondere Gründe für ein Überwiegen der Umsatzbesteuerung sprechen –, dass das Gesamtaufkommen gleich oder etwas kleiner ist als bei der Einkommenssteuer.

### 2. Nebensteuern

a) *Vermögenssteuer* mit einheitlichem Satz für das gesamte Erverbsvermögen; Vermeidung von Doppelbesteuerung bei juristischen Personen, Freibeträge allgemein und besonders für nicht Arbeitsfähige.

b) *Erbschaftsteuer*, gekoppelt mit *Schenkungssteuer*; die Sätze abhängig vom beabsichtigten Grad der Vermögensredistribution, jedoch nicht so hoch, dass die Vermögensbildung beeinträchtigt wird.

c) *Mineralölsteuer*; Satz so hoch, dass volle Deckung der durch Kraftfahrzeugverkehr bedingten Strassenunterhaltungs- und Verkehrsüberwachungskosten möglich.

d) *Sondersteuer auf Spirituosen* zwecks Eindämmung des Verbrauchs; Satz entsprechend hoch, eventuell Monopolverwaltung.

Dieses rationale Steuersystem ist nicht in allen Einzelheiten ausgebaut. Bei der Ausgestaltung im einzelnen (unabhängig von der Form) ist genügend Spielraum vorhanden, um selbst diametral auseinander liegende Zielsetzungen zu verwirklichen. Auch können die Sätze nicht im einzelnen festgelegt werden, weil der Finanzbedarf der öffentlichen Finanzwirtschaft Schwankungen unterworfen ist.

<sup>1</sup> So u. a. *W. Gerloff*, Die öffentliche Finanzwirtschaft, Bd. II, 1950, S. 168; *G. Schmolders*, Steuersysteme und Steuersystematik, S. 328, und *H. Haller*, op. cit. S. 235.

<sup>2</sup> *H. Haller*, op. cit., S. 235 ff.



## 5. Vergleich dieses rationalen mit dem schweizerischen Steuersystem

Oben haben wir darauf hingewiesen, dass das schweizerische Steuersystem das Ergebnis einer über 100 Jahre alten Tradition ist. Es ist nicht rational konzipiert und entstanden, sondern das Ergebnis der historischen Entwicklung. Grundsätzlich dürfte es wohl müssig sein, sich mit der Frage zu beschäftigen, ob das schweizerische Steuersystem rational ist. So spricht *A. Amonn* 1948 von einer grundsätzlichen Systemlosigkeit des schweizerischen Steuersystems<sup>1</sup>. Bis heute hat sich daran nichts wesentliches verändert. So ist zu betonen, dass beispielsweise die Besteuerung des Einkommens und des Vermögens sowohl vom Bund, von den Kantonen als auch von den Gemeinden vorgenommen wird. Es liegt hier ein Nebeneinander von verschiedenen miteinander konkurrierenden Besteuerungssystemen vor.

Im folgenden passen wir das schweizerische dem rationalen Steuersystem von *Haller* an. Diese Anpassung besteht darin, dass eine rein formelle Vereinfachung vorgenommen wird. Die prozentualen Anteile des Bundes, der Kantone, der Gemeinden und der drei Gebietskörperschaften insgesamt an den Gesamteinnahmen der öffentlichen Hand werden von Tabelle 2 unverändert übernommen<sup>2</sup>.

Es versteht sich von selbst, dass das in Tabelle 3 entworfene Steuersystem für die Schweiz noch nicht als rational bezeichnet werden darf. Es handelt sich lediglich um eine Vereinfachung der Form, nicht aber des Inhaltes. Die Vereinfachung der Form des Steuersystems stellt aber zweifellos für sich schon einen Fortschritt in Richtung höherer Rationalität in der Besteuerung dar. Über die Gestaltung der Besteuerung bei gegebener Form des Steuersystems folgen später Ausführungen. Aus Tabelle 3 ist unmittelbar ersichtlich, dass die vorgenommene Vereinfachung des schweizerischen Steuersystems keine bedeutenden Fiskallücken hinterlässt. Am stärksten fällt sie beim Bunde mit 12% seiner Fiskaleinnahmen ins Gewicht. Bei den Kantonen und Gemeinden beläuft sich die Fiskallücke auf 6,0 bzw. 3,4%. Zugleich zeigt Tabelle 3, dass nach der Vereinfachung der Bund am entferntesten, die Gemeinden am nächsten dem rationalen Steuersystem sind. Nach dieser eben vorgenommenen Vereinfachung des schweizerischen Steuersystems gehen wir zum zentralen Aspekt unserer Untersuchung über. Wir fragen nach der Gestalt eines rationalen Steuersystems für die Schweiz.

<sup>1</sup> *A. Amonn*, Bundesstaatliche Finanzordnung, Bern 1948, S. 252.

<sup>2</sup> Siehe Tabelle 3.

Tabelle 3  
 Steuereinnahmen von Bund, Kantonen und Gemeinden  
 in einem vereinfachten Steuersystem  
 (in Prozent)

Steuern	Bund	Kantone	Gemeinden	Total
Einkommens- und Vermögenssteuern <sup>1</sup> . . . . .	22,7	80,0	96,6	55,8
Warenumsatzsteuer . . . . .	23,6	—	—	11,6
Erbschafts- und Schenkungssteuer . . . . .	—	5,4	—	1,5
Mineralölsteuer <sup>2</sup> . . . . .	11,0	—	—	5,6
Automobilsteuer <sup>3</sup> . . . . .	—	8,6	—	2,3
Sondersteuer auf Spirituosen . . . . .	—	—	—	—
Tabaksteuer <sup>4</sup> . . . . .	4,5	—	—	2,2
Zolleinnahmen <sup>5</sup> . . . . .	26,2	—	—	12,9
Fiskallücke . . . . .	12,0	6,0	3,4	8,1
Total . . . . .	100,0	100,0	100,0	100,0

## 6. Ein rationales Steuersystem für die Schweiz

Bei der Formulierung des rationalen Steuersystems lag den Überlegungen ein zentralistisch organisierter Staat zugrunde. Die Schweiz ist durch einen föderalistischen Aufbau gekennzeichnet; eine einheitliche Willensbildung in der Steuergesetzgebung existiert nicht. Ein entscheidender Punkt für das schweizerische Steuersystem ist die staatspolitische Maxime, wonach den Kantonen die direkten und dem Bund die indirekten Steuern zugeteilt sind. Im folgenden gilt es nun zunächst zu ermitteln, inwiefern die staatspolitische Maxime mit der Idee eines rationalen Steuersystems kompatibel ist.

Wie man eine echte föderative Lösung verwirklichen kann, ohne das Ziel eines rationalen Steuersystems aufzugeben, hat *Haller* überzeugend nachgewiesen<sup>6</sup>. So verhindert unsere staatspolitische Maxime zunächst keineswegs die Verwirklichung eines rationalen Steuersystems. Durch die Zuteilung von ganzen Steuern an die einzelnen Gebietskörperschaften kann man einen Konflikt mit der Idee eines rationalen Steuersystems umgehen. Da nun in der Schweiz

<sup>1</sup> Die Einkommens- und Vermögenssteuern werden in den Finanzstatistiken nicht getrennt angeführt.

<sup>2</sup> Hier handelt es sich um die Treibstoffzölle.

<sup>3</sup> Die Automobilsteuer belassen wir als Ergänzung zur Mineralölsteuer.

<sup>4</sup> Die Tabaksteuer erfüllt grundsätzlich dieselben Funktionen wie die Sondersteuer auf Spirituosen.

<sup>5</sup> Die Treibstoffzölle sind nicht enthalten.

<sup>6</sup> Siehe *H. Haller*, op. cit., S. 243 ff.

die Zuteilung einzelner Steuern unter dem Kriterium direkte und indirekte Steuern verfassungsmässig verankert ist, muss man nicht eine neue Lösung suchen. Will man konsequent sein, so muss der Bund auf die Erhebung von direkten Steuern, d. h. von Einkommens- und Vermögenssteuern, verzichten. Er würde dann endlich die staatspolitische Maxime verwirklichen<sup>1</sup>. Umgekehrt müssen die Kantone und Gemeinden von der Erhebung von indirekten Steuern absehen; sie dürfen nur noch die Einkommens- und Vermögenssteuer für sich beanspruchen. Aus bestimmten Überlegungen, welche wir später noch motivieren, soll man den Kantonen dazu noch die Automobilsteuer überlassen. Demnach ergibt sich unter Berücksichtigung der bisherigen Ausführungen in Tabelle 4 die endgültige Form für ein rationales schweizerisches Steuersystem:<sup>2</sup>

Tabelle 4

Steuereinnahmen von Bund, Kantonen und Gemeinden in einem rationalen Steuersystem ohne Kompensation  
(in Prozent)

Steuern	Bund	Kantone	Gemeinden	Total
Einkommens- und Vermögenssteuern . . .	—	80,0	96,6	44,7
Warenumsatzsteuer . . . . .	25,6	—	—	11,5
Erbschafts- und Schenkungssteuer . . .	5,0	—	—	1,5
Mineralölsteuer . . . . .	11,0	—	—	5,6
Automobilsteuer . . . . .	—	8,6	—	2,3
Sondersteuer auf Spirituosen . . . . .	—	—	—	—
Tabaksteuer . . . . .	4,5	—	—	2,2
Zolleinnahmen . . . . .	26,2	—	—	12,9
Fiskallücke . . . . .	31,7	11,4	5,4	19,3
Total . . . . .	100,0	100,0	100,0	100,0

Aus Tabelle 4 ist unmittelbar zu erkennen, dass die konsequente Durchführung der staatspolitischen Maxime die drei Gebietskörperschaften in sehr unterschiedlichem Mass trifft. Am geringsten fällt die Veränderung bei den Gemeinden mit 3,4% ihrer Fiskaleinnahmen ins Gewicht. Die Kantone müssten aus den ihnen zustehenden Steuerquellen zusätzliche 11,4% herausholen. Am stärksten ist der Bund betroffen, weil er auf die Einkommens- und Vermögensbesteuerung verzichtet; er muss eine Fiskallücke von 31,7% schliessen. Es stellt

<sup>1</sup> Die Einkommens- und Vermögenssteuern sind praktisch die direkten Steuern; siehe *A. Amonn, op. cit.*, S. 245.

<sup>2</sup> Unter «endgültiger Form» des Steuersystems verstehen wir lediglich die nominelle Zusammensetzung des schweizerischen Steuersystems und die vorgesehene Zuteilung einzelner Steuern an den Bund, die Kantone und Gemeinden.

sich jetzt die Frage, wie die einzelnen Gebietskörperschaften ihre Fiskallücken ausfüllen können, ohne an der Form des Steuersystems Änderungen vorzunehmen, d. h. es müssten mit den in Tabelle 4 figurierenden und zugeteilten Steuern zusätzliche Fiskaleinnahmen erzielt werden.

Im folgenden zeigen wir Möglichkeiten auf, wie die entstandenen Fiskallücken von Tabelle 4 geschlossen werden können. In Tabelle 5 wird eine Lösung zusammengestellt. Freilich handelt es sich bei der prozentualen Gewichtsverteilung nur um Richtlinien, welche durchaus Veränderungen im Rahmen des entworfenen Steuersystems zulassen.

Tabelle 5

Steuereinnahmen von Bund, Kantonen und Gemeinden in einem rationalen Steuersystem mit Kompensation  
(in Prozent)

Steuern	Bund	Kantone	Gemeinden	Total
Einkommens- und Vermögenssteuern . . .	—	90,0	100,0	48,0
Warenumsatzsteuer . . . . .	40,0	—	—	19,6
Erbschafts- und Schenkungssteuer . . .	5,0	—	—	2,4
Mineralölsteuer . . . . .	18,0	—	—	8,8
Automobilsteuer . . . . .	—	10,0	—	2,7
Sondersteuer auf Spirituosen . . . . .	5,8	—	—	2,8
Tabaksteuer . . . . .	4,5	—	—	2,2
Zolleinnahmen . . . . .	26,7	—	—	13,2
Total . . . . .	100,0	100,0	100,0	100,0

Am einfachsten ist die Schliessung der Fiskallücke für die *Gemeinden*. Diese müssen aus der Einkommens- und Vermögensbesteuerung lediglich zusätzliche 3,4% erzielen.

Für die *Kantone* sind die Veränderungen nicht viel bedeutender. Um zusätzliche Fiskaleinnahmen in der Höhe von 11,4% zu erzielen, stehen ihnen die Einkommens- und Vermögenssteuer sowie die Automobilsteuer zur Verfügung. In Tabelle 5 sehen wir eine Erhöhung der Einnahmen aus der Einkommens- und Vermögensbesteuerung von 80 auf 90% der Fiskaleinnahmen vor. Die Automobilsteuer muss nur zusätzliche 1,4% der Gesamteinnahmen einbringen. Weiter ist vorgesehen, dass die Kantone die Erbschafts- und Schenkungssteuer dem Bunde überlassen. Sachliche Argumente gegen diese Veränderung sind kaum gerechtfertigt; man erreicht damit eine Einheitlichkeit und Gleichheit im ganzen Land, was vom Standpunkt der Steuergerechtigkeit aus sehr zu begrüssen ist. Auch geht den Kantonen keine unersetzbare Steuerquelle verloren.

Die Automobilsteuer ist unseres Erachtens eine sinn- und zweckvolle Ergänzung

der Mineralölsteuer und hat durchaus Platz in einem rationalen Steuersystem. Den Kantonen soll diese Steuer überlassen werden, um im Sinne eines Finanzausgleichs den Strassenbau und Strassenunterhalt teilweise zu finanzieren.

Von weit grösserer Tragweite sind die Folgen, welche sich für den *Bund* aus der konsequenten Durchführung der staatspolitischen Maxime ergeben. Der Verzicht auf die Einkommens- und Vermögensbesteuerung wirkt sich aber nicht derart aus, dass keine Lösung zu finden wäre. Zur Deckung der entstandenen Fiskallücke müssen die Sondersteuer auf Spirituosen, die Erbschafts- und Schenkungssteuer, die Mineralölsteuer und schliesslich die Warenumsatzsteuer beansprucht werden. In der Warenumsatzsteuer liegen noch wesentliche Ausschöpfungsreserven<sup>1</sup>.

a) *Die Sondersteuer auf Spirituosen.* Da *Haller* in seinem rationalen Steuersystem auch eine Monopolverwaltung vorsieht, ergeben sich keine grundsätzlichen Veränderungen; die Alkoholverwaltung kann beibehalten werden. Wenn man so will, besteht auch die Möglichkeit, an Stelle der Sondersteuer auf Spirituosen eine Getränkesteuer inkl. der Biersteuer zu setzen. Will man nun abschätzen, wie stark die Getränke insgesamt steuerlich belastet werden, so stösst man auf bestimmte Schwierigkeiten. Die Ergebnisse der Alkoholverwaltung sind nicht ausreichend; es werden von der Alkoholverwaltung bekanntlich auch agrarpolitische Funktionen übernommen. Legt man den Überlegungen nur den Überschuss der Alkoholverwaltung zugrunde, so ist mit Sicherheit nicht die volle Belastung der Getränke quantifiziert. Wir versuchen deshalb, uns mit einer früheren Untersuchung zu behelfen. Für das Jahr 1948 wird die Belastung der Getränke durch den Fiskus insgesamt auf 5,6% der Fiskaleinnahmen des Bundes geschätzt<sup>2</sup>. In diesem Falle dürfte eine Belastung von 5,8% der Fiskaleinnahmen des Bundes den Bogen keineswegs überspannen. Unseres Erachtens liegen hier sogar noch Ausschöpfungsreserven, welche später im Falle einer Ausdehnung der staatlichen Aktivität beansprucht werden könnten.

b) *Die Erbschafts- und Schenkungssteuer.* Mit der Übertragung dieser Steuern von den Kantonen auf den Bund kann man zugleich eine Verschärfung verkoppeln. Bedenkt man, dass es Kantone gibt, welche diese Steuern nicht kennen, so dürfte eine Erhöhung von 3 auf 5% der Fiskaleinnahmen des Bundes keine schwere zusätzliche Last bedeuten. Wie gross die Reserven bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer sind, hängt natürlich entscheidend von den Vorstellungen über die Vermögensverteilung ab.

c) *Die Mineralölsteuer.* Hier handelt es sich grundsätzlich um die Beibehaltung der Treibstoffzölle. Die Belastung des Treibstoffes macht 1960 rund 11%

<sup>1</sup> Die nachfolgenden Ausführungen haben nur grundsätzlichen Charakter; eine detaillierte Behandlung ist im Rahmen unseres Aufsatzes kaum möglich.

<sup>2</sup> Vgl. *H. Herold*, Die Getränkebesteuerung in der Schweiz, in: Probleme der öffentlichen Finanzen und der Währung, Festschrift für E. Grossmann, Zürich 1949, S. 89.

der Fiskaleinnahmen des Bundes aus. Wir sehen angesichts der enormen Aufgaben der öffentlichen Hand im Rahmen des Ausbaus der Infrastruktur unseres Landes eine Erhöhung von 11 auf 18% der Fiskaleinnahmen des Bundes vor. Sollte es je zu einer Assoziation der Schweiz mit der EWG kommen, so kann an Stelle der Treibstoffzölle die Mineralölsteuer treten.

d) *Die Warenumsatzsteuer.* Hier liegt eine entscheidende Möglichkeit vor, langsam ein rationales Steuersystem zu fördern. *Haller* tritt in seinem rationalen Steuersystem für eine einphasige Umsatzsteuer ein. Da wir bereits eine solche Umsatzsteuer besitzen, ergeben sich in dieser Hinsicht keine Veränderungen. Was nun den Anteil der Warenumsatzsteuer an den Fiskaleinnahmen des Bundes betrifft, haben wir 40% vorgesehen, gegenüber bisher 23,6%. In dieser Höhe stellt die Warenumsatzsteuer 19,6% der gesamten Fiskaleinnahmen von Bund, Kantonen und Gemeinden dar. Im rationalen Steuersystem ist vorgesehen, dass das Aufkommen der Warenumsatz- und der Einkommenssteuer sich etwa die Waage halten. Leider ist aus den Finanzstatistiken nicht ersichtlich, wie gross das Aufkommen aus der Einkommensbesteuerung ist. Es dürfte bei Nichtberücksichtigung des Bundes (Tabelle 5) ca. 35–38% ausmachen. Demnach liegt bei der Warenumsatzsteuer noch eine 15–20%-Reserve. Diese Reserve ist von grundlegender Wichtigkeit, wenn die Schweiz im Rahmen einer allfälligen Assoziation mit der EWG die Zolleinnahmen verliert. Es gilt dann (Tabelle 5) eine Lücke von 13,2% der gesamten Fiskaleinnahmen der öffentlichen Hand zu schliessen<sup>1</sup>. Hierzu würde die Reserve bei der Warenumsatzsteuer voll ausreichen. Erst im Falle einer Ausschöpfung dieser Reserve wäre ein Gleichgewicht im Aufkommen der Einkommens- und der Warenumsatzsteuer hergestellt.

Bisher haben wir dargelegt, dass die Zuteilung ganzer Steuern an die einzelnen Gebietskörperschaften (Bund, Kantone und Gemeinden) nicht mit dem entworfenen rationalen Steuersystem im Widerspruch steht. Es stellt sich nun die zweite zentrale Frage, wie die steuerliche Hoheit zu gestalten ist, damit kein Konflikt mit dem rationalen Steuersystem wirksam wird.

Sieht man von der staatspolitischen Maxime ab, so herrscht in unserem Lande eine ausgeprägte Steuerautonomie. Als Träger der Finanzhoheit erscheinen der Bund, die Kantone und die Gemeinden. Die Konsequenz der Steuerautonomie ist die Überlagerung der vielen Steuersysteme. Es wäre nun ein schwieriges Unterfangen, wollte man sich im Rahmen eines Aufsatzes mit den wirtschaftlichen Auswirkungen des schweizerischen Steuersystems befassen<sup>2</sup>. Wir beschränken uns deshalb auf einige Hinweise. Von den drei oben angeführten Hauptfunktionen der modernen Besteuerung dürfte im schweizerischen Steuer-

<sup>1</sup> Die Treibstoffzölle figurieren als Mineralölsteuer.

<sup>2</sup> Wir werden dieses Versäumnis später in einem Aufsatz «Wachstumsaspekte des schweizerischen Steuersystems» nachholen.

system wohl die fiskalische Funktion am stärksten zur Geltung kommen. Aber selbst hier werden nicht alle relevanten Grundsätze der Besteuerung angewendet. So fehlt beispielsweise die Einheitlichkeit und Gleichheit für das ganze Land. Die starken Gefälle in der Besteuerung sprechen keineswegs für das Prinzip der Steuergerechtigkeit. Zur zweiten Hauptfunktion ist zu sagen, dass die sich überlagernden und vor allem sehr unterschiedlichen Steuersysteme eine einheitliche Einkommens- und Vermögensverteilungspolitik geradezu ausschliessen. Was die dritte Hauptfunktion angeht, ist der föderalistische Aufbau praktisch der Tod eines einheitlichen konjunkturpolitischen Handelns der öffentlichen Hand. So verhalten sich die Kantone im allgemeinen zyklisch; sie verstärken – *ceteris paribus* – die konjunkturellen Erscheinungen. Unternimmt der Bund mit der Erzielung eines Haushaltsüberschusses den Versuch einer anti-zyklischen Finanzpolitik, so werden Rufe nach Steuerabbau ertönen. Alle diese Überlegungen lassen die steuerliche Autonomie als eine wirtschaftlich recht zweifelhafte Errungenschaft erscheinen.

Was die Steuergesetzgebung betrifft, fordert *Haller* in einem rationalen Steuersystem eine zentrale und einheitliche Gesetzgebung, wobei die verschiedenen Gebietskörperschaften beliebig in die Steuergesetzgebung eingeschaltet werden können<sup>1</sup>. Völlige Steuerautonomie verträgt sich nicht mit der Idee eines rationalen Steuersystems. Da die Schweiz keine einheitliche oder zentrale Steuergesetzgebung kennt, sind im Hinblick auf ein rationales Steuersystem Modifikationen unumgänglich. Zunächst ist es aber nicht erforderlich, dass allein der Bund Steuern erhebt. Im Gegenteil, in den Tabellen 3–5 haben wir in Übereinstimmung mit den Forderungen eines rationalen Steuersystems vorgesehen, dass alle drei Gebietskörperschaften Steuern erheben; diese sind ihnen zugewiesen worden. Von der Forderung einer einheitlichen Steuergesetzgebung oder zumindest von nicht wesentlichen Abweichungen können wir nicht abgehen. Es dürfte schwer sein, sachliche Argumente gegen diese Forderung in die Debatte zu werfen. So verlangt beispielsweise das Prinzip der Gerechtigkeit zumindest eine Besteuerung mit nichtwesentlichen Abweichungen. Schliesslich lassen sich unseres Erachtens auch tragbare Lösungen für die Steuergesetzgebung finden, welche den föderalistischen Aufbau unseres Landes nicht aushöhlen.

Bei den *Bundessteuern* ist die Einheitlichkeit fürs ganze Land verwirklicht; es werden demnach grundsätzlich keine Veränderungen notwendig. Was die Ausgestaltung der Steuern in den *Kantonen* und *Gemeinden* betrifft, muss diese nicht unbedingt zentral, d. h. vom Bund in Unabhängigkeit zu den Kantonen und Gemeinden vorgenommen werden. Da der Bund weder eine Einkommens- noch Vermögensbesteuerung vornimmt und die Automobilsteuer allein den

<sup>1</sup> *H. Haller*, op. cit., S. 249.

Kantonen zusteht, ist sogar eine Lösung in Unabhängigkeit vom Bunde denkbar; die Kantone können die Ausgestaltung der ihnen zustehenden Steuern unter sich ausmachen und sie für die Gemeinden verbindlich erklären. Im Hinblick auf die Ziele in der Vermögens- und Einkommensverteilung und der konjunktur- und wachstumspolitischen Effizienz ist freilich eine Zusammenarbeit mit dem Bunde unumgänglich, wenn die Besteuerung nicht nur einen fiskalischen Zweck erfüllen soll. Was die Ausgestaltung der einzelnen Steuern betrifft, ist es im äussersten Fall auch zulässig, dass die Kantone und Gemeinden bestimmte Spannen festlegen, innerhalb derer sich die Kantone und Gemeinden bewegen müssen.

Die bisherigen Überlegungen lassen recht deutlich werden, dass eine föderative Lösung selbst bei der Steuergesetzgebung möglich ist, ohne im Widerspruch mit einem rationalen Steuersystem zu stehen. Freilich sind bedeutende Hindernisse zu überwinden. Besinnt man sich aber ehrlich auf die zweifelhafte Errungenschaft der steuerlichen Autonomie<sup>1</sup>, so dürfte der Schritt in Richtung eines rationalen Steuersystems leichter fallen. Ein echter Föderalismus kann nicht darin bestehen, dass die Kantone und Gemeinden unter angeblich «föderalistischer» Gesinnung gegen die Interessen der Gesamtwirtschaft kämpfen.

Bekanntlich sind die Aufgaben, die sich den Kantonen und Gemeinden stellen, und ihre Finanzkraft recht unterschiedlich. Demnach versteht es sich von selbst, dass besonders im Falle einer einheitlichen Besteuerung ein *Finanzausgleich* notwendig wird. Im Falle der postulierten Einheitlichkeit und Gleichheit der Besteuerung wird es immer Kantone und Gemeinden mit überschüssigen Einnahmen und solche mit einer Fiskallücke geben. Was nun den Finanzausgleich betrifft, beschreitet man in der Schweiz wahrlich kein Neuland<sup>2</sup>. So besteht bereits ein interkantonaler Finanzausgleich Bund-Kantone und Kanton-Gemeinden<sup>3</sup>. Auf dieser Grundlage kann grundsätzlich weitergebaut werden. Die nachfolgenden Ausführungen behandeln das Problem des Finanzausgleichs nicht in Einzelheiten, sondern zeigen nur einige grundlegende Gedankengänge.

Was den Finanzausgleich zwischen dem Bund und den Kantonen anbelangt, so kann man die zweckgebundenen Überweisungen des Bundes (Beiträge und Subventionen) grundsätzlich beibehalten. Die Zuteilung der Automobilsteuer an die Kantone stellt ohnehin einen Finanzausgleich in Form der Beanspruchung ganzer Steuern dar; die Einnahmen aus dieser Steuer sollen dem Unterhalt der Strassen dienen. Für den Ausbau des Strassennetzes soll der Bund Teile aus der Mineralölsteuer den Kantonen und Gemeinden überweisen. Schliesslich

<sup>1</sup> Ibid., S. 246.

<sup>2</sup> Siehe *W. Bickel*, Finanzwirtschaftliche Beziehungen zwischen öffentlichen Körperschaften, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, II. Bd., Tübingen 1956, S. 371.

<sup>3</sup> *C. Higy*, Staatshaushalt und Finanzsystem der Schweiz, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, III. Bd., Tübingen 1958, S. 307.



ergibt sich aus der Einheitlichkeit der Besteuerung die Notwendigkeit eines Finanzausgleichs zwischen dem Kanton und den Gemeinden. Hier wird eine Umverteilung der Fiskaleinnahmen nach Massgabe der Aufgaben und der Finanzkraft der Gemeinden vorgenommen. Abschliessend schlagen wir noch einen Finanzausgleich zwischen den einzelnen Kantonen (horizontal) vor. Die einheitliche Steuerbelastung in den einzelnen Kantonen macht einen solchen Finanzausgleich notwendig. Es handelt sich hier um die Verwirklichung des Gerechtigkeitsprinzips, wenn die wirtschaftlich und finanziell starken Kantone den wirtschaftlich und finanziell schwachen Kantonen im Rahmen eines horizontalen Finanzausgleichs unter die Arme greifen.

Letztlich müssen wir uns noch mit der Ausgestaltung der in einem rationalen Steuersystem enthaltenen Steuern (Tabellen 3–5) beschäftigen. Welche Veränderungen sich ergeben, ergibt sich aus dem Vergleich zwischen dem aktuellen schweizerischen Steuersystem und der Ausgestaltung der Steuern im rationalen Steuersystem<sup>1</sup>. Wird tatsächlich eine Angleichung vorgenommen, so ist damit noch nicht jeglicher Spielraum für die Durchsetzung bestimmter spezifischer Zielsetzungen ausgeschaltet. So ist beispielsweise bei der Einkommenssteuer weder die Schärfe der Progression noch die Höhe der Freibeträge bestimmt. Wie diese Ausgestaltung letzten Endes aussieht, hängt von den Forderungen der beteiligten Wirtschaftsgruppen und von den Verhandlungen ab. Die endgültige Ausgestaltung hängt zugleich auch wesentlich davon ab, welchen Rang man den drei Hauptfunktionen der modernen Besteuerung zuteilt.

Im Anschluss an die bisherigen Überlegungen sind wir der Überzeugung, dass der neuralgische Punkt beim Problem der einheitlichen Ausgestaltung der Steuern liegt. Wäre es aber möglich, die übrigen Forderungen eines rationalen Steuersystems zu verwirklichen, so wäre bereits ein wichtiger Schritt getan. Langfristig wird man mit politischer Einsicht so weit kommen, dass auch das Problem der Finanzhoheit im Sinne höherer Rationalität des Steuersystems gelöst werden kann. Wir sind uns am Schlusse der Ausführungen durchaus bewusst, dass die Zeit für die Verwirklichung eines rationalen Steuersystems noch nicht reif ist. Es wäre aber sehr ratsam, langsam sich diesem Ziele zu nähern; aus diesem Grunde ist die Kenntnis des rationalen Steuersystems unabdingbare Voraussetzung. Wenn wir künftig einmal die Grenze der Besteuerung erreichen, so wird man sich doch noch mit der Idee des rationalen Steuersystems befassen müssen<sup>2</sup>. Beginnt man rechtzeitig damit, so können die finanzpolitischen Probleme gründlich und nicht nur unter dem Druck ausserordentlicher Verhältnisse gelöst werden.

<sup>1</sup> Auf die Durchführung dieses Vergleichs verzichten wir; es handelt sich um eine vergleichend-deskriptive Aufgabe, welche jeder Leser leicht selbst vornehmen kann.

<sup>2</sup> Siehe *A. Amonn*, op. cit., S. 252.