

# Die Schliessung der Durchsetzungslücke des Steuerharmonisierungsgesetzes

Prof. Dr. iur. Ulrich Cavelti



*Prof. Dr. iur. Ulrich Cavelti,  
Präsident des Verwaltungs-  
gerichts des Kantons  
St.Gallen und Rechtsberater  
der Finanzdirektorenkon-  
ferenz (FDK)*

## Inhalt

1	Ausgangslage	4	Fazit
2	Berichte und Vorstösse zur Schliessung der Durchsetzungslücke		Literatur
2.1	Analyse des Harmonisierungsstandes durch die Schweizerische Steuerkonferenz		Rechtsquellen
2.2	Bericht der Expertenkommission Um- und Durchsetzung der Steuerharmonisierung		Materialien
2.3	Ergebnis der Vernehmlassung zum Expertenbericht		
2.4	Parlamentarische Initiative Rey – Formelle Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden. Instrumente zur Vollzugskontrolle		
2.5	Das Bundesgerichtsurteil vom 7.6.2007		
3	2. Bericht der Expertenkommission Um- und Durchsetzung der Steuerharmonisierung		
3.1	Festhalten am Konzept der Kontrollkommission		
3.2	Zusammensetzung und Funktion der Kontrollkommission		
3.3	Prüfungsbefugnis der Kontrollkommission		
3.4	Tätigwerden		
3.5	Rechtsweg		
3.6	Alternativvorschlag: Schaffung einer ständigen Expertenkommission		
3.7	Vor- und Nachteile der beiden Varianten		
3.8	Beschlüsse der Finanzdirektorenkonferenz		

## 1 Ausgangslage

Die Ausgangslage ist bekannt und längst in der Doktrin aufgearbeitet:<sup>1</sup> Die ESTV kann nur letztinstanzliche kantonale Entscheide mittels Beschwerde dem Bundesgericht unterbreiten (Art. 73 Abs. 1 und 2 StHG). Begünstigende Verfügungen belasten den Steuerpflichtigen nicht und werden deshalb nicht angefochten. Darum ergeht auch kein letztinstanzlicher kantonaler Entscheid, der durch die ESTV beim Bundesgericht angefochten werden könnte. Beschwerzt sich ein Nichtbegünstigter beim Bundesgericht, indem er auf die harmonisierungswidrige Begünstigung hinweist, so weist ihn das Bundesgericht ab, weil die rechtswidrige Begünstigung einer Kategorie von Steuerpflichtigen nicht zu einer Kompensation durch eine ebenso harmonisierungswidrige Begünstigung des Beschwerdeführenden in einem andern Bereich führt.<sup>2</sup> Es entsteht somit eine Durchsetzungslücke.<sup>3</sup>

## 2 Berichte und Vorstösse zur Schliessung der Durchsetzungslücke

### 2.1 Analyse des Harmonisierungsstandes durch die Schweizerische Steuerkonferenz

Die Kommission für die Harmonisierung der direkten Steuern des Bundes, der Kantone und Gemeinden (KHSt) hat im Jahre 2002 die Schweizerische Steuerkonferenz (SSK) beauftragt, zum Stand der Steuerharmonisierung, der bis 2001 erreicht wurde, einen Bericht vorzulegen. Im Frühjahr 2003 lag dieser Bericht vor. Er enthält unter anderem eine Analyse des Standes der Harmonisierung der kantonalen Steuergesetze im Verhältnis zum StHG und detaillierte Empfehlungen zur Umsetzung von Art. 72 Abs. 2 und 3 StHG. Der Bericht kommt unter anderem zum Schluss, dass insbesondere im Bereich der Kontrolle der Harmonisierung der kantonalen Steuergesetze Handlungsbedarf bestehe, namentlich in denjenigen Fällen, wo ein Kanton seinen Steuerpflichtigen eine harmonisierungswidrige begünstigende steuerliche Behandlung zuteil werden lässt.<sup>4</sup>

### 2.2 Bericht der Expertenkommission Um- und Durchsetzung der Steuerharmonisierung

Am 19.9.2003 beauftragte der Vorstand der Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren (FDK) die KHSt, eine Expertenkommission zur Um- und Durchsetzung der Steuerharmonisierung einzusetzen. Der Auftrag der Expertenkommission lautete wie folgt: «Die Expertenkommission erarbeitet rechtliche Massnahmen (insbesondere die Änderung des StHG), die Infrastrukturen, welche für die Um- und Durchsetzung der Harmonisierung der direkten Steuern mit zwischen dem Bund und den Kantonen geteilter Verantwortung nötig sind, sowie die Grundsätze der Zusammenarbeit im Rahmen der Harmonisierung der direkten Steuern.»

Die Expertenkommission lieferte ihren Bericht dem Vorstand der FDK im Juni 2004 ab. Am 7.9.2004 sprach sich die Plenarversammlung der FDK mit 20 gegen 1 Stimme für eine Kontrollkommission zur Steuerharmonisierung im Sinne der Expertenkommission aus. Auch der Bundesrat unterstützte die Vorschläge der Expertenkommission, wobei er in Erinnerung rief, dass es sich bei der Steuerharmonisierung um einen Verfassungsauftrag handle.

Die Vorschläge der Expertenkommission lassen sich wie folgt zusammenfassen:

- Empfohlen wurde die Schaffung einer mit Beschwerdebefugnis ausgestatteten Kontrollkommission zur Durchsetzung der formellen Steuerharmonisierung, bestehend aus 5 bis 7 Vertretern der Kantone und des Bundes. Diese Kommission sollte auf eigene Initiative oder auf Meldung bestimmter Berechtigter hin tätig werden.
- Die Kontrollkommission sollte eine unabhängige Stellung haben, administrativ beim Eidg. Finanzdepartement angegliedert sein.
- Die Kontrollkommission sollte ein Fachorgan sein, dessen Mitglieder paritätisch von Bund und Kantonen bestellt würden.
- Sie hätte sich nicht mit einzelnen Steuerverfahren, sondern mit generell-abstrakten Steuererlassen der Kantone und deren Auslegung (Praxis) zu befassen. Sie hätte keine Entscheidkompetenz.
- Für die Tätigkeit der Kontrollkommission wären 2 Phasen zu unterscheiden gewesen: einerseits die Überprüfung im nicht streitigen Rahmen (1., administrative Phase) und andererseits die Überweisung an die richterlichen Behörden (2., justizielle Phase). In der ersten Phase sollte die Kontrollkommission aus eigener Initiative oder auf Meldung des Bundes, eines Kantons oder der FDK hin einen kantonalen Steuererlass und die darauf gestützte Rechtsanwen-

1 CAVELTI, Die Durchsetzung der Steuerharmonisierung – Grenzen und Möglichkeiten, und die dort zitierte umfangreiche Literatur.

2 BGer 2A.647/2005 E 4.3.2, 7.6.2007.

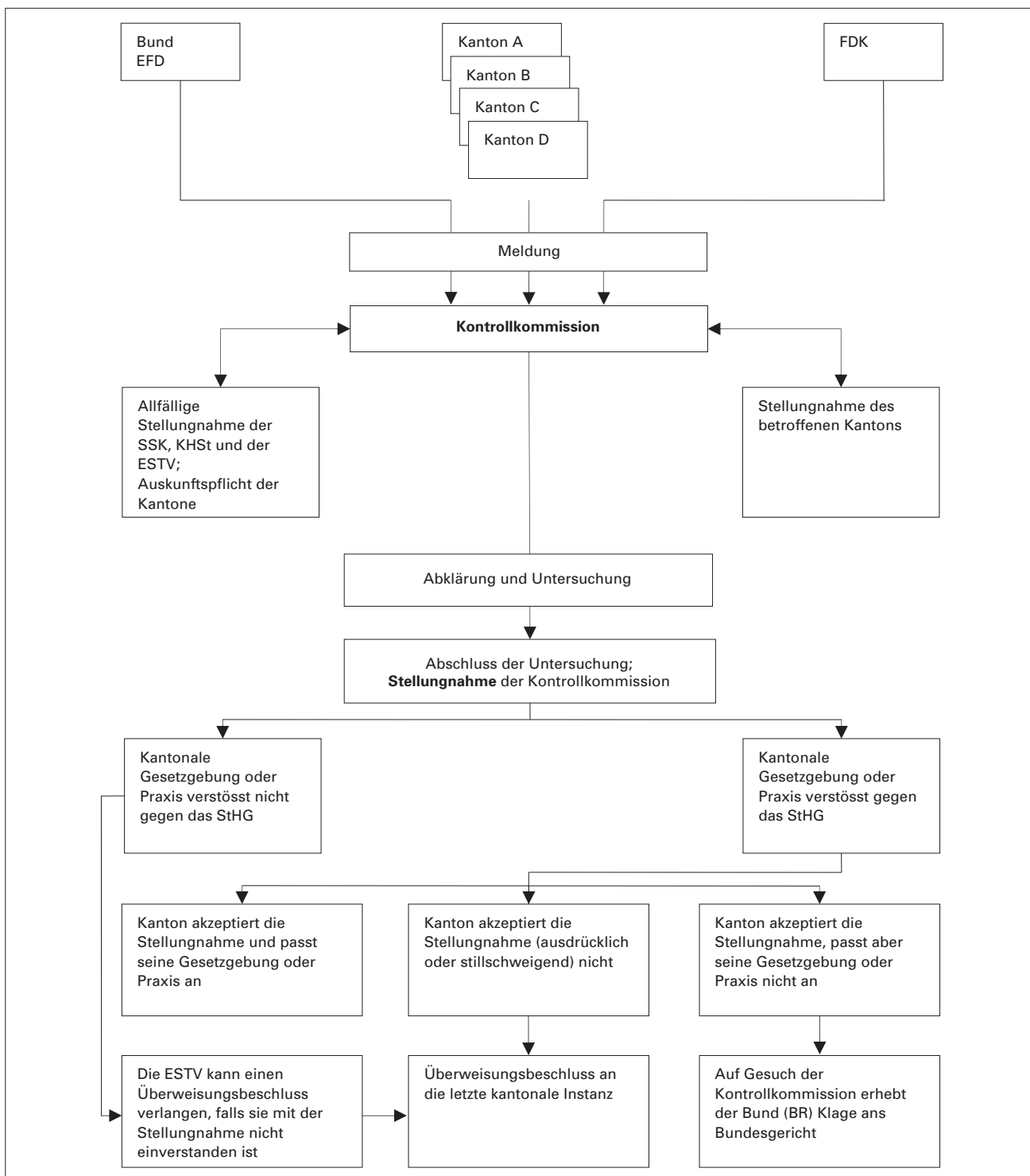
3 BEHNISCH, Art. 129 BV Rz 20.

4 Vgl. PASCHOUD, Etat de l'harmonisation fiscale dans les cantons en 2001, und GREMINGER, Wie verhält es sich mit Bestimmungen eines kantonalen Steuergesetzes, die dem StHG widersprechen?

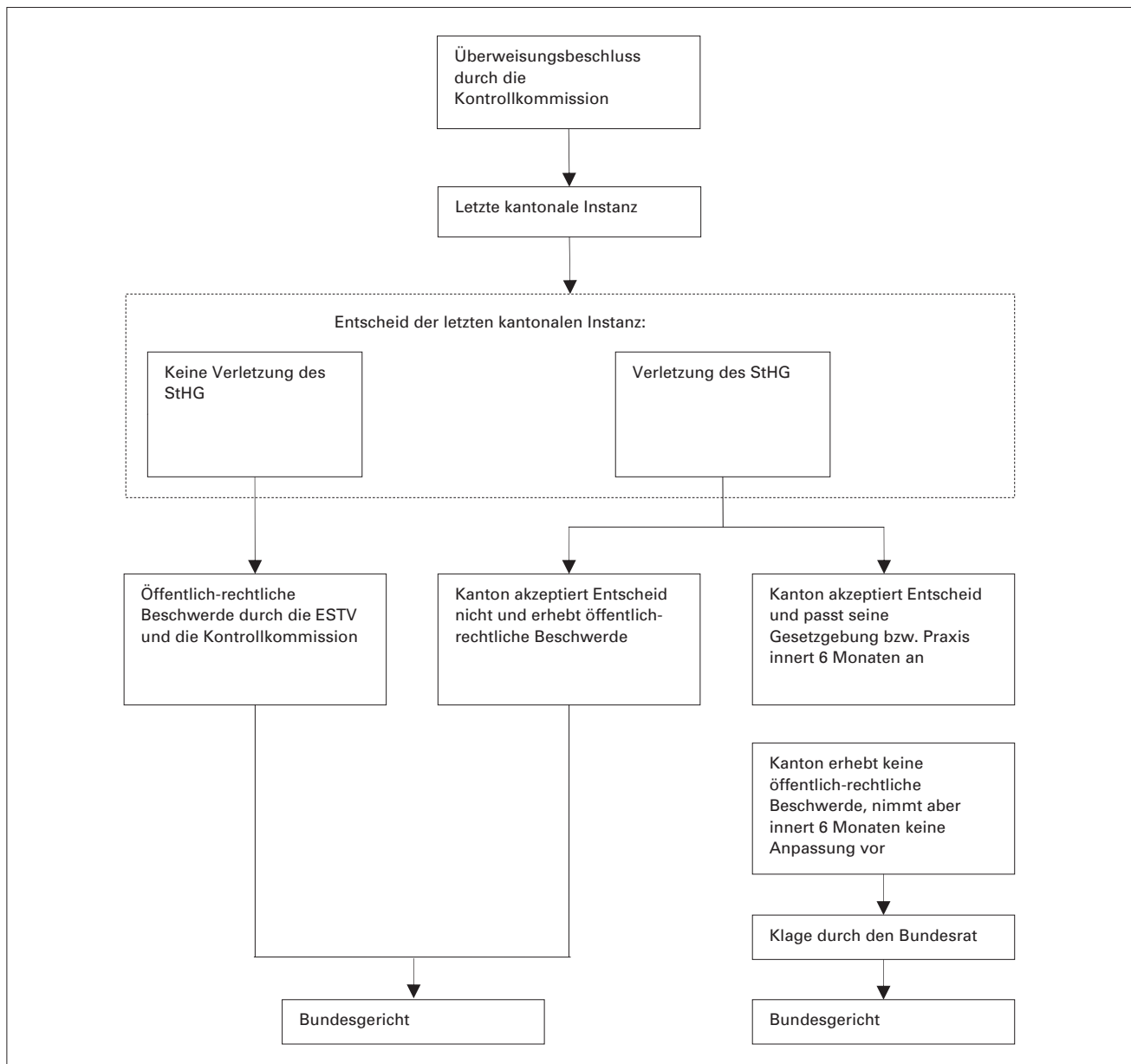
dungspraxis auf Vereinbarkeit mit dem StHG überprüfen. Der betroffene Kanton könnte in der Folge diese Empfehlung akzeptieren oder verwerfen. In der 2. Phase würde die Kontrollkommission den Fall entweder aus eigener Initiative oder auf Begehren des betroffenen Kantons oder der ESTV der letzten kantonalen Gerichtsinstanz zum Entscheid überweisen, wenn keine einvernehmliche Lösung gefunden

wurde. Der Entscheid der letzten kantonalen Gerichtsinstanz könnte von der ESTV und der Kontrollkommission sowie vom betroffenen Kanton mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden. Schliesslich sollte der Bund die Möglichkeit haben, mittels Klage die Durchsetzung eines Entscheids vor Bundesgericht zu erzwingen.

**Schema 1: Administratives Kontrollverfahren (Melde- und Untersuchungsverfahren bzw. Instruktionsverfahren) gemäss ursprünglichem Vorschlag**



Schema 2: Justizverfahren gemäss ursprünglichem Vorschlag



### 2.3 Ergebnis der Vernehmlassung zum Expertenbericht

Das im Jahr 2005 durchgeführte Vernehmlassungsverfahren zum Expertenbericht Um- und Durchsetzung der Steuerharmonisierung bei den Kantonen, beim Bundesgericht, bei den im Bundesparlament vertretenen Parteien, den Verbänden und Organisationen sowie bei den Wirtschaftsprüfern, Steuerexperten und Treuhandexperten brachte teilweise kontroverse Resultate. Das Prinzip der Kontrolle der formellen Steuerharmonisierung wurde vom Bundesgericht, der überwiegenden Mehrheit der Kantone und Parteien sowie rund der Hälfte der Spitzenverbände und Wirtschaftsvertreter grundsätzlich bejaht. Vorbehalte wurden bezüglich der Kantonsautonomie, der Gefahr einer Kompetenzverschiebung von den Kantonen

hin zum Bund und der Beeinträchtigung des Steuerwettbewerbs gemacht. Überdies wurden Bedenken bezüglich einer Vermischung von Politik, Verwaltung und Justiz angebracht, und einige Vernehmlasser betonten, dass die vorhandenen Kontrollmöglichkeiten genügen.

Die Schaffung einer Kontrollkommission war umstritten. Zwar erklärten sich 22 Kantone grundsätzlich damit einverstanden, dass eine Kontrollkommission wie vorgeschlagen eingesetzt werde, wobei einzelne Kantone zu gewissen Punkten Vorbehalte machten. Insbesondere die grossen politischen Parteien äusserten Skepsis gegenüber der vorgeschlagenen Kontrollkommission. Sie befürchteten, die vorgeschlagene Zusammensetzung der Kommission würde dem Bund ein zu grosses Gewicht geben. Die Angliederung an die ESTV würde Zweifel an

deren Unabhängigkeit aufkommen lassen, und das Konstrukt der Kontrollkommission lasse sich nicht mit der geltenden Rechtsordnung vereinbaren.

Die Abwicklung des Verfahrens in 2 Phasen war ebenfalls umstritten. 23 Kantone und das Bundesgericht sprechen sich zwar für das 2-stufige Verfahren aus, wobei 14 Kantone trotzdem gewisse Vorbehalte bezüglich der konkreten Ausgestaltung anmeldeten. Die grossen Parteien lehnten das Verfahren implizit ab oder meldeten grundsätzliche Vorbehalte an.

Aufgrund der kontroversen Vernehmlassungen verzichtete der Bundesrat in der Folge darauf, das Projekt weiterzuerfolgen.

#### **2.4 Parlamentarische Initiative Rey – Formelle Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden. Instrumente zur Vollzugskontrolle**

Wie im Expertenbericht Um- und Durchsetzung der Steuerharmonisierung vorgeschlagen, verlangt auch die parlamentarische Initiative Rey die Schaffung eines Kontrollmechanismus, der einen einheitlichen Vollzug der formellen Harmonisierung gewährleisten würde. Die Mehrheit der vorberatenden Kommission für Wirtschaft und Abgaben lehnte es am 22.1.2008 ab, Schritte in Richtung einer Kontrolle der formellen Steuerharmonisierung zu unternehmen. Sie begründete dies unter anderem damit, dass nach dem Scheitern der 1. Vorlage für die Einführung einer Kontrollkommission erneut eine Expertenkommission der Finanzdirektorenkonferenz an der Arbeit sei, welche im Sinne der parlamentarischen Initiative Kontrollmechanismen studiere. Es seien allfällige Doppelspurigkeiten zu vermeiden. Die Minderheit der Kommission unterstützte den Vorstoss mit dem Hinweis, dass die Kontrolllücke im Bereiche der formellen Steuerharmonisierung nicht weiter geduldet werden könne, und dass diese nur durch eine Kontrollinstanz geschlossen werden könne, an welcher sowohl die Kantone als auch der Bund beteiligt seien. Auch die Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Ständerates befasste sich an der Sitzung vom 11.2.2008 mit der Durchsetzungslücke im StHG. Auch sie beschloss, vorläufig die Ergebnisse der weiteren Diskussion im Rahmen der FDK abzuwarten.

#### **2.5 Das Bundesgerichtsurteil vom 7.6.2007**

Im Zusammenhang mit der Prüfung der Frage, ob die im Zürcher Steuergesetz<sup>5</sup> vorgesehene Möglichkeit, Beiträge an politische Parteien bis zu einem Maximalbetrag als

Gewinnungskosten oder Berufsauslagen steuerlich zum Abzug zu bringen, harmonisierungskonform sei, hielt das Bundesgericht fest, dass dieser Abzug dem StHG widerspreche.<sup>6</sup> Da im konkreten Fall der Beschwerdeführer indessen keine Zahlungen an politische Parteien geleistet hatte, wies es die Beschwerde gegen diese harmonisierungswidrige Bestimmung ab. Es erwog, in Wirklichkeit wolle der Beschwerdeführer eine harmonisierungswidrige Begünstigung einer Kategorie von Steuerpflichtigen durch eine ebenso harmonisierungswidrige Begünstigung in einem andern Bereich kompensieren. Die in Art. 72 und 73 StHG vorgesehenen Massnahmen zur Um- und Durchsetzung des Steuerharmonisierungsgesetzes griffen dann nicht, wenn eine harmonisierungswidrige Gesetzesbestimmung oder Praxis sich zu Gunsten des Steuerpflichtigen auswirke. Das von den Beschwerdeführern gewählte Vorgehen eigne sich indessen nicht, um diese Aufsichtslücke zu schliessen. Es könne nicht unter Berufung auf das Rechtsgleichheitsgebot im Ergebnis eine Harmonisierungswidrigkeit durch eine zweite kompensiert werden. Das Bundesgericht verwies sodann darauf, dass der Bund wohl nicht umhin könne, seine Aufsichtsfunktion mit wirksameren Mitteln vorzunehmen, wenn es sich erweisen sollte, dass gewisse Steuerpflichtige weiterhin harmonisierungswidrig begünstigt werden und dadurch der Zweck der Steuerharmonisierung gefährdet sei. Das Bundesgericht verwies in diesem Zusammenhang auf die Möglichkeit der Einsetzung einer Kontrollkommission.

### **3 2. Bericht der Expertenkommission Um- und Durchsetzung der Steuerharmonisierung**

Trotz der teilweise negativen Vernehmlassungsergebnisse des Jahres 2005 hielt die FDK an einer Überwachung der formellen Steuerharmonisierung fest und beschloss daher, das Projekt nochmals an die Hand zu nehmen. Dabei sollte aber den Bedenken, die im Vernehmlassungsverfahren von 2005 geäussert worden waren, Rechnung getragen werden.

#### **3.1 Festhalten am Konzept der Kontrollkommission**

Die 2. Expertenkommission schloss ihren Bericht im März 2008 ab.<sup>7</sup> Dieser Bericht enthält als Anhang A einen Entwurf zu einer Änderung des StHG. Die Kommission hielt fest, dass das Steuerharmonisierungsgesetz trotz ei-

5 § 31 Abs. 1 lit. h iVm § 61 lit. g StG ZH.

6 BGer 2A.647/2005, 7.6.2007.

7 2. Expertenbericht Um- und Durchsetzung der Steuerharmonisierung.

niger Mängel zu einer tragenden Säule des schweizerischen Steuersystems geworden sei und die Steuerharmonisierung weitergeführt werden müsse. Die Durchsetzung der formellen Harmonisierung bei begünstigenden Bestimmungen könne nur durch einen Kontrollmechanismus erfolgen. Die formelle Steuerharmonisierung wirkt nach Auffassung der Expertenkommission nicht zuletzt den Forderungen nach einer materiellen Steuerharmonisierung entgegen; sie liege aus diesem Grund im vitalen Interesse der Kantone.

### 3.2 Zusammensetzung und Funktion der Kontrollkommission

Der Kontrollkommission kommt eine rein juristische – und keine politische – Funktion zu. Wie im 1. Vorschlag soll sie sich aus 5 bis 7 Mitgliedern zusammensetzen, wobei neu die Mitglieder und das Präsidium durch die Finanzdirektorenkonferenz gewählt werden. Sie besteht aus ausgewiesenen Steuerfachleuten aus Rechtswissenschaft und Rechtsprechung, und das Präsidium liegt nicht mehr, wie ursprünglich vorgesehen, beim Bund. Administrativ wird die Kontrollkommission dem Sekretariat der Finanzdirektorenkonferenz angegliedert.

### 3.3 Prüfungsbefugnis der Kontrollkommission

Gegenstand der Prüfung durch die Kontrollkommission ist – wie ursprünglich vorgesehen – eine kantonale Vorschrift oder Praxis. Eine Prüfung von konkreten Einzelfällen ist ausgeschlossen. Zur Frage, was unter dem Begriff «Praxis» zu verstehen sei, verwies die Expertenkommission auf die Vernehmlassung des Bundesgerichts zum ursprünglichen Expertenbericht Um- und Durchsetzung der Steuerharmonisierung, in der Folgendes festgehalten wurde: «Als Praxis könnte (...) die regelmässige Art und Weise der Anwendung oder Nichtanwendung einer Vorschrift irgendwelcher Stufe bezeichnet werden. Praxis(mit)bildend ist die Anwendung einer Vorschrift im Einzelfall. Nicht diese Einzelfallanwendung soll jedoch (...) Anfechtungsobjekt sein, sondern die Anwendung der Vorschrift in einer Vielzahl von Fällen. Es handelt sich um eine typisierte Praxis. Diese Praxis kann sich verwaltungsintern in Direktiven, Weisungen, Empfehlungen, Kreisschreiben usw. konkretisieren. Sie kann sich aber auch aus rein faktischem Handeln der Behörde im Einzelfall zur Verfügung (Veranlagung) herausbilden. Erforderlich ist, dass die Praxis nachgewiesen wird. Anders kann sich das Gericht mit ihr nicht befassen. Die Gerichte führen auch nicht selbst die Untersuchungen durch. Hierfür würden ihnen die Mittel fehlen. Der Nachweis einer kantonalen Praxis muss somit von der Kontrollkommission erbracht werden.»

Nicht unter die Kontrolltätigkeit fallen die direkte Bundessteuer und somit auch Kreisschreiben und Weisungen der ESTV. In materieller Hinsicht überprüft die Kontrollkommission die Konformität mit dem Steuerharmonisierungsrecht.

### 3.4 Tätigwerden

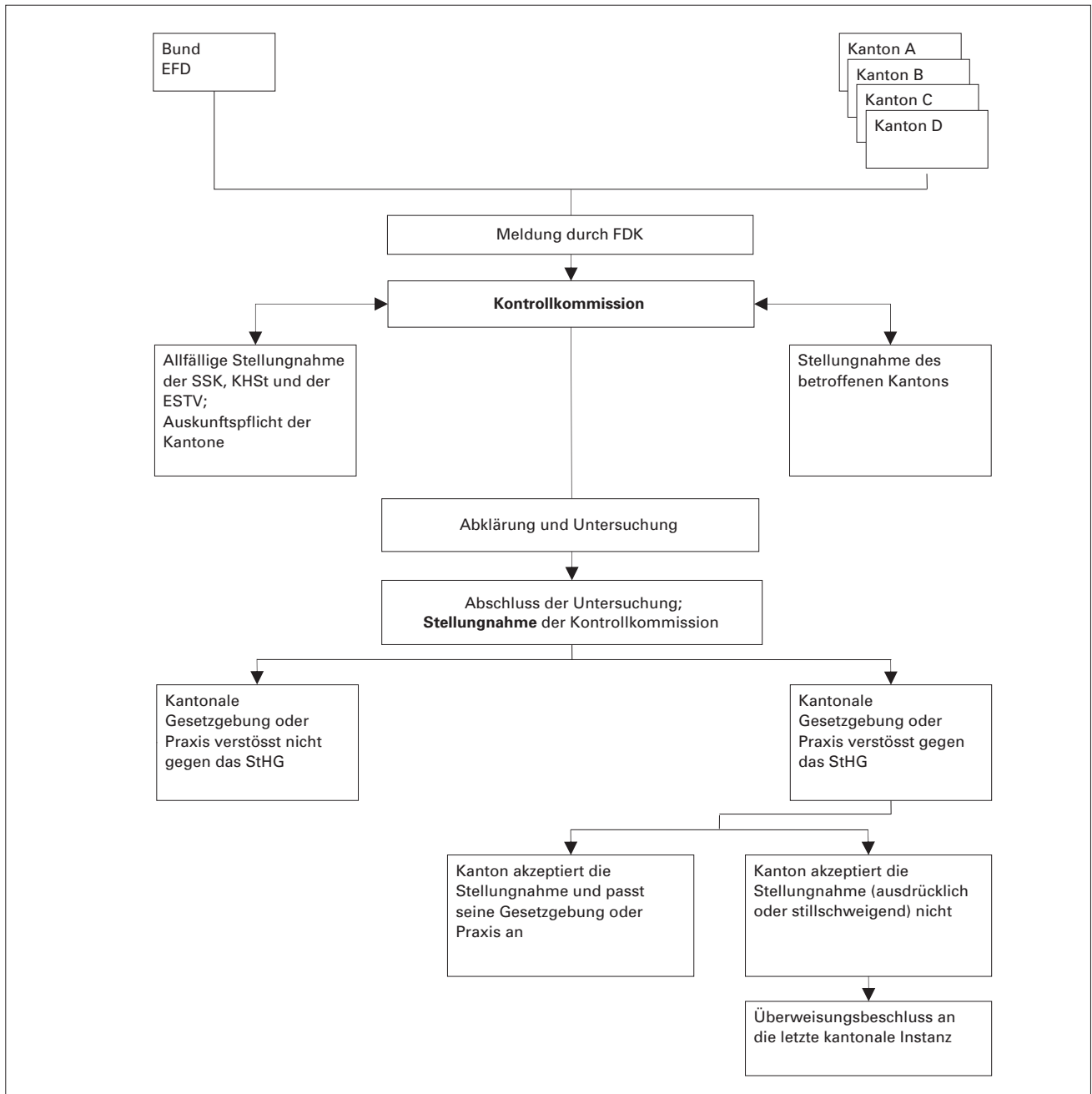
Die Kontrollkommission wird nur noch von sich aus oder auf Verlangen der Finanzdirektorenkonferenz hin tätig. Direkte Meldungen der Kantone oder des Bundes an die Kontrollkommission sind nicht mehr vorgesehen.

### 3.5 Rechtsweg

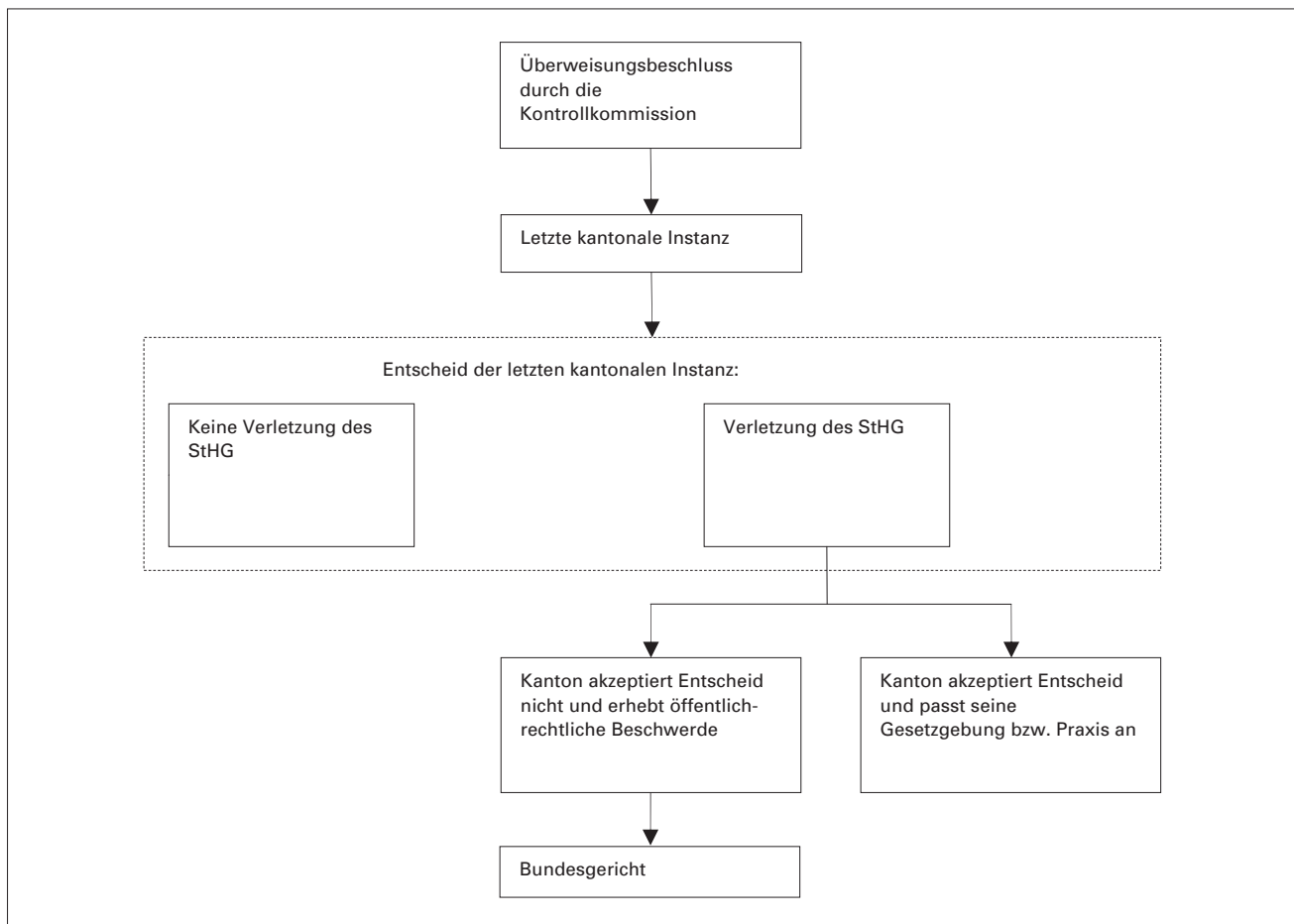
Abweichend vom ursprünglichen Konzept wird im überarbeiteten Gesetzesentwurf<sup>8</sup> auf das Recht der ESTV, der obersten kantonalen Instanz eine Stellungnahme der Kontrollkommission zu unterbreiten, verzichtet. Hingegen bleibt das Recht der Kontrollkommission, an die letzte kantonale Instanz zu gelangen, bestehen. Es fällt aber das Beschwerderecht der Kontrollkommission zum Weiterzug an das Bundesgericht weg, weil der Kontrollkommission keine Aufsichtsfunktion über die kantonalen Behörden zukommt. Wenn ein Kanton ein Gerichtsurteil nicht umsetzt, besteht hiergegen keine rechtliche Handhabe. Die Durchsetzung der Harmonisierung kann diesfalls nur noch mit politischen Mitteln erreicht werden. Deshalb wird auch die im ursprünglichen Konzept vorgesehene Möglichkeit der Klage an das Bundesgericht ersatzlos gestrichen.

8 Entwurf zu einer Änderung des StHG.

Schema 3: Administratives Kontrollverfahren (Melde- und Untersuchungsverfahren bzw. Instruktionsverfahren)



Schema 4: Justizverfahren



### 3.6 Alternativvorschlag: Schaffung einer ständigen Expertenkommission

Die Expertenkommission Um- und Durchsetzung der Steuerharmonisierung hat in ihrem 2. Bericht auch eine Alternative geprüft, nämlich die Schaffung einer ständigen Expertenkommission der FDK für Rechtsfragen im Zusammenhang mit der Steuerharmonisierung. Diese Expertenkommission würde lediglich in den Statuten der FDK verankert werden und wäre beauftragt, gutachterliche Stellungnahmen zu Rechtsfragen im Zusammenhang mit der Umsetzung des Steuerharmonisierungsgesetzes zu erarbeiten. Sie würde insbesondere dann tätig, wenn über die Tragweite von Bestimmungen des StHG unterschiedliche Auffassungen vertreten werden. Die Expertenkommission nähme ihre Aufgabe nur im Auftrag des Vorstandes der FDK oder von sich aus wahr. Ihre gutachterlichen Stellungnahmen gingen über den Vorstand an die Mitglieder der Finanzdirektorenkonferenz, wobei die Plenarversammlung der Finanzdirektorenkonferenz anschliessend Empfehlungen beschliessen könnte. Die Zusammensetzung dieser Expertenkommission würde nach gleichen Grundsätzen erfolgen wie jene der Kontrollkommission.

### 3.7 Vor- und Nachteile der beiden Varianten

Die Kontrollkommission bildet ein griffiges Instrument, das bestehende Aufsichtslücken bei begünstigenden Regelungen effektiv schliesst und der formellen Steuerharmonisierung zum Durchbruch verhilft. Die vorgeschlagenen Neuerungen stärken insbesondere die Kantone, welche für die Durchsetzung der formellen Steuerharmonisierung verantwortlich sind, und tragen damit den Bedenken Rechnung, dass das ursprüngliche Konzept zu bundeslastig war. Die Straffung und Einschränkung der Beschwerdemöglichkeiten vereinfacht sodann den Rechtsweg. Der vorgeschlagene Justizweg entspricht dem Rechtsweg in jenen Fällen, in denen der Steuerpflichtige seinerseits Rechtsmittel ergreift. Negativ fällt ins Gewicht, dass die Einsetzung einer Kontrollkommission ein förmliches Gesetzgebungsverfahren erfordert und damit die Gefahr des Scheiterns in sich trägt. Demgegenüber könnte die ständige Expertenkommission rasch und unbürokratisch geschaffen und allein in den Statuten der FDK verankert werden. Allerdings würde die bestehende Kontrolllücke nicht zwingend geschlossen. Es bliebe letztlich dem betroffenen Kanton überlas-



sen, wie er mit den Empfehlungen der ständigen Expertenkommission umgeht. Die Gefahr einer Alibiübung ist nicht von der Hand zu weisen.

### 3.8 Beschlüsse der Finanzdirektorenkonferenz

Auf einstimmigen Beschluss der Expertenkommission hin hat die Plenarversammlung der FDK den zweiten Bericht ebenso einstimmig und ohne Enthaltung am 9.5.2008 genehmigt und beantragt dem Eidg. Finanzdepartement, eine Kontrollkommission zu schaffen, welche die Durchsetzungs- und Aufsichtslücke gegenüber den Kantonen im Bereich der formellen Steuerharmonisierung schliesst. Im Gegensatz zu Bedenken, die im Vernehmlassungsverfahren zum 1. Bericht geäussert worden sind, vertritt die FDK entschieden die Meinung, dass eine Kontrollkommission dem Begehren nach einer materiellen Steuerharmonisierung nicht nur nicht Vorschub leistet, sondern aufgrund ihrer Wirkung im formellen Bereich eine materielle Harmonisierung überflüssig macht oder deren politische Realisierung zumindest erschwert.

## 4 Fazit

Wie dargelegt, ist das Problem, dass eine Aufsichts- und Durchsetzungslücke im Steuerharmonisierungsgesetz besteht, unbestritten und allseits anerkannt. Für den Fall, dass in einem Kanton weder der Gesetzgeber noch die Regierung das Anwendungsgebot nach Art. 72 Abs. 2 und 3 StHG durchsetzt, ist keine Sanktion vorgesehen. Klaus Vallender hält dazu fest, dass dies dem Bundesgesetzgeber nicht verborgen geblieben sein könne. Er habe zwar das Anpassungsgebot umschrieben und direkte Anwendbarkeit statuiert. Er habe aber auf die Schaffung einer genügenden Rechtsgrundlage für eine «legislatorische Ersatzvornahme» verzichtet.<sup>9</sup> Diese Grundlage für eine legislatorische Ersatzvornahme ist mit der Ergänzung des StHG im Sinne der vorstehenden Ausführungen zur Schaffung einer Kontrollkommission vorzusehen.

## Literatur

BEHNISCH URS R., in: Bernhard Ehrenzeller/Philippe Mastronardi/Rainer J. Schweizer/Klaus A. Vallender (Hrsg.), Die schweizerische Bundesverfassung. Kommentar, 2. A., Zürich/St.Gallen/Basel/Genf 2008

CAVELTI ULRICH, Die Durchsetzung der Steuerharmonisierung – Grenzen und Möglichkeiten, FStR 2004, 106 - 111

GREMINGER BERNHARD, Wie verhält es sich mit Bestimmungen eines kantonalen Steuergesetzes, die dem StHG widersprechen?, FStR 2004, 100 - 105 (publ. als Annex zu Jean-Blaise Paschoud, Etat de l'harmonisation fiscale dans les cantons en 2001. Constats et thèmes de réflexion, FStR 2004, 91 - 100)

PASCHOUD JEAN-BLAISE, Etat de l'harmonisation fiscale dans les cantons en 2001. Constats et thèmes de réflexion, FStR 2004, 91 - 100

VALLENDER KLAUS A., Mittelbare Rechtsetzung im Bereich der Steuerharmonisierung. Das Steuerharmonisierungsgesetz als Grundsatzgesetz, in: Francis Cagianut/Klaus A. Vallender (Hrsg.), Steuerrecht. Ausgewählte Probleme am Ende des 20. Jahrhunderts, FS zum 65. Geburtstag von Ernst Höhn, Bern/Stuttgart/Wien 1995, 421 - 460

## Rechtsquellen

StG ZH, Steuergesetz (vom 8.6.1997), LS 631.1

StHG, BG über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (vom 14.12.1990), SR 642.14

## Materialien

Entwurf zu einer Änderung des StHG (Kontrolle der Um- und Durchsetzung der Steuerharmonisierung) (publ. als Anhang A zum 2. Expertenbericht Um- und Durchsetzung der Steuerharmonisierung)

Expertenbericht Um- und Durchsetzung der Steuerharmonisierung, erstattet der Kommission für die Harmonisierung der direkten Steuern des Bundes, der Kantone und Gemeinden (KHSt) zu Händen des Vorstandes der kantonalen Finanzdirektoren (FDK), Bern, Juni 2004 ([www.efd.admin.ch/dokumentation/gesetzgebung/00571/00751/index.html?lang=de](http://www.efd.admin.ch/dokumentation/gesetzgebung/00571/00751/index.html?lang=de))

2. Expertenbericht Um- und Durchsetzung der Steuerharmonisierung, gemäss Beschluss der Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) vom 9.5.2008, Bern, 16.3.2008 ([www.fdk-cdf.ch/080509\\_kk\\_schlussber\\_fdkjv\\_def\\_d.pdf](http://www.fdk-cdf.ch/080509_kk_schlussber_fdkjv_def_d.pdf))

<sup>9</sup> VALLENDER, Mittelbare Rechtsetzung im Bereich der Steuerharmonisierung. Das Steuerharmonisierungsgesetz als Grundsatzgesetz, 455.

Parlamentarische Initiative Rey – Formelle Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden. Instrumente zur Vollzugskontrolle, NR 23.3.2007 Nr. 07.418 ([www.parlament.ch/D/Suche/Seiten/geschaefte.aspx?gesch\\_id=20070418](http://www.parlament.ch/D/Suche/Seiten/geschaefte.aspx?gesch_id=20070418))

Vernehmlassung des Bundesgerichts zum ursprünglichen Expertenbericht Um- und Durchsetzung der Steuerharmonisierung (vom 15.8.2005, nicht publ.)

Vernehmlassungsbericht Um- und Durchsetzung der Steuerharmonisierung, Bericht der ESTV über die Ergebnisse des Vernehmlassungsverfahrens (vom 31.3.2006), Bern 2006 ([www.efd.admin.ch/dokumentation/gesetzgebung/00571/01034/index.html?lang=de](http://www.efd.admin.ch/dokumentation/gesetzgebung/00571/01034/index.html?lang=de))