



Steuervergünstigungen beim Bund

Prüfung der Berichterstattung der
Eidgenössischen Finanzverwaltung

Steuervergünstigungen beim Bund

Prüfung der Berichterstattung der Eidgenössischen Finanzverwaltung

Das Wesentliche in Kürze

Steuervergünstigungen verursachen dem Bund Einnahmehausfälle von mindestens 2.5 Milliarden Franken pro Jahr. Steuerliche Anreize stellen damit eines der bedeutsamsten Lenkungsinstrumente der Eidgenossenschaft dar. Ausnahmeregelungen sind in allen Steuerarten des Bundes enthalten; eine besondere Häufung von Vergünstigungen befindet sich im System der Direkten Bundessteuer, bei der Mehrwertsteuer, den Stempelabgaben und zunehmend auch bei der Schwerverkehrsabgabe. Das Subventionsgesetz verpflichtet den Bundesrat, mindestens alle sechs Jahre die spezialgesetzlichen Subventionsbestimmungen zu überprüfen.

Steuervergünstigungen sind ebenfalls zu untersuchen, wenn sie als geldwerte Vorteile eine spezielle Form der Subventionierung darstellen. Die Eidgenössische Finanzverwaltung (EFV) hat erstmals im Subventionsbericht Teil I von 1997 über entsprechende Steuervergünstigungen berichtet.

Die Eidgenössische Finanzkontrolle hat diese Berichterstattung überprüft und empfiehlt, dass beim kommenden Bericht 2005 verschiedene Verbesserungen vorgenommen werden. So sollte die EFV darin erläutern, von welchen Steuernormen sie ausgeht. Die Definition der Steuervergünstigungen muss offener sein, damit weniger steuerliche Regelungen aus dem Bericht herausfallen. Der Zahlenteil ist gemeinsam mit dem übrigen Bericht zu publizieren und so zu gliedern, dass Vergleiche mit den normalen Subventionen leicht fallen. Weitere Empfehlungen der Eidgenössischen Finanzkontrolle betreffen die grundsätzliche Beurteilung von finanziellen und steuerlichen Förderinstrumenten, die Vermittlung von vertieften Informationen über Steuervergünstigungen und die Rezeption der Berichterstattung.

Allègements fiscaux de la Confédération

Examen du reporting de l'Administration fédérale des finances

L'essentiel en bref

Les allègements fiscaux entraînent un manque à gagner pour la Confédération d'au moins 2,5 milliards de francs par année. Ils constituent ainsi un de ses moyens d'action les plus importants. Des dérogations sont prévues dans tous les types d'impôts. L'impôt fédéral direct, la taxe sur la valeur ajoutée, le droit de timbre et, de plus en plus, la taxe poids lourds se caractérisent par un grand nombre d'allègements fiscaux. La loi sur les subventions oblige le Conseil fédéral à examiner au minimum tous les six ans les actes normatifs régissant les subventions. Les allègements fiscaux doivent également être examinés lorsqu'ils constituent, en tant qu'avantages monnayables, une forme spéciale de subventionnement. En 1997, l'Administration fédérale des finances (AFF) a traité des allègements fiscaux dans son premier rapport sur les subventions (partie I).

Le Contrôle fédéral des finances a examiné le traitement de ces allègements fiscaux et recommande diverses améliorations pour le futur rapport de 2005. Ainsi l'AFF doit expliquer sur quelles normes elle se fonde. La définition d'allègement fiscal doit être plus large pour accroître le nombre d'actes normatifs traités dans le rapport. La partie chiffrée doit être publiée conjointement avec le reste du rapport et structurée de manière à faciliter la comparaison avec les subventions. D'autres recommandations du Contrôle fédéral des finances concernent l'appréciation générale des allègements fiscaux en tant qu'instrument d'action de l'Etat (concrétisation de l'art. 6 lit. e de la loi sur les subventions), la diffusion d'informations approfondies concernant les allègements fiscaux et la bonne communication du rapport.

Texte d'origine en allemand

Tax expenditures of the Swiss Confederation Examination of the reporting of the Federal Finance Administration

Key facts

Every year tax expenditures cause losses of at least CHF 2,5 billion of tax revenues for the Swiss Confederation. Tax incentives thus represent one of the Confederation's most important steering instruments. Tax exceptions can be found in all types of taxes, particularly in the direct federal tax, in the value added tax, stamp duty and also increasingly in the mileage-related HGV charge. The Subsidies Act obliges the Swiss government to examine its subsidy regulations at least every six years. Tax expenditures are likewise to be examined as they represent a special form of subsidy. In 1997 the Federal Finance Administration (FFA) reported for the first time in the Subsidy Report (part I) on corresponding tax expenditures.

The Swiss Federal Audit Office examined this reporting and recommends several improvements for the coming report in 2005. The FFA should describe which tax standards it applies. The definition of tax expenditures must be extended so that less tax exemptions are excluded from the report. Estimates and tables are to be integrated into the report and should be organized in such a way that comparisons with ordinary subsidies are facilitated. Further recommendations of the Swiss Federal Audit Office concern the fundamental assessment of financial and fiscal incentives, the integration of information about the impact of tax expenditures in the report and, finally, the way it is received.

The original text is in German

Inhaltsverzeichnis

1. Einleitung	1
1.1 Warum dieses Thema?	1
1.2 Vorgehen	1
2. Rechtliche Anforderungen an die Berichterstattung	2
3. Definitionen und Abgrenzungen in der Berichterstattung 1997	4
3.1 Die Steuernorm	4
3.2 Die Abweichungen von der Steuernorm	6
4. Anzahl der Steuervergünstigungen	11
5. Gliederung des Zahlenteils	16
6. Schätzmethoden und Datengrundlagen	17
7. Bewertung der Steuervergünstigung als Förderinstrument	19
8. Vertiefung besonders interessierender Themen und Aspekte	22
9. Rezeption des Berichts 1997 anhand parlamentarischer Vorstösse	24
10. Folgerungen	29

Anhänge

Anhang 1: Aufbau eines Berichts über Steuervergünstigungen

Anhang 2: Bibliographie

Anhang 3: Provisorische Zusammenstellung von Steuervergünstigungen

Anhang 4: Empfehlungsübersicht

Anhang 5: Stellungnahme der Eidgenössischen Finanzverwaltung

1. Einleitung

1.1 Warum dieses Thema?

Es gibt eine Reihe von OECD-Staaten, die regelmässig über ihre Steuervergünstigungen berichten. Der IMF hat dies der Schweiz auch schon empfohlen, um die Transparenz der öffentlichen Ausgaben zu verbessern. Das Eidgenössische Finanzdepartement (EFV) hat erstmals 1997 im Subventionsbericht über Steuervergünstigungen berichtet. Die nächste Publikation soll im Rahmen des Subventionsberichts von 2005 erstellt werden. Die Eidgenössische Finanzkontrolle (EFK) nimmt eine Überprüfung der Berichterstattung über die Steuervergünstigungen des Bundes vor (Prüfauftrag vom 19.08.04). Für die EFK stehen dabei zwei Fragestellungen im Vordergrund:

- Welche Weiterentwicklungen der Berichterstattung sind kurzfristig (im Rahmen des Subventionsberichts 2005) anzustreben?
- Welche Weiterentwicklungen der Berichterstattung sind nach dem Bericht 2005 anzustreben?

1.2 Vorgehen

Zur Beantwortung dieser Fragestellungen wurden zwei Themenbereiche vertieft aufgearbeitet:

- Die Berichterstattung über die Steuervergünstigungen des Bundes im Subventionsbericht von 1997 (nachfolgend auch kurz Bericht 1997 genannt).
- Die internationalen Erfahrungen und Problemlösungen mit der Berichterstattung über Steuervergünstigungen.

Die Ergebnisse dieser Aufarbeitung werden in den Kapiteln zwei bis neun vorgestellt. Kapitel zehn enthält die Folgerungen daraus. Anhang 1 enthält die wesentlichsten Ergebnisse in Form eines Berichtsaufbaus. Anhang 3 enthält eine provisorische Zusammenstellung von Steuervergünstigungen. Die Empfehlungen der Kapitel eins bis neun sind im Anhang 4 aufgelistet. Anhang 5 enthält die Stellungnahme der EFV.

Die Gesamtverantwortung für diese Prüfung liegt bei der EFK, welche die Studie von ihrem Fachbereich „Wirtschaftlichkeitsprüfung und Evaluation“ realisieren liess. Die Mandatsleitung wurde von Armin Vuillemin übernommen. Das Projekt wurde von Bruno Nideröst (Projektleitung / Themenbereich internationale Erfahrungen und Problemlösungen) und Tobias Bauer (Themenbereich Bericht 1997) unter der Supervision von Emmanuel Sangra (Fachbereichsleiter) durchgeführt.

Die EFK hat den Bericht am 22. Dezember 2004 mit der EFV sowie am 26. Januar 2005 mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung besprochen. Die Eidg. Finanzdelegation hat den Bericht an ihrer ordentlichen Sitzung vom 20. / 21. April 2005 behandelt. Der Bericht wird auf der homepage der EFK veröffentlicht.

2. Rechtliche Anforderungen an die Berichterstattung

Artikel 5 des Subventionsgesetzes vom 5. Oktober 1990 (SuG; SR 616.1) verpflichtet den Bundesrat zur periodischen Überprüfung der spezialgesetzlichen Subventionsbestimmungen auf ihre Übereinstimmung mit den im 2. Kapitel des SuG festgehaltenen Grundsätzen (Artikel 6 - 8). Die Berichterstattung muss mindestens alle sechs Jahre erfolgen; ein kürzeres Intervall ist jedoch möglich.

Wesentliche Artikel aus dem SuG für die Berichterstattung über Steuervergünstigungen

Art. 5 Periodische Prüfung

- ¹ Der Bundesrat prüft periodisch, mindestens alle sechs Jahre, ob die Bestimmungen über Finanzhilfen und Abgeltungen den Grundsätzen dieses Kapitels entsprechen.
- ² Der Bundesrat berichtet den eidgenössischen Räten über das Ergebnis der Prüfung. Er beantragt, wenn nötig, die Änderung oder Aufhebung von Erlassen der Bundesversammlung und sorgt für die Änderung oder Aufhebung von Verordnungen. Dabei berücksichtigt er das Interesse der Empfänger von Finanzhilfen und Abgeltungen an einer steten Rechtsentwicklung.
- ³ Das Eidgenössische Finanzdepartement erarbeitet gemeinsam mit den zuständigen Departementen die erforderlichen Vorlagen und Berichte und stellt dem Bundesrat Antrag.

Art. 6 Voraussetzungen

Bestimmungen über Finanzhilfen können erlassen werden, wenn:

- a. der Bund ein Interesse an der Erfüllung einer Aufgabe hat;
- b. die Aufgabe aufgrund einer sinnvollen Aufgaben- und Lastenverteilung von den Kantonen nicht selbständig erfüllt oder gefördert werden muss, ferner wenn die Erfüllung oder Förderung dieser Aufgaben einzelne Kantone besonders stark belastet und ein ausreichender Ausgleich unter den Kantonen nicht möglich ist;
- c. die Aufgabe ohne die Finanzhilfe nicht hinreichend erfüllt wird;
- d. die zumutbaren Selbsthilfemassnahmen und die übrigen Finanzierungsmöglichkeiten nicht ausreichen; und
- e. die Aufgabe nicht auf andere Weise einfacher, wirksamer oder rationeller erfüllt werden kann.

Art. 7 Besondere Grundsätze

Bestimmungen über Finanzhilfen sind nach folgenden Grundsätzen auszugestalten:

- a. Die Aufgabe muss zweckmässig, kostengünstig und mit einem minimalen administrativen Aufwand erfüllt werden können.
- b. Das Interesse des Bundes sowie das Interesse der Empfänger an der Aufgabenerfüllung bestimmen das Ausmass der Finanzhilfe.
- c. Der Empfänger erbringt die Eigenleistung, die ihm aufgrund seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zugemutet werden kann; bei Finanzhilfen an Kantone und ihre öffentlichrechtlichen Gebietskörperschaften entspricht die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der kantonalen Finanzkraft.
- d. Der Empfänger ergreift die ihm zumutbaren Selbsthilfemassnahmen und schöpft die übrigen Finanzierungsmöglichkeiten aus.
- e. Finanzhilfen werden global oder pauschal festgesetzt, wenn auf diese Weise ihr Zweck und eine kostengünstige Aufgabenerfüllung erreicht werden können.
- f. Wenn möglich werden zeitlich befristete Aufbau-, Anpassungs- oder Überbrückungshilfen vorgesehen.
- g. Auf Finanzhilfen in Form von steuerlichen Vergünstigungen wird in der Regel verzichtet.
- h. Den Erfordernissen der Finanzpolitik wird soweit möglich Rechnung getragen, insbesondere durch Kreditvorbehalte und Höchstsätze.

Art. 8 Finanzhilfen der Kantone

- ¹ Im Hinblick auf eine sinnvolle Aufgaben und Lastenverteilung zwischen Bund und Kantonen ist in der Regel vorzusehen, dass Finanzhilfen nur ausgerichtet werden, wenn die Kantone einschliesslich ihrer öffentlichrechtlichen Gebietskörperschaften entsprechend ihrer Finanzkraft ebenfalls eine Finanzhilfe ausrichten.
- ² Kantone, welche die Finanzhilfen des Bundes ergänzen, sind in der Regel am Vollzug zu beteiligen. Über sie sollen die Gesuche eingereicht und die Finanzhilfen ausgerichtet werden. Die Tätigkeit der beteiligten Behörden ist zu koordinieren und mehrfacher Verwaltungsaufwand zu vermeiden.

Die Steuervergünstigungen stellen dabei eine spezielle Form der Subventionierung dar. Artikel 3 Absatz 1 SuG definiert Finanzhilfen als „geldwerte Vorteile, die an Empfänger ausserhalb der Bundesverwaltung gewährt werden, um die Erfüllung einer vom Empfänger gewählten Aufgabe zu fördern oder zu erhalten“. Wie der Subventionsbericht vom 25. Juni 1997 (S. 24) feststellt, können geldwerte Vorteile einem Wirtschaftssubjekt nicht nur in Form von Geldzuschüssen (Finanzhilfe) gewährt werden, sondern auch durch einen Verzicht auf Geldforderungen (Steuervergünstigungen). Über die Steuervergünstigungen ist somit gemäss Artikel 5 SuG zu berichten. Die Berichterstattung zu den Steuervergünstigungen ist umso wesentlicher, als gemäss Art. 7 lit. g auf Finanzhilfen in Form von steuerlichen Vergünstigungen in der Regel verzichtet wird.

3. Definitionen und Abgrenzungen in der Berichterstattung 1997

Die im Bericht 1997 verwendete Ausgangsdefinition besteht darin, dass eine Steuervergünstigung eine Abweichung von der normalen Besteuerung darstellt. Ein allgemeiner Abzug wird hingegen häufig als Teil der Steuernorm aufgefasst, weil er allen Steuerpflichtigen offen steht, den Grundbedarf für Nahrung, Kleidung und Wohnung berücksichtigt und praktisch einen Teil des Steuersystems bildet wie die Steuersätze. Solche allgemeinen Abzüge könnten in den Tarif eingebaut werden, ohne dass an der Verteilung der Steuerlast eine wesentliche Änderung entstünde. Wenn ein Abzug ein Teil der Steuernorm ist, kann er keine Steuervergünstigung sein.

3.1 Die Steuernorm

Der Subventionsbericht stellt fest, dass es oft unüberwindliche Schwierigkeiten bereite, überhaupt einen steuerlichen Normalfall zu definieren (S. 25). Es wird aber nicht weiter erläutert, wie angesichts dieses methodologischen Problems verfahren wurde. Das Fiskalrecht ist komplex; es enthält Steuerabzüge und reduzierte Sätze, Steuerbefreiungen, Steuergutschriften und -rabatte sowie Steueraufschübe. Die Festlegung von Steuernorm und -abweichung ist deshalb ein erster und zentraler Schritt für die Bestimmung von Steuervergünstigungen. Dabei sind beispielsweise folgende Fragen zu klären:

- Was ist die Besteuerungseinheit bei der Belastung persönlicher Einkommen?
- Wie wird das Nebeneinander von Körperschaftsteuer und Einkommensteuer behandelt?
- Wie wird bezüglich der Abschreibungsregelungen verfahren?
- Wie wird der Eigenmietwert des selbstgenutzten Wohneigentums behandelt?
- Wie werden Beiträge in die erste, zweite und dritte Säule eingestuft?

Es ist hervorzuheben, dass die Unterscheidung zwischen Steuernorm und -abweichung keine politische, ethische oder ökonomische Herauf- oder Herabstufung darstellt, sondern einfach ein erster Schritt ist in einem Ablauf, an dessen Ende die Steuervergünstigungen feststehen müssen, damit sie im Sinne des Subventionsberichts dargestellt werden können.

Die Abklärungen der EFK haben ergeben, dass sich für die Festlegung der steuerlichen Norm verschiedene Systeme unterscheiden lassen:

1. Als Referenzsystem kann ein Steuersystem dienen, welches auf dem Konzept der synthetischen Einkommensteuer sowie dem Leistungsfähigkeitsprinzip als den bestimmenden Normen des Einkommenssteuerrechts beruht.
2. Das Referenzsystem kann aus Sicht der Cash-Flow-Besteuerung betrachtet werden.
3. Die Steuernorm kann anhand der Ergebnisse der Optimalsteuertheorie festgelegt werden, darauf aufbauend werden die Vergünstigungen definiert.¹

¹ Boss, Alfred und Rosenschon Astrid (2004): Steuervergünstigungen in Deutschland: eine Aktualisierung. Kieler Arbeitspapier Nr. 1220; Manuskript in vorläufiger Fassung S. 2 - 3. Siehe dazu auch Department of Finance, Canada (2000): Tax Expenditures and Evaluations 2000, S. 40 - 45.

4. Die modifizierte Reinvermögenszugangstheorie: Ihr zufolge sollen sämtliche Reinvermögenszugänge abzüglich aller Reinvermögensabgänge als Einkommen erfasst werden.²

Für die Berichterstattung über Steuervergünstigungen hat die Wahl zwischen diesen Systemen verschiedene Konsequenzen:

- Informationsgehalt der Berichterstattung: Je enger der Begriff der Normalbesteuerung und je weiter der Begriff der Abweichung von dieser benchmark ausgelegt wird, desto mehr Normabweichungen können überhaupt in die Berichterstattung eingehen und vice versa.
- Klassierung oder Nichtklassierung: Je nach gewähltem Ansatz werden bestimmte steuerliche Ausnahmen als Abweichung von der Norm eingestuft oder nicht (die Cash-Flow-Perspektive stuft z.B. Vorsorgeaufwendungen und Sonder- sowie Sofortabschreibungen nicht als Normabweichung ein, andere Methoden hingegen schon).
- Bewertung von Steuervergünstigungen als Instrument: die Optimalsteuertheorie betrachtet ein Steuersystem mit Blick auf seine gesamtwirtschaftlichen Wirkungen. Aus dieser Perspektive können Steuerausnahmen sinnvoll sein, um beispielsweise unterschiedliche Preiselastizitäten bei der Nachfrage nach verschiedenen Gütern und Dienstleistungen zu berücksichtigen. Vom Standpunkt der synthetischen Einkommenssteuer und dem Leistungsfähigkeitsprinzip sind diese Punkte irrelevant, deshalb werden Steuervergünstigungen hier tendenziell eher als ungerecht und mit dem Steuersystem unverträglich bewertet.

² Die modifizierte Reinvermögenszugangstheorie bildete beispielsweise die Grundlage für die Arbeiten der Behnisch-Kommission, welche das bestehende Steuersystem gemäss DBG und StHG auf Lücken untersuchte.

Empfehlung 1a

In der Berichterstattung 2005 ist im Methodenteil zu erläutern, von welchen Steuernormen ausgegangen wird.

Mit Blick auf das Informationsziel der Berichterstattung sollte der Begriff der *Steuernorm* eng und der Begriff der *Abweichung* weit aufgefasst werden, so dass möglichst wenige steuerliche Sonderregelungen von der Berichterstattung ausgeschlossen werden. Im Zweifelsfall sollte eher ein Fall zu viel als einer zu wenig beibehalten werden, weil dies den Informationsgehalt des Berichts 2005 steigert.

Empfehlung 1b

Im Bericht 2005 soll in einem *Anhang 1: Sonderregelungen als Teil der Steuernorm* dargestellt werden, welche Abzüge, Massnahmen und Besonderheiten des Steuersystems als Steuernorm betrachtet werden.

Weil das Steuersystem des Bundes aus mehreren Teilsystemen besteht, ist der Anhang 1 in geeigneter Weise weiter zu untergliedern (z.B. *1a Sonderregelungen als Teil der Norm in der Direkten Bundessteuer, 1b Sonderregelungen als Teil der Norm bei den Stempelabgaben, 1c Sonderregelungen als Teil der Norm in der Mehrwertsteuer, usw.*).

Es handelt sich beim Anhang 1 im Wesentlichen um eine einmalige Übung: wenn er einmal in der Berichterstattung 2005 ausgewiesen wurde, braucht er später lediglich noch in angepasster Form publiziert zu werden, sofern sich entsprechende Änderungen des Steuerrechts ergeben haben.

In der Berichterstattung des kanadischen *Department of Finance* werden die Anhänge 1a, 1b etc. als *Memorandum Items* bezeichnet.³ Er enthält beispielsweise als Teil der Steuernorm die Gutschrift für die Dividendenbesteuerung, weil mit dieser Massnahme die Doppelbesteuerung von Dividenden beim Unternehmen und beim Aktionär vermieden werden soll. Damit scheidet diese Sonderregelung des Steuerrechts zum voraus als Steuervergünstigung aus. Im Weiteren werden in diesem Anhang auch Elemente des Steuersystems aufgeführt, bei denen gute Argumente sowohl für als auch gegen die Einstufung als Teil der Steuernorm vorgebracht werden (Abzug von Umzugskosten, Vorträge von Kapitalverlusten, Verlustvorträge für Farmen und Fischereibetriebe). Dieses Vorgehen erhöht die Transparenz und steigert den Informationsgehalt der Berichterstattung.

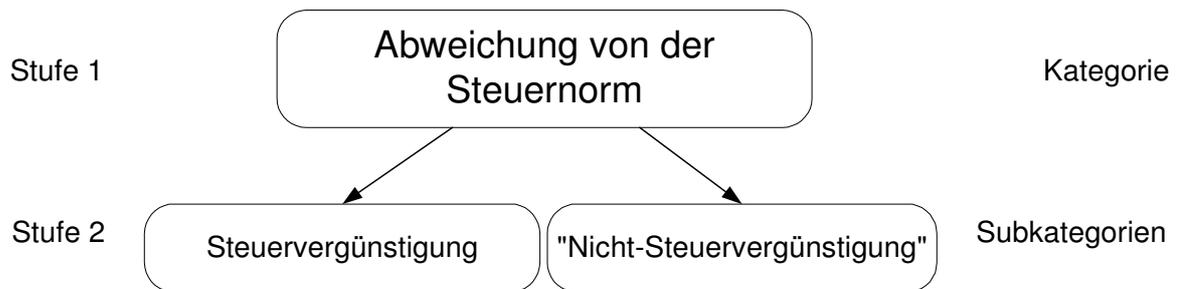
3.2 Die Abweichungen von der Steuernorm

Die Abweichungen von der - wie auch immer definierten - Steuernorm werden in der Berichterstattung 1997 auf einer zweiten Stufe weiter unterteilt in Steuervergünstigungen und „Nicht-Steuervergünstigungen“, wobei dieser Begriff nicht explizit verwendet wird, jedoch aus den Umschreibungen hervorgeht („keine Steuervergünstigung“). Dieses zweistufige Vorgehen (erstens Definition der Steuernorm, zweitens Unterteilung der Abweichungen von der Steuernorm in

³ Department of Finance, Canada: Tax Expenditures: Notes to the Estimates/Projections 2004.

Steuervergünstigungen und weitere Kategorien) wird in den Grundzügen auch in der BRD, den USA und in GB angewandt.⁴ Die folgende Abbildung 1 soll den Überblick erleichtern:

Abbildung 1:



Anders als auf Stufe 1 erläutert der Bericht 1997 sehr ausführlich, wie er auf Stufe 2 vorgeht. Für die Klassierung als Steuervergünstigung soll eine Ausnahme von der Steuernorm - genau wie eine ausbezahlte Finanzhilfe - ein *bewusster Akt des Staates sein, um bestimmte Verhaltensweisen zu fördern* (S. 24). Der Bericht verwendet sodann weitere acht Kriterien, damit eine Abweichung von der steuerlichen Norm als Steuervergünstigung eingestuft wird:

2. Eine Steuervergünstigung beinhaltet einen geldwerten Vorteil *ohne marktübliche Gegenleistung*.⁵
3. Eine Steuervergünstigung unterstützt eine *freiwillige Tätigkeit* (der oder die Begünstigte ist aus rechtlicher Sicht frei zu entscheiden, ob die geförderte Tätigkeit ausgeübt wird oder nicht).
4. Eine Steuervergünstigung ist an die Erfüllung einer genau bestimmten Aufgabe geknüpft (*Verhaltensbindung*).
5. Eine Steuervergünstigung kann nur Steuerpflichtige ausserhalb der *Bundesverwaltung* (welche beispielsweise auch die Armee umfasst) betreffen.
6. *Fiskalisch motivierte Abzüge* bei den direkten Steuern (System der Reineinkommensbesteuerung) sind keine Steuervergünstigung.
7. Sonderregelungen, die primär aus *erhebungswirtschaftlichen Überlegungen* heraus getroffen wurden, sind keine Steuervergünstigungen.
8. Regelungen, welche die *Allgemeinheit* betreffen, sind keine Steuervergünstigungen. Ansonsten ist die Zahl der begünstigten Steuerpflichtigen unerheblich für die Frage, ob eine Steuervergünstigung vorliegt oder nicht.
9. Steuerliche Sonderregelungen, welche die Folge von *internationalen Verpflichtungen* sind (wie zum Beispiel die steuerliche Sonderbehandlung von ausländischen Vertretungen in der Schweiz) sind keine Steuervergünstigungen.

⁴ Department of Finance, Canada: Tax Expenditures and Evaluations 2000 S. 39 ff..

⁵ Da das Erfordernis des bewussten staatlichen Aktes letztlich ein Kriterium wie die nachfolgenden auch darstellt, beginnt die Nummerierung hier bereits mit der Zwei und nicht mit der Eins wie im Bericht 1997.

Der Bericht führt nicht aus, ob die Kriterien ausnahmslos oder bloss mehrheitlich erfüllt sein müssen, damit er die Zuordnung vornimmt. Die Kriterien 1 bis 5 lassen sich analog zu den auszahlbaren Finanzhilfen direkt aus dem Subventionsgesetz ableiten. Um den nach der Anwendung der ersten fünf Kriterien verbleibenden Ermessenspielraum weiter einzuengen, wurden die Kriterien 6 bis 9 zusätzlich entwickelt. Es verbleiben aber gemäss Bericht 1997 weiterhin nicht eindeutig zu klassierende Fälle, weil bei vielen Abweichungen von der steuerlichen Norm mehrere Begründungen gleichzeitig gegeben sind. Zudem stehen viele dieser Zielsetzungen in einem politischen Spannungsfeld, wie die folgenden Beispiele verdeutlichen:

- *Erhebungswirtschaftliche Motivation, aber auch Entlastung der Selbständigerwerbenden:* Die Regelung, wonach Selbständige mit einem Jahresumsatz unter 75'000 Franken von der Mehrwertsteuer befreit sind, dürfte in erster Linie erhebungswirtschaftlich begründet sein. Allerdings kann dabei durchaus auch ein Motiv der administrativen und finanziellen Entlastung von kleinen Selbständigen mit ins Spiel kommen. Ähnlich verhält es sich bei Befreiung von gebranntem Wasser für den Eigengebrauch, respektive dem verminderten Steuersatz für Kleinproduzenten.
- *Reineinkommensbesteuerung, aber auch diverse Förderziele:* Die fiskalisch motivierten Abzüge ergeben sich einerseits aus der Konzeption der Reineinkommensbesteuerung. Bei den natürlichen Personen handelt es sich dabei um die Abzüge für die Berufskosten sowie den grösseren Teil der allgemeinen Abzüge. Dass Zuwendungen für gemeinnützige Zwecke auch als allgemeiner Abzug geltend gemacht werden können, stellt aber (wie schon oben erwähnt) eine Förderung eines erwünschten Verhaltens und somit eine Steuervergünstigung dar. Die Abzugsfähigkeit von Einlagen zur Selbstvorsorge lassen sich durchaus in der Logik von fiskalischen Abzügen begründen, auf alle Fälle enthält diese Regelung aber auch einen bedeutenden Steuervergünstigungsanteil.
- *Besteuerung nach wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit, aber auch Familienförderung:* Fiskalisch motivierte Abzüge können auch aus der Logik der Besteuerung nach wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit hergeleitet werden. Dies betrifft zum Beispiel die Sozialabzüge für Kinder und unterstützte Personen bei der direkten Bundessteuer. Zugleich kommt diesen Abzügen aber immer auch der Aspekt der Förderung oder Erleichterung eines bestimmten Verhaltens (Kinder aufziehen) zu.⁶

Die in der Berichterstattung 1997 gewählten Unterteilungen auf der zweiten Stufe sind ist aus Sicht der EFK grundsätzlich sinnvoll, weil die ersten fünf Kriterien analog zu den übrigen Subventionen gestaltet sind. Dies erleichtert Vergleiche und erhöht die Kompatibilität der Berichterstattung über Steuervergünstigungen mit dem übrigen Subventionsbericht. Bei den Kriterien acht sowie neun stellt sich für die EFK die Frage, ob sie nicht eher bereits auf Stufe 1 angewandt werden sollten. Ein für alle möglicher Abzug kommt einer allgemeingültigen Norm sehr nahe, und die Sonderbehandlung ausländischer Vertretungen könnte ebenfalls als allgemeingültige zwischenstaatliche Norm betrachtet werden.

⁶ Gerade in diesem Zusammenhang gibt es auch familienpolitische Diskussionen darüber, ob es nicht transparenter und sozialer wäre, explizite Transfers (Kinderzulage, Kindergeld) anstelle der Steuerabzüge einzusetzen (z.B. 00.430 Pa.Iv. Fehr Jacqueline: Familienunterstützung, Systemwechsel).

Die angewandten Kriterien vermögen jedoch gemäss Bericht 1997 in vielen Fällen die Abgrenzungsprobleme zwischen Steuersubvention und übrigen Abweichungen von der Steuernorm nicht eindeutig zu lösen. Dies ist mit Blick auf die Erfahrungen in verschiedenen anderen Ländern auch nicht überraschend, dann es existiert keine international anerkannte Definition des Begriffs der Steuervergünstigung.⁷ Dies ist erstens darauf zurückzuführen, dass in vielen Fällen nicht eindeutig festgestellt werden kann, was die steuerliche Norm und was eine Abweichung davon darstellt. Zweitens ist der Übergang zwischen Steuervergünstigungen und übrigen Normabweichungen vielfach fließend. Diese Unschärfen sind in der Natur der Steuervergünstigungen angelegt. Die Berichterstattung von 1997 erweckt zu stark den Eindruck, dass dank ihren Kriterien eine eindeutige Klassifikation aller Steuervergünstigungen gelinge.

Mit Blick auf die Berichterstattung in anderen Ländern kann überlegt werden, ob auf Stufe 2 die Einteilung in mehr als nur zwei Subkategorien erfolgen soll. Zwei sorgfältig getrennte und bezeichnete Gruppen auf Stufe 2 sind auf jeden Fall erforderlich: In Frankreich hat ein Bericht des *Conseil des Impôts* von 2003⁸ eine sorgfältigere Zweiteilung vorgeschlagen. Dabei sollen die *dépenses fiscales* (Stufe 1) weiter unterschieden werden in *allègements structurels* und in *instruments de politique publique*.⁹ In Grossbritannien werden die Abweichungen von der Steuernorm als *tax reliefs* bezeichnet und auf Stufe 2 in drei Subkategorien unterteilt: In *tax expenditures*, die Alternativen zu gewöhnlichen Subventionen sind und ähnliche Wirkungen wie diese haben. Die zweite Subkategorie wird mit *structural reliefs* bezeichnet: Sie sind ein integraler Teil des Steuersystems. Dazwischen liegt eine Kategorie, in welche Grenzfälle eingeordnet werden, die sowohl Merkmale von *tax expenditures* als auch *structural reliefs* in sich tragen. In diese Mittelkategorie werden beispielsweise Abzüge für die Altersvorsorge, Kinderabzüge, sowie Abzüge für Sonderkosten infolge Behinderung eingereiht. Die Gründe für die Klassierung in der Mittelkategorie unterscheiden sich von Fall zu Fall: Der Abzug für verheiratete Paare trägt zur Neutralität des Steuersystems bezüglich Zivilstand bei, der Abzug bei nicht realisierten Kursgewinnen in einer Erbmasse vereinfacht das Steuersystem. Alle Abzüge in der Mittelkategorie haben aber auch Zielsetzungen ausserhalb des Steuersystems.¹⁰

Noch differenzierter sieht ein Vorschlag des kanadischen *Department of Finance* aus, der mit vier Subkategorien arbeitet. Das Hauptkriterium für die Unterteilung aller steuerlichen Ausnahmen (*tax concessions*, Stufe 1) ist ihre Ersetzbarkeit durch eine gewöhnliche Subvention.

Nach Auffassung der EFK halten sich bei solch feinkörnigeren Subkategorien die Vor- und Nachteile in etwa die Waage, weil sie zwar einerseits eine detailliertere Gliederung der Informationen erlauben, andererseits aber den Überblick erschweren, weil bei der Interpretation der Informationen die jeweiligen Definitionen im Hinterkopf behalten werden müssen. Die britische Lösung mit einer Mittelkategorie zeigt der Leserschaft, dass die Einordnungen auf Stufe 2 in bestimmten Fällen nicht eindeutig sein kann. Der kanadische Vorschlag lenkt den Blick auf die

⁷ Department of Finance, Canada: Tax Expenditures and Evaluations 2000 S. 49.

⁸ Conseil des Impôts: La Fiscalité Dérogatoire. Pour un Réexamen des Dépenses Fiscales. XXIème Rapport au Président de la République, septembre 2003, S. 151 - 157.

⁹ Conseil des Impôts: La Fiscalité Dérogatoire, S. 151.

¹⁰ Conseil des Impôts: La Fiscalité Dérogatoire, S. 39 - 41.

Ablösung von Steuervergünstigungen durch Instrumente der Direktförderung, weil als Klassifikationskriterium die Ersetzbarkeit durch eine Finanzsubvention verwendet wird. Die Unterteilung der Abweichungen von der steuerlichen Norm auf Stufe 2 stellt ebenfalls keine Bewertung dar. Auch diese Klassierung stellt lediglich einen zweiten Schritt in einem Ablauf dar, an dessen Ende die Steuervergünstigungen feststehen müssen, um im Sinne des Subventionsgesetzes über sie berichten zu können.

Empfehlung 2

Die im Bericht 1997 gewählte Zweiteilung in Steuervergünstigungen und „Nicht-Steuervergünstigungen“¹¹ kann nach Auffassung der EFK beibehalten werden. Im Bericht 2005 sollte jedoch erläutert werden, dass die Einstufung als Steuervergünstigung nicht immer eindeutig sein kann, weil Steuervergünstigungen häufig verschiedene Zielsetzungen gleichzeitig verfolgen.

Die Frage, wie Steuervergünstigungen und „Nicht-Steuervergünstigungen“ im Bericht ausgewiesen werden sollten, wird nachfolgend behandelt.

¹¹ Eine ausführliche Bezeichnung für „Nicht-Steuervergünstigungen“ ist andere Abweichungen von der Steuernorm.

4. Anzahl der Steuervergünstigungen

Der Subventionsbericht von 1997 enthält im Anhang 3 eine Liste der Steuervergünstigungen. Dieser Zahlenteil wurde nicht im Subventionsbericht veröffentlicht, sondern konnte auf Verlangen bei der Finanzverwaltung angefordert werden. Dieser Publikationsmodus berücksichtigt nach Auffassung der EFK die Zielsetzung der Berichterstattung zu wenig, nämlich der Orientierung von Parlament und Öffentlichkeit.

Empfehlung 3

Der Zahlenteil zu den Steuervergünstigungen soll bei der Berichterstattung 2005 im Anschluss an den Textteil publiziert werden.

Der Anhang 3 zum Bericht 1997 umfasst 46 Steuervergünstigungen. Wie die nachstehende **Tabelle 1** zeigt, wurden am meisten Steuervergünstigungen in den Bereichen Stempelabgaben (14), direkte Bundessteuer (12) und Mehrwertsteuer (8) ermittelt:

Tabelle 1: Steuervergünstigungen im Subventionsbericht 1997

	Anzahl Steuer- vergünstigungen	davon mit Ausfallschätzung	Ausfallschätzung in Mio. Fr. *
Stempelabgaben	14	13	1'424
Mehrwertsteuer	8	2	270
Automobilsteuer	2	2	1
Mineralölsteuer	2	1	144
Schwerverkehrsabgabe	4	4	28
Direkte Bundessteuer	12	6	725
Einfuhrzölle	4	3	8
Gesamt	46	31	** 2'600

* Die Ausfallschätzungen beziehen sich auf unterschiedliche Basisjahre (1991 - 1997). Angaben für eine Basisperiode wurden in Jahreswerte umgerechnet.

** Die Addition wurde von der EFK zu rein informativen Zwecken vorgenommen und ist zurückhaltend zu interpretieren, weil
a) verschiedene der in der ersten Spalte noch aufgelisteten Steuervergünstigungen nicht geschätzt werden konnten und
b) die Steuervergünstigungen untereinander abhängig sind.

Der Subventionsbericht 1997 betont, dass der Anhang 3 keinen Anspruch auf Vollständigkeit erhebt.

Im Rahmen der Abklärungen zum Thema der Steuervergünstigungen nahm die EFK eine Sichtung der gesetzlichen Regelungen in den einzelnen Steuerbereichen vor und erstellte daraus eine Liste mit potentiellen Steuervergünstigungen. Wie in nachstehender **Tabelle 2** ersichtlich ist, ergaben sich dabei rund zweieinhalb mal so viele Fälle wie im Subventionsbericht 1997:

Tabelle 2: Potentielle Steuervergünstigungen

	Steuervergünstigungen nach Bericht 1997	Potentielle Steuervergünstigungen nach Liste EFK 2004
Stempelabgaben	14	14
Mehrwertsteuer	8	28
Tabaksteuer	0	1
Getränkesteuern	0	2
Automobilsteuer	2	2
Mineralölsteuer	2	3
Schwerverkehrsabgabe	4	17
Direkte Bundessteuer	12	36
Spielbankenabgabe	0	3
Verrechnungssteuer	0	5
Wehrpflichtersatz	0	5
Einfuhrzölle	4	5
Gesamt	46	121

Besonders deutlich sind die Abweichungen bei den folgenden Steuerarten (in der obigen Tabelle hervorgehoben):

- **Mehrwertsteuer:** Die deutlich höhere Zahl an Steuervergünstigungen bei der EFK-Aufarbeitung geht einerseits darauf zurück, dass im neuen Mehrwertsteuergesetz vom 2. September 1999 auch neue Steuervergünstigungen eingeführt wurden. Zum anderen wurden in die EFK-Liste auch steuerliche Sonderregelungen aufgenommen, bei denen erhebungswirtschaftliche oder andere Motivationen primär sind.
- **Schwerverkehrsabgabe:** Die Aufarbeitung der EFK ergab mehr als viermal so viele Steuervergünstigungen wie im Subventionsbericht. Dies geht primär auf das neue Bundesgesetz vom 19. Dezember 1997 über eine leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe zurück, welches die Steuervergünstigungsbestände stärker differenziert.
- **Direkte Bundessteuer:** Die wesentlich höhere Zahl in der EFK-Aufarbeitung erklärt sich insbesondere durch den Umstand, dass hier auch steuerliche Sonderregelungen aufgeführt wurden, die sich primär fiskalisch begründen.¹²

Die engere Definition des Begriffs der Steuervergünstigungen im Bericht 1997 lässt sich nach Auffassung der EFK für sich allein rechtfertigen. Allerdings verzichtet der Bericht auch auf einen Anhang 2, in dem jene Abweichungen von der Steuernorm aufgeführt werden, die auf Stufe 2 nicht als Steuervergünstigung taxiert wurden (die „Nicht-Steuervergünstigen“). Ohne einen solchen

¹² Siehe S. 1 der EFK-Liste der Steuervergünstigungen im Anhang 3.

Anhang 2 büsst die Berichterstattung 1997 jedoch erheblich an Informationsgehalt ein.¹³ Die Kombination von fehlendem Anhang 2 plus enger Definition des Begriffs der Steuervergünstigung behindert die Erreichung des Informationsziels. So würden wahrscheinlich die Abzüge für die Zweite Säule auf diesem Anhang 2 stehen; sie sind im Zahlenteil 1997 nicht enthalten. Die Beiträge und Einkäufe in die Vorsorgeeinrichtungen wurden vermutlich aufgrund des Kriteriums der Freiwilligkeit nicht als Steuervergünstigung betrachtet, spielt doch bei der Zweiten Säule das Zwangssparen eine wichtige Rolle. Trotzdem kann auch in diesem Falle die Einteilung zwischen Steuervergünstigung und übrigen steuerlichen Massnahmen hinterfragt werden, besteht doch mehr als die Hälfte des Kapitalstocks der Zweiten Säule aus überobligatorischen Geldern, die freiwillig eingezahlt wurden. Wie man sich zu dieser Klassierungsfrage im Einzelnen auch stellen mag, so sollte ein so bedeutsamer Abzug wenigstens in einem Anhang der Berichterstattung enthalten sein.

In verschiedenen Staaten wird nicht allein ein Zahlenteil mit den Steuervergünstigungen im engeren Sinn publiziert, sondern auch ein Anhang mit den übrigen Abweichungen von der steuerlichen Norm, die von der berichterstattenden Behörde nicht als Steuervergünstigungen eingestuft werden.¹⁴ Damit werden interessante Informationen über steuerliche Massnahmen zur Verfügung gestellt, was der Zielsetzung der Berichterstattung - Transparenz für Parlament und Öffentlichkeit - entspricht. Die Kriterien zur Unterscheidung zwischen Steuervergünstigung und anderen steuerlichen Massnahmen auf Stufe 2 entscheiden damit nur noch, was sie auch entscheiden sollen, nämlich die Zuordnung zwischen Steuervergünstigungen und anderen Abweichungen von der steuerlichen Norm - nicht aber über Sein oder Nichtsein im Bericht. Die Leser können so für sich selber entscheiden, ob sie eine Ausnahme von der Steuernorm eher als Steuervergünstigung betrachten oder nicht. Dies verstärkt die Akzeptanz der Berichterstattung. Bei Grenzfällen entzieht der Anhang 2 zudem Kontroversen über die angewandten Definitionen und Abgrenzungen den Nährboden, weil keine Abweichungen von der Steuernorm aus der Berichterstattung hinausfallen.

In der BRD verwendet das Institut für Weltwirtschaft in Kiel eine offene Definition von Steuervergünstigungen und erhält damit rund drei- bis viermal mehr Steuervergünstigungen als das Bundesministerium für Finanzen.¹⁵ Der öffentlichen Diskussion ist mit unterschiedlichen Nomenklaturen und Abgrenzungen nicht gedient. Wenn die berichterstattende Behörde einen offenen Ansatz für die Klassierung der Steuervergünstigungen wählt, ist unfruchtbaren Disputen ein Stück weit der Nährboden entzogen. Die Abgrenzung zwischen den verschiedenen Abweichungen von der Steuernorm bleibt auch dann noch von politischem Interesse, weil die

¹³ Im ungünstigsten Fall eröffnet sich beim Fehlen eines Anhang 2 sogar Spielraum für Manipulationen. Im Bericht des französischen Conseil des Impôts wird festgestellt, dass vermeintlich „abgeschaffte“ Steuervergünstigungen in der Mehrheit der Fälle nur aus der Definition entlassen wurden, ohne jedoch die Ausnahme selbst aus dem Gesetz zu streichen. Ohne Anhang 2 fällt eine solche Umklassierung nicht auf.

¹⁴ Beispielsweise Kanada und die BRD (siehe dazu den neunzehnten Subventionsbericht des Bundesministeriums für Finanzen S. 111 - 127). Das Bundesministerium für Finanzen bezeichnet diese Subkategorie als „sonstige steuerliche Regelungen“. Auch die kanadische Provinz Quebec und der amerikanische Gliedstaat Massachusetts berichten im Anhang über Abweichungen von der Steuernorm, die sie in ihrer Berichterstattung nicht als Steuervergünstigung klassieren.

¹⁵ Bundesministerium für Finanzen (2003): Neunzehnter Subventionsbericht, S. 15 sowie Anhang 8.

Steuervergünstigungen in der öffentlichen Debatte erfahrungsgemäss mehr Aufmerksamkeit auf sich ziehen als die übrigen Abweichungen, die eher aus Gründen der Steuersystematik, der Einfachheit usw. erfolgen. Es ist deshalb erforderlich, dass alle Abweichungen von der Steuernorm in geeigneter Form ausgewiesen werden.

Empfehlung 4

Alle Abweichungen von der steuerlichen Norm, die auf Stufe 2 weiter unterteilt werden, sind in der Berichterstattung 2005 auszuweisen (als *Steuervergünstigungen* im Zahlenteil sowie als *andere Abweichungen von der Steuernorm* in einem Anhang 2).¹⁶

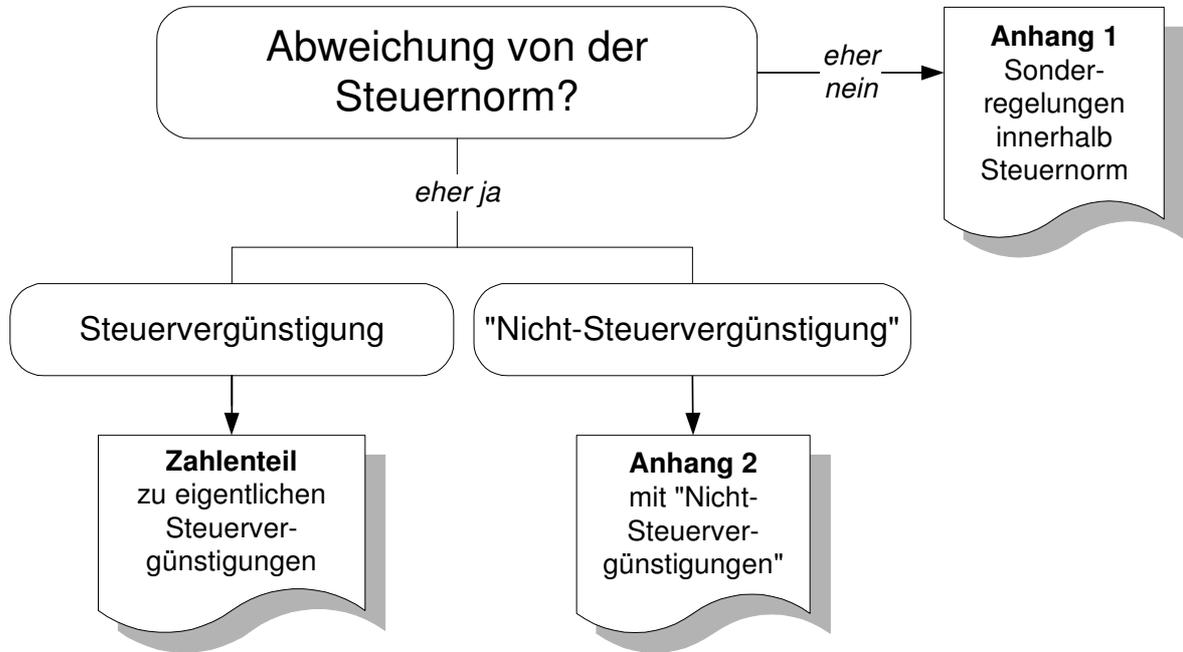
Es könnten prinzipiell auf Stufe 2 auch Abweichungen von der Steuernorm in einer eigenen Subkategorie aufgeführt werden, die zu **höheren** Steuereinnahmen führen. Wie weit dies beim schweizerischen Steuerrecht auch praktisch bedeutsam wäre, ist eine offene Frage. Der EFK ist gegenwärtig nur die *Nichtabzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern als geschäftsmässigem Aufwand* als Beispiel präsent, die in eine solche Subkategorie fallen könnte. Die seit 2001 geltende Regelung (DBG Art. 59 lit. c Abs. 2) hat solche Zahlungen vom Abzug ausgeschlossen. Dieser Aspekt der Berichterstattung kann in Zukunft an Bedeutung gewinnen, wenn vermehrt sog. *Disincentives* ins Steuerrecht eingehen. In der internationalen Berichterstattung über Steuervergünstigungen wird in der Regel kaum Information über Mehreinnahmen aufgrund von *Disincentives* geliefert. Diese *surtaxation* wird im Bericht des französischen *Conseil des Impôts* beispielsweise nur kurz gestreift (S. 25). Bei der ökologischen Steuerreform in Deutschland wurde die erhöhte Besteuerung bestimmter Energieträger als Teil der Norm aufgefasst und nicht als *Disincentives* in der Berichterstattung ausgewiesen.¹⁷

Sofern die Spezialkategorie der *Disincentives* ausgeklammert bleibt, so ergibt sich aus den bisherigen Ausführungen das nachstehende Klassifikationsschema (**Abbildung 2**):

¹⁶ Zur Erinnerung: Der Anhang 1 enthält jene steuerlichen Regelungen, die als Bestandteil der Steuernorm aufgefasst werden (benchmark), während es auf Stufe 2 / Anhang 2 immer um Abweichungen von dieser benchmark geht.

¹⁷ Bundesministerium für Finanzen, Neunzehnter Subventionsbericht, S. 30 - 31.

Abbildung 2:



5. Gliederung des Zahlenteils

Der Zahlenteil zum Bericht 1997 (Anhang 3) ist nach Steuerarten gegliedert (Direkte Bundessteuer, Stempelabgaben, Mehrwertsteuer, Schwerverkehrsabgabe, Einfuhrzölle, Mineralölsteuer und Automobilsteuer). Da der Bericht die Informationen zur Direktförderung ergänzt, sollten seine Daten auch nach denselben Kriterien geordnet sein wie die übrigen Subventionen. Dies steigert die Vergleichbarkeit, auch wenn eine genaue Zuordnung in manchen Fällen nur bestmöglich erfolgen kann.

Empfehlung 5a

Für die Nützlichkeit des Berichts sollte der Zahlenteil nach analogen Kriterien gegliedert sein wie die Berichterstattung zu den übrigen Subventionen.

Empfehlung 5b

Es ist zu überlegen, nach welchen weiteren Kriterien die Daten des Zahlenteils präsentiert werden können.

Solche Zusatzkriterien können sein:

- Aufgabengebiete gemäss Staatsrechnung,¹⁸
- Wirtschaftsbereiche / Branchen,
- generellen Zielsetzungen (Fairness, Progressivität, Steuersystematik, ...),
- spezifischen Zielsetzungen (Wohneigentumsförderung, Gesundheit, Altersvorsorge, Ausbildung, Weiterbildung, ...),
- Erstempfänger (Einzelpersonen, Haushalte, Unternehmen),
- Zweitempfänger,
- usw.

¹⁸ Die Staatsrechnung unterscheidet acht Aufgabengebiete (Soziale Wohlfahrt, Finanzen und Steuern, Verkehr, Bildung und Grundlagenforschung, Beziehungen zum Ausland, Umwelt und Raumordnung, Landesverteidigung, Landwirtschaft und Ernährung).

6. Schätzmethoden und Datengrundlagen

Für 31 der 46 Steuervergünstigungen konnte im Bericht 1997 eine Schätzung der Steuerausfälle vorgenommen werden, welche einen jährlichen Totalbetrag von 2.6 Mrd. Franken ausmacht. Anzumerken ist hier, dass der Subventionsbericht darauf verzichtet, diese Gesamtsumme der Ausfälle zu nennen, da für viele Steuervergünstigungen keine Schätzung möglich war. Die Addierung wird auch in der Berichterstattung in anderen Ländern häufig und bewusst unterlassen, weil die Schätzungen der einzelnen Steuerausfälle auf der Annahme beruhen, dass alle übrigen Steuervergünstigungen unverändert bleiben.¹⁹ Diese Annahme trifft umso weniger zu, je progressiver das Steuersystem ausgestaltet ist und je mehr bedeutsame Steuerabzüge es enthält. Wo im Bericht 1997 Schätzungen angegeben sind, beziehen sie sich auf ein einzelnes Basisjahr oder eine Basisperiode (z.B. 1992 - 94).

Die gewählten Schätzmethoden sind im Bericht 1997 nicht weiter erklärt. Es lassen sich grundsätzlich drei Vorgehensweisen unterscheiden:

1. *Schätzung der entgangenen Einnahmen* (unter der Annahme, dass sich das Verhalten der Pflichtigen nicht ändert). Die international häufigste Methode.
2. *Schätzung der zu erwartenden Einnahmensteigerung bei Aufhebung der Steuervergünstigungen* (unter der Annahme, dass die Pflichtigen ihr Verhalten anpassen - ein anspruchsvollerer Ansatz).
3. Zusätzlich zu 2. werden die weiteren fiskalischen und gesellschaftlichen Auswirkungen miteinbezogen (in der Praxis selten realisierbar).²⁰

Nicht verfügbare Daten sind nach den Recherchen der EFK im In- wie Ausland ein Kardinalproblem bei der Berichterstattung über Steuervergünstigungen.²¹ Steuervergünstigungen lassen sich häufig nur in relativ weiten Bandbreiten schätzen. Solche Schätzungen sind zudem gemäss einer gemeinsamen Studie des *U.S. General Accounting Office* und dem *Office of the Auditor General of Canada* unvermeidlich mit Unsicherheiten behaftet, weil:

- Unklar ist, wie weit die Steuerpflichtigen nach der Beseitigung einer Steuervergünstigung mit einer Verhaltensänderung ihre Steuerlast wieder zu verringern suchten,
- Die Beseitigung einer Steuervergünstigung einen negativen Einfluss auf die Steuereinnahmen haben kann, wenn Umsätze, Einkommen oder Vermögenswerte in der betroffenen Branche aufgrund der höheren Besteuerung sinken,
- Die Schätzbeträge aus zwei Gründen nicht zu einem Total der entgangenen Einnahmen addiert werden können: (1) die Steuervergünstigungen interagieren untereinander, weil beim Wegfall

¹⁹ Department of Finance, Canada: Tax Expenditures and Evaluations 2000, S. 9.

²⁰ Conseil des Impôts, S. 44.

²¹ Siehe Kanada 2004, S.10 sowie Conseil des Impôts, S. 42.

einer Steuervergünstigung die verbleibenden Steuervergünstigung umso stärker ins Gewicht fallen und umgekehrt; zudem können (2) nicht alle Steuervergünstigungen geschätzt werden.²²

Der Bund hat mit der Berichterstattung über Steuervergünstigungen erst begonnen; sein Steuersystem ist historisch gewachsen und föderalistisch geprägt. Bei der Weiterentwicklung der Berichterstattung sind verschiedene Probleme zu lösen:

- Die Berichterstattung sollte in der Lage sein, *mindestens das eigene Publikationsintervall zu überspannen*. Wenn alle sechs Jahre ein Bericht erstellt wird, so sollten beispielsweise die Steuerausfälle der drei zurückliegenden Jahre geschätzt plus die nächsten drei Jahre prognostiziert werden können, damit der Folgebericht mit seinen Daten nahtlos anschliessen kann. Verschiedene Länder gehen darüber hinaus, indem sie trotz jährlichem Bericht rückwirkende Schätzungen und vorausblickende Prognosen über mehrere Jahre erstellen: so enthält beispielsweise der Neunzehnte Subventionsbericht der BRD aus dem Jahre 2003 einen Anhang über Steuervergünstigungen pro Aufgabengebiet, der die Jahr 2001 bis 2004 abdeckt. Dank der Überlappung der Berichtsperiode über das Publikationsintervall können die Schätzungen und Prognosen des vorhergehenden Berichts im Nachfolgebericht korrigiert werden.
- Die Verbesserung der Datenlage und der Schätzmethodik ist nicht von heute auf morgen zu bewerkstelligen, sondern als Daueraufgabe aufzufassen. Die Berichterstattung über Steuervergünstigungen wurde in verschiedenen OECD-Ländern über Jahrzehnte weiterentwickelt:

Land	erster Bericht	Berichtsintervall
Deutschland	1959	halbjährlich
USA	1968	jährlich
Spanien	1978	jährlich
Kanada	1979	unregelmässig
Grossbritannien	1979	jährlich
Schweden	1979	jährlich
Frankreich	1980	jährlich
Niederlande	1987	unregelmässig
<i>Schweiz</i>	<i>1997</i>	<i>alle 6 Jahre</i>

(Quelle: Conseil des Impôts, S. 41.)

²² Federal Government Reporting Study, 1986, S. 23. Aus: International Federation of Accountants IFAC, Public Sector Committee: Study 10 - Definition and Recognition of Expenses/Expenditures, S. 23.

7. Bewertung der Steuervergünstigung als Förderinstrument

Der Subventionsbericht nimmt eine allgemeine Beurteilung der Steuervergünstigungen vor. Grundsätzlich, so stellt er fest, ist eine Steuerung des Verhaltens über Steuervergünstigungen in der Regel weniger zieleffizient als die auszahlbaren Finanzhilfen. Im Weiteren verweist der Bericht 1997 auf die in der Botschaft zum Subventionsgesetz aufgeführten Nachteile von steuerlichen Vergünstigungen:

- Steuervergünstigungen laufen dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zuwider und gefährden das Anliegen der Steuergerechtigkeit, wenn ausserfiskalische Zielsetzungen steuerlich bevorzugt behandelt werden.
- Steuervergünstigungen können gemäss Bericht 1997 nicht mit Auflagen und Bedingungen versehen werden, was die Einflussnahme auf die geförderte Aufgabe oder Tätigkeit erschwert.
- Die finanziellen Auswirkungen der gewährten Vergünstigungen können oft nicht ermittelt werden. So werden sie einer Überprüfung und allfälligen Aufhebung entzogen und können sich über Jahre hinweg zu unerwünschten Giesskannensubventionen entwickeln.
- Die fehlende Transparenz äussert sich auch darin, dass die Subventionierung mittels Steuervergünstigungen keinen direkt sichtbaren Niederschlag in der Finanzrechnung des Bundes findet. Es sind in diesem Sinne versteckte Subventionen, die dem Budgetentscheid des Parlaments weitgehend entzogen sind.
- Zudem sind sie im Hinblick auf das im Finanzhaushaltsgesetz festgelegte Bruttoprinzip (gesonderter, vollständiger Ausweis von Ausgaben und Einnahmen) problematisch. Steuervergünstigungen sind verkappte, das heisst als Einnahmenabzüge getarnte Staatsausgaben. Mit jeder Steuervergünstigung wird vom Bruttoprinzip abgewichen, was zu einer Unterschätzung der Staatsquote führt.

Der Subventionsbericht hält weiter fest, dass Steuersubventionen in seltenen Fällen gerechtfertigt sein können, nämlich dann, wenn sie effizienter abschneiden als gleichgerichtete ausgabenseitige Massnahmen. Allerdings wird dies nicht weiter konkretisiert. Im Weiteren rechtfertigt der Bericht 1997 einige bestehende Steuervergünstigungen mit dem Argument der Aufrechterhaltung der Wettbewerbsfähigkeit der Schweiz. Dies sei insbesondere bei den im Bereich der Stempelabgaben bestehenden Steuervergünstigungen der Fall; nur dank diesen Steuervergünstigungen hätten Teile des international sehr flexiblen Finanzmarktes in der Schweiz behalten werden können. Zurückhaltend stellt der Subventionsbericht die „kritische Frage“, ob dem im Subventionsgesetz festgelegten Grundsatz, wonach in der Regel auf steuerliche Vergünstigungen zu verzichten ist, genügend nachgelebt wird.²³ Eine Reduktion der Steuervergünstigungen hätte zudem zur Folge, dass die Komplexität des Steuersystems reduziert werden könnte. Der Subventionsbericht verweist in diesem Zusammenhang auf den Umstand, dass der Bund in vielen Fällen nicht autonom über seine Steuergesetze entscheiden kann, was namentlich im Bereich der direkten Bundessteuer gelte.

Steuervergünstigungen sind als Instrument jedoch nicht in jedem Fall abzulehnen, denn sie haben auch Vorteile. Die administrativen Kosten sind geringer als bei einer Finanzsubvention, weil ein

²³ SuG Art. 7 lit. g: „Auf Finanzhilfen in Form von steuerlichen Vergünstigungen wird in der Regel verzichtet“.

Steuerabzug weniger genau kontrolliert wird als ein Subventionsgesuch und die Steuerverwaltung für eine neue Steuervergünstigung in der Regel keine zusätzlichen Strukturen aufbauen muss. Im Weiteren kann eine Steuervergünstigung eher als eine Direkthilfe geeignet sein, ein bestimmtes Ziel zu erreichen. In der Literatur befürwortet werden Subventionen, welche die private Aktivität anregen, so dass der Staat weniger ausgeben muss. Typisches Beispiel dafür sind gemeinnützige Organisationen im Sozial- und Gesundheitswesen sowie in Kultur und Bildung, welche quasi öffentliche Aufgaben übernehmen und dabei ehrenamtliches und finanzielles Engagement mobilisieren. Ob Finanz- oder Steuersubventionen die geeigneten Instrumente sind, hängt davon ab, ob sie für den fraglichen Zweck private Aktivitäten verdrängen oder begünstigen und wie (steuer)preiselastisch die Privaten auf eine Steuervergünstigung reagieren.²⁴

Empfehlung 6

Die Frage, unter welchen Umständen eine Steuervergünstigung oder eine Finanzförderung das angemessenere Instrument darstellt, sollte grundsätzlich und abstrahiert von konkreten Einzelfällen geklärt werden.

Eine solche Klärung bildet eine Voraussetzung, damit SuG Art. 6 lit. e sowie SuG Art. 7 lit. g konkrete Wirkungen entfalten können. Die Wahl zwischen Steuer- und Finanzförderinstrumenten ist wissenschaftlich ausführlich erörtert worden; bei der Klärung könnten die entsprechenden Ergebnisse ausgewertet werden.²⁵

Ist die Frage nach dem geeigneten Instrument einmal grundsätzlich geklärt, sind verschiedene Massnahmen und Vorkehren denkbar. Das deutsche Bundesministerium für Finanzen hat beispielsweise gestützt auf ein Forschungsprojekt des Finanzwissenschaftlichen Forschungsinstituts an der Universität Köln ein „Ablaufschema zur Prüfung von Subventionen“ entwickelt, mit dem bei der Subventionskontrolle auch die Wahl des Förderinstrumentes systematisch entschieden wird.²⁶

Die britische Steuerverwaltung kann Gesuche um Steuervergünstigungen aus den Sektorialverwaltungen ablehnen, wenn sie nur eine geringe Zahl von Begünstigten ansprechen, weil dies zu einer Verkomplizierung des Steuergesetzes und zu einer Verteuerung seines Vollzugs

²⁴ Rosen, H.S. (1999): Public Finance. Boston: Irwin. Die Steuerpreiselastizität hängt beispielsweise ab vom Bekanntheitsgrad der Abzugsmöglichkeit und den formalen Erfordernissen wie Belegen und separaten Aufstellungen.

²⁵ Siehe dazu etwa Feldstein, M. (1980): A Contribution to the Theory of Tax Expenditures: The Case of Charitable Giving. In H.J. Aaron und M.J. Boskin (eds.), The Economics of Taxation. Washington, D.C.: Brookings Institution. // Paqué, K.-H. (1986): Philanthropie und Steuerpolitik. Kieler Studien 203. Tübingen: J.C.B. Mohr (Paul Siebeck). // Paqué, K.-H. (2003): Gute Subventionen. Financial Times Deutschland, 30. Dezember 2003:26. // Rosen, H.S. (1999): Public Finance. Boston: Irwin. // Weisbach, David A. and Jacob Nussim (2003): The Integration of Tax and Spending Programs. Chicago Working Paper Series, 2nd Series, Paper No. 194.

²⁶ Bundesministerium für Finanzen: Neunzehnter Subventionsbericht. Bericht der Bundesregierung über die Entwicklung der Finanzhilfen des Bundes und der Steuervergünstigungen für die Jahre 2002 - 2004, S. 13.

führen würde.²⁷ Im Unterschied zum deutschen Vorgehen, mit dem die bestehenden Fördermassnahmen durchgeprüft werden, soll damit die Neuaufnahme ungeeigneter Steuervergünstigungen ins geltende Recht verhindert werden. Gemeinsam ist beiden Fällen, dass sie verbindliche Grundsätze für die Wahl der Förderinstrumente voraussetzen, so dass nicht jeder Einzelfall von Grund auf neu zu beurteilen ist.

²⁷ Siehe Conseil des Impôts, S. 172.

8. Vertiefung besonders interessierender Themen und Aspekte

Der Subventionsbericht 1997 verzichtet ohne Begründung auf eine vertiefte Überprüfung der steuerlichen Vergünstigungen und hält fest, dass eine solche flächendeckend oder gezielt und selektiv zu einem späteren Zeitpunkt nachgeholt werden könne. Er äussert zudem die Erwartung, dass im Rahmen der Arbeiten der Expertengruppe Behnisch zweifelsohne auch einzelne Steuervergünstigungen vertieft analysiert werden würden.²⁸ Der Behnisch-Bericht machte verschiedene Empfehlungen zur Verminderung oder Beseitigung bestimmter Steuervergünstigungen.

Die bis hierher von der EFK behandelten Fragen und Problemlösungen bezwecken v.a. eine *vollständige* Berichterstattung über alle Abweichungen von der Steuernorm und insbesondere über Steuervergünstigungen. Eine Priorisierung bestimmter Themen oder Aspekte ist damit nicht verbunden. Das Problem, ob und in welcher Weise mit der Berichterstattung über Steuervergünstigungen auch vertiefte Informationen mitgeliefert werden sollen, wird international unterschiedlich gelöst. Es lassen sich folgende Ansätze unterscheiden:

- Die kanadische Provinz *Quebec* betrachtet ihre Berichterstattung nicht als Evaluation der Steuerpolitik oder Klärung der Frage, ob die verschiedenen Ausnahmen von der Steuernorm beibehalten werden sollten oder nicht. Es wird jedoch der Leserschaft in einem separaten Abschnitt ein analytischer Rahmen angeboten, mit dem die Daten des Berichts gemeinsam mit weiteren Informationen für eine eigentliche Evaluation weiterverwendet werden können.²⁹
- Das *deutsche Bundesministerium für Finanzen* verweist in einem Anhang 10 auf neuere Forschungsaufträge zu Finanzhilfen und Steuervergünstigungen.³⁰ Der Subventionsbericht der BRD selber enthält jedoch keinen eigenständigen Vertiefungsteil.
- In Frankreich werden zum Bedauern des *Conseil des Impôts* praktisch keine Steuervergünstigungen evaluiert; Ausnahmen bestehen dort, wo die europäische Kommission eine vertiefte Abklärung verlangt.³¹
- Das *kanadische Department of Finance* hingegen ergänzt seit dem Jahr 2000 seinen Bericht über Steuervergünstigungen mit jeweils drei Themen, die vertieft analysiert werden. In der Ausgabe des Jahres 2000 waren dies beispielsweise *Defining Tax Expenditures*, *The Alternative Minimum Tax* sowie *GST/HST Treatment of Export Distribution*.³²

Die im Bericht 1997 gewählte Lösung ähnelt am stärksten dem Vorgehen in Deutschland, in dem er für eine Vertiefung auf den Behnisch-Bericht von 1998 verweist.

²⁸ Bericht der Expertenkommission zur Prüfung des Systems der direkten Steuern auf Lücken (Expertenkommission Steuerlücken), Bern 1998.

²⁹ Ministère des Finances, de l'Économie et de la Recherche, Ministère du Revenu: Tax Expenditures. 2003 Edition (insbesondere Einleitung S. 9 sowie Part I, Section 3).

³⁰ Bundesministerium für Finanzen (2003): Neunzehnter Subventionsbericht, S. 142.

³¹ Conseil des Impôts, S. 115 - 144.

³² Department of Finance, Canada: Tax Expenditures and Evaluations 2000, „Part 2 - Tax Evaluations and Research Reports“, S. 37 - 96.

Es ist zu vermuten, dass die Berichterstattung über Steuervergünstigungen v.a. dann Massnahmen auslöst, wenn sie interessante Themen vertieft und entsprechende Vorschläge unterbreitet. So hat beispielsweise das us-amerikanische *General Accounting Office* eine Steuervergünstigung evaluiert, die Direktinvestitionen in Puerto Rico fördern sollte.³³ Sie fand heraus, dass die Steuervergünstigung pro Angestelltem im Durchschnitt höher war als der Durchschnittslohn, und in gewissen Branchen sogar wesentlich höher. Der Kongress beschloss aufgrund dieser Evaluation, die Steuervergünstigung zu streichen.³⁴

Das Subventionsgesetz sieht vor, dass der Bundesrat bei Bedarf Änderungen oder Aufhebungen von Erlassen der Bundesversammlung beantragt und Verordnungen anpasst oder aufhebt (SuG Art. 5 Abs. 2). Das Eidgenössische Finanzdepartement soll zu diesem Zweck gemeinsam mit den zuständigen Departementen die erforderlichen Vorlagen und Berichte liefern und dem Bundesrat Antrag stellen (SuG Art. 5 Abs. 3). V.a. die Formulierung von Anträgen *ans Parlament* zum Thema Steuervergünstigungen setzt praktisch voraus, dass neben der flächendeckenden Berichterstattung auch ausgewählte Themen vertieft evaluiert und im Bericht präsentiert werden. Ob und in welcher Form ein Vertiefungsteil erstellt wird oder nicht, ist weniger eine Frage von Nomenklaturen, Definitionen oder der Darstellungsweise, sondern eine Frage der politischen Prioritätensetzung.

Empfehlung 7

Bei der Weiterentwicklung der Berichterstattung muss das EFD klären, wie nötigenfalls auch vertiefte Informationen über Steuervergünstigungen vermittelt werden, damit auch konkrete Anträge im Sinne von Art. 5 Abs. 1 und 2 gestellt werden können.

³³ U.S. General Accounting Office: Tax Policy; Puerto Rico and the Section 936 Tax Credit, GAO/GGD-93-109, (Washington D.C.: June 8, 1993).

³⁴ U.S. General Accounting Office: FEDERAL BUDGET. Opportunities for Oversight and Improved Use of Taxpayer Funds, GAO-03-1030T, S. 32.

9. Rezeption des Berichts 1997 anhand parlamentarischer Vorstösse

Um die politische Diskussion über Steuervergünstigungen zu charakterisieren, werden im Folgenden die entsprechenden parlamentarischen Vorstösse dargestellt. Die Aufarbeitung stützt sich auf die Geschäftsdatenbank Curia Vista (<http://www.parlament.ch/homepage/cv-curia-vista.htm>), welche die im National- und Ständerat behandelten parlamentarischen Vorstösse seit 1996 vollständig enthält. Es wurden alle Vorstösse einbezogen, welche im Volltext den Begriff „Steuervergünstigung/en“, „Steuererleichterung/en“ oder „Steuerabzug/abzüge“ enthalten.

Gesamthaft handelt es sich für die Jahre von 1996 bis 2004 um 24 Vorstösse, welche in **Tabelle 3** im Überblick aufgeführt sind:

Tabelle 3: Parlamentarische Vorstösse zu Fragen von Steuervergünstigungen 1996 - 2004

Gesch.-Nr.	Form	Urheber/in	Fraktion	Titel	Inhalt	Information	Ausbau	Abbau
04.3429	Ip.	Sommaruga Simonetta	s	Steuerabzüge. Wer profitiert?	Wirkung Steuerabzüge DBSt	X		X
03.3598	Ip.	Stähelin Philipp	c	Förderung von Biotreibstoffen	Befreiung von Mineralölsteuer		X	
03.3250	Ip.	Grüne Fraktion	g	Erhöhung des Rentenalters auf 67 Jahre	Aufhebung Steuervergünstigungen 3. Säule		X	
02.3545	Mo.	Leuthard Doris	c	Unterstützung der erbrachten Pflege zu Hause durch Verwandte und Bekannte	Steuerabzug für Pflegearbeit		X	
01.3452	Mo.	Fraktion der SVP	v	Steuererleichterungen für Unternehmen, die Lehrlinge ausbilden	Steuererleichterung für Lehrlingsausbildung		X	
01.3004	Po.	WAK-NR	-	Steuerabzüge für gemeinnützige Arbeit	Steuerabzug für gemeinnützige Arbeit		X	
01.1120	EA	Widmer Hans	s	Auswirkungen der Steuerharmonisierung auf Steuerpflichtige mit niedrigem Einkommen	Wirkung Aufhebung von Steuerabzügen	X		
00.430	Pa.lv.	Fehr Jacqueline	s	Familienunterstützung. Systemwechsel	Steuerabzüge Familien	X		X
00.418	Pa.lv.	Zysiadis	-	Anerkennung für gemeinnützige Arbeit	Steuerabzug für gemeinnützige Arbeit		X	
00.3679	Mo.	Sozialdemokratische Fraktion	s	Wirtschaftliche Stärkung der Eltern mit kleinen und mittleren Einkommen	Steuerabzüge Familien	X		X
00.3664	Ip.	Berger Michèle-Irène	rl	Steuererleichterungen für Familien	Erhöhung Kinderabzüge DBSt		X	
00.3037	Mo.	Spielmann Jean	-	Verlängerung der Verträge in der beruflichen Vorsorge	Abzug für berufliche Vorsorge		X	
99.466	Pa.lv.	Leutenegger Oberholzer Susanne	s	Meldepflicht für staatliche Beihilfen	Meldepflicht Steuererleichterungen für Unternehmen	X		X
99.412	Pa.lv.	Büttiker Rolf	rl	Bausparen. Änderung des StHG	Abzug für Bausparrücklagen		X	
99.3613	Ip.	Fehr Jacqueline	s	Armut in Familien muss nicht sein	Steuerabzüge Familien	X		X
99.3518	Mo.	Jans Armin	s	Schmiergelder. Keine Steuerabzüge	Steuerabzüge Schmiergelder			X
98.3173	Ip.	Fehr Jacqueline	s	Studie "Kinder, Zeit und Geld"	Steuerabzüge Familien	X		X
98.3061	Ip.	Strahm Rudolf	s	MWSt-Sondersatz. Preiswirkungen für Hotellerie	Preiswirkung Steuervergünstigung	X		X
98.3022	Mo.	Gysin Remo	s	Steuerliche Vergünstigungen. Bundesrechtliche Regelung	Steuerabkommen mit Vergünstigungen	X		X
97.3572	Po.	Vollmer Peter	s	Belohnung velofreundlicher Unternehmungen	Steuererleichterungen für Unternehmen		X	
97.1064	EA	Rennwald Jean-Claude	s	Wirtschaftsförderung. Gefährliche Überbietungen	Steuerabkommen mit Vergünstigungen			X
97.1040	EA	Jaquet-Berger Christiane	s	Schmiergelder. Steuerabzüge	Steuerabzüge Schmiergelder			X
96.3047	Mo.	Hochreutener Norbert	c	Gleichberechtigung in der Selbstvorsorge gemäss Säule 3a	Öffnung Steuervergünstigung Säule 3a		X	
96.1128	EA	Ostermann Roland	g	Steuerabzüge	Begrenzung Schuldzinsabzug			X

Quelle: Datenbank Curia Vista (<http://www.parlament.ch/homepage/cv-curia-vista.htm>)

Die verschiedenen Vorstösse können wie folgt charakterisiert werden:

- Die Vorstösse verteilen sich relativ gleichmässig auf die einzelnen Jahre (1996: 2; 1997: 3; 1998: 3; 1999: 4; 2000: 5; 2001: 3; 2002: 1; 2003: 2; 2004: 1).
- Mehr als die Hälfte dieser Vorstösse, nämlich 13, wurden von Mitgliedern der sozialdemokratischen Fraktion (s) vorgenommen, 3 von Mitgliedern der christlichdemokratischen Fraktion (c), je 2 von Mitgliedern der grünen Fraktion (g) und der freisinnigdemokratischen Fraktion (rl) und 1 von einem Mitglied der Fraktion der SVP. 3 Vorstösse sind nicht Fraktionen zuzuordnen (2 Vorstösse von fraktionslosen PDA-Mitgliedern, 1 Vorstoss von Seiten der WAK-NR).
- 11 weitere Vorstösse verlangen tendenziell einen Ausbau von Steuervergünstigungen, 12 gehen eher in Richtung eines Abbaus.
- Einzelne spezifische Steuervergünstigungen/Steuerabzüge wurden von mehreren Vorstössen angesprochen. 5 Vorstösse beschäftigen sich mit den Steuerabzügen für Familien/Kinder in der Direkten Bundessteuer (DBSt), 4 Vorstösse mit den Steuerabkommen (mit natürlichen oder juristischen Personen), 3 Vorstösse fordern Steuerabzüge für gemeinnützige Arbeit oder Pflegearbeit und 2 Vorstösse kritisieren die (vor 2000 geltende) steuerliche Abzugsfähigkeit von Schmiergeldzahlungen.
- 9 Vorstösse verlangen primär Informationen zur vermehrten Transparenz über bestimmte Gebiete von Steuervergünstigungen. Von besonderer Bedeutung ist hier die Interpellation von Ständerätin Sommaruga (04 - 3429, vgl. nachfolgend):

Interpellation Sommaruga (04.3429): Steuerabzüge. Wer profitiert?

Einreichungsdatum: 18.06.2004, erledigt SR am 27.09.2004

Eingereichter Text

Der Bundesrat wird um die Beantwortung der folgenden Fragen gebeten:

1. Welches sind die finanziellen Dimensionen der einzelnen Abzüge, welche im Rahmen der Direkten Bundessteuer getätigt werden können?
 - a. Wie hoch ist die durch die einzelnen Abzüge bewirkte Einkommensverminderung bei den Steuerpflichtigen (pro Abzug unterteilt nach Einkommensklassen)?
 - b. Wie hoch ist die durch die einzelnen Abzüge bewirkte Steuerreduktion bzw. der Einnahmeausfall beim Bund (pro Abzug unterteilt nach Einkommensklassen)?Gewünscht ist eine Darstellung, welche einerseits die Betrachtung der einzelnen Abzüge nach ihrer Wirkung in den einzelnen Einkommensklassen zeigt und andererseits eine Gesamtsicht über alle Steuerabzüge hinweg erlaubt.
2. Kann der Bundesrat die Wirkung dieser vielen Steuerabzüge auf die Steuerprogression darstellen und wie beurteilt er diese Wirkung?
3. Falls die Eidgenössische Steuerverwaltung diese Berechnungen mangels Daten nicht machen kann: Wie könnte eine solche Untersuchung bewerkstelligt werden, und wäre der Bundesrat bereit, eine solche in Auftrag zu geben?

Begründung

Die verschiedenen Abzüge (Auswahl von Abzugsmöglichkeiten: Abzug für Säule 3a - mit oder ohne Pensionskasse, zweite Säule -, Zweiverdienerabzug, Kinderabzug, Versicherungsabzug, Unterstützungsabzug, Vergabungen; Berufskosten: Fahrkosten, auswärtige Verpflegung, Verpflegungskosten bei auswärtigem Wochenaufenthalt, übrige Berufskosten, Berufskosten, Nebenerwerb, Kapitalleistungen aus Vorsorge mit separater Besteuerung zu einem besonderen Tarif -; Abzüge für Wertschriftenverwaltung: u. a. Kosten für Verwahrung von Wertpapieren und andere), welche das geltende Steuerrecht zulässt, erfüllen unterschiedliche Zwecke. In erster Linie soll damit die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen ermittelt werden. Es gibt aber auch Abzüge, welche politische Anreize verfolgen.

Die Vielfalt von Abzugsmöglichkeiten ist der Transparenz und der Effizienz des heutigen Steuersystems nicht dienlich. Auch die Kompetenzverteilung zwischen Bund und Kantonen ist oft unklar und umstritten. So gelten z. B. Krankenkassenprämien-Abzüge oder auch Kinderbetreuungskosten-Abzüge grundsätzlich nicht als Sozialabzüge.

Es liegt im Interesse eines kohärenten und effizienten Steuersystems, dass der Bund die Folgen der Abzugsmöglichkeiten periodisch überprüft und darlegt. Insbesondere soll überprüft werden, ob das geltende Steuersystem den verfassungsrechtlichen Anspruch der Besteuerung gemäss der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit auch tatsächlich erfüllt. Die vorliegende Interpellation soll diesem Zweck dienen.

Antwort des Bundesrates 01.09.2004

Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat den Auftrag übernommen, die in den Ziffern 1 und 2 der Interpellation gestellten Fragen zu beantworten. Wegen der grossen Anzahl der zu untersuchenden Steuerabzüge und der Vielfalt der gewünschten Auswertungen benötigt die Eidgenössische Steuerverwaltung jedoch ausreichend Zeit, um statistisch gesicherte Antworten auf die gestellten Fragen liefern zu können. Voraussichtlich dürften konsolidierte Ergebnisse bis Ende Jahr zur Verfügung stehen.

Es ist bemerkenswert, dass kein Vorstoss der vorstehenden **Tabelle 3** auf den Subventionsbericht Bezug nimmt. Anscheinend ist dieser im Zusammenhang mit den Steuervergünstigungen keine Referenz. Es besteht demnach ein ungünstiges Verhältnis zwischen dem Aufwand für die Erstellung des Berichts und seinem Bekanntheitsgrad. Das Interesse des Parlaments an

steuerlichen Vorzugsbehandlungen für ausgewählte Anliegen hat seit der Publikation des Berichts 1997 eher zugenommen.³⁵

Der Subventionsbericht ist beim politischen Personal hingegen ein Begriff, wenn er sich auf Instrumente der Direktförderung bezieht. Gesamthaft findet er nämlich in 25 parlamentarischen Vorstössen (oder den bundesrätlichen Antworten darauf) Erwähnung.

Empfehlung 8

Die Rezeption des Berichts 1997 beim Parlament steht in einem ungünstigen Verhältnis zum Aufwand der Berichterstattung. Ein Jahr nachdem der Bericht 2005 politisch fertig beraten ist, muss sich das Finanzdepartement Klarheit verschaffen über die Rezeption des Berichts 2005.

³⁵ In den vergangenen Jahren hat das Parlament folgende Vorstösse für steuerliche Sonderlösungen eingereicht, die mit den erwähnten Schlagworten in der Curia-Vista-Datenbank nicht gefunden werden konnten:

- Motion Amman Schoch vom 15. März 1999 für die „Förderung der Eigentumsbildung“,
- Motion Mörgeli vom 25. November 2002 für Steuerentlastung betreffend „Direkte Bundessteuer: Vollumfänglicher Abzug der Krankenversicherungspämien“,
- Motion Teuscher vom 12. Dezember 2002 zugunsten einer „Steuerentlastung für Alleinerziehende“,
- Motion David vom 3. Oktober 2003 betreffend „Weiterbildungskosten. Steuerliche Behandlung“,
- Motion Banga vom 19. März 2004 zur Steuerbefreiung des Feuerwehrsolds.

Quelle: Bericht des Bundesrates zum Postulat der CVP-Fraktion vom 18.06.2003: Weniger Bürokratie im Steuersystem, S. 18.

10. Folgerungen

Die Berichterstattung zur Frage der Steuervergünstigungen im Subventionsbericht von 1997 kann zusammenfassend wie folgt beurteilt werden:

- Die im Subventionsbericht verwendeten Definitionen und Abgrenzungen stellen im Wesentlichen eine geeignete Grundlage für die Berichterstattung dar.
- Der Bericht 1997 umfasst lediglich steuerliche Sonderregelungen, die besonders ausgeprägten Steuervergünstigungs-Charakter haben. Die im Subventionsbericht erstellte Liste von Steuervergünstigungen erscheint aufgrund der engen Auslegung des Begriffs der Steuervergünstigungen eher lückenhaft.
- Die Ergebnisse der Klassierungsschritte 1 und 2 sind nicht vollständig dargestellt; es fehlen insbesondere Anhänge mit den Sonderregelungen innerhalb der Steuernorm und den nicht als Steuervergünstigung klassierten Abweichungen von der Steuernorm.
- Textteil, Zahlenteil und Anhänge des Berichts sollten gemeinsam veröffentlicht werden.
- Die Steuervergünstigungen werden in der Berichterstattung 1997 nicht vertieft analysiert. Der Bericht 1997 bewertet die Steuervergünstigungen zwar generell kritisch, wird aber über diesen allgemeinen Standpunkt hinaus nicht konkret und führt zu keinen Anträgen. Zukünftige Berichte sollten besonders interessierende Themen, bei denen Handlungsbedarf besteht, vertieft evaluiert.
- In der politischen Diskussion wurde die Berichterstattung über Steuervergünstigungen von 1997 kaum wahrgenommen.

Die Eidgenössische Finanzkontrolle hat ihre Überprüfung zeitlich und inhaltlich so ausgerichtet, dass die Ergebnisse für den Bericht 2005 verwendet werden können. Die Weiterentwicklung der Berichterstattung nach 2005 betrifft nicht allein die Datengrundlagen und Schätzmethoden, sondern auch die Verfügbarkeit von Informationen über Steuervergünstigungen im Budgetzyklus. Damit verbunden sind auch Fragen zu Organisation, Ressourcen und Prozessen in der EFV. Eine verbesserte Transparenz bei den Steuervergünstigungen ist für die EFK angesichts der involvierten Summen eine hohe Priorität. Sie wird deshalb die Weiterentwicklung der Berichterstattung mit Interesse verfolgen, sobald die Erfahrungen mit dem Bericht 2005 vorliegen.

Aufbau eines Berichts über Steuervergünstigungen

Anhang 1

Der vorliegende Bericht enthält in verschiedenen Kapiteln Aussagen über den Aufbau eines Berichts über Steuervergünstigungen. Die nachstehende Darstellung soll diese Aussagen übersichtlich darstellen. Die Einordnung der Berichterstattung über Steuervergünstigungen innerhalb des Subventionsberichts kann einen anderen Grundriss als angezeigt erscheinen lassen.

Bezeichnung	Inhalt	Bericht 1997
Textteil	Erläuterungen (nötigenfalls mit Anträgen an Parlament)	i.O.
Methodenteil	Definitionen, Klassierungsgrundsätze, Annahmen, Vorgehen, Schätzmethoden, Grenzen der Aussagekraft	fehlt teilweise, insb. auf Stufe 2
Zahlenteil Steuervergünstigungen	Schätzungen, Prognosen, nach verschiedenen Kriterien gegliedert	nicht veröffentlicht, nur 1 Gliederung
Vertiefungsteil	besonders interessierende Themen, Evaluation der Wirksamkeit ausgewählter Steuervergünstigungen, in der Regel mit Bezug auf allfällig im Textteil formulierte Anträge	nicht vorhanden
Anhang 1	Tabelle mit steuerlichen Sonderregelungen, die als Teil der Steuernorm klassiert werden (Stufe 1)	fehlt
Anhang 2	Tabelle mit Abweichungen von der Steuernorm, die nicht als Steuervergünstigungen klassiert werden	fehlt

Bibliographie

Anhang 2

Bericht der Expertenkommission zur Prüfung des Systems der direkten Steuern auf Lücken (Expertenkommission Steuerlücken), Bern 1998.

Bundesgesetz über die Finanzhilfen und Abgeltungen. (Subventionsgesetz, SuG) vom 5. Oktober 1990, SR 616.1.

Bundesministerium für Finanzen: Neunzehnter Subventionsbericht. Bericht der Bundesregierung über die Entwicklung der Finanzhilfen des Bundes und der Steuervergünstigungen für die Jahre 2002 - 2004.

Conseil des Impôts: La Fiscalité Dérogatoire. Pour un Réexamen des Dépenses Fiscales. XXIème Rapport au Président de la République, septembre 2003.

Department of Finance, Canada: Tax Expenditures: Notes to the Estimates/Projections 2004.

Department of Finance, Canada: Tax Expenditures and Evaluations 2000.

Federal Government Reporting Study. In: International Federation of Accountants IFAC, Public Sector Committee: Study 10 - Definition and Recognition of Expenses/Expenditures.

Feldstein, M.: A Contribution to the Theory of Tax Expenditures: The Case of Charitable Giving. In H.J. Aaron und M.J. Boskin (eds.), The Economics of Taxation. Washington, D.C.: Brookings Institution (1980).

Ministère des Finances, de l'Economie et de la Recherche, Ministère du Revenu: Tax Expenditures. 2003 Edition, Quebec.

Paqué, K-H.: Philanthropie und Steuerpolitik. Kieler Studien 203. Tübingen (1986): J.C.B. Mohr (Paul Siebeck).

Rosen, H.S.: Public Finance. Boston: Irwin (1999).

U.S. General Accounting Office: Tax Policy; Puerto Rico and the Section 936 Tax Credit, GAO/GGD-93-109 (Washington D.C.: June 8, 1993).

U.S. General Accounting Office: FEDERAL BUDGET. Opportunities for Oversight and Improved Use of Taxpayers Funds, GAO-03-1030T.

Weisbach, David A. and Jacob Nussim: The Integration of Tax and Spending Programs. Chicago Working Paper Series, 2nd Series, Paper No. 194 (2003).

Die provisorische Zusammenstellung stützt sich auf die Gliederung der Systematischen Sammlung des Bundesrechts (Ziffer 64 Steuern sowie ergänzend Ziffer 66 Wehrpflichtersatz und Ziffer 63 Zollwesen). Die rechtlichen Grundlagen werden jeweils in der zweiten Spalte aufgeführt. Die im Anhang 3 des Subventionsberichts von 1997 bereits enthaltenen Steuervergünstigungen sind grau unterlegt. Der in der Kolonne „Ausfall“ ersichtliche Einnahmenausfall ist derselben Quelle entnommen und bezieht sich auf das jeweils angegebene Jahr oder die angegebene Periode; einzelne Schätzungen konnten neu aufgenommen oder aktualisiert werden.

Durchgestrichen sind jene Steuervergünstigungen, die wegen Gesetzesänderungen nicht mehr gültig sind. Nicht unterlegt sind jene Steuervergünstigungen, die seit dem Subventionsbericht 1997 neu geschaffen wurden. Zu den Unterschieden zwischen dieser prov. Zusammenstellung und jener des Berichts 1997 siehe Kapitel 4.

Der Subventionsbericht von 1997 verwendet folgende neun Kriterien, damit eine steuerliche Sonderregelung als Steuervergünstigung eingestuft wird (Subventionsbericht S. 25f.):

1. Eine Steuervergünstigung ist ein *bewusster Akt des Staates*, mit dem eine bestimmte Verhaltensweise gefördert werden soll.
2. Eine Steuervergünstigung beinhaltet einen geldwerten Vorteil *ohne marktübliche Gegenleistung*.
3. Eine Steuervergünstigung unterstützt eine *freiwillige Tätigkeit* (der oder die Begünstigte ist aus rechtlicher Sicht frei zu entscheiden, ob die geförderte Tätigkeit ausgeübt wird oder nicht).
4. Eine Steuervergünstigung ist an die Erfüllung einer genau bestimmten Aufgabe geknüpft (*Verhaltensbindung*).
5. Eine Steuervergünstigung kann nur Steuerpflichtige ausserhalb der *Bundesverwaltung* (welche beispielsweise auch die Armee umfasst) betreffen.
6. *Fiskalisch motivierte Abzüge* bei den direkten Steuern (System der Reineinkommensbesteuerung) sind keine Steuervergünstigung.
7. Sonderregelungen, die primär aus *erhebungswirtschaftlichen Überlegungen* heraus getroffen wurden, sind keine Steuervergünstigungen.
8. Regelungen, welche die *Allgemeinheit* betreffen, sind keine Steuervergünstigungen. Ansonsten ist die Zahl der begünstigten Steuerpflichtigen unerheblich für die Frage, ob eine Steuervergünstigung vorliegt oder nicht.
9. Steuerliche Sonderregelungen, welche die Folge von *internationalen Verpflichtungen* sind (wie zum Beispiel die steuerliche Sonderbehandlung von ausländischen Vertretungen in der Schweiz) sind keine Steuervergünstigungen.

Die aufgrund eigener Auswertungen beigefügten (potentiellen) Steuervergünstigungen folgen diesen Kriterien weitgehend. Bei den Kriterien 5 und 6 ergeben sich dabei allerdings Abgrenzungsprobleme. Die EFK hat solche Grenzfälle grundsätzlich ebenfalls aufgeführt, insbesondere die Steuerabzüge bei der direkten Bundessteuer. Interessierte Leser können sich so zu diesen Grenzfällen ein eigenes Urteil bilden. In der Kolonne „Klassierung“ wird schliesslich angegeben, wie die EFK die betreffende Sonderregelung in einer ersten Annäherung einstuft.

Die provisorische Zusammenstellung erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit. Sie diene der EFK lediglich dazu, sich innerhalb einiger Arbeitstage einen groben Überblick zu den Steuervergünstigungen zu verschaffen.

1. Stempelabgaben / Ziffer 641.1 der Systematischen Sammlung des Bundesrechts

- 641.10 Bundesgesetz vom 27. Juni 1973 über die Stempelabgaben (StG)
 641.101 Verordnung vom 3. Dezember 1973 über die Stempelabgaben (StV)
 641.131 Verordnung vom 15. März 1993 über die Aufhebung der Umsatzabgabe auf der Emission von Schweizerfranken-Anleihen ausländischer Schuldner
 641.153 Verordnung vom 29. November 1996 über die Verzinsung ausstehender Stempelabgaben

Ausnahmen von der Abgabe	Rechtsgrundlage	Ausfall in Mio. Fr.	Klassierung
Von der Emissionsabgabe ausgenommen sind unter bestimmten Umständen die Beteiligungsrechte an bestimmten juristischen Personen, die sich, ohne einen Erwerbszweck zu verfolgen, bestimmten Tätigkeiten widmen.	StG Art. 6 Abs. 1 lit. a	2.5 (Basis 1992 - 94)	Steuervergünstigung
Von der Emissionsabgabe ausgenommen sind Beteiligungsrechte an bestimmten juristischen Personen, die bei Fusionen und Umstrukturieren begründet oder erhöht werden.	StG Art. 6 Abs. 1 lit. a bis	100 (Basis 1990 - 93)	Steuervergünstigung
Von der Emissionsabgabe ausgenommen sind Beteiligungsrechte an Genossenschaften, solange die Leistungen der Genossenschafter im Sinne von Art. 5 gesamthaft 50'000 Franken nicht erreichen.	StG Art. 6 Abs. 1 lit. b	0.15 (Basis 1994)	Steuervergünstigung
Von der Emissionsabgabe ausgenommen sind unter bestimmten Voraussetzungen Beteiligungsrechte an konzessionierten Bahn- und Schifffahrtsunternehmen sowie Strassen-transportdiensten.	StG Art. 6 Abs. 1 lit. c		Steuervergünstigung
Von der Emissionsabgabe ausgenommen sind Beteiligungsrechtem, sofern die Leistung der Gesellschafter gesamthaft 350'000 Franken nicht übersteigt.	StG Art. 6 Abs. 1 lit. h	30 (Basis 1994)	Steuervergünstigung
Von der Umsatzabgabe ausgenommen ist die Ausgabe von Obligationen ausländischer Schuldner, die auf fremde Währung lauten, sowie von Beteiligungsrechten an ausländischen Gesellschaften.	StG Art. 14 Abs. 1 lit. f	70 (Basis 1991)	Steuervergünstigung
Von der Umsatzabgabe ausgenommen ist der Handel mit in- und ausländischen Geldmarktpapieren.	StG Art. 14 Abs. 1 lit. g	80 (Basis 1991)	Steuervergünstigung
Von der Umsatzabgabe ausgenommen ist die Vermittlung des Kaufs bzw. Verkaufs von ausländischen Obligationen zwischen zwei ausländischen Vertragsparteien.	StG Art. 14 Abs. 1 lit. h	210 (Basis 1991)	Steuervergünstigung
Der gewerbsmässige Effektenhändler ist von dem auf ihn selbst entfallenden Teil der Abgaben befreit, soweit er Titel aus seinem Handelsbestand veräussert oder zur Äufnung dieses Bestandes erwirbt.	StG Art. 14 Abs. 3	240 (Basis 1991)	Steuervergünstigung
Abgabebefreite Anleger	StG Art. 17a Abs. 1	180 (Basis 2001)	Steuervergünstigung

Erfolgt der Abschluss des Geschäfts im Ausland und ist eine der Vertragsparteien eine ausländische Bank oder ein ausländischer Börsenagent, so entfällt die diese Partei betreffende Abgabe.	StG Art. 19	250 (Basis 1994)	Steuervergünstigung
Befreiung der ausländischen Mitglieder an einer inländischen Börse (remote) beim Handel mit inländischen Titeln auf eigene Rechnung	StG Art. 19 Abs. 2	20 (Basis 1999)	Steuervergünstigung
Befreiung des inländischen Mitgliedes an einer ausländischen Börse beim Handel mit inländischen Titeln, die an dieser Börse gehandelt werden (virt-X)	StG Art. 19 Abs. 3	40 (Basis 2001)	Steuervergünstigung
Von der Abgabe ausgenommen sind die Prämienzahlungen für die Lebensversicherung (Kapital- und Rentenversicherung).	StG Art. 22 lit. a	400 (Basis 1993)	Steuervergünstigung
Von der Abgabe ausgenommen sind die Prämienzahlungen für die Kranken-, Invaliditäts- und Unfallversicherung. (Als Steuervergünstigung gilt nur der freiwillige Bereich.)	StG Art. 22 lit. b, c	100 (Basis 1993)	Steuervergünstigung
Von der Abgabe ausgenommen sind die Prämienzahlungen für die Transportversicherung für Güter.	StG Art. 22 lit. d	15 (Basis 1993)	Steuervergünstigung
Von der Abgabe ausgenommen sind die Prämienzahlungen für die Versicherung von Elementarschäden an Kulturland und Kulturen, die Hagelversicherung und die Viehversicherung.	StG Art. 22 lit. e, g	3.3 (Basis 1993)	Steuervergünstigung

2. Mehrwertsteuer / Ziffer 641.2 der Systematischen Sammlung des Bundesrechts

- 641.20 Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz, MWSTG)
- 641.201 Verordnung vom 29. März 2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (MWSTGV)
- 641.201.1 Verordnung des EFD vom 30. Januar 2002 über elektronisch übermittelte Daten und Informationen (EIDI-V)
- 641.201.31 Verordnung des EFD vom 20. Juni 2000 über die steuerbefreite Einfuhr von Gegenständen in kleinen Mengen, von unbedeutendem Wert oder mit geringfügigem Steuerbetrag
- 641.201.41 Verordnung des EFD vom 20. Juni 2000 über die Steuerbefreiung von Inlandlieferungen von Privatgegenständen zwecks Ausfuhr im Reisenden- und Grenzverkehr
- 641.201.49 Verordnung des EFD vom 20. Juni 2000 über die Verzugs- und Vergütungszinssätze
- 641.202 Vertrag vom 26. Juni 2002 zwischen dem Bund und den bündnerischen Gemeinden Samnaun und Tschlin über die Kompensation der Mehrwertsteuerausfälle
- 641.203 Bundesbeschluss vom 20. März 1998 über die Anhebung der Mehrwertsteuersätze für die AHV/IV
- 641.203.2 Verordnung vom 19. April 1999 über das Verfahren zur Überweisung des Mehrwertsteuer-Ertragsanteils an den Ausgleichsfonds der Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHV)
- 641.204 Verordnung der Bundesversammlung vom 4. Juni 2004 über die Verwendung des Ertrags aus der Mehrwertsteuer ab dem 1. Januar 2004
- 641.205 Steuerbefreiung der Truppen im Rahmen des Partnership for Peace (PfP)-Truppenstatuts 510.81
- 641.24 Strafkompetenzen der Zollverwaltung 631.31

Von der Steuer befreite Selbständige / Unternehmen	Rechtsgrundlage	Ausfall in Mio. Fr.	Klassierung
Generell bei einem Jahresumsatz von unter 75'000 Franken.	MWSTG Art. 21 Abs.1		Im Prinzip erhebungs- wirtschaftliche Begründung, aber möglicherweise auch Steuervergünstigung für Kleinbetriebe.
Bei einem Jahresumsatz von unter 250'000 Franken, sofern die nach Abzug der Vorsteuer verbleibende Steuer nicht mehr als 4'000 Franken jährlich beträgt.	MWSTG Art. 25 Abs. 1 lit. a		Im Prinzip erhebungs- wirtschaftliche Begründung, aber möglicherweise auch Steuervergünstigung für Kleinbetriebe.

Landwirte, Forstwirte und Gärtner für die Lieferungen der im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnisse der Landwirtschaft, der Forstwirtschaft und der Gärtnerei; Viehhändler für die Umsätze von Vieh; Milchsammelstellen für die Umsätze von Milch an Milchverarbeiter.	MWSTG Art. 25 Abs. 1 lit. b		Steuervergünstigung
Unternehmen mit Sitz im Ausland, die im Inland ausschliesslich bestimmte Dienstleistungen erbringen (z.B. Beratung, Datenverarbeitung, Finanzdienstleistungen).	MWSTG Art. 25 Abs. 1 lit. c		(wahrscheinlich Sonderregelung aus erhebungstechnischen Gründen)
Nichtgewinnstrebige, ehrenamtlich geführte Sportvereine und gemeinnützige Institutionen, beide mit einem Jahresumsatz unter 150'000 Franken.	MWSTG Art. 25 Abs. 1 lit. d		Steuervergünstigung
Keine Steuerpflicht für Kunstmaler und Bildhauer für die von ihnen persönlich hergestellten Kunstwerke.	MwSt-V Art. 19 Abs. 1 lit. e		Steuervergünstigung
Von der Steuer befreite Umsätze			
Dabei handelt es sich insbesondere um Umsätze, die mit Import oder Export verbunden sind.	MWSTG Art. 19		steuersystematische Begründung
Steuerfreie Einfuhr für Kunstgegenstände und Sammlungsstücke für die öffentliche Besichtigung.	MwSt-V Art. 67 lit. e		
Steuerbefreiung von Motorfahrzeugen für Invalide, die wegen ihrer Behinderung darauf angewiesen sind.	MwSt-V Art. 67 lit. e		
Von der Besteuerung ausgenommene Dienstleistungen und Umsätze			
Beförderung von Gegenständen, die unter die reservierten Dienste im Sinne der Postgesetzgebung fallen; steuerbar ist hingegen die Paketpost.	MWSTG Art. 18 Ziff. 1		Steuervergünstigung
Dienstleistungen und Umsätze im Bereich von Heilbehandlung, ärztlich verordneten Pflegeleistungen und verbundenen Bereichen (Patiententransport, Lieferung von Organen und Blut).	MWSTG Art. 18 Ziff. 2-7		Steuervergünstigung
Umsätze in den Bereichen von Sozialhilfe, Pflege, Betreuung und Jugendarbeit.	MWSTG Art. 18 Ziff. 8-10		Steuervergünstigung
Bestimmte Umsätze im Bereich der Erziehung und Bildung.	MWSTG Art. 18 Ziff. 8-11		Steuervergünstigung
Zurverfügungstellen von Personal durch religiöse oder weltanschauliche, nicht gewinnstrebige Einrichtungen für Zwecke der Krankenbehandlung, der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit, der Kinder- und Jugendbetreuung, der Erziehung und Bildung sowie für kirchliche, karitative und gemeinnützige Zwecke.	MWSTG Art. 18 Ziff. 12		Steuervergünstigung

Umsätze, die nichtgewinnstrebige Einrichtungen mit politischer, gewerkschaftlicher, wirtschaftlicher, religiöser, patriotischer, weltanschaulicher, philanthropischer, kultureller oder staatsbürgerlicher Zielsetzung ihren Mitgliedern gegen einen statutarisch festgesetzten Beitrag erbringen.	MWSTG Art. 18 Ziff. 13		Steuervergünstigung
Dem Publikum unmittelbar erbrachte kulturelle Dienstleistungen gemäss Aufzählung.	MWSTG Art. 18 Ziff. 14		Steuervergünstigung
Für sportliche Anlässe verlangte Entgelte einschliesslich derjenigen für die Zulassung zur Teilnahme an solchen Anlässen (z. B. Startgelder) samt den darin eingeschlossenen Nebenleistungen.	MWSTG Art. 18 Ziff. 15		Steuervergünstigung
Kulturelle Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen durch deren Urheberinnen und Urheber sowie von den Verlegern und den Verwertungsgesellschaften zur Verbreitung dieser Werke erbrachte Dienstleistungen.	MWSTG Art. 18 Ziff. 16		Steuervergünstigung
Umsätze bei Veranstaltungen von Einrichtungen, die von der Steuer ausgenommene Tätigkeiten auf dem Gebiete der Krankenbehandlung, der Sozialfürsorge, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit, der Kinder- und Jugendbetreuung und des nicht gewinnstrebigen Sports ausüben, sowie von gemeinnützigen Organisationen der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause (Spitex) und von Alters-, Wohn- und Pflegeheimen, sofern die Veranstaltungen dazu bestimmt sind, diesen Einrichtungen eine finanzielle Unterstützung zu verschaffen.	MWSTG Art. 18 Ziff. 17		Steuervergünstigung
Versicherungs- und Rückversicherungsumsätze einschliesslich der Umsätze aus der Tätigkeit als Versicherungsvertreter oder Versicherungsmakler.	MWSTG Art. 18 Ziff. 18		Steuervergünstigung
Bestimmte Umsätze im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs.	MWSTG Art. 18 Ziff. 19		Steuervergünstigung
Dienstleistungen im Bereich von Kauf und Vermietung von Immobilien und Wohnraum.	MWSTG Art. 18 Ziff. 20, 21		Steuervergünstigung
Lieferungen von im Inland gültigen Postwertzeichen und sonstigen amtlichen Wertzeichen höchstens zum aufgedruckten Wert.	MWSTG Art. 18 Ziff. 22		Steuervergünstigung
Umsätze bei Wetten, Lotterien und sonstigen Glücksspielen mit Geldeinsatz, soweit sie einer Sondersteuer oder sonstigen Abgaben unterliegen.	MWSTG Art. 18 Ziff. 23		Steuervergünstigung
Lieferungen gebrauchter Gegenstände, die ausschliesslich für eine nach diesem Artikel von der Steuer ausgenommene Tätigkeit verwendet wurden, sofern diese Gegenstände mit der Warenumsatzsteuer belastet sind oder deren Bezug nicht zum Vorsteuerabzug berechtigte, sowie die Lieferungen im Betrieb gebrauchter Gegenstände, deren Bezug vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen war.	MWSTG Art. 18 Ziff. 24		Eventuell steuersystematisch begründet, da bereits mit Steuer auf den vorausgegangenen Umsätzen belastet.

Umsätze von Ausgleichskassen untereinander sowie die Umsätze aus Aufgaben, die den Ausgleichskassen gesetzlich übertragen werden.	MWSTG Art. 18 Ziff. 24		Steuervergünstigung
Vermietung von schienengebundenen Beförderungsmitteln und solchen des Luftverkehrs sind steuerbefreit, wenn sie vom Lieferungsempfänger überwiegend im Ausland genutzt werden.	MWSTG Art. 19 Abs. 2 Ziff. 2 und MWSTG Art. 6 f.	10	Steuervergünstigung, da so auch der an sich steuerbare Inlandteil befreit ist
Reduzierter Steuersatz (genereller Satz 7.6%)			
Ein reduzierter Steuersatz von 2.4% gilt auf den Lieferungen und dem Eigengebrauch folgender Gegenstände: Getreide; Sämereien, Setzknollen und –zwiebeln, lebende Pflanzen, Setzlinge, Pfropfreiser sowie Schnittblumen und Zweige; Futtermittel, Silagesäuren, Streumittel für Tiere, Düngstoffe; Pflanzenschutzstoffe, Mulch und anderes pflanzliches Abdeckmaterial; Medikamente; Zeitungen, Zeitschriften, Bücher und andere Druckerzeugnisse ohne Reklamecharakter.	MWSTG Art. 36 Abs. 1 lit. a	420	Steuervergünstigung
Zu einem reduzierten Satz besteuert werden Sämereien, Setzknollen und –zwiebeln, lebende Pflanzen, Stecklinge, Pfropfreiser sowie Schnittblumen und Zweige.	MwSt-V Art. 27 Abs. 1 lit. a Ziff.1		Steuervergünstigung
Zu einem reduzierten Satz besteuert werden Futtermittel, Silagesäuren, Streumittel für Tiere, Düngstoffe, Pflanzenschutzstoffe, Mulch und anderes pflanzliches Abdeckmaterial.	MwSt-V Art. 27 Abs. 1 lit. a Ziff.1		Steuervergünstigung
reduzierter Satz von 2.4% für Dienstleistungen der Radio- und Fernsehgesellschaften, mit Ausnahme der Dienstleistungen mit gewerblichem Charakter.	MWSTG Art. 36 Abs. 1 lit. b		Steuervergünstigung
Zu einem reduzierten Satz besteuert werden Dienstleistungen der Radio- und Fernsehgesellschaften, mit Ausnahme der Dienstleistungen mit gewerblichem Charakter.	MwSt-V Art. 27 Abs. 1 lit. a Ziff.1		Steuervergünstigung
Ein reduzierter Satz von 2.4% gilt auf den Umsätzen von kulturellen und sportlichen Anlässen, sofern für deren Versteuerung optiert wurde	MWSTG Art. 36 Abs. 1 lit. c		Steuervergünstigung
Ein reduzierter Steuersatz von 2.4% gilt auf den Leistungen im Bereiche der Landwirtschaft, die in einer mit der Urproduktion in unmittelbarem Zusammenhang stehenden Bearbeitung des Bodens oder von mit dem Boden verbundenen Erzeugnissen der Urproduktion bestehen.	MWSTG Art. 36 Abs. 1 lit. d		Steuervergünstigung
Ein reduzierter Satz von 3.6% gilt für Beherbergungsleistungen.	MWSTG Art. 36 Abs. 1 lit. d		Steuervergünstigung
Die Mehrwertsteuer auf Beherbergungsdienstleistungen beträgt 3 Prozent.	BB vom 22. 03. 96 (BBl 1996 I 1950)		Steuervergünstigung

Steuerbefreit ist die Einfuhr der Manuskripte von Autoren, Schriftstellern, Komponisten sowie die Einfuhr von Bildhauern und Malern	MWSTG Art. 74 Ziff. 2	Gering	Steuervergünstigung
Steuerbefreit ist die Einfuhr von Kunstgegenständen und Sammlungsstücken für die öffentliche Besichtigung	MWSTG Art. 74 Ziff. 4 (ZG Art. 14 Ziff. 14)	Gering	Steuervergünstigung
Steuerbefreit ist die Einfuhr von frischem Gemüse, Fischen, Krebsen, Schnecken und Schnittblumen aus der ausländischen Wirtschaftszone im grenznahen Markt- und Hausierverkehr	MWSTG Art. 74 Ziff. 4 (ZG Art. 14 Ziff. 20)	0	Steuervergünstigung
Für Mitglieder des diplomatischen Korps und der konsularischen Posten sowie für internationale Organisationen besteht eine Entlastung an der Quelle, die über die internationalen Verpflichtungen aus dem Wiener Übereink. vom 18. April 1961 über diplomatische Beziehungen (SR 0.191.01) und dem Wiener Übereink. vom 24. April 1963 über konsularische Beziehungen (SR 0.191.02) hinausgeht.	MWSTG Art. 90 Abs. 2 lit. a und MWSTGV Art. 20 ff.		Steuervergünstigung
Steuerbefreit sind die Umsätze mit und die Einfuhr von Münz- und Feingold	MWSTG Art. 90 Abs. 2 lit. d und MWSTGV Art. 36		Steuervergünstigung

3. Tabaksteuer / Ziffer 641.3 der Systematischen Sammlung des Bundesrechts

- 641.31 Bundesgesetz vom 21. März 1969 über die Tabakbesteuerung (Tabaksteuergesetz, TStG)
641.310 Verordnung vom 24. September 2004 über die Änderung der Steuertarife für Schnitttabak sowie für Zigaretten und Zigarettenpapier
641.311 Verordnung vom 15. Dezember 1969 über die Tabakbesteuerung (Tabaksteuerverordnung, TStV)
641.315 Verfügung des EFZD vom 31. Dezember 1969 betreffend Festsetzung des Verzugszinses auf der Tabaksteuer
641.316 Verordnung vom 5. März 2004 über den Tabakpräventionsfonds (TPFV)

Steuerbefreiung	Rechtsgrundlage	Ausfall in Mio. Fr.	Klassierung
Tabakfabrikate, die gemäss der Zollgesetzgebung zollfrei sind	TStG Art. 5 lit. a und b sowie TStV Art. 5		Erhebungswirtschaftlich begründet
Tabakfabrikate, die nicht für den Verbrauch bestimmt sind	TStG Art. 5 lit. c		Steuerlogisch/- systematisch begründet
Tabakfabrikate, die als Heilmittel registriert sind	TStG Art. 5 lit. d		Steuerlogisch/- systematisch begründet. Bewusster Verzicht auf die Lenkungssteuer

4. Getränkesteuern / Ziffer 641.4 der Systematischen Sammlung des Bundesrechts

4.1 Biersteuer¹

- 641.411 Bundesratsbeschluss vom 4. August 1934 über die eidgenössische Getränkesteuer (BRBGeSt)
- 641.411.1 Vollziehungsverordnung vom 27. November 1934 zum Bundesratsbeschluss vom 4. August 1934 über die eidgenössische Getränkesteuer
- 641.412 Bundesratsbeschluss vom 27. September 1937 betreffend den Bezug der eidgenössischen Getränkesteuer
- 641.413 Verordnung vom 25. November 1998 über den Ansatz der Biersteuer; AS 2001 3381 Verordnung des EFD vom 5. Oktober 2001 über den Ansatz der Biersteuer
- 641.415 Zollerleichterungen zugunsten inländischer Brauereien

Steuerbefreiung	Rechtsgrundlage	Ausfall in Mio. Fr.	Klassierung
Bier, das durch den Hersteller im eigenen Haushalt oder durch Personen, die mit der Bierherstellung beschäftigt sind, in den Herstellungsräumen konsumiert wird (sog. Haustrunk)	BRBGeSt Art. 2 Abs. 3 lit. b und c		Erhebungswirtschaftlich begründet
Bier, das gemäss der Zollgesetzgebung zollfrei ist	Verwaltungspraxis		Erhebungswirtschaftlich begründet

4.2 Besteuerung gebrannter Wasser

- 680 Bundesgesetz vom 21. Juni 1932 über die gebrannten Wasser (Alkoholgesetz, Art. 10, 17, 20 - 23)
- 680.11 Verordnung vom 12. Mai 1999 zum Alkohol- und zum Hausbrennereigesetz (Alkoholverordnung, AlkV, Art. 15 - 35)
- 680.114 Verordnung vom 10. Juni 1997 über die als steuerbefreit anerkannten Fehlmengen von gebrannten Wassern in Steuer- und Verschlusslagern (Alkoholfehlmengenverordnung)

Steuerbefreiung	Rechtsgrundlage	Ausfall in Mio. Fr.	Klassierung
Steuerfrei für Eigengebrauch (Hausbrennerei oder Brennauftrag).	Alkoholgesetz Art. 22 Abs. 2		erhebungswirtschaftliche Begründung
Verminderter Steuersatz			
Verminderter Steuersatz für Kleinproduzenten.	Alkoholgesetz Art. 20 Abs. 1		Steuervergünstigung

¹ Die Eidg. Getränkesteuer wird seit 1937 nur noch auf Bier erhoben.

5. Automobilsteuer / Ziffer 641.5 der Systematischen Sammlung des Bundesrechts

- 641.51 Automobilsteuergesetz vom 21. Juni 1996 (AStG)
- 641.511 Automobilsteuerverordnung vom 20. November 1996 (AStV)
- 641.512 Steuerbefreiung der Truppen im Rahmen des Partnership-for-Peace-Truppenstatuts 510.81
- 641.514 Verordnung des EFD vom 6. Dezember 2001 über den Verzugszins bei der Automobilsteuer

Steuerbefreiung	Rechtsgrundlage	Ausfall in Mio. Fr.	Klassierung
Steuerbefreiung von Automobilen für Invalide, die wegen ihrer Behinderung darauf angewiesen sind.	AStV Art. 1 Abs. 1 lit. a Ziff. 2	0.8 (Basis 1997)	Steuervergünstigung
Steuerbefreiung von Elektromobilen.	AStV Art. 1 Abs. 1 lit. d	0.05 (Basis 1997)	Steuervergünstigung

6. Mineralölsteuer / Ziffer 641.6 der Systematischen Sammlung des Bundesrechts

- 641.61 Mineralölsteuergesetz vom 21. Juni 1996 (MinöStG)
- 641.611 Mineralölsteuerverordnung vom 20. November 1996 (MinöStV)
- 641.612 Verordnung des EFD vom 28. November 1996 über die Steuerbegünstigungen und den Verzugszins bei der Mineralölsteuer
- 641.614 Steuerbefreiung der Truppen im Rahmen des Partnership-for-Peace-Truppenstatuts 510.81
- 641.616 Strafkompetenzen der Zollverwaltung 631.31
- 641.618 Lenkungsabgabe auf Heizöl 814.019
- 641.619 Lenkungsabgabe auf Benzin und Dieselöl 814.020

Steuerbefreiung	Rechtsgrundlage	Ausfall in Mio. Fr.	Klassierung
Von der Steuer befreit sind: Waren, die als Proben zu Untersuchungszwecken verwendet werden; Waren, die vor Entstehung der Steuerforderung nachweislich durch höhere Gewalt, durch einen Unfall oder durch Fehlmanipulation untergegangen sind; die in Erdölraffinerien verbrauchte Prozessenergie; die in Erdölraffinerien entstandenen, nachgewiesenen Fabrikationsverluste und die in der Fackel verbrannten Gase; die in Steuerfreilagern durch Verdunstung entstandenen, nachgewiesenen Lagerverluste, sofern sie das übliche Mass nicht übersteigen.	MinöStG Art. 17 Abs. 1		Klassierung unklar
Der Bundesrat kann Treibstoffe ganz oder teilweise von der Steuer befreien, wenn sie: der Versorgung von Luftfahrzeugen im Linienverkehr dienen; der Versorgung von Luftfahrzeugen vor dem direkten Abflug ins Ausland dienen; als Betriebsmittel im Fahrzeugtank oder in einem Reservekanister eingeführt werden; in Pilot- und Demonstrationsanlagen aus erneuerbaren Rohstoffen gewonnen werden.	MinöStG Art. 17 Abs. 2, Flugtreibstoffe im Linienverkehr sowie Betriebsmittel im Fahrzeugtank: verschiedene internationale Abkommen		Steuervergünstigung für Pilot- und Demonstrationsanlagen, ansonsten keine Steuervergünstigung
Steuervergünstigung für Treibstoffe, die in Pilot- und Demonstrationsanlagen aus erneuerbaren Rohstoffen gewonnen werden.	MinVG Art. 17 Abs. 2 lit. D und Abs. 3		Steuervergünstigung

Treibstoffe, die durch die vom Bund konzessionierten Transportunternehmungen verwendet werden, sind ganz oder teilweise von der Steuer zu befreien.	MinöStG Art. 17 Abs. 3 (Botschaft EP 04: BR beantragt die Aufhebung der Rückerstattung)	56.8 (2004)	Steuervergünstigung
Der Mineralölsteuerzuschlag (+ ein Teil der Mineralölsteuer) wird rückerstattet, wenn der Treibstoff für die Land- und Forstwirtschaft oder für die Berufsfischerei verwendet worden ist.	MinöStG Art. 18 Abs. 2 (Botschaft EP 04: BR beantragt die Aufhebung der Rückerstattung)	71.4 (2004)	Steuervergünstigung
Das Eidg. Finanzdepartement kann die Rückerstattung der Steuer zulassen, wenn dafür eine wirtschaftliche Notwendigkeit nachgewiesen wird und die Ware zu einem allgemeinen Interesse liegenden Zweck verwendet worden ist.	MinöStG Art. 18 Abs. 3	5 (2004)	Steuervergünstigung bzw. steuerlogische Begründung
Steuerbegünstigungen für Treibstoff, die für die Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Berufsfischerei und durch die KTU verwendet werden.	MinVG Art. 18 Abs. 2	144 (Basis 1997)	Steuervergünstigung

7. CO₂-Abgabe / Ziffer 641.7 der Systematischen Sammlung des Bundesrechts²

641.71 Bundesgesetz vom 8. Oktober 1999 über die Reduktion der CO₂-Emissionen (CO₂-Gesetz)

Abgabebefreiung	Rechtsgrundlage	Ausfall in Mio. Fr.	Klassierung
Wer grosse Mengen von fossilem Brenn- oder Treibstoff verbraucht oder wer durch die Einführung der CO ₂ -Abgabe in seiner internationalen Wettbewerbsfähigkeit beeinträchtigt würde, wird von der Abgabe befreit, wenn er sich dem Bund gegenüber verpflichtet, die CO ₂ -Emissionen zu begrenzen.	CO ₂ -Gesetz Art. 9 Abs. 1		Steuervergünstigung

² Die CO₂-Abgabe ist noch nicht eingeführt. Gemäss Art. 6 des CO₂-Gesetzes führt der Bundesrat die CO₂-Abgabe ein, wenn absehbar ist, dass das Reduktionsziel mit den Massnahmen nach Artikel 3 Absatz 1 allein nicht erreicht wird.

8. Schwerverkehrsabgabe / Ziffer 641.8 der Systematischen Sammlung des Bundesrechts

- 641.81 Bundesgesetz vom 19. Dezember 1997 über eine leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe (Schwerverkehrsabgabegesetz, SVAG)
- 641.811 Verordnung vom 6. März 2000 über eine leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe (Schwerverkehrsabgabeverordnung, SVAV)
- 641.811.22 Verordnung vom 1. September 2000 über die Rückerstattung der Schwerverkehrsabgabe für Transporte im Vor- und Nachlauf des unbegleiteten kombinierten Verkehrs
- 641.811.31 Verordnung vom 16. Oktober 2000 über die Rückerstattung der Schwerverkehrsabgabe für Rohholztransporte
- 641.811.740 Abgabe auf Fahrten-Kontingente 740.11 Art. 11 - 16 (befristet bis Ende 2004)
- 641.811.911 Verordnung des EFD vom 5. Mai 2000 über die Entschädigung der kantonalen Behörden für den Vollzug der Schwerverkehrsabgabe
- 641.811.912 Verordnung des EFD vom 5. Mai 2000 über die Entschädigung der Zollverwaltung für den Vollzug der Schwerverkehrsabgabe

Abgabebefreiung	Rechtsgrundlage	Ausfall in Mio. Fr.	Klassierung
Fahrzeuge mit Militärkontrollschildern	SVAV Art. 3 Abs. 1 lit. a		Steuervergünstigung
Fahrzeuge der Polizei, der Feuer-, Öl- und Chemiewehr sowie Ambulanzen	SVAV Art. 3 Abs. 1 lit. b		Steuervergünstigung
Fahrzeuge von konzessionierten Transportunternehmen.	SVAV Art. 3 Abs. 1 lit. c		Steuervergünstigung
Keine SVA für Fahrzeuge von konzessionierten Transportunternehmen.	SVA-V Art. 4 Abs. 1 lit. e	3.1 (Basis 1995)	Steuervergünstigung
Keine SVA für landwirtschaftliche Fahrzeuge.	SVAV Art. 3 Abs. 1 lit. d		Steuervergünstigung
Keine SVA für Landwirtschaftliche Fahrzeuge.	SVA-V Art. 4 Abs. 1 lit. e	19.8 (Basis 1995)	Steuervergünstigung
Keine SVA für Fahrzeuge mit schweizerischen Tagesschildern.	SVAV Art. 3 Abs. 1 lit. e		Klassierung unklar
Keine SVA für nicht ordentlich immatrikulierte Fahrzeuge mit schweizerischen Händlerschildern.	SVAV Art. 3 Abs. 1 lit. f		Klassierung unklar
Keine SVA für schweizerische Ersatzfahrzeuge, die der pauschalen Abgabenerhebung (Art. 4) unterliegen, wenn das zu ersetzende Fahrzeug der gleichen Art angehört.	SVAV Art. 3 Abs. 1 lit. g		Erhebungstechnisch / Steuersystematisch
Keine SVA für Fahrschulfahrzeuge, soweit sie ausschliesslich für Fahrschulzwecke eingesetzt und von einer registrierten Fahrschule immatrikuliert werden.	SVAV Art. 3 Abs. 1 lit. h		Klassierung unklar
Keine SVA für Veteranenfahrzeuge, die im Fahrzeugausweis als solche bezeichnet sind.	SVAV Art. 3 Abs. 1 lit. i		Klassierung unklar
Keine SVA für Motorwagen mit elektrischem Antrieb.	SVAV Art. 3 Abs. 1 lit. j		Steuersystematisch begründet
Keine SVA für Wohnanhänger für Schausteller und Zirkusse sowie Sachtransportanhänger für Schausteller und Zirkusse, die ausschliesslich Schausteller- und Zirkusmaterial transportieren.	SVAV Art. 3 Abs. 1 lit. k		Steuervergünstigung (Kultur)
Keine SVA für Wohnanhänger für Schausteller und Zirkusse.	SVA-V Art. 4 Abs. 1 lit. m	0.1	Steuervergünstigung

		(Basis 1995)	
Keine SVA für Raupenfahrzeuge.	SVAV Art. 3 Abs. 1 lit. l		Steuervergünstigung
Keine SVA für Transportachsen.	SVAV Art. 3 Abs. 1 lit. m		Erhebungstechnisch + steuersystematisch begründet
Die Zollverwaltung kann in begründeten Fällen, insbesondere mit Rücksicht auf staatsvertragliche Regelungen, aus humanitären Gründen oder für gemeinnützige nicht kommerzielle Fahrten, weitere Ausnahmen bewilligen.	SVAV Art. 3 Abs. 2		Steuervergünstigung
Reduktion der Abgabe			
Günstigere pauschale Abgabebefreiung für schwere Motorwagen für den Personentransport und Wohnanhänger sowie schwere Personenwagen.	SVAV Art. 4, Abs. 1, lit. a		Steuervergünstigung; bei ausländischen Cars erhebungstechnisch begründet
Günstigere pauschale Abgabebefreiung für Gesellschaftswagen und Gelenkbusse.	SVAV Art. 4, Abs. 1, lit. b - d		Steuervergünstigung; bei ausländischen Cars erhebungstechnisch begründet
Günstigere pauschale Abgabebefreiung für Motorkarren, Traktoren, Motorfahrzeuge für den Sachtransport mit einer Höchstgeschwindigkeit bis 45 km/h sowie Motorfahrzeuge des Schausteller- und Zirkusgewerbes, die ausschliesslich Schausteller- oder Zirkusmaterial transportieren oder der Abgabe nicht unterliegende Anhänger ziehen, pro 100 kg Gesamtgewicht.	SVAV Art. 4, Abs. 1, lit. e		Steuervergünstigung (u.a. für kulturelle Zwecke), teilweise auch erhebungstechnische Begründung
Nur die halbe SVA für Motorkarren, Sachtransportanhänger für Zirkusse/Schausteller u.ä., Sachtransportanhänger.	SVA-V Art. 4 Abs. 1 lit. b	4.6 (Basis 1995)	Steuervergünstigung
Fahrzeuge des öffentlichen Verkehrs	SVAV Art. 7, Gesetz für Personentransportfahr- zeuge		Steuervergünstigung
Rückerstattung UKV (Unbegleiteter Kombiniertes Verkehr)	SVAV Art. 8 - 10	11	Klassierung unklar
Rückerstattung Holz	SVAV Art. 11	8.1	Steuervergünstigung
Transport von offener Milch und landwirtschaftlichen Nutztieren	SVAV Art. 12		Steuervergünstigung
Bei Ausserverkehrsetzungen	SVAV Art. 32		Steuersystematisch
Bei Auslandsfahrten	SVAV Art. 33		Steuersystematisch

9. Nationalstrassenabgabe / Ziffer 741.7 der Systematischen Sammlung des Bundesrechts

741.72 Verordnung vom 26. Oktober 1994 über die Abgabe für die Benützung von Nationalstrassen (Nationalstrassenabgabe-Verordnung, NSAV)

741.724 Verordnung vom 7. November 1994 über die Aufwandsentschädigung für den Verkauf der „Autobahn-Vignette“ zur Benützung der Nationalstrassen

Abgabebefreiung	Rechtsgrundlage	Ausfall in Mio. Fr.	Klassierung
Fahrzeuge mit Militärkontrollschildern	NSAV Art. 3 Abs. 1 lit. a		Steuervergünstigung
Fahrzeuge der Feuerwehr, der Polizei, der Nationalstrassen-Unterhaltsdienste, Ambulanzen sowie Fahrzeuge des Zivilschutzes	NSAV Art. 3 Abs. 1 lit. b		Steuervergünstigung
Fahrzeuge von zwischenstaatlichen Organisationen mit Sitzabkommen	NSAV Art. 3 Abs. 1 lit. c, Staatsvertragliche Regelung		Steuervergünstigung
Fahrzeuge mit schweizerischen Händlerschildern auf Fahrten an Werktagen	NSAV Art. 3 Abs. 1 lit. d		Steuervergünstigung
Fahrzeuge ohne Kontrollschilder auf der Fahrt zu amtlichen Fahrzeugprüfungen	NSAV Art. 3 Abs. 1 lit. e		Wahrscheinlich steuersystematische Begründung
Fahrzeuge im Hilfseinsatz bei Bränden, Unfällen, Pannen usw.	NSAV Art. 3 Abs. 1 lit. f		Steuervergünstigung
Starre Anhänger	NSAV Art. 3 Abs. 1 lit. g		Klassierung unklar
Leichte Sattelmotorfahrzeuge und leichte Sattelschlepper, auf denen die Schwerverkehrsabgabe erhoben wird.	NSAV Art. 3 Abs. 1 lit. h		Steuersystematische Begründung
Ausländische Regierungsfahrzeuge in offizieller Mission	NSAV Art. 3 Abs. 1 lit. k, Staatsvertragliche Regelung		Steuervergünstigung
Durch die Oberzolldirektion befristete Sistierung der Abgabepflicht auf Teilstrecken infolge von Katastrophen oder ausserordentlichen Verkehrssituationen	NSAV Art. 3 Abs. 3		Steuervergünstigung

10. Direkte Bundessteuer / Ziffer 642.1 der Systematischen Sammlung des Bundesrechts

- 642.11 Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG)
- 642.110.8 Verordnung vom 20. Oktober 1993 über die Besteuerung von natürlichen Personen im Ausland mit einem Arbeitsverhältnis zum Bund oder zu einer andern öffentlichrechtlichen Körperschaft oder Anstalt des Inlandes
- 642.112 Verordnung des EFD vom 31. Juli 1986 über die Bewertung der Grundstücke bei der direkten Bundessteuer
- 642.113 Verordnung vom 16. November 1994 über die Errichtung des Nachlassinventars für die direkte Bundessteuer (InvV)
- 642.115 Steuerliche Behandlung bei der Bildung von Arbeitsbeschaffungsreserven 823.32 Art. 7 - 10; 823.321 Art. 14 - 17; 823.33 Art. 14 - 17; 823.331 Art. 10 - 12
- 642.116 Verordnung vom 24. August 1992 über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer
- 642.116.1 Verordnung des EFD vom 24. August 1992 über die Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien
- 642.116.2 Verordnung der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 24. August 1992 über die abziehbaren Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer
- 642.117.1 Verordnung vom 16. September 1992 über die zeitliche Bemessung der direkten Bundessteuer bei natürlichen Personen
- 642.117.2 Verordnung vom 16. September 1992 über die zeitliche Bemessung der direkten Bundessteuer bei juristischen Personen
- 642.118 Verordnung vom 18. Dezember 1991 über Kompetenzzuweisungen bei der direkten Bundessteuer an das Finanzdepartement
- 642.118.1 Verordnung des EFD vom 10. Februar 1993 über den Abzug von Berufskosten der unselbstständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer
- 642.118.2 Verordnung des EFD vom 19. Oktober 1993 über die Quellensteuer bei der direkten Bundessteuer (Quellensteuerverordnung, QStV)
- 642.118.3 Verordnung vom 3. Oktober 2000 über den Abzug besonderer Berufskosten bei der direkten Bundessteuer von vorübergehend in der Schweiz tätigen leitenden Angestellten, Spezialisten und Spezialistinnen (Expatriates-Verordnung, ExpaV)
- 642.119.2 Verordnung vom 4. März 1996 über den Ausgleich der Folgen der kalten Progression für die natürlichen Personen bei der direkten Bundessteuer
- 642.121 Verordnung vom 19. Dezember 1994 über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer
- 642.123 Verordnung vom 15. März 1993 über die Besteuerung nach dem Aufwand bei der direkten Bundessteuer
- 642.124 Verordnung des EFD vom 10. Dezember 1992 über Fälligkeit und Verzinsung der direkten Bundessteuer
- 642.132 Verordnung vom 31. August 1992 über besondere Untersuchungsmassnahmen der Eidgenössischen Steuerverwaltung
- 642.14 Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG)
- 642.141 Verordnung vom 9. März 2001 über die Anwendung des Steuerharmonisierungsgesetzes im interkantonalen Verhältnis
- 642.15 Bundesgesetz vom 8. Oktober 1999 über die Risikokapitalgesellschaften
- 642.151 Verordnung vom 5. April 2000 über die Risikokapital-Gesellschaften (VRKG)
- 531 Bundesgesetz vom 8. Oktober 1982 über die wirtschaftliche Landesversorgung (Landesversorgungsgesetz, LVG)
- 823.33 Bundesgesetz vom 20. Dezember 1985 über die Bildung steuerbegünstigter Arbeitsbeschaffungsreserven (ABRG)
- 951.93 Bundesbeschluss vom 6. Oktober 1995 zugunsten wirtschaftlicher Erneuerungsgebiete

A) Juristische Personen

Befreiung von der Steuerpflicht	Rechtsgrundlage	Ausfall in Mio. Fr.	Klassierung
Keine Steuerpflicht für konzessionierte Verkehrsunternehmen, die von verkehrspolitischer Bedeutung sind und im Steuerjahr keinen Reingewinn erzielt oder im Steuerjahr und den zwei vorangegangenen Jahren keine Dividenden oder ähnlichen Gewinnanteile ausgerichtet haben.	DGB Art. 56 lit. d		Klassierung unklar
Keine Steuerpflicht für juristische Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke verfolgen, für Gewinn und Kapital, die ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind.	DGB Art. 56 lit. g		Steuervergünstigung
Keine Steuerpflicht für juristische Personen, die gesamtschweizerisch Kultuszwecke verfolgen, für Gewinn und Kapital, die ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind.	DGB Art. 56 lit. h		Steuervergünstigung
Vergünstigungen für Unternehmen in bestimmten Situationen			
Einem Unternehmen können Steuererleichterungen bei der direkten Bundessteuer gewährt werden, wenn der Kanton ebenfalls Steuererleichterungen gewährt (nach Art, Umfang und Dauer höchsten so weit, wie der Kanton Vergünstigungen gewährt). Gesuche werden vom Seco geprüft und vom EVD entschieden.	BB zugunsten wirtschaftlicher Erneuerungsgebiete Art. 6, 7	75	Steuervergünstigung
Einem Unternehmen können Steuererleichterungen bei der dBSSt gewährt werden, wenn es Finanzierungsbeihilfe nach dem Beschluss erhält und der Kanton ebenfalls Steuererleichterungen gewährt.	BB über Finanzierungsbeihilfen zug. wirtschaftl. bedrohter Regionen	50	Steuervergünstigung
Steuerbegünstigung von bestimmten Anlagen			
Zur Verhütung und Bekämpfung von Arbeitslosigkeit können die Unternehmen der privaten Wirtschaft durch jährliche Einlagen freiwillig steuerbegünstigte Arbeitsbeschaffungsreserven bilden.	ABRG Art. 1	10	Steuervergünstigung
Bei der Veranlagung der direkten Steuern des Bundes wird den besonderen Risiken der Pflichtlagerhaltung angemessen Rechnung getragen. Für obligatorische Pflichtlager wird eine Unterbewertung bis zu 50 Prozent des Basispreises, für freiwillige Pflichtlager bis zu 80 Prozent der Anschaffungs- oder Herstellungskosten zugelassen.	LVG Art. 17 Abs. 1, Merkblatt über die steuerliche Behandlung von Pflichtlagern		Steuervergünstigung
Geschäftsmässig begründeter Aufwand			
Zum geschäftsmässig begründeten Aufwand gehören auch die freiwilligen Geldleistungen bis zu 10 Prozent des Reingewinns an gemeinnützige Organisationen gemäss Art. 56 lit. g.	DGB Art. 59 lit. c		Steuervergünstigung

B) Natürliche Personen

Von der Besteuerung ausgenommene Einkünfte			
Steuerfrei sind Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen.	DBG Art. 16 Abs. 3		Sonderregelung als Teil der Steuernorm
Zinsen aus Guthaben, einschliesslich ausbezahlter Erträge aus rückkaufsfähigen Kapitalversicherungen mit Einmalprämie im Erlebensfall oder bei Rückkauf, sind unter bestimmten Umständen steuerfrei.	DBG Art. 20 Abs.1 lit. a	75	Steuervergünstigung
Steuerfrei ist der Vermögensanfall infolge Erbschaft, Vermächtnis, Schenkung oder güterrechtlicher Auseinandersetzung.	DBG Art. 24 lit. a		Steuersystematisch (separate Besteuerung)
Der Vermögensanfall aus rückkaufsfähigen privater Kapitalversicherung, ausgenommen aus Freizügigkeitspolice, ist steuerfrei.	DBG Art. 24 lit. b		Steuervergünstigung
Steuerfrei sind die Kapitalzahlungen, die bei Stellenwechsel vom Arbeitgeber oder von Einrichtungen der beruflichen Vorsorge ausgerichtet werden, wenn sie innert Jahresfrist zum Einkauf in eine Einrichtung der beruflichen Vorsorge verwendet werden.	DBG Art. 24 lit. c		Sonderregelung als Teil der Steuernorm
Steuerfrei sind die Unterstützungen aus öffentlichen oder privaten Mitteln.	DBG Art. 24 lit. d		Sonderregelung als Teil der Steuernorm
Steuerfrei sind der Sold für Militär- und Schutzdienst sowie das Taschengeld für Zivildienst.	DBG Art. 24 lit. f		Sonderregelung als Teil der Steuernorm
Steuerfrei ist die Zahlung von Genugtuungssummen.	DBG Art. 24 lit. g		Steuersystematisch begründet
Steuerfrei sind die Ergänzungsleistungen zu AHV/IV.	DBG Art. 24 lit. h		Sonderregelung als Teil der Steuernorm
Steuerfrei sind die bei Glücksspielen in Spielbanken erzielten Gewinne.	DBG Art. 24 lit. i		Steuersystematisch
Verminderte Besteuerung von Einkünften			
Kapitalleistungen aus beruflicher Vorsorge und aus gebundener Selbstvorsorge sind steuerbar getrennt vom übrigen Einkommen und zum Satz eines Fünftels der ausbezahlten Kapitalleistungen.	Steuermäppchen I 32		Steuervergünstigung
Leibrenten sowie Einkünfte aus Verpfändung sind zu 40% steuerbar.	DBG Art. 22 Abs. 3		Steuervergünstigung
Renten und Leistungen aus beruflicher Vorsorge, die vor dem 1. Januar 2002 zu laufen beginnen und auf einem Vorsorgeverhältnis beruhen, das am 31. Dezember 1985 bereits bestanden hat, sind steuerbar zu 60% wenn ausschliesslich und zu 80% wenn zu mindestens 20% aus eigenen Mitteln finanziert (zu 100% in den übrigen Fällen).	Steuermäppchen I 24		Steuervergünstigung

Abzüge Berufskosten Unselbständige			
Als Berufskosten werden abgezogen: a. die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte; b. die notwendigen Mehrkosten für Verpflegung ausserhalb der Wohnstätte und bei Schichtarbeit; c. die übrigen für die Ausübung des Berufes erforderlichen Kosten; d. die mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten (zum Teil Festsetzung von Pauschalansätzen).	DGB Art. 26		Steuersystematisch begründet
Abzüge Berufskosten Selbständige			
Bei selbständiger Erwerbstätigkeit werden die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten abgezogen. Dazu gehören insbesondere: die Abschreibungen und Rückstellungen nach den Artikeln 28 und 29; die eingetretenen und verbuchten Verluste auf Geschäftsvermögen; die Zuwendungen an Vorsorgeeinrichtungen zugunsten des eigenen Personals, sofern jede zweckwidrige Verwendung ausgeschlossen ist; Zinsen auf Geschäftsschulden sowie Zinsen, die auf Beteiligungen nach Artikel 18 Absatz 2 entfallen.	DGB Art. 27		Steuersystematisch begründet
Allgemeine Abzüge			
Private Schuldzinsen.	DBG Art. 33 Abs. 1 lit. a		steuersystematisch begründet (Nettoprinzip)
Die dauernden Lasten sowie 40 Prozent der bezahlten Leibrenten.	DBG Art. 33 Abs. 1 lit. b		Steuervergünstigung
Die gemäss Gesetz, Statut oder Reglement geleisteten Einlagen, Prämien und Beiträge zum Erwerb von Ansprüchen aus der AHV und der beruflichen Vorsorge.	DBG Art. 33 Abs. 1 lit. d		Steuersystematisch begründet. Berufliche Vorsorge: Sonderregelung als Teil der Steuernorm
Einlagen, Prämien und Beiträge zum Erwerb von vertraglichen Ansprüchen aus anerkannten Formen der gebundenen Vorsorge (mit Höchstgrenzen).	DBG Art. 33 Abs. 1 lit. e	350	Sonderregelung als Teil der Steuernorm
Die Prämien und Beiträge für die Erwerbsersatzordnung (EO), Arbeitslosenversicherung (ALV) und obligatorische Unfallversicherung (UV).	DBG Art. 33 Abs. 1 lit. f		Steuersystematisch begründet
Einlagen, Prämien und Beiträge zum Erwerb von vertraglichen Ansprüchen aus anerkannten Formen der Selbstvorsorge sowie die Zinsen von Sparkapitalien können bis zu einer bestimmten Höhe von den Einkünften abgezogen werden.	DGB Art. 33 Abs. 1 lit. g	550	Sonderregelung als Teil der Steuernorm
Abzug für Krankheitskosten (Abzug des Selbstbehalts bis 5% des Reineinkommens).	DBG Art. 33 Abs. 1 lit. h		Steuersystematisch begründet
Abzug von Zuwendungen für gemeinnützige Zwecke (bis 10% des Reineinkommens).	DBG Art. 33 Abs. 1 lit. i		Steuervergünstigung

Freiwillige Geldleistungen an juristische Personen mit Sitz in der Schweiz, die im Hinblick auf öffentliche oder gemeinnützige Zwecke von der Steuer befreit sind, können in bestimmtem Umfang von den Einkünften abgezogen werden.	DGB Art. 56 lit. I	50	Steuervergünstigung
Abzug vom Zweitverdienerereinkommen (bis zu Höchstbetrag von 7'000 Franken).	DBG Art. 33 Abs. 2		Steuersystematisch begründet
Sozialabzüge			
Abzug für Kinder (Fr. 5'600 pro Kind).	DBG Art. 35 Abs. 1 lit. a		Steuervergünstigung
Abzüge für unterstützte Personen (Fr. 5'600 pro Person).	DBG Art. 35 Abs. 1 lit. b		Steuervergünstigung. Steuersystematisch begründet, falls von Empfänger besteuert.
Abzüge bei Liegenschaften im Privatvermögen			
Bei Liegenschaften im Privatvermögen können die Unterhaltskosten, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden.	DGB Art. 32 Abs. 2		Steuersystematisch begründet
Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, können den Unterhaltskosten gleichgestellt und somit vom Einkommen abgezogen werden.	DBG Art. 32 Abs. 2		Steuervergünstigung
Kosten denkmalpflegerischer Arbeiten, die der Steuerpflichtige aufgrund gesetzlicher Vorschriften im Einvernehmen mit den Behörden oder auf deren Anordnung hin vorgenommen hat, können abgezogen werden, soweit diese Arbeiten nicht subventioniert sind.	DGB Art. 32 Abs. 3		Steuervergünstigung

11. Spielbankenabgabe / Ziffer 635.5 der Systematischen Sammlung des Bundesrechts

935.52 Bundesgesetz vom 18. Dezember 1998 über Glücksspiele und Spielbanken (Spielbankengesetz, SBG)

935.521 Verordnung vom 24. September 2004 über Glücksspiele und Spielbanken (Spielbankenverordnung, VSBG)

Reduktion der Abgabe	Rechtsgrundlage	Ausfall in Mio. Fr.	Klassierung
Der Bundesrat kann für Kursäle den nach Art. 41 festgelegten Abgabesatz um höchstens einen Viertel reduzieren, sofern die Erträge der Spielbank in wesentlichem Umfang für öffentliche Interessen der Region, namentlich zur Förderung kultureller Tätigkeiten, oder für gemeinnützige Zwecke verwendet werden.	SBG Art. 42 Abs. 1		Steuervergünstigung
Ist die Standortregion des Kursaaes wirtschaftlich von ausgeprägt saisonalem Tourismus abhängig, so kann der Bundesrat den Abgabesatz höchstens um einen Drittel reduzieren.	SBG Art. 42 Abs. 2		Steuervergünstigung
Bei Kumulation der beiden obgenannten Reduktionsgründe kann der Bundesrat den Abgabesatz höchstens um die Hälfte reduzieren.	SBG Art. 42 Abs. 3		Steuervergünstigung

12. Verrechnungssteuer / Ziffer 642.2 der Systematischen Sammlung des Bundesrechts

- 642.21 Bundesgesetz vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer (VStG)
 642.211 Vollziehungsverordnung vom 19. Dezember 1966 zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuerverordnung, VStV)
 642.212 Verordnung vom 29. November 1996 über die Verzinsung ausstehender Verrechnungssteuern

Steuerbefreiung	Rechtsgrundlage	Ausfall in Mio. Fr.	Klassierung
Von der Verrechnungssteuer ausgenommen sind die Reserven und Gewinne einer Kapitalgesellschaft oder einer Genossenschaft, die bei einer Umstrukturierung in die Reserven einer aufnehmenden oder umgewandelten inländischen Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft übergehen.	VStG Art. 5 Abs. 1 lit. a		steuerlogisch begründet
Von der Verrechnungssteuer ausgenommen sind die in einem Anlagefonds erzielten Kapitalgewinne und Erträge aus direktem Grundbesitz sowie die durch die Anleger geleisteten Kapitaleinzahlungen, sofern sie über gesonderten Coupon ausgerichtet werden.	VStG Art. 5 Abs. 1 lit. b		steuerlogisch begründet
Von der Verrechnungssteuer ausgenommen sind die Zinsen von auf den Namen lautenden Spar-, Einlage- oder Depositenheften und Spareinlagen, wenn der Zinsbetrag für ein Kalenderjahr 50 Franken nicht übersteigt.	VStG Art. 5 Abs. 1 lit. c		erhebungswirtschaftlich begründet
Von der Verrechnungssteuer ausgenommen sind die Zinsen der Einlagen zur Bildung und Äufnung von auf den Erlebens- oder Todesfall gestellten Guthaben bei Anstalten, Kassen und sonstigen Einrichtungen, die der Alters-, Invaliditäts- oder Hinterlassenenversicherung oder -fürsorge dienen.	VStG Art. 5 Abs. 1 lit. d		steuerlogisch begründet
Die Reservevermögen eines Unternehmens, die bei der Übertragung von Arbeitsbeschaffungsreserven auf eine andere, mit ihm unter einheitlicher Leitung stehende inländische Aktiengesellschaft, Gesellschaft mit beschränkter Haftung oder Genossenschaft übergehen.	VStG Art. 5 Abs. 1 lit. e		steuerlogisch begründet

13. Wehrpflichtersatz / Ziffer 66 der Systematischen Sammlung des Bundesrechts

- 661 Bundesgesetz vom 12. Juni 1959 über die Wehrpflichtersatzabgabe (WPEG)
- 661.0 Verordnung vom 9. November 1994 über die Inkraftsetzung der Änderung des Bundesgesetzes über den Militärpflichtersatz
- 661.1 Verordnung vom 30. August 1995 über die Wehrpflichtersatzabgabe (WPEV)
- 661.3 Berücksichtigung von Dienstleistungen im Zivildienst 520.1 Art. 24

Befreiung von der Ersatzpflicht	Rechtsgrundlage	Ausfall in Mio. Fr.	Klassierung
Von der Ersatzpflicht ist befreit, wer im Ersatzjahr wegen erheblicher körperlicher, geistiger oder psychischer Behinderung ein taxpflichtiges Einkommen erzielt, das sein betriebsrechtliches Existenzminimum um nicht mehr als 100 Prozent übersteigt.	WPEG Art. 4 Abs. 1 lit. a		Klassierung unklar
Von der Ersatzpflicht ist befreit, wer im Ersatzjahr wegen einer erheblichen Behinderung als dienstuntauglich gilt sowie eine der zwei mindestens erforderlichen Voraussetzungen für eine Hilflosenentschädigung erfüllt.	WPEG Art. 4 Abs. 1 lit. a ^{bis-ter}		Klassierung unklar
Von der Ersatzpflicht ist befreit, wer im Ersatzjahr dienstuntauglich erklärt oder vom Dienst dispensiert worden ist, weil seine Gesundheit durch den Militär- oder Zivildienst geschädigt wurde.	WPEG Art. 4 Abs. 1 lit. b		Klassierung unklar
Von der Ersatzpflicht ist befreit, wer im Ersatzjahr als Mitglied der Bundesversammlung wegen Teilnahme an deren Sitzungen seinen Militär- oder Zivildienst nicht leisten konnte, zum militärischen Personal gehört oder nach der Militär- oder Zivildienstgesetzgebung von der persönlichen Dienstleistung befreit ist.	WPEG Art. 4 Abs. 1 lit. c		Klassierung unklar
Von der Ersatzpflicht ist befreit, wer im Ersatzjahr als Angehöriger eines im Kriegsbetrieb stehenden Betriebes während mindestens 30 Tagen dem Militärstrafrecht unterstellt ist.	WPEG Art. 4 Abs. 2		Klassierung unklar

14. Einfuhrzölle / Ziffer 63 der Systematischen Sammlung des Bundesrechts

- 631.0 Zollgesetz vom 1. Oktober 1925 (ZG)
- 631.01 Verordnung vom 10. Juli 1926 zum Zollgesetz (ZV)
- 631.071 Verordnung vom 3. Februar 1999 über die Zollabfertigung mit elektronischer Datenübermittlung (ZEDV)
- 631.072 Zollbefreiung der Truppen im Rahmen des Partnership-for-Peace-Truppenstatuts 510.81
- 631.09 Verordnung vom 26. Oktober 1994 über die Geländeüberwachung mit Videogeräten

Befreiung vom Einfuhrzoll	Rechtsgrundlage	Ausfall in Mio. Fr.	Klassierung
Zollbefreit sind Waren, die vom Ausland her Bedürftigen oder durch aussergewöhnliche Ereignisse Geschädigten oder Hilfswerken für solche Personen gespendet werden; Motorfahrzeuge für Invalide, die wegen ihrer Behinderung darauf angewiesen sind.	ZG Art. 14 Ziff. 11		Steuervergünstigung
Zollfreiheit für Kunstgegenstände für Unterricht und Sammlungsstücke zur öffentlichen Besichtigung.	ZG Art. 14 Ziff. 14	8 (Basis 1994)	Steuervergünstigung
Zollfreiheit für Gegenstände für Unterricht und Forschung für öffentliche oder gemeinnützige Unterrichtsanstalten.	ZG Art. 14 Ziff. 14	0.1 (Basis 1994)	Steuervergünstigung
Zollfreiheit für Instrumente/Apparate zur Untersuchung von Patienten in öffentlichen oder gemeinnützigen Spitälern oder Pflegeanstalten.	ZG Art. 14 Ziff. 14	0.2 (Basis 1994)	Steuervergünstigung
Zollfreiheit für Studien und Werke von Künstlern.	ZG Art. 14 Ziff. 15		Steuervergünstigung

Empfehlung 1a

In der Berichterstattung 2005 ist im Methodenteil zu erläutern, von welchen Steuernormen ausgegangen wird.

Mit Blick auf das Informationsziel der Berichterstattung sollte der Begriff der *Steuernorm* eng und der Begriff der *Abweichung* weit aufgefasst werden, so dass möglichst wenige steuerliche Sonderregelungen von der Berichterstattung ausgeschlossen werden. Im Zweifelsfall sollte eher ein Fall zu viel als einer zu wenig beibehalten werden, weil dies den Informationsgehalt des Berichts 2005 steigert.

Empfehlung 1b

Im Bericht 2005 soll in einem *Anhang 1: Sonderregelungen als Teil der Steuernorm* dargestellt werden, welche Abzüge, Massnahmen und Besonderheiten des Steuersystems als Steuernorm betrachtet werden.

Weil das Steuersystem des Bundes aus mehreren Teilsystemen besteht, ist der Anhang 1 in geeigneter Weise weiter zu untergliedern (z.B. *1a Sonderregelungen als Teil der Norm in der Direkten Bundessteuer, 1b Sonderregelungen als Teil der Norm bei den Stempelabgaben, 1c Sonderregelungen als Teil der Norm in der Mehrwertsteuer, usw.*).

(Siehe Kapitel 3.1)

Empfehlung 2

Die im Bericht 1997 gewählte Zweiteilung in Steuervergünstigungen und „Nicht-Steuerbegünstigungen“³ kann nach Auffassung der EFK beibehalten werden. Im Bericht 2005 sollte jedoch erläutert werden, dass die Einstufung als Steuervergünstigung nicht immer eindeutig sein kann, weil Steuervergünstigungen häufig verschiedene Zielsetzungen gleichzeitig verfolgen.

(Siehe Kapitel 3.2)

Empfehlung 3

Der Zahlenteil zu den Steuervergünstigungen soll bei der Berichterstattung 2005 im Anschluss an den Textteil publiziert werden.

(Siehe Kapitel 4)

³ Eine ausführliche Bezeichnung für „Nicht-Steuerbegünstigungen“ ist andere Abweichungen von der Steuernorm.

Empfehlung 4

Alle Abweichungen von der steuerlichen Norm, die auf Stufe 2 weiter unterteilt werden, sind in der Berichterstattung 2005 auszuweisen (als *Steuervergünstigungen* im Hauptteil sowie als *andere Abweichungen von der Steuernorm* in einem Anhang 2).⁴

(Siehe Kapitel 4)

Empfehlung 5a

Für die Nützlichkeit des Berichts sollte der Zahlenteil nach analogen Kriterien gegliedert sein wie die Berichterstattung zu den übrigen Subventionen.

Empfehlung 5b

Es ist zu überlegen, nach welchen weiteren Kriterien die Daten des Zahlenteils präsentiert werden können.

(Siehe Kapitel 5)

Empfehlung 6

Die Frage, unter welchen Umständen eine Steuervergünstigung oder eine Finanzförderung das angemessenere Instrument darstellt, sollte grundsätzlich und abstrahiert von konkreten Einzelfällen geklärt werden.

(Siehe Kapitel 7)

Empfehlung 7

Bei der Weiterentwicklung der Berichterstattung muss das EFD klären, wie nötigenfalls auch vertiefte Informationen über Steuervergünstigungen vermittelt werden, damit auch konkrete Anträge im Sinne von Art. 5 Abs. 1 und 2 gestellt werden können.

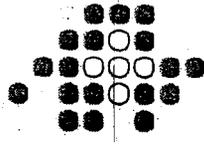
(Siehe Kapitel 8)

Empfehlung 8

Die Rezeption des Berichts 1997 beim Parlament steht in einem ungünstigen Verhältnis zum Aufwand der Berichterstattung. Ein Jahr nachdem der Bericht 2005 politisch fertig beraten ist, muss sich das Finanzdepartement Klarheit verschaffen über die Rezeption des Berichts 2005.

(Siehe Kapitel 9)

⁴ Zur Erinnerung: Der Anhang 1 enthält jene steuerlichen Regelungen, die als Bestandteil der Steuernorm aufgefasst werden (benchmark), während es auf Stufe 2 / Anhang 2 immer um Abweichungen von dieser benchmark geht.



Anhang 5

Bern, 8. März 2005

Herrn Direktor Kurt Grüter
Eidgenössische Finanzkontrolle
Monbijoustrasse 45

3003 Bern

Stellungnahme zum Berichtsentwurf der EFK «Berichterstattung über Steuervergünstigungen beim Bund»

Sehr geehrter Herr Direktor Grüter

Für die Möglichkeit zur Stellungnahme in obiger Angelegenheit danken wir Ihnen. Ihr Berichtsentwurf stiess bei uns auf Interesse. Ihre Empfehlungen gehen in die Richtung der neusten Arbeiten der OECD, welche wir im Vorfeld der Arbeiten zum Subventionsbericht 2005 studierten.

Sie schlagen vor, im Subventionsbericht 2005 einen deutlich umfassenderen Ansatz betreffend der Steuervergünstigungen zu verfolgen. Neben Steuervergünstigungen sollen auch «Sonderregelungen innerhalb der Steuernorm» und sowie «andere Abweichungen von der Steuernorm» ausgewiesen werden. Dies insbesondere deshalb, da es keine unumstrittenen Kriterien zur Identifikation von Steuervergünstigungen gibt. Die im Subventionsbericht 1997 gewählten Kriterien erachten Sie jedoch auch als grundsätzlich sinnvoll.

Obwohl wir ihr Anliegen bezüglich eines umfassenden Ansatzes von einem rein theoretischen, wissenschaftlichen Gesichtspunkt teilen, beabsichtigen wir im Subventionsbericht 2005 keine Erweiterung vorzunehmen. Dies aus mehreren Gründen. Zum einen wären die Kriterien zur Definition der Steuervergünstigungen in beiden Ansätzen die gleichen. Entsprechend ergäbe sich auch eine identische Liste der Steuervergünstigungen. Der durch den breiteren Ansatz verursachte zusätzliche Aufwand an personellen Ressourcen wäre vor diesem Hintergrund nicht zu rechtfertigen. Dies insbesondere auch in Zeiten der allgemeinen Aufgabenverzichtplanung. Zum anderen bezieht sich die Prüfungspflicht nach Subventionsgesetz eben nur auf die Steuervergünstigungen und nicht auf allfällige andere Abweichungen von der Steuernorm respektive Sonderregelungen innerhalb der Steuernorm. Letztlich erhalte der Bereich der Steuervergünstigungen im Subventionsbericht im Vergleich zu den übrigen Finanzhilfen ein unverhältnismässiges Gewicht.

Detailempfehlungen Ihres Berichtes werden wir hingegen – wenn immer möglich – berücksichtigen. Wir hoffen, dass unsere Überlegungen bei Ihnen auf Verständnis stossen.

Freundliche Grüsse

Peter Siegenthaler
Direktor