

Antrag des Regierungsrates vom 6. Februar 2013

4961

**Beschluss des Kantonsrates
über die Volksinitiative «STEUERBONUS FÜR
DICH (Kantonale Volksinitiative für eine direkte
Steuererleichterung für die unteren und mittleren
Einkommen)»**

(vom

Der Kantonsrat,

nach Einsichtnahme in den Antrag des Regierungsrates vom 6. Februar 2013,

beschliesst:

I. Die Volksinitiative «STEUERBONUS FÜR DICH (Kantonale Volksinitiative für eine direkte Steuererleichterung für die unteren und mittleren Einkommen)» wird für ungültig erklärt.

II. Gegen diesen Beschluss kann innert 30 Tagen seit Veröffentlichung im Amtsblatt beim Bundesgericht Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gemäss Art. 82 ff. des Bundesgerichtsgesetzes erhoben werden.

III. Veröffentlichung im Amtsblatt.

IV. Mitteilung an den Regierungsrat und das Initiativkomitee.

Die Volksinitiative hat folgenden Wortlaut:

Die unterzeichnenden, im Kanton Zürich wohnhaften Stimmberechtigten stellen gestützt auf Art. 23 ff. der Kantonsverfassung vom 27. Februar 2005 sowie das Gesetz über die politischen Rechte (GPR) und die zugehörige Verordnung (VPR) in der Form der allgemeinen Anregung folgendes Begehren:

- Der Kanton Zürich erhebt eine Umverteilungssteuer von mindestens 1 Prozent vom
 - a) Vermögen ab 3 Millionen Schweizer Franken bei natürlichen Personen
 - b) Eigenkapital ab 5 Millionen Schweizer Franken bei juristischen Personen. Ausgenommen sind alle Genossenschaften.
 - Der durch die Umverteilungssteuer eingenommene Betrag muss mindestens der Summe entsprechen, die eine folgende, direkte Steuererleichterung (Steuerboni) ermöglicht:
 - a) Steuerpflichtige im Grundtarif mit einem versteuerten Einkommen (Total Einkommen auf Hauptformular der Steuererklärung) von bis zu 100 000 Franken im Jahr erhalten eine Steuererleichterung (Bonus) von 5000 Franken sowie 3000 Franken pro unterhaltspflichtiges Kind (bis 18. Lebensjahr), das im gemeinsamen Haushalt lebt.
 - b) Steuerpflichtige im «Verheirateten Tarif» mit einem versteuerten Einkommen (Total Einkommen auf Hauptformular der Steuererklärung) von bis zu 150 000 Franken im Jahr erhalten eine Steuererleichterung (Bonus) von 5000 Franken pro Person sowie 3000 Franken pro unterhaltspflichtiges Kind (bis zum 18. Lebensjahr).
 - Die Steuererleichterung (Bonus) erfolgt über einen direkten Abzug von der Steuerrechnung und ist auf die kommenden Steuerperioden übertragbar.
 - Die Umverteilungssteuer ist keine jährlich wiederkehrende Steuer.
-

Die Volksinitiative wird wie folgt begründet:

Im Kanton Zürich ist der vorhandene Reichtum ungleich verteilt: Rund 1,5 Prozent der Steuerpflichtigen besitzt 45 Prozent des Privatvermögens. Ein ähnliches Bild zeigt sich beim Eigenkapital der Firmen: Rund 5 Prozent der im Kanton angemeldeten Firmen versteuern ein Eigenkapital von mehr als 5 Millionen Franken und besitzen 96 Prozent des gesamten Eigenkapitals aller Firmen.

Mit einer Besteuerung von mindestens 1 Prozent der Privatvermögen ab 3 Millionen Franken und dem Eigenkapital ab 5 Millionen Franken werden Einnahmen generiert, die eine direkte Steuerentlastung (Steuerboni) der mittleren und unteren Einkommen ermöglicht. Besonders in wirtschaftlich schwierigen Zeiten ist die Entlastung von tiefen und mittleren Einkommen ein wichtiger Beitrag für wirtschaftliche Stabilität und Aufschwung im Kanton Zürich. Durch die Initiative wird der Kanton Zürich keinen zusätzlichen finanziellen Belastungen ausgesetzt. Ebenso haben die Firmen keine dauernden Nachteile, da die Initiative keine wiederkehrende sondern eine einmalige Besteuerung verlangt.

Weisung

1. Formelles

Am 22. Oktober 2012 wurden die ausgefüllten Unterschriftenlisten zu der im kantonalen Amtsblatt vom 20. April 2012 (ABI 2012, 804) veröffentlichten Volksinitiative «STEUERBONUS FÜR DICH (Kantonale Volksinitiative für eine direkte Steuererleichterung für die unteren und mittleren Einkommen)» bei der Direktion der Justiz und des Innern eingereicht. Mit Verfügung vom 15. Januar 2013 stellte die Direktion der Justiz und des Innern nach Prüfung der Unterzeichnungen fest, dass die Volksinitiative zustande gekommen ist (ABI 2013-01-25).

Ist eine Volksinitiative in der Form der allgemeinen Anregung, wie hier, zustande gekommen, so erstattet der Regierungsrat gemäss Art. 133 Abs. 1 des Gesetzes über die politischen Rechte vom 1. September 2003 (GPR, LS 161) dem Kantonsrat innert vier Monaten nach Einreichung, vorliegend demnach bis zum 22. Februar 2013, Bericht und Antrag über die Gültigkeit der Initiative und ihren Inhalt.

Sofern die Volksinitiative in der Form der allgemeinen Anregung gültig ist, beantragt gemäss § 133 Abs. 2 GPR der Regierungsrat dem Kantonsrat innert gleicher Frist zudem einen der folgenden Entscheide:

- «a. Ablehnung der Initiative,
- b. Ablehnung der Initiative und Zustimmung zum beantragten Gegenvorschlag,
- c. Zustimmung zur Initiative und Zustimmung zum beantragten Gegenvorschlag,
- d. Ausarbeitung einer ausformulierten Vorlage (Umsetzungsvorlage), die der Initiative entspricht, mit oder ohne Gegenvorschlag dazu.»

Da, wie nachfolgend darzulegen ist, auf Ungültigkeit der vorliegenden Initiative geschlossen wird, ist jedoch kein Entscheid im Sinne von Art. 133 Abs. 2 GPR zu beantragen.

Das Statistische Amt des Kantons hat – aufgrund der Komponenten-Steuerstatistik 2007 – ermittelt, dass die Höhe der Umverteilungssteuer, die nötig wäre, um die Steuererleichterung (Steuerboni) gemäss der Volksinitiative zu ermöglichen, rund 2,5 Prozent betragen müsste.

2. Zur Frage der Gültigkeit der Initiative

2.1 Initiative in der Form der allgemeinen Anregung

Eine Volksinitiative kann als allgemeine Anregung oder als ausgearbeiteter Entwurf eingereicht werden (Art. 25 Abs. 1 Kantonsverfassung vom 27. Februar 2005 [KV, LS 101]).

Die vorliegende Volksinitiative ist als allgemeine Anregung eingereicht worden. Allerdings ist sie an verschiedenen Stellen mit hoher Normdichte formuliert; sie enthält verschiedene Elemente, die auch in einem ausformulierten Entwurf stehen könnten. Dies betrifft insbesondere die Frankenbeträge für die Steuerboni, für die Höhe des Einkommens, bis zu der ein Steuerbonus beansprucht werden kann, aber auch für die Höhe des Vermögens bzw. des Kapitals, ab der die Umverteilungssteuer geschuldet ist. Gleiches gilt für die vorgesehene Mindesthöhe der Umverteilungssteuer.

Die Initiative enthält damit verschiedene Elemente, die auch in einem ausformulierten Entwurf stehen könnten. Dies schadet jedoch der Initiative nicht. In diesem Zusammenhang ist denn auch auf die ausdrückliche Regelung in Art. 25 Abs. 3 KV hinzuweisen, wonach eine Initiative, die in der Form nicht einheitlich ist, als allgemeine Anregung behandelt wird.

2.2 Voraussetzungen für die Gültigkeit einer Initiative

Gemäss Art. 28 Abs. 1 KV ist eine Volksinitiative gültig, wenn sie die Einheit der Materie wahrt (lit. a), nicht gegen übergeordnetes Recht verstösst (lit. b) und nicht offensichtlich undurchführbar ist (lit. c). Der Kantonsrat erklärt eine Volksinitiative, welche diese Voraussetzungen nicht erfüllt, für ungültig. Er kann sie aber auch für teilweise gültig erklären oder aufteilen (Art. 28 Abs. 2 KV). Der Kantonsrat entscheidet mit einer Mehrheit von zwei Dritteln der anwesenden Mitglieder (Art. 28 Abs. 3 KV).

Das kantonale Steueramt hat zur Gültigkeit der vorliegenden Initiative ein Rechtsgutachten bei Prof. Dr. Felix Uhlmann, Lehrstuhl für Staats- und Verwaltungsrecht sowie Rechtsetzungslehre, Universität Zürich, eingeholt. Auf dieses Gutachten stützen sich auch die nachstehenden Ausführungen (im Folgenden zitiert als «Gutachten»). Das Gutachten ist auf der Website des kantonalen Steueramtes aufgeschaltet (www.steuern.ch).

2.3 Umverteilungssteuer und Steuerbonus verstanden als eine temporäre Variation der Steuertarife

Zunächst ist zu klären, welche Rechtsnatur die Umverteilungssteuer und die Steuerboni aufweisen. Gemäss der Initiative soll zunächst «eine Umverteilungssteuer» erhoben werden. Diese Umverteilungssteuer knüpft an steuerrechtliche Begriffe an, nämlich am «Vermögen» der natürlichen Personen sowie am «Eigenkapital» der juristischen Personen (Gutachten, Randziffer 9, auch zum Folgenden).

Ähnliches gilt für die in der Initiative vorgesehene «Steuererleichterung» bzw. die vorgesehenen «Steuerboni». Anspruch auf einen Steuerbonus haben natürliche Personen mit einem bestimmten «versteuerten Einkommen». Zudem erfolgt die Steuererleichterung, die Gewährung des Steuerbonus, «über einen direkten Abzug von der Steuerrechnung und ist auf die kommenden Steuerperioden übertragbar».

Weiter ist aus dem Initiativtext zu schliessen, dass der Steuerbonus als einmaliger Vorgang konzipiert ist. Die Initiative sieht denn ausdrücklich vor: «Die Umverteilungssteuer ist keine jährlich wiederkehrende Steuer.» Zudem wird in der Begründung der Initiative festgehalten: «Ebenso haben die Firmen keine dauernden Nachteile, da die Initiative keine wiederkehrende sondern eine einmalige Besteuerung verlangt.»

Das Gutachten kommt daher zum Schluss (Randziffern 9 und 10), im Ergebnis führe die Initiative dazu, dass die üblichen Tarife für die Einkommens- und Vermögenssteuern der natürlichen Personen sowie die Kapitalsteuern der juristischen Personen geändert würden. Diese Änderung finde jedoch – als einmaliger Vorgang – nur während einer Steuerperiode statt, wobei der Steuerbonus auch auf die kommenden Steuerperioden übertragbar sei. Weiter sei die Umverteilungssteuer so zu bemessen, dass damit bestimmte Steuererleichterungen geleistet werden könnten. Insoweit sei die Umverteilungssteuer zweckgebunden.

Mit anderen Worten fällt die Umverteilungssteuer nicht in die Staatskasse, sondern sie kommt jenen zugute, die Anspruch auf einen Steuerbonus haben.

Trotz diesen Besonderheiten ist gemäss dem Gutachten davon auszugehen (Randziffer 11), «dass die vorliegende Initiative im Wesentlichen als Steuererhebung im Bereich der Einkommens- und Vermögenssteuer (sowie der Kapitalsteuer) anzusehen ist; an deren Grundsätzen wird sie auch zu messen sein. Die Initiative ist eine temporäre Tarifvariation der Einkommens-, Vermögens- und Kapitalsteuer. Wird sie angenommen und umgesetzt, schafft sie während einer Steuerperiode erheb-

liche Änderungen im Gefüge der Einkommens- und Vermögenssteuer. Sie bewirkt bei den natürlichen Personen eine erhebliche Steuererleichterung im Bereich der Einkommenssteuer; auf der anderen Seite werden in der gleichen Periode Vermögenssteuern und Kapitalsteuern ab einem bestimmten Millionenbetrag erhoben bzw. erhöht. Die vorliegende Initiative «erfindet» mit andern Worten nicht eine neue Steuer, sondern modifiziert die Steuertarife eines bestimmten Steuerjahres, dies in erheblicher Weise.»

2.4 Umverteilungssteuer als Steuer auf dem gesamten Vermögen oder Eigenkapital oder nur auf dem Teil, der das Vermögen von 3 Mio. Franken bzw. das Eigenkapital von 5 Mio. Franken übersteigt

Aufgrund des Wortlauts der Initiative erscheint zunächst als klar, dass die Umverteilungssteuer bei einem Vermögen ab 3 Mio. Franken bzw. einem Eigenkapital ab 5 Mio. Franken geschuldet ist. Mit anderen Worten unterliegt der Umverteilungssteuer, wer über ein Vermögen von mindestens 3 Mio. Franken bzw. ein Eigenkapital von mindestens 5 Mio. Franken verfügt. Insoweit ist die subjektive Steuerpflicht – bezüglich der Umverteilungssteuer – eindeutig geregelt.

Gemäss Gutachten ist jedoch nach dem Wortlaut der Initiative nicht eindeutig, ob die Umverteilungssteuer nur auf dem Teil des Vermögens oder Kapitals geschuldet ist, der 3 bzw. 5 Mio. Franken (bzw. Fr. 2 999 999 und Fr. 4 999 999) übersteigt, oder ob das ganze Vermögen oder Kapital, einschliesslich des Sockelbetrags von 3 bzw. 5 Mio. Franken, der Steuer unterliegt.

Weiter wird im Gutachten, unter Hinweis auf die Rechtsprechung des Bundesgerichts zur Auslegung von Initiativen, darauf hingewiesen, dass bei einem unklaren Wortlaut auch eine allfällige Begründung der Initiative zuhilfe gezogen werden könne; ferner könnten auch Meinungsäusserungen der Initianten ein taugliches Hilfsmittel der Auslegung sein. Zudem sei zu versuchen, den Initiativtext aus sich selber auszulegen (Gutachten, Randziffer 15, mit Hinweisen auf die Rechtsprechung).

Vor diesem Hintergrund sprechen nach dem Gutachten zwei Gründe dafür, dass die Umverteilungssteuer auf dem gesamten Vermögen oder Kapital, einschliesslich des Sockelbetrags von 3 bzw. 5 Mio. Franken, geschuldet ist. Zum einen sei in der Initiative vorgesehen, dass eine Umverteilungssteuer von mindestens 1% geschuldet sei. Weiter weist das Gutachten auf die Berechnungen des Statistischen Amtes hin; danach beträgt die Umverteilungssteuer, wenn sie auf dem gesamten Vermögen oder Kapital erhoben wird, wie erwähnt

(Ziffer 1), rund 2,5%. Würde man den Sockelbetrag in Abzug bringen bzw. die Umverteilungssteuer nur auf dem Teil des Vermögens oder Kapitals erheben, der den Betrag von 3 bzw. 5 Mio. Franken übersteigt, so wäre der Prozentsatz der Umverteilungssteuer nochmals deutlich höher. In jedem Fall ergebe sich eine weitere Entfernung vom vorgesehenen Mindeststeuersatz von 1%. Das spreche eher für die Besteuerung von Sockel- und Mehrbetrag (Gutachten, Randziffer 17, auch zum Folgenden).

Zum anderen wird im Gutachten darauf hingewiesen, dass auf der Website der Initianten (www.steuerbonus.ch) im Anwendungsbereich der Umverteilungssteuer mit einem Gesamtvermögen von 123 Mrd. Franken (ungefähr zutreffend) und einem Gesamteigenkapital von 405 Mrd. Franken (zu hoch) gerechnet werde. Diese Beträge zählten die Initianten zusammen und kämen, unter Anwendung des erwähnten Mindestsatzes von 1%, so auf Steuereinnahmen von rund 5 Mrd. Franken. Bei dieser Berechnung werde offensichtlich das gesamte Vermögen und Kapital (d. h. Gesamtbetrag mit Sockelbetrag) besteuert. Daraus sei zu schliessen, dass die Initianten eine Gesamtbesteuerung beabsichtigten.

Somit ist davon auszugehen, «dass die Bemessungsgrundlage das ganze Vermögen resp. das ganze Eigenkapital ist» (Gutachten, Randziffer 17, am Schluss).

2.5 Bundesrecht als übergeordnetes Recht im Sinne von Art. 28 Abs. 1 lit. b KV

Wie erwähnt, darf gemäss Art. 28 Abs. 1 lit. b KV eine gültige Volksinitiative nicht gegen das übergeordnete Bundesrecht verstossen. Bei diesem geht es hier vorab um die Eigentumsgarantie, wie sie in Art. 26 BV (SR 101) gewährleistet wird, sowie um die verfassungsmässigen Grundsätze der Steuererhebung, wie sie in Art. 127 Abs. 2 BV vorgesehen sind. Versteht man die vorliegende Initiative, wie dargelegt, «als temporäre Variation der Steuertarife im Bereich der kantonalen Einkommens-, Vermögens- und Kapitalsteuer», ist hingegen, so das Gutachten, nicht weiter zu prüfen, inwiefern die vorgeschlagene Umverteilungssteuer mit dem Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG, SR 642.14) übereinstimmt; «vielmehr fallen Umverteilungssteuer und Bonus einfach unter die direkten Steuern gemäss Art. 2 Abs. 1 Bst. a und b StHG» (Gutachten, Randziffer 18).

Sodann ergeben sich aus den – im Übrigen vom kantonalen Verfassungsgeber abänderbaren – Bestimmungen in Art. 125 KV zu den kan-

tonalen Steuern keine weitergehenden Anforderungen, als sie schon aus der Bundesverfassung hergeleitet werden können (Gutachten, Randziffer 19).

Gemäss Art. 26 Abs. 1 BV ist das Eigentum gewährleistet. Die Eigentumsgarantie schützt nach allgemeiner Auffassung nicht gegen Eingriffe in das Vermögen, namentlich nicht gegen die Steuererhebung; sie kann aber angerufen werden, wenn die Belastung mit einer Steuer derart hoch ist, dass die Besteuerung konfiskatorisch erscheint. In diesem Fall ist die sogenannte Institutsgarantie von Art. 26 BV betroffen. Es ist dem Staat verboten, «den Abgabepflichtigen ihr privates Vermögen oder einzelne Vermögenskategorien (z. B. das Immobilienvermögen) durch übermässige Besteuerung nach und nach zu entziehen» (BGE 106 Ia 342 ff., 348 f. E. 6a). Die Voraussetzungen für eine konfiskatorische Besteuerung setzt die Praxis regelmässig hoch an (Gutachten, Randziffer 20, mit Hinweisen auf die Literatur).

Gemäss Art. 127 Abs. 2 BV muss die Besteuerung die Grundsätze der Allgemeinheit und der Gleichmässigkeit sowie den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit einhalten. Art. 127 Abs. 2 BV, an sich im Kapitel der Bundesverfassung über die Finanzordnung des Bundes enthalten (Art. 126 ff. BV), findet auch auf die kantonalen Steuern Anwendung und konkretisiert im Bereich des Steuerrechts den allgemeinen Gleichbehandlungsgrundsatz von Art. 8 Abs. 1 BV («Alle Menschen sind vor dem Gesetz gleich.»; Gutachten, Randziffer 21, auch zum Folgenden, mit Hinweisen auf die Literatur).

Der Grundsatz der Allgemeinheit verlangt, «dass alle Personen oder Personengruppen nach denselben gesetzlichen Regeln erfasst werden» (BGE 137 I 145 ff., 147 E. 2.1). Ausnahmen von der Besteuerung ohne sachlichen Grund oder eine Belastung einer kleineren Gruppe zulasten einer grösseren sind unzulässig. Der Grundsatz umfasst einerseits ein Privilegierungsverbot und andererseits ein Diskriminierungsverbot.

Nach dem Grundsatz der Gleichmässigkeit müssen Personen, die sich in gleichen Verhältnissen befinden, in gleicher Weise steuerlich belastet werden (BGE 137 I 145 ff., 147 E. 2.1). Mit Blick auf den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit dürfte der Grundsatz der Gleichmässigkeit heute keine selbstständige Bedeutung mehr haben.

Notwendig ist schliesslich, «dass die Steuerpflichtigen entsprechend ihrer Leistungsfähigkeit an die Steuerlasten» beitragen (BGE 137 I 145 ff., 147 E. 2.1). Dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit lässt sich für Personen mit gleicher Leistungsfähigkeit unmittelbar entnehmen, dass sie grundsätzlich gleich viel Steuern zu bezahlen haben (sogenannte horizontale Steuer-

gerechtigkeit). Demgegenüber ist die Vergleichbarkeit in vertikaler Richtung beschränkt. «Aus dem Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit geht hingegen nicht direkt hervor, um wie viel die Steuer zunehmen muss, wenn das Einkommen um einen bestimmten Betrag steigt, um unter dem Gesichtswinkel der Leistungsfähigkeit gleichwertige Verhältnisse herzustellen» (BGE 133 I 206 ff., 218 E. 7.2, auch zum Folgenden). Vom Gesetzgeber könne nicht viel mehr verlangt werden, «als dass Steuertarif und Belastungskurve regelmässig verlaufen». Die Bewertung in vertikaler Richtung hängt auch von einer politischen Einschätzung ab. Gefordert wird, dass die Besteuerung mit Blick auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit nicht exzessiv sein dürfe.

2.6 Verfassungswidrige Brüche und Sprünge

Das «Hauptproblem der vorliegenden Initiative» liegt gemäss Gutachten darin, «dass es mit Blick auf die in der Initiative klar festgeschriebenen Beträge zu Brüchen und Sprüngen in der Steuererhebung kommt. Die Idee eines fixen Steuerbonus und einer abrupt einsetzenden, erheblichen Umverteilungssteuer ist – wenn wie hier vorliegend in die Tarife der direkten Steuern eingepasst – nicht verfassungskonform» (Gutachten, Randziffer 25, auch zum Folgenden).

2.6.1 Verfassungswidrige Sprünge und Brüche infolge des Steuerbonus

Die Auswirkungen des Steuerbonus – bei einer alleinstehenden Person (wohnhaft in der Stadt Zürich, ohne Kinder, konfessionslos, Staats- und Gemeindesteuern, einschliesslich Personalsteuer, ohne Vermögenssteuer, Steuerperiode 2012) – können mit dem nachstehenden Vergleich verdeutlicht werden:

Steuerpflichtige Person mit steuerbarem Einkommen von Fr. 100 000 und Anspruch auf den Steuerbonus von Fr. 5000	Steuerbelastung nach Abzug des Steuerbonus: Fr. 8812 (Fr. 13 812 abzüglich Fr. 5000)
Steuerpflichtige Person mit steuerbarem Einkommen von Fr. 101 000 und ohne Anspruch auf den Steuerbonus	Steuerbelastung: Fr. 14 007

Mit der Erhöhung des steuerbaren Einkommens von Fr. 100 000 auf Fr. 101 000 würde sich demnach die Steuer von Fr. 8812 um Fr. 5195 bzw. um knapp 60% auf Fr. 14 007 erhöhen. Oder anders ausgedrückt: Einem Mehreinkommen von Fr. 1000 stünde eine Mehrsteuer von Fr. 5195 gegenüber. Für die steuerpflichtige Person mit dem steuerbaren Einkommen von Fr. 101 000 wäre es offensichtlich günstiger gewesen, weniger zu verdienen.

Gemäss Gutachten ist «mit der Einführung eines solchen Sprunges der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit verletzt. Vom Gesetzgeber wird verlangt, <dass Steuertarif und Belastungskurve regelmässig verlaufen> (BGE 133 I 206 ff., 218 E. 7.2). Davon kann bei solchen Sprüngen (abrupte Steuerzunahme um mehr als 50%) keine Rede sein» (Randziffer 26).

Nach dem Gutachten ist zudem die Zufälligkeit der Grenze – mit Blick auf deren erhebliche Bedeutung – auch willkürlich. «Der Steuerpflichtige kann sein Einkommen nicht immer in gewünschter Masse beeinflussen; teilweise hängt es von reinen Zufälligkeiten ab, ob das steuerbare Einkommen Fr. 100 000 gerade überschreitet oder nicht. Eine gewisse Schematisierung ist im Steuerrecht zulässig, nicht jedoch eine derart holzschnittartige Zweiteilung der Steuerpflichtigen» (ebenfalls Gutachten, Randziffer 26, auch zum Folgenden).

Zum gleichen Ergebnis führt folgende Überlegung: Auch wenn der Grundsatz der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit in vertikaler Richtung, wie erwähnt, weniger aussagekräftig ist als in horizontaler Richtung, kann es nicht statthaft sein, dass Steuerpflichtige mit der fast gleichen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, also nahe an einem horizontalen, streng zu prüfenden Vergleich, derart unterschiedlich belastet werden. Damit wird der Grundsatz der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit verletzt.

Gemäss dem Gutachten (Randziffer 27) erscheint die Besteuerung des Mehreinkommens «im Grenzbereich» aber auch konfiskatorisch. So habe das Bundesgericht im Urteil vom Juni 1973 betreffend die Verfassungsmässigkeit der damaligen basel-landschaftlichen Reichtumssteuer (BGE 99 Ia 638 ff., 656) die Belastung von Fr. 100 Mehreinkommen mit einer Steuer von Fr. 294.15 als konfiskatorisch angesehen und auf Fr. 100 begrenzt. Mehreinkommen dürfe nicht dazu führen, dass nach der Besteuerung weniger Einkommen verfügbar sei. Im Gutachten wird auf nachstehende zusätzliche Tabelle hingewiesen (ebenfalls Randziffer 27); die (gerundeten) Steuerbeträge gelten wiederum für eine alleinstehende Person (wohnhafte in der Stadt Zürich, ohne Kinder, konfessionslos, Staats- und Gemeindesteuern, einschliesslich Personalsteuer, ohne Vermögenssteuer, Steuerperiode 2012):

Steuerbares Einkommen	Steuerbelastung (abzüglich allfälliger Steuerbonus)	Verfügbares Einkommen	Zulässige Besteuerung
Fr.	Fr.	Fr.	Fr.
100 000	8 800	91 200	8 800
105 000	14 700	90 300	13 800
110 000	15 800	94 200	15 800

Keine Besonderheit sei zudem, so das Gutachten (Randziffer 28, auch zum Folgenden), darin zu sehen, dass es sich um einen «Steuerbonus» handle. Die Besteuerung bzw. Nichtbesteuerung einer Gruppe von Steuerpflichtigen führe regelmässig dazu, dass eine andere Gruppe mehr (oder weniger) bezahlen müsse. Ein solches «Geschenk» stelle eine Umgestaltung des Steuersystems dar; dieser Zusammenhang sei in der Initiative mehr als deutlich, da die Umverteilungssteuer sich direkt am Bedarf für die Auszahlung der Steuerboni bemesse. Entsprechend unterliege eine Minderbelastung genauso dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit wie eine Mehrbelastung.

2.6.2 Verfassungswidrige Brüche und Sprünge infolge der Umverteilungssteuer

Gleiche Überlegungen wie für den Steuerbonus gelten auch für die Umverteilungssteuer. Wie erwähnt, setzt diese bei einem Vermögen von 3 Mio. Franken bzw. einem Eigenkapital von 5 Mio. Franken ein; nach dem Gesagten unterliegt das ganze Vermögen bzw. Kapital der Umverteilungssteuer (vgl. oben Ziffer 3.4). Die Umverteilungssteuer soll mindestens 1% betragen; gemäss den Berechnungen des Statistischen Amtes müsste jedoch eine solche von rund 2,5% erhoben werden, damit die vorgesehenen Steuererleichterungen bzw. Steuerboni geleistet werden könnten. Bei beiden Steuersätzen führt die Umverteilungssteuer ab einem Vermögen von 3 Mio. Franken bzw. einem Eigenkapital von 5 Mio. Franken zu einer abrupten Mehrbesteuerung.

Zunächst kann für die Auswirkungen der Umverteilungssteuer ab einem Vermögen von 3 Mio. Franken, d. h. bei den natürlichen Personen, auf die nachstehende Tabelle verwiesen werden; die Vermögenssteuerbeträge gelten wiederum für eine alleinstehende Person (wohnhaf in der Stadt Zürich, ohne Kinder, konfessionslos, Staats- und Gemeindesteuern, ohne Personalsteuer, ohne Einkommenssteuer, Steuerperiode 2012):

Steuerbares Vermögen	Steuerbelastung ohne Umverteilungssteuer	Steuerbelastung mit Umverteilungssteuer von 1%	Steuerbelastung mit Umverteilungssteuer von 2,5%
Fr.	Fr.	Fr.	Fr.
2 999 000	11 355	Keine Umverteilungssteuer	Keine Umverteilungssteuer
3 000 000	11 359	41 359	86 359
3 001 000	11 361	41 371	86 386

Der vorstehenden Tabelle kann entnommen werden, dass eine Erhöhung des steuerbaren Vermögens von Fr. 2 999 000 um Fr. 1000 auf Fr. 3 000 000 bei einer Umverteilungssteuer von 1% zu einer Mehrsteuer von Fr. 30 004 (= Fr. 41 359 abzüglich Fr. 11 355) und bei einer Umverteilungssteuer von 2,5% zu einer Mehrsteuer von Fr. 75 004 (= Fr. 86 359 abzüglich Fr. 11 355) führt. Die Vermögenssteuerbelastung erhöht sich damit um rund 265 bzw. 660%. Ein solcher Bruch bzw. Sprung verstösst gegen den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Eine Mehrsteuer von Fr. 30 004 bzw. Fr. 75 004 für ein Mehrvermögen von Fr. 1000 wirkt aber auch konfiskatorisch und verstösst insoweit gegen die Institutsgarantie der Eigentumsgarantie.

Sodann werden in der folgenden Tabelle noch die Auswirkungen dargestellt, die sich auch bei den juristischen Personen infolge der Umverteilungsteuer von 1 bzw. 2,5% ab einem steuerbaren Kapital von 5 Mio. Franken ergeben (Kapitalgesellschaft in der Stadt Zürich, ohne Gewinnsteuer, Steuerperiode 2012).

Steuerbares Kapital	Steuerbelastung ohne Umverteilungssteuer	Steuerbelastung mit Umverteilungssteuer von 1%	Steuerbelastung mit Umverteilungssteuer von 2,5%
Fr.	Fr.	Fr.	Fr.
4 999 000	8605	Keine Umverteilungssteuer	Keine Umverteilungssteuer
5 000 000	8607	58 607	133 607
5 001 000	8607	58 617	133 632

Auch hier steht der Zunahme des steuerbaren Kapitals von Fr. 4 999 000 um Fr. 1000 auf Fr. 5 000 000 eine Mehrsteuer von Fr. 50 002 (= Fr. 58 607 abzüglich Fr. 8605) bzw. Fr. 125 002 (= Fr. 133 607 abzüglich Fr. 8605) gegenüber. Damit nimmt die Steuer um 581 bzw. 1452% zu. Auch ein solcher Bruch lässt sich weder mit der Institutsgarantie der

Eigentumsgarantie noch mit dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit vereinbaren.

Ergänzend kann angefügt werden, dass die Sprünge und Brüche bei Holding-, Domizil- und gemischten Gesellschaften noch stärker ausfielen. Denn bei diesen beträgt die Kapitalsteuer – in der Höhe der einfachen Staatssteuer – nur 0,15%, in allen anderen Fällen dagegen 0,75% (§ 82 Abs. 1 Steuergesetz vom 8. Juni 1997 [StG, LS 631.1]).

2.7 Rechtsungleichheit über die Zeit?

Gemäss Gutachten schafft die Initiative möglicherweise auch Verfassungswidrigkeiten über die Zeit (Gutachten, Randziffern 32 und 33, auch zum Folgenden). Die Initiative sieht vor, dass ein Steuerbonus auf die kommenden Steuerperioden übertragbar ist, soweit er im Jahr, in dem die Umverteilungssteuer erhoben und der Bonus ausgerichtet wird, nicht beansprucht wird. Dies kann zur Folge haben, dass, bezogen auf eine Steuerperiode, eine zuziehende steuerpflichtige Person und eine schon bisher im Kanton steuerpflichtige Person, die noch einen Steuerbonus zugute hat, unterschiedlichen Steuerlasten unterliegen.

Dies widerspreche jedoch, so das Gutachten, dem Grundsatz, «dass in der entsprechenden Steuerperiode Steuerpflichtige mit gleicher wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit nicht gleich viel an die kantonalen Lasten beitragen müssten. Eine solche Ungleichbehandlung im horizontalen Verhältnis erscheint problematisch, wenn man den Steuerbonus als einmalige Variation des Steuertarifs ansieht. Unter dem Grundsatz der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist nur schwer zu rechtfertigen, weshalb der Zugezogene eine Mehrbelastung tragen soll.»

2.8 Verfassungswidrige Privilegierung der Genossenschaften

Nach der Initiative sind Genossenschaften von der Umverteilungssteuer auszunehmen. Im Gutachten wird eine solche Privilegierung der Genossenschaften als verfassungswidrig erachtet (Randziffern 34–36). Unternehmen in der Rechtsform einer Genossenschaft stünden mit anderen Unternehmen im wirtschaftlichen Wettbewerb. Unternehmen in der Form von Genossenschaften und andere Unternehmen – vorab in der Form einer Kapitalgesellschaft – wiesen die gleiche wirtschaftliche Leistungsfähigkeit auf, und dennoch würden sie unterschiedlich besteuert. Damit würden der Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung (Privi-

legierungsverbot), aber auch jener der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit verletzt; letzterer komme dabei in seiner «horizontalen» und damit strengen Form zur Anwendung, da es sich um einen Vergleich zweier Unternehmen handle, die die gleiche wirtschaftliche Leistungsfähigkeit aufwiesen.

Die Privilegierung der Genossenschaften widerspreche aber auch dem Prinzip staatlicher Wettbewerbsneutralität (Art. 27 BV [Wirtschaftsfreiheit] in Verbindung mit Art. 94 BV [Grundsätze der Wirtschaftsordnung]), da eine Unternehmensform gegenüber der anderen privilegiert werde.

2.9 Teilweise oder vollständige Ungültigkeit

Wie erwähnt, erklärt der Kantonsrat eine Volksinitiative, die, wie hier, gegen übergeordnetes Recht verstösst, für ungültig; er kann sie aber auch für teilweise ungültig erklären oder aufteilen (Art. 28 Abs. 2 KV). Weiter wird in § 128 Abs. 2 GPR festgehalten: «Verstösst nur ein Teil der Initiative gegen übergeordnetes Recht oder ist nur ein Teil der Initiative offensichtlich undurchführbar, wird nur dieser für ungültig erklärt, wenn der restliche Teil die wesentlichen Anliegen der Initiative enthält und noch ein sinnvolles Ganzes ergibt.» Entscheidend ist bei einer Teilungültigerklärung der Begriff des «sinnvollen Ganzen» (Gutachten, Randziffer 36, mit Verweis auf ein Urteil des Bundesgerichts vom 16. August 2010, 1C_103/2010, E. 5, betreffend konstruktives Referendum).

Wie aus dem Gutachten zu schliessen ist, erscheint vorliegend, aufs Ganze gesehen, eine blosse Teilungültigkeit nicht mehr möglich (Randziffern 37–39). Die Übertragbarkeit des Steuerbonus auf die kommenden Jahre etwa könnte wohl noch einfach gestrichen werden, falls in dieser Hinsicht eine Verfassungswidrigkeit angenommen würde. Andere Korrekturen betreffen aber «die Essenz der Initiative». Gemäss dem Gutachten gilt dies namentlich für eine Korrektur und Glättung der verfassungswidrigen «Sprünge» der Initiative. Hier könne der Kantonsrat nicht einfach streichen, sondern er müsste eine eigentliche Ersatzregelung schaffen.

Im Gutachten wird dazu weiter ausgeführt, die Verfassungsbestimmung von Art. 28 Abs. 2 KV über die Möglichkeit einer Teilungültigerklärung könne nicht in der Weise verstanden werden, dass der Kantonsrat eine ungültige Initiative so lange um- und neugestalten müsse, bis diese verfassungskonform sei. Wie im Übrigen eine solche Ersatzregelung in eine umformulierte Initiative einzufügen wäre, erscheine auch alles andere als eindeutig. Die Initiative sei zwar in der Form der

allgemeinen Anregung gehalten, aber gerade mit Bezug auf das Festschreiben der «Sprünge» sehr bestimmt, so dass die Verfassungswidrigkeit auch nicht bei der späteren Umsetzung einfach korrigiert werden könne. Fraglich sei auch, ob eine Ausdehnung der Umverteilungssteuer auf die Genossenschaften noch dem Willen der Initianten entspreche. Im Hinblick auf die Summe der erforderlichen Korrekturen sei eine vollständige Ungültigerklärung durch den Kantonsrat naheliegender.

2.10 Exkurs: Betrachtung der vorgeschlagenen Umverteilungssteuer als Sondersteuer

Würde die vorgeschlagene Umverteilungssteuer nicht, wie vorstehend, als temporäre Variation der Steuertarife, sondern als «echte Sondersteuer» verstanden, so könnte sie gemäss Gutachten (Randziffern 42 und 43) nicht mit dem Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung in Übereinstimmung gebracht werden; sie wäre ein klarer Verstoß gegen das in diesem Grundsatz enthaltene Diskriminierungsverbot. Dementsprechend stellt das Gutachten fest (Randziffer 43): «Betrachtet man ... die Initiative als eine ausserhalb des geltenden Steuersystems stehende Besteuerung, wäre der Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung verletzt.»

2.11 Grundsatz der Einheit der Materie

Gemäss dem Gutachten ist jedoch der Grundsatz der Einheit der Materie nicht verletzt (Randziffer 45 und 46).

2.12 Abschliessendes Fazit

Das Gutachten schliesst mit folgendem Fazit (Randziffern 47–49):

«Die vorliegende Initiative beabsichtigt die Verteilung eines Steuerbonus und die Erhebung einer Umverteilungssteuer. Sie knüpft dabei an die steuerrechtlichen Kategorien der Einkommen-, Vermögens- und Kapitalsteuer an und variiert diese Tarife für eine Steuerperiode.

Die Initiative wahrt den Grundsatz der Einheit Materie.

Sie (Ergänzung: die Initiative) erweist sich aber in verschiedenen Einzelpunkten als verfassungswidrig. Steuerbonus und Umverteilungssteuer führen zu erheblichen Brüchen und Sprüngen in der Belastungskurve. Dies führt in den Grenzbereichen zu einer konfiskatori-

schen Besteuerung, schafft auch eine Rechtsungleichheit innerhalb von Personen mit fast gleicher wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit. Steuertarif und Belastungskurve verlaufen nicht mehr regelmässig.

Die Initiative erscheint auch insofern verfassungswidrig, dass sie Genossenschaften gegenüber Kapitalgesellschaften privilegiert. Problematisch erscheint schliesslich die Übertragbarkeit des Steuerbonus auf Folgejahre; hier wird eine Rechtsungleichheit in der Zeit geschaffen.

Die verschiedenen Verfassungswidrigkeiten führen im Ergebnis eher dazu, dass die Initiative gesamthaft für ungültig zu erklären ist. Es bedarf mehr als einer simplen Streichung einzelner Teile, damit die Initiative noch ein «sinnvolles Ganzes» ergibt. Die klar und bestimmt formulierten Begehren der Initiative verhindern auch, dass mittels Interpretation bei der Umsetzung eine verfassungskonforme Lösung getroffen werden kann.»

3. Inhaltliche Ablehnung der Initiative

Der Vollständigkeit halber ist Folgendes anzufügen: Falls eine vollständige Ungültigerklärung der Initiative verworfen würde, so wäre diese aus inhaltlichen Gründen abzulehnen.

Schon die geltenden Steuern und Sozialabgaben auf der einen und die staatlichen Sozialleistungen auf der anderen Seite führen zu einer Umverteilung. Eine zusätzliche, direkte Umverteilung von hohem Vermögen und Kapitalien, wie sie der Initiative zugrunde liegt, schiesst jedoch schon als solche über das Ziel hinaus.

Selbst wenn die Initiative «nicht offensichtlich undurchführbar» im Sinne von Art. 28 Abs. 1 lit. c KV sein mag, wäre ihre Umsetzung mit kaum lösbaren Schwierigkeiten und Problemen verbunden. So wäre eine in die Zukunft gerichtete sichere Prognose der Vermögen ab 3 Mio. Franken bzw. Eigenkapitalien ab 5 Mio. Franken kaum möglich. Gleiches gilt für die vorgesehenen Steuerboni für eine künftige Steuerperiode. Die zu schätzende Höhe der Umverteilungssteuer wäre zwangsläufig entweder zu tief oder zu hoch. Bei einer zu tiefen Umverteilungssteuer müsste voraussichtlich der Kanton einspringen. Damit birgt jedoch die Initiative grosse Unsicherheiten und Risiken, die so nicht zu verantworten sind.

Weiter führte die Initiative insoweit zu widersprüchlichen Ergebnissen, als jemand mit einem Vermögen von 3 Mio. Franken und mehr und einem gleichzeitigen Einkommen nicht höher als Fr. 100 000 bzw. Fr. 150 000 auf der einen Seite eine Umverteilungssteuer zu leisten hätte und auf der anderen einen Bonus erhielte.

Sodann ist zu bedenken, dass die Faktoren in einer Steuerperiode von einmaligen Ereignissen beeinflusst werden und schon in der nächsten Periode wieder ändern können. Indem auf eine einmalige Periode bzw. ein bestimmtes Jahr abgestellt wird, können sich ungerichte, ja willkürliche Ergebnisse ergeben. Auch von daher ist die Initiative abzulehnen.

Bei alledem wäre die Initiative auch mit einem grossen Umsetzungsaufwand verbunden. Dies träfe insbesondere dann zu, wenn der Steuerbonus auf kommende Steuerperioden zu übertragen wäre.

4. Antrag

Gestützt auf das umfassende Gutachten von Prof. Uhlmann beantragt der Regierungsrat dem Kantonsrat, die Volksinitiative «STEUERBONUS FÜR DICH (Kantonale Volksinitiative für eine direkte Steuererleichterung für die unteren und mittleren Einkommen)» für ungültig zu erklären.

Im Namen des Regierungsrates

Der Präsident:	Der Staatsschreiber:
Kägi	Husi