

Botschaft zur Reform der Unternehmensbesteuerung 1997

vom 26. März 1997

Sehr geehrte Frau Präsidentin,
sehr geehrter Herr Präsident,
sehr geehrte Damen und Herren

wir unterbreiten Ihnen mit der vorliegenden Botschaft den Entwurf für ein Bundesgesetz über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997 mit dem Antrag auf Zustimmung.

Gleichzeitig beantragen wir Ihnen, die folgenden parlamentarischen Vorstösse abzuschreiben:

- 1992 M 92.3208 Steuerpolitisches Programm für den Unternehmensstandort Schweiz (S 15.12.92, Rüesch; N 14.12.92)
- 1992 M 92.3212 Steuerpolitisches Programm für den Unternehmensstandort Schweiz (N 14.12.92, Cavadini Adriano; S 15.12.92)
- 1993 M 91.3326 Holdingstandort Schweiz. Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen (N 14.12.92, Hess Peter; S 3.6.93)
- 1995 M 93.3642 Beseitigung von steuerlichen Hindernissen bei grenzüberschreitenden Beteiligungsumstrukturierungen (S 26.1.95, Cottier; N 5.10.95)
- 1995 P 93.3329 Steuerliche Gewinn- und Verlustverrechnung verbundener Unternehmen (N 14.3.95, Bühler Gerold; S 20.12.95)
- 1996 M.96.3189 Reform der Unternehmensbesteuerung (zu Ziel 5, R 10) (N 10.6.96, Kommission NR 96.016; S 18.6.96)

Wir versichern Sie, sehr geehrte Frau Präsidentin, sehr geehrter Herr Präsident, sehr geehrte Damen und Herren, unserer vorzüglichen Hochachtung.

26. März 1997

Im Namen des Schweizerischen Bundesrates

Der Bundespräsident:

Koller

Der Bundeskanzler:

Couchepin

Uebersicht

Die Stellungnahmen zur Vernehmlassungsvorlage haben bestätigt, dass die Unternehmenssteuerreform eine komplexe und vielschichtige Materie ist. Je nach Gesichtswinkel der Vernehmlassungsteilnehmer wurde eine einzelne Massnahme begrüsst, im Detail kritisiert oder gänzlich abgelehnt.

Dies hängt namentlich auch damit zusammen, dass in der Wirtschaft sehr unterschiedliche Unternehmen tätig sind. Je nach seiner Ausgestaltung kann das Steuersystem nämlich wirtschaftliche Vorgänge unterschiedlich beeinflussen. Eine Reform setzt deshalb gründliche Vorarbeiten voraus. Bei Aenderungen ist das ganze Steuersystem im Auge zu behalten. Eine Reform der Unternehmensbesteuerung, die diesen Namen verdient, ist nur möglich, wenn zuvor die Auswirkungen des bestehenden Steuersystems, aber auch geplanter Aenderungen, umfassend untersucht werden können. Dennoch kann mit ersten Schritten in Richtung auf ein neukonzipiertes Unternehmenssteuerrecht nicht zugewartet werden, bis die in die Wege geleiteten Abklärungen abgeschlossen sind. Vorgeschlagen werden sollen aber nur solche Reformpunkte, welche das Umfeld für weitergehende Reformbemühungen nicht unnötig einengen. Schon die ersten Schritte müssen die Wettbewerbsfähigkeit der schweizerischen Wirtschaft stärken. Holdinggesellschaften, welche die Globalisierung der Wirtschaft speziell stark zu spüren bekommen sowie vorab neue Klein- und Mittelunternehmen (KMU), die bekanntlich auch heute noch Arbeitsplätze schaffen, sollen steuerliche Erleichterungen erhalten.

Die mit der Botschaft beantragte Reform der Unternehmensbesteuerung 1997 berücksichtigt die Ergebnisse der von Juli bis Oktober 1996 durchgeführten Vernehmlassung. Fürs erste sollen die folgenden fünf konkreten Massnahmen ergriffen werden:

- 1. Direkte Freistellung der Beteiligungsgewinne und Beteiligungserträge;*
- 2. Proportionale Gewinnsteuer von 8,5 Prozent und Abschaffung der Kapitalsteuer;*
- 3. Senkung der Emissionsabgabe auf Beteiligungen von 2 auf 1 Prozent;*
- 4. Neuregelung der Steuerfolgen beim Erwerb eigener Aktien;*
- 5. Wiedereinführung einer Stempelabgabe von 2,5 Prozent auf Lebensversicherungsprämien.*

Die in der Vernehmlassungsvorlage vorgeschlagene Verlustverrechnung im Konzern wird nicht in dieses Reformpaket aufgenommen. Der geschlossene Widerstand der Kantone gegen eine solche Massnahme hat gezeigt, dass hier noch nähere Abklärungen notwendig sind.

Die Neukonzeption der Ertrags- und Gewinnbesteuerung aus Beteiligungen charakterisiert sich dadurch, dass die bisherige steuerliche Freistellung der Erträge (Dividenden usw.) nunmehr auch auf die Gewinne (Kapital- und Aufwertungsgewinne zuzüglich Erlöse aus zugehörigen Bezugsrechten) ausgedehnt werden soll. Von einer Freistellung der Gewinne wird erwartet, dass sie Neuansiedlungen von Unternehmen begünstigt, ohne Ansässigen Anlass zum Verlassen der Schweiz zu geben. Demgemäss wird zwischen Neu- und Alt-Beteiligungen unterschieden. So haben die bestehenden Holdinggesellschaften die auf Alt-Beteiligungen realisierten Gewinne

weiterhin zu versteuern. Dafür können sie die Verluste auf Alt-Beteiligungen auch künftig steuerlich zum Abzug bringen. Ferner wurde die Definition der Beteiligung überdacht und die gegenwärtig verlangte minimale Beteiligungsquote von 20 Prozent des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft auf 5 Prozent vermindert. Im Gegenzug wurde die 2-Millionen-Klausel gestrichen. Sah die Vernehmlassungsvorlage eine fünfjährige Besitzesdauer für die Freistellung der Beteiligungsgewinne vor, so wird die erforderliche Besitzesdauer für Neu-Beteiligungen in der Botschaft drastisch verkürzt, indem nur noch eine Besitzesdauer von mehr als einem Jahr verlangt wird. Schliesslich wird den bestehenden Holdinggesellschaften für den grenzüberschreitenden Beteiligungsaustausch ein Steueraufschub gewährt.

Im Vergleich zur Vernehmlassungsvorlage wird der proportionale Gewinnsteuertarif wesentlich tiefer festgesetzt, nämlich auf 8,5 Prozent. Die Kapitalsteuer wird nicht an die Gewinnsteuer angerechnet, sondern gänzlich abgeschafft.

Auch für den Erwerb eigener Aktien wird eine differenzierte Regelung vorgeschlagen.

Anders als in der Vernehmlassungsvorlage wird neu die Wiedereinführung einer Stempelabgabe auf den Prämien der Lebensversicherungen beantragt. Diese Massnahme soll gemeinsam mit der Halbierung der Emissionsabgabe auf Beteiligungsrechten auf 1 Prozent mithelfen, die Ausgangslage zur Beschaffung von Risikokapital etwas zu verbessern.

Wichtig ist, dass diese ersten Schritte rasch gemacht werden. Sie sind aufeinander abgestimmt und bilden eine Einheit. Dementsprechend wurden die dadurch notwendigen Änderungen von vier Steuergesetzen im Bundesgesetz über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997, einem sog. Mantelerlass zusammengefasst. Das vorliegende Paket ist als Auftakt zu einer umfassenden, schrittweise durchzuführenden Reform zu verstehen. Dieses erste Reformpaket soll eine positive Aufbruchstimmung in der Wirtschaft unterstützen helfen. Nach Abschluss der in Gang befindlichen gründlichen Abklärungen sind weitere Schritte vorgesehen.

Soll der Bundeshaushalt bis ins Jahr 2001 saniert werden, so ist eine grössere Verminderung der Steuereinnahmen vorläufig nicht tragbar. Wenn die fünf Massnahmen heute in Kraft stünden, so würden insgesamt Einnahmehausfälle von rund 170 Millionen Franken resultieren. Der Anteil des Bundes beläuft sich auf rund 80 Millionen Franken, weil bei den Ausfällen im Bereich der direkten Bundessteuer die Kantone mitbetroffen sind. Den Einnahmehausfällen für Bund und Kantone stehen die erhofften positiven Effekte auf den Wirtschaftsstandort Schweiz und die allenfalls daraus resultierenden, aus heutiger Sicht nicht bezifferbaren steuerlichen Mehrerträge gegenüber.

Botschaft

1 Allgemeiner Teil

11 Ausgangslage

Die schweizerische Volkswirtschaft erlebt gegenwärtig eine schwierige Phase. Sie leidet an einer ausgeprägten Konjunkturschwäche, hat hohe Verluste von Arbeitsplätzen hinzunehmen und auch mit strukturellen Problemen zu kämpfen. Zudem sind international tätige Unternehmen einem starken Wettbewerbsdruck ausgesetzt. In dieser Situation hat sich der Bundesrat dafür entschieden, im Rahmen seiner Sanierungsstrategie und neben gewissen Massnahmen zur Ankurbelung der Wirtschaft auch eine Reform der Unternehmensbesteuerung vorzuschlagen. Dabei handelt es sich lediglich um einen ersten Schritt im Hinblick auf eine umfassende Neukonzeption.

111 Grundsatzbeschlüsse des Bundesrates (Bericht vom 18. März 1996 über die Legislaturplanung 1995-1999)

Der Bundesrat will seine Politik von drei Leitlinien bestimmen lassen: Es geht ihm darum, den nationalen Zusammenhalt zu stärken, die staatliche Handlungsfähigkeit zu verbessern und die gemeinsame Wohlfahrt zu fördern.

Die Handlungsfähigkeit und die Wohlfahrt hängen eng mit dem Spielraum in der Finanzpolitik des Bundes zusammen. Unter den einundzwanzig vom Bundesrat gesetzten Legislaturzielen kommt deshalb der Sanierung des Bundeshaushaltes bis zum Jahr 2001 (Ziel 3) zentrale Bedeutung zu.

111.1 Sanierung des Bundeshaushaltes bis ins Jahr 2001 (Legislaturziel 3)

Zu Beginn der neunziger Jahre haben die Defizite der öffentlichen Haushalte in der Schweiz eine in der Nachkriegszeit nie erlebte Dimension erreicht. Die Haushaltsprobleme erfassen alle drei staatlichen Ebenen, wobei die Lage der Bundesfinanzen besonders ernst ist. Die Perspektiven für die kommenden Jahre machen deutlich, dass die Haushaltsprobleme des Bundes zum weit überwiegenden Teil struktureller Natur sind und damit nicht einfach mit der Konsolidierung des wirtschaftlichen Aufschwungs verschwinden werden. Ohne rasche und substantielle Sanierung der öffentlichen Haushalte und vorab der Bundesfinanzen droht der Schweiz der Verlust ihres Rufes, eine stabilitätspolitische Insel zu sein. Andauernde Schuldenwirtschaft lässt das Vertrauen in- und ausländischer Anleger in den Finanzplatz Schweiz schwinden. Gesunde öffentliche Finanzen sind eine zentrale Voraussetzung für eine konkurrenzfähige Wirtschaft.

111.2 Reform der Unternehmensbesteuerung (Richtliniengeschäft 10)

Die finanziellen Perspektiven des Bundeshaushaltes verlangen eine Sicherung und Erhaltung der Steuererträge. Angesichts der verschärften internationalen Standortkonkurrenz will der Bundesrat gleichzeitig gewisse Erleichterungen bei grenzüberschreitenden Transaktionen prüfen. Dabei werden die Holdinggesellschaften speziell erwähnt und - als Richtliniengeschäft 10 - eine Vorlage in Aussicht gestellt, welche eine ertragsneutrale Reform der Unternehmensbesteuerung vorsieht.

Da die Sanierung der Bundesfinanzen breiten Kreisen der Bevölkerung namhafte Opfer auferlegen wird, sieht der Bundesrat in den kommenden Jahren keinen Spielraum für weitergehende Steuererleichterungen und Umverteilungen der Steuerlast.

111.3 Förderung der kleinen und mittleren Unternehmen (Richtliniengeschäft 12)

Aus wirtschaftspolitischer Sicht ist den heutigen Herausforderungen in der Wirtschaft primär mit einer Neuordnung der staatlichen Rahmenbedingungen entgegenzutreten. Stichworte sind die Öffnung von bisher geschützten Märkten, ein weiterer Abbau überholter wettbewerbshemmender Regulierungen sowie die Stärkung der Klein- und Mittelunternehmen (KMU). Eine vorteilhafte Entwicklung dieser Unternehmenskategorie zu unterstützen heisst, das Rückgrat der Schweizer Wirtschaft massgebend zu stärken. Die KMU sind mit rund 75 Prozent der Beschäftigten die wichtigsten Arbeitgeber in der Schweiz; sie zeichneten sich gerade auch in der jüngeren Vergangenheit als dynamische Anbieter von neuen Arbeitsplätzen aus. Der Bundesrat will die Gründung und Expansion der kleinen und mittleren Unternehmen erleichtern (Richtliniengeschäft 12). In diesem Zusammenhang stellt er auch die gezielte Überprüfung der fiskalischen Rahmenbedingungen der KMU in Aussicht.

112 Steuerentlastungen für Unternehmen aufgrund der Steuerharmonisierungsgesetzgebung (StHG und DBG)

In der Volksabstimmung vom 12. Juni 1977 haben Volk und Stände die verfassungsrechtliche Grundlage zur Verwirklichung einer formellen Steuerharmonisierung angenommen. Gestützt auf die Botschaft vom 25. Mai 1983 (BBl 1983 III 1) über die Steuerharmonisierung befassten sich die eidgenössischen Räte in den folgenden Jahren mit der formellen Steuerharmonisierung. Am 14. Dezember 1990 erfolgten die Schlussabstimmungen zum Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) sowie zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG). Das StHG ist am 1. Januar 1993 (SR 642.14) und das DBG am 1. Januar 1995 (SR 642.11) in Kraft getreten.

Im Rahmen der mehr als siebenjährigen Beratung der Vorlage zur Steuerharmonisierung behandelten die eidgenössischen Räte alle wichtigen Fragen rund um die Unternehmensbesteuerung. Dabei wurde namentlich eine Reihe von steuerlichen Entlastungsmöglichkeiten für Unternehmen geprüft und teilweise auch verwirklicht. Zu den verwirklichten Entlastungen gehören namentlich die folgenden:

112.1 Freistellung der Beteiligungserträge nach der Netto-Ertragsmethode

Mit dem Inkrafttreten des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer auf den 1. Januar 1995 wurde bei der Berechnung des Beteiligungsabzugs für Kapitalgesellschaften und Genossenschaften die alte Rohertragsmethode, welche oft zu einer Schattensteuer auf Beteiligungserträgen geführt hatte, durch die Nettoertragsmethode abgelöst. Dadurch erhalten die Beteiligungserträge ein grösseres Gewicht am Gesamtertrag, so dass der Beteiligungsabzug höher ausfällt. Das neue Konzept bringt für die Steuerpflichtigen Vereinfachungen und bedeutende materielle Verbesserungen. Ursprünglich wurden die dadurch bei der direkten Bundessteuer entstehenden Mindereinnahmen auf jährlich 150 Millionen Franken veranschlagt. Die Praxis hat nun aber gezeigt, dass

diese Schätzung zu tief ausgefallen ist. Der Systemwechsel beim Teilungsabzug hat in Wirklichkeit einen jährlichen Einnahmefall von rund 300 Millionen Franken zur Folge.

112.2 Zusätzliche steuerliche Erleichterungen für Unternehmen

Mit der Steuerharmonisierungs-Gesetzgebung fand eine Vielzahl steuerlicher Erleichterungen zugunsten von Unternehmen Aufnahme ins DBG. Teilweise handelt es sich um die Uebernahme bisher geltender Praxen in das Recht der direkten Bundessteuer. So sind Umwandlungen, Zusammenschlüsse und Teilungen von Personenunternehmungen und von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften grundsätzlich ohne Einkommen- oder Gewinnsteuerfolgen möglich. Die steuerlichen Abschreibungsmöglichkeiten für schweizerische Unternehmen dürfen auch im internationalen Vergleich als sehr grosszügig bezeichnet werden. Gleiches gilt für die Vorschriften zum verdeckten Eigenkapital.

Grosszügig ausgestaltet sind auch die Ersatzbeschaffungstatbestände sowie die Verlustvortragsmöglichkeiten. Rückstellungen zulasten der Erfolgsrechnung sind nach dem DBG sogar möglich für künftige Forschungs- und Entwicklungsaufträge an Dritte, und zwar bis zu 10 Prozent des steuerbaren Gewinnes, maximal 1 Million Franken; von dieser Neuerung können insbesondere die KMU profitieren. Im Zusammenhang mit der Unternehmensbesteuerung darf schliesslich erwähnt werden, dass bei den juristischen Personen die eidgenössischen, kantonalen und kommunalen Steuern als geschäftsmässig begründete Aufwendungen gelten, mithin abgezogen werden können, und dass private Kapitalgewinne, namentlich bei der Veräusserung von Aktien erzielte Gewinne, steuerfrei sind; auch auf eine sog. Beteiligungsgewinnsteuer hat der Gesetzgeber bisher verzichtet.

113 Entlastungen für Unternehmen in anderen Steuerbereichen

Auch seit der Verabschiedung der Steuerharmonisierungsgesetzgebung durch die eidgenössischen Räte am 14. Dezember 1990 sind auf Bundesebene eine ganze Reihe von Anliegen im Bereich der Unternehmenssteuern erfüllt und damit die steuerlichen Rahmenbedingungen der schweizerischen Wirtschaft verbessert worden.

113.1 Abschaffung der *taxe occulte*

Eine echte Konsumsteuer zeichnet sich dadurch aus, dass sie möglichst nur den Endkonsum steuerlich belastet. Die bis Ende 1994 in Kraft befindliche Warenumsatzsteuer entsprach dieser Vorgabe nicht. So galten selbst die als Grossisten steuerpflichtigen Unternehmen bezüglich ihrer Produktionsmittel wie die privaten Verbraucher und die nicht steuerpflichtigen Unternehmen als Konsumenten. Daher konnten diese die Investitionsgüter und Betriebsmittel (z.B. Fabrikgebäude, Maschinen, Transportmittel, Werkzeuge, Büroeinrichtungen) nicht steuerfrei beziehen. Sie blieben mit der sog. *taxe occulte* belastet.

Eine zentrale Neuerung bei der am 28. November 1993 von Volk und Ständen beschlossenen und am 1. Januar 1995 in Kraft getretenen Mehrwertsteuer bildet der Wegfall der *taxe occulte* bei den Steuerpflichtigen. Diese können nunmehr auch für die Produktionsmittel den Vorsteuerabzug geltend machen, soweit sie sie für steuerbare Tätigkeiten verwenden. Die sich aus der Eliminierung der *taxe occulte* ergebende jährliche Entlastung wird auf weit über 2 Milliarden Franken geschätzt.

113.2 Erleichterungen bei den Stempelabgaben

Das Stempelabgaberecht wurde auf den 1. April 1993 und auf den 1. Januar 1996 stark geändert.

Die *Emissionsabgabe* wurde auf den 1. April 1993 in drei Bereichen gänzlich abgeschafft. So wurde auf der Schaffung und Erhöhung von Beteiligungsrechten im Falle von Umstrukturierungen (Fusionen, Abspaltungen usw.) sowie auf der Sitzverlegung in die Schweiz der Nullsatz eingeführt. Aber auch die bis zu diesem Zeitpunkt geltende Emissionsabgabe von 0,9 Prozent auf der Ausgabe von Anteilscheinen schweizerischer Anlagefonds wurde gänzlich abgeschafft.

Auf den 1. Januar 1996 gab es Änderungen bei der *Emissionsabgabe* und bei der *Abgabe auf Versicherungsprämien*. Für die Emissionsabgabe auf Beteiligungsrechten wurde der Abgabesatz von drei auf zwei Prozent herabgesetzt. Zudem wurde für die Gründung von Aktiengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung eine Freigrenze von 250'000 Franken eingeführt. Gleichzeitig wurde die Abgabe auf Versicherungsprämien für Sachversicherungen generell auf 5 Prozent festgesetzt.

Um die internationale Wettbewerbsfähigkeit der schweizerischen Banken und Finanzgesellschaften durch gezielte Entlastungen im Bereich der *Umsatzabgabe* zu verbessern, ist diese Abgabe durch die Gesetzesrevision vom 4. Oktober 1991, in Kraft seit dem 1. April 1993, umfassend umgestaltet worden. Es wurden die folgenden Entlastungen eingeführt:

- Abschaffung der Umsatzabgabe auf dem Handel mit in- und ausländischen Geldmarktpapieren;
- Befreiung der Handelsbestände der professionellen Händler;
- Aufhebung der Umsatzabgabe auf Euro-Obligationen (d.h. von Obligationen ausländischer Schuldner in fremder Währung) sowie auf der Emission von Beteiligungsrechten an ausländischen Gesellschaften;
- Befreiung des sog. Ausland/Ausland-Geschäfts mit ausländischen Obligationen (d.h. die Vermittlung des Kaufs oder Verkaufs von ausländischen Obligationen zwischen zwei ausländischen Vertragsparteien).

Die Ausgabe von auf Schweizerfranken lautenden Anleihen ausländischer Schuldner ist ebenfalls seit dem 1. April 1993 von der Umsatzabgabe ausgenommen (Verordnung des Bundesrates vom 15. März 1993 über die Aufhebung der Umsatzabgabe auf der Emission von Schweizerfranken-Anleihen ausländischer Schuldner).

113.3 Abbau des Holding-Quellensteuersockels

In seiner Stellungnahme vom 12. Februar 1992 zur Motion 91.3326 Hess Peter hielt der Bundesrat fest, dass die Schweiz in ihren Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) mit EU-Staaten für Dividendenzahlungen im Beteiligungsverhältnis (Mutter-/Tochtergesellschaft) nur mit Dänemark und mit den Niederlanden einen Quellensteuersatz von Null Prozent vereinbart habe. Der ständige Ausbau des DBA-Netztes und die in der Zwischenzeit geführten Revisionsverhandlungen haben es ermöglicht, mit weiteren vier Vertragspartnern, nämlich mit Finnland (für finnische Dividenden), Frankreich (faktisch), Luxemburg und Schweden, einen Nullsatz für Dividenden zwischen verbundenen Unternehmen zu vereinbaren. Der Bundesrat ist bestrebt, auch die DBA mit den übri-

gen EU-Staaten, insbesondere mit Deutschland, in diesem Sinne anzupassen. Die Schweiz sieht sich in den DBA-Revisionsverhandlungen jedoch regelmässig mit Gegenforderungen konfrontiert, insbesondere mit solchen aus dem Bereich der Amtshilfe.

114 Harmonisierungsschritte der Europäischen Union in der Unternehmensbesteuerung

Seit Beginn der neunziger Jahre sind eine ganze Reihe von Reformbegehren aus dem Bereich des Unternehmenssteuerrechts an den Bundesrat herangetragen worden. Alle diese Begehren haben Eingang in parlamentarische Vorstösse gefunden. Ihr erklärtes Ziel ist es, den Wirtschaftsstandort Schweiz zu festigen und zu stärken.

Auslösendes Element für etliche dieser Vorstösse sind die Fortschritte der EU im Bereich der Harmonisierung des Unternehmenssteuerrechts. Hauptpfeiler dieser Entwicklung sind zwei vom EG-Rat am 23. Juli 1990 verabschiedete Richtlinien, nämlich die "Richtlinie über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten" (sog. Mutter-Tochter-Richtlinie) sowie die "Richtlinie über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen" (sog. Fusions-Richtlinie). Beide Richtlinien weisen eine lange Vorgeschichte auf, wurden sie doch bereits am 16. Januar 1969 als Richtlinien-Vorschläge von der EG-Kommission dem EG-Rat mit der Empfehlung auf Verabschiedung unterbreitet.

Nach der Mutter-Tochter-Richtlinie sollen bei Tochtergesellschaften, an denen die Muttergesellschaft mit mindestens 25 Prozent des Kapitals beteiligt ist, keine Quellensteuern auf (grenzüberschreitenden) Dividendenzahlungen an die Muttergesellschaft erhoben werden. Ferner soll im Staate der Muttergesellschaft als Empfängerin der Dividendenzahlung eine wirtschaftliche Doppelbelastung von Tochterdividenden im Rahmen der Besteuerung des Gewinnes der Muttergesellschaft vermieden werden. Die Fusions-Richtlinie sieht vor, dass bei Umstrukturierungen (Fusionen, Spaltungen usw.), welche Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen, auf eine Liquidationsbesteuerung zu verzichten ist, wenn keine tatsächliche Realisierung (vornehmlich Veräusserung) der stillen Reserven stattfindet. Dies setzt voraus, dass das Vermögen der übernommenen Gesellschaft nach der Fusion oder Spaltung einer Betriebsstätte der übernehmenden Gesellschaft im Staat der übernommenen Gesellschaft zugerechnet werden kann. Ausserdem müssen die übertragenen Wirtschaftsgüter in der Bilanz der übernehmenden Gesellschaft zu den bisherigen steuerlichen Buchwerten aufgeführt werden.

Die EU-Staaten hatten ihr Steuerrecht bis zum 1. Januar 1992 diesen beiden Richtlinien anzupassen. Bei der Mutter-Tochter-Richtlinie wurden einzelnen unter ihnen, was die Quellensteuer betrifft, grosszügige Uebergangsfristen zugestanden.

Die Kommission legte dem Rat im Laufe der Zeit weitere Richtlinienentwürfe vor. Im Vordergrund stehen die Entwürfe vom 6. Dezember 1990, nämlich der Vorschlag für eine "Richtlinie des Rates über eine Regelung für Unternehmen zur Berücksichtigung der Verluste ihrer in anderen Mitgliedstaaten belegenen Betriebsstätten und Tochtergesellschaften" sowie der Vorschlag für eine "Richtlinie des Rates über die gemeinsame Steuerregelung für Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen Mutter- und Tochtergesellschaft verschiedener Mitgliedstaaten". Beim letztgenannten Richtlinien-Entwurf geht es um die Aufhebung der Quellensteuer auf Zinsen und Lizenzgebühren unter verbundenen Unternehmen.

Der Entwurf zur Beseitigung der Quellensteuern auf Zinsen und Lizenzgebühren unter verbundenen Unternehmen wurde inzwischen von der Kommission zurückgezogen und auch die Aussichten des Richtlinien-Entwurfs betreffend grenzüberschreitende Verlustverrechnung stehen zur Zeit nicht besonders gut.

115 **Parlamentarische Vorstösse**

In der Schweiz wurde der Reigen der parlamentarischen Vorstösse im Bereich des Unternehmenssteuerrechts mit der *Motion 91.3326 Hess Peter vom 1. Oktober 1991 "Holdingstandort Schweiz. Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen"* eröffnet. Mit dieser am 3. Juni 1993 überwiesenen Motion wird der Bundesrat aufgefordert, Massnahmen zugunsten international ausgerichteter schweizerischer Unternehmen und insbesondere zugunsten von Holdinggesellschaften zu treffen. Es soll sichergestellt werden, dass diesen am Standort Schweiz angesichts der von der EU auf dem Gebiet der direkten Steuern geschaffenen Erleichterungen keine schwerwiegenden Wettbewerbsnachteile erwachsen. Konkret verlangt die Motion in Anlehnung an die beiden obengenannten EU-Richtlinien, die Quellensteuerabzüge auf grenzüberschreitenden Dividendenzahlungen zwischen verbundenen Gesellschaften sowie die doppelte Besteuerung derartiger Beteiligungserträge zu beseitigen. Ferner wird eine wirksamere Anrechnung von verbleibenden ausländischen Quellensteuern (Sockelsteuern) auch für Holdinggesellschaften gefordert. Schliesslich werden steuerliche Massnahmen zwecks Erleichterung von grenzüberschreitenden Umstrukturierungen verlangt.

Mit zwei gleichlautenden *Motionen 92.3208 Rüesch vom 9. Juni 1992 und 92.3212 Cavadini Adriano vom 10. Juni 1992* wird ein "*Steuerpolitisches Programm für den Unternehmensstandort Schweiz*" gefordert. Diese am 15. Dezember 1992 überwiesenen Motionen verlangen vom Bundesrat, im Anschluss an die Stempelrevision, das Sanierungsprogramm und die neue Finanzordnung auch ein steuerpolitisches "Anschlussprogramm" folgenden Inhaltes:

1. Eliminierung der *taxe occulte*.
2. Abbau der Verrechnungssteuer auf ein Niveau, das demjenigen der wichtigen EU-Staaten entspricht; als erstes Ziel wird ein Satz von 20 Prozent genannt.
3. Milderung der steuerlichen Doppelbelastung von AG und Aktionär.
4. Eliminierung der Emissionsabgabe auf der Bildung von Aktienkapital.
5. Beseitigung der Umsatzabgabe auf dem börsenmässigen Handel mit Wertpapieren und auf Geldmarktpapieren.
6. Beseitigung der besonderen steuerlichen Diskriminierung von Immobilienfonds.
7. Ausschaltung des Holding-Quellensteuersockels.
8. Möglichkeit der Gewinn- und Verlustverrechnung bei holdingverbundenen Gesellschaften.
9. Vereinfachung und Flexibilität in der Anwendung von Steuergesetzen und Verfahren.

Der *Motionsvorschlag 93.3329 Bühler vom 17. Juni 1993 "Steuerliche Gewinn- und Verlustverrechnung verbundener Unternehmen"* wurde am 20. Dezember 1995 als Postulat beider Räte

überwiesen. Mit diesem Vorstoss wird der Bundesrat eingeladen, durch eine Aenderung des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) für die in einer Gruppe (Holding) zusammengefassten Unternehmen die Möglichkeit der steuerlichen Verrechnung von Gewinnen und Verlusten zu ermöglichen. Diese in beinahe sämtlichen massgeblichen Industriestaaten gestattete Möglichkeit fehle in der Schweiz. Dadurch werde vorab die Finanzierung der in einer Unternehmensgruppe anfallenden Restrukturierungsaufgaben erschwert, wodurch unserem Land ein bedeutender Wettbewerbsnachteil erwachse. Erst bei der Beratung im Nationalrat erklärte der Autor, er verlange nicht eine grenzüberschreitende, sondern bloss eine innerschweizerische Verlustverrechnung.

Die am 5. Oktober 1995 überwiesene *Motion 93.3642 Cottier vom 16. Dezember 1993 "Beseitigung von steuerlichen Hindernissen bei grenzüberschreitenden Beteiligungsumstrukturierungen"* fordert den Bundesrat auf, wenn nötig durch gesetzliche Massnahmen sicherzustellen, dass bei Umstrukturierungen von Unternehmen mittels Anteilsaustauschs über die Grenze keine Besteuerung der stillen Reserven auf den übertragenen Beteiligungsrechten erfolgt.

Der Vorstoss *95.3018 der CVP-Fraktion des Nationalrats vom 25. Januar 1995 "Moderne Unternehmensbesteuerung"* wurde am 11. März 1996 vom Nationalrat als Motion angenommen. Ihre Behandlung im Ständerat steht noch aus. Der Vorstoss verlangt eine insbesondere im europäischen Vergleich zeitgerechte Unternehmensbesteuerung, wobei die folgenden Punkte zu beachten sind:

1. Den Spezifitäten der schweizerischen Klein- und Mittelunternehmen (KMU) und Industrien ist besonders Rechnung zu tragen, ihre Konkurrenzfähigkeit international zu stärken und ihre steuerliche Belastung abzubauen.
2. Die renditeunabhängige, proportionale Besteuerung ist einzuführen und die Abschaffung der Kapitalsteuer zu prüfen.
3. Es sind Massnahmen zu treffen, die eine steuerneutrale grenzüberschreitende Umstrukturierung von schweizerischen Unternehmen ermöglicht.
4. Zur Verbesserung der Standortattraktivität der Unternehmensgruppen ist die Gewinn- und Verlustverrechnung im Konzernverbund zuzulassen.
5. Die Emissionsabgabe auf Eigenkapital ist auf das Niveau der EU herabzusetzen.
6. Die steuerliche Doppelbelastung bei der Gewinnausschüttung ist zu mildern.
7. Bestehende Steuererleichterungen zugunsten von Jungunternehmen sind auszubauen.
8. Der Generationenwechsel in einem Familienbetrieb ist durch fiskalische Vorkehrungen zu vereinfachen, um steuerlich bedingten Substanzverlust bei der Unternehmensnachfolge zu vermeiden.

Nationalrat Fischer-Sursee stellte am 24. Oktober 1995 in der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrats (WAK-N) einen *Antrag im Hinblick auf eine Kommissionsinitiative zur Verbesserung der Holdingbesteuerung*. An ihren Sitzungen vom 27. Februar und 27. August 1996 beschloss die WAK-N, die Verabschiedung des Antrags Fischer-Sursee zu sistieren, um dem Bundesrat Zeit zu geben, eine Vorlage auszuarbeiten. Der Antrag Fischer-Sursee verlangt zwei Massnahmen bei der direkten Bundessteuer, nämlich die Ausdehnung des Beteiligungsabzugs (wie er heute für Beteiligungserträge gewährt wird) auf Beteiligungsgewinne (Kapitalgewinne auf Beteiligungen) sowie die Einführung des Beteiligungsabzugs auf Beteiligungskapital. Der Antragstel-

ler nimmt Bezug auf die beiden obenerwähnten EU-Richtlinien und macht geltend, dass durch diese Richtlinien für Unternehmen in der EU gewichtige steuerliche Hindernisse beseitigt worden seien. Darüberhinaus sei es in zahlreichen europäischen Staaten zu weitreichenden Verbesserungen bei der landesrechtlichen Holdingbesteuerung gekommen. Gerade für Holdinggesellschaften seien die steuerlichen Rahmenbedingungen von zentraler Bedeutung. Wolle die Schweiz ihre frühere Attraktivität in diesem äusserst wichtigen Bereich wieder herstellen, so müsse sie einerseits in ihren Doppelbesteuerungsabkommen gleich günstige Regelungen anbieten wie sie innerhalb der EU gelten, und andererseits komme sie nicht darum herum, ihr landesrechtliches Holdingstatut den internationalen Standards anzupassen.

Nationalrat Fischer-Sursee verlangt ferner einen *Uebergang zum Meldeverfahren bei der Verrechnungssteuer für Dividendenzahlungen im innerschweizerischen Konzernverhältnis*. Das heutige Ablieferungs- und Rückerstattungsverfahren der Verrechnungssteuer auf den von der Tochtergesellschaft an die Muttergesellschaft entrichteten Dividenden sei administrativ aufwendig und unnötig, da in diesem speziellen Fall keine Missbrauchsgefahr bestehe. Zudem führe es zu Liquiditätsproblemen und ungerechtfertigten Zinskosten für die betroffenen Unternehmen. Das Meldeverfahren finde auch in anderen Fällen Anwendung und habe sich bewährt.

Der *Motionsvorschlag 95.3028 Bischof vom 30. Januar 1995 "Doppelbesteuerung der Dividenden"* zielt darauf ab, die wirtschaftliche Doppelbelastung von AG und Aktionär zu eliminieren. Deshalb wird vom Bundesrat eine Vorlage verlangt, welche es den Aktiengesellschaften ermöglicht, Dividendenzahlungen in der Erfolgsrechnung als Gewinnungskosten geltend zu machen. Dieser Vorstoss wurde wegen Ausscheidens des Autors aus dem Rat und mangels Uebnahme durch ein anderes Ratsmitglied am 22. Dezember 1995 abgeschrieben.

Der *Motionsvorschlag 96.3059 Vallender vom 13. März 1996 "Erwerb eigener Aktien. Ergänzung des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer"* wurde am 4. Oktober 1996 vom Nationalrat überwiesen. Mit dem Vorstoss wird verlangt, die steuerliche Behandlung des Kaufs eigener Aktien durch die AG gesetzlich festzulegen. Die Motionärin stellt fest, dass heute mittels Kreis Schreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung bestimmt wird, welche Steuerfolgen der Erwerb eigener Aktien für die AG und für den Veräusserer hat. So entscheide die Verwaltung nach eigenem Ermessen, ob und ab welchem Zeitpunkt es sich beim Erwerb eigener Aktien um eine Teilliquidation handle. Im Interesse der Rechtssicherheit und der Berechenbarkeit des Rechts seien diese Fragen auf Gesetzesstufe zu regeln.

Die am 18. Juni 1996 überwiesene *Richtlinienmotion 96.3189 der Kommission des Nationalrats vom 23. Mai 1996 "Reform der Unternehmensbesteuerung (zu Ziel 5, R 10)"* beauftragt den Bundesrat, Reformen bei der Besteuerung von Aktien- und Holdinggesellschaften vorzuschlagen, um die fiskalischen Rahmenbedingungen von Schweizer Unternehmen zu verbessern. Der Bundesrat stellte fest, dass die Motion aufnimmt, was er schon zuvor eingeleitet hatte. Für den Bundesrat war es deshalb nur folgerichtig, dem Parlament die Annahme der Motion zu beantragen.

Am 7. Januar 1997 nahm die WAK-N vom Bericht *"Risikokapital"* ihrer Subkommission samt Entwurf zu einem Bundesbeschluss über die Risikokapitalgesellschaften zustimmend Kenntnis und verabschiedete den Bundesbeschluss. Dieser ging anschliessend mit Bericht zur Stellungnahme an den Bundesrat. Nach diesem Bundesbeschluss handelt es sich bei einer Risikokapitalgesellschaft (RKG) um eine AG, die zum Ziel hat, neuen inländischen Unternehmen mit innovativen Projekten Risikokapital zur Verfügung zu stellen. Die RKG muss mindestens 60 Prozent ihrer Mittel solchen Unternehmen zur Verfügung stellen. Der steuerliche Anreiz soll darin bestehen, dass private Kapitalgeber bei der direkten Bundessteuer auf dem Einkommen 50 Prozent ihrer Investition in eine RKG steuerlich abziehen können, im Maximum 20 Prozent ihres steuerbaren Einkommens; höchstens 500'000 Franken pro Jahr. Juristische Personen können eine Sofortabschreibung von 50 Prozent des Anlagewertes vornehmen, maximal 20 Prozent ihres steuerbaren Reingewinnes

und höchstens 500'000 Franken jährlich. Der Bundesbeschluss soll auf zehn Jahre befristet und separat von der vorliegenden Botschaft behandelt werden.

12 Unternehmensbesteuerung und Standortattraktivität

Die schweizerische Volkswirtschaft ist gegenwärtig mit verschiedenen Problemen konfrontiert. Neben einer ausgeprägten Konjunkturschwäche und Arbeitsplatzverlusten bestehen auch strukturelle Schwächen, welche die Wachstumsdynamik behindern. Mit dem Programm zur marktwirtschaftlichen Erneuerung wird versucht, verschiedene Mängel zu beseitigen, kartellistische Strukturen aufzubrechen und die Liberalisierung voranzutreiben. Insgesamt sollen die Rahmenbedingungen für die schweizerische Wirtschaft und damit die Wachstumsaussichten verbessert werden. Das Steuersystem stellt ein wesentliches Element dieser Rahmenbedingungen dar. Die Höhe der Steuerbelastung einerseits und die Struktur des Steuersystems andererseits sind von grosser Bedeutung für die Standortattraktivität eines Landes. Bei der Wahl der Produktionsfaktoren spielt deren steuerliche Belastung eine nicht zu unterschätzende Rolle. In modernen, hochentwickelten Volkswirtschaften mit nur noch bescheidenem Bevölkerungswachstum gewinnt der Faktor Kapital zunehmend an Bedeutung für das Wachstumspotential. Entsprechend zeichnen sich moderne Volkswirtschaften durch eine Verlagerung hin zu kapitalintensiven Produktionsweisen aus.

Steuern sind notwendig zur Finanzierung von öffentlichen Aufgaben. Die Steuerbelastung ist das Spiegelbild der Aufgaben, welche eine Gesellschaft an den öffentlichen Sektor überträgt.

Aus dieser allgemeinen Feststellung lassen sich mit Bezug auf jede Steuerreform zwei ebenso allgemeine Schlussfolgerungen ableiten:

- Besteht das Ziel der Reform in einer insgesamt tieferen Steuerbelastung, so kommt man nicht umhin, gleichzeitig über die Aufgaben zu befinden, welche abgebaut werden sollen.
- Besteht das Ziel in einer Umverteilung der Steuerlast, so ist festzulegen, in welchem Kreis der Steuerpflichtigen der Ausgleich für die Steuerausfälle gefunden werden soll.

Die Leistungserbringung der öffentlichen Hand hat in jedem Fall bestimmten Anforderungen zu genügen. So sollen erstens die öffentlichen Aufgaben möglichst effizient, d.h. zu minimalen Kosten erbracht werden. Zweitens soll das Steuersystem idealerweise die wirtschaftlichen Entscheide von Haushalten und Unternehmen nicht verzerren. Diesem Ideal kann in der Wirklichkeit kein Steuersystem vollumfänglich genügen. Das Ziel einer Steuerreform sollte jedoch sein, vorhandene Verzerrungen des Steuersystems möglichst zu beseitigen.

Im folgenden werden einige wesentliche Faktoren des Unternehmenssteuerrechts, nämlich die Standortattraktivität der Schweiz, die Bereitstellung von Risikokapital und die steuerliche Behandlung der KMU sowie die Umstrukturierungen von Unternehmen dargestellt. Ebenso wird auf die Stellung der Schweiz im internationalen Vergleich der Steuerbelastung eingegangen.

121 Steuern als Faktor der Standortattraktivität

Die Höhe der Steuerbelastung und die Struktur des Steuersystems zählen unzweifelhaft zu den bedeutenden Faktoren der Standortattraktivität. Die Globalisierung der Märkte, die Verringerung

der Transportkosten und die Fortschritte der Telekommunikationstechnologie erlauben es international tätigen Unternehmen in zunehmenden Masse, sich am Ort mit den günstigsten Rahmenbedingungen niederzulassen. Der Steuerlast kommt bei der Standortwahl immer grössere Bedeutung zu, während die kulturellen Bindungen einer global tätigen Unternehmung an einen bestimmten Standort weniger wichtig geworden sind. Die Produktion von Gütern und Dienstleistungen ist immer weniger an die örtliche Nähe der Kunden gebunden. Unternehmen lassen sich dort nieder, wo sie zu den geringsten Kosten produzieren können.

Diese Feststellungen treffen auf gewisse Holdinggesellschaften in besonderem Ausmass zu. Die weitgehende geographische Unabhängigkeit der Holdinggesellschaften führt zu einem verschärften Wettbewerb unter den möglichen Holdingstandorten. Für die Schweiz sind die Holdinggesellschaften mit rund 20'000 Arbeitsplätzen von nicht zu unterschätzender Bedeutung. Es handelt sich um einen Dienstleistungssektor mit hoher Wertschöpfung, der qualifizierte Arbeitskräfte und bei Dritten zusätzliche Dienstleistungen nachfragt.

Diese generellen Aussagen gelten nicht für alle Unternehmen im gleichen Ausmass. Nicht alle Unternehmen sind gleich mobil. Es fällt nicht allen gleich leicht, einen Wechsel des Standortes vorzunehmen. Zudem sind es nicht in jedem Fall die Steuern, welche das berühmte Zünglein an der Waage spielen, welches über Ab- oder Zuwanderung entscheidet. Die Unternehmen sind je nach Kapitalintensität unterschiedlich von den Steuern betroffen. Der Faktor Kapital ist mobiler als der Faktor Arbeit. Unternehmen, welche auf Märkten tätig sind, welche sich durch grosse Volumen und geringe Margen auszeichnen, reagieren empfindlicher auf Veränderungen bei den Kostenfaktoren wie zum Beispiel den steuerliche Rahmenbedingungen. Als Beispiele lassen sich wiederum die Holdinggesellschaften, aber auch die Effekthändler heranziehen. Für den Faktor Arbeit, insbesondere bei Kaderleuten spielt die Steuerbelastung ebenfalls eine zunehmend grössere Rolle für die Wahl von Wohn- und Arbeitsort.

Die Standortattraktivität ist ein relativer Begriff. Entscheidend ist der Vergleich mit dem Ausland. Relative Veränderungen der Standortattraktivität ergeben sich nicht nur aufgrund eigener Massnahmen, sondern können das Ergebnis von Änderungen der Rahmenbedingungen im Ausland sein. Dies lässt sich am Beispiel der Holdinggesellschaften veranschaulichen. Die Schweiz verfügte während Jahren über verschiedene Trümpfe wie ein de facto nicht bestehendes Transferrisiko für Beteiligungserträge, die Konvertibilität des Schweizerfrankens sowie steuerliche Vorteile. Während die beiden ersten Trümpfe mit der fortschreitenden weltweiten Liberalisierung der Finanzmärkte verschwanden, blieb der steuerliche Vorteil noch über lange Zeit erhalten. Mit dem Erlass entsprechender Richtlinien in der EU wurde nun auch noch der dritte Vorteil ohne Zutun der Schweiz in Frage gestellt.

Neben dem Steuersystem sind für die Standortattraktivität noch weitere Faktoren massgebend, wie zum Beispiel die politische und wirtschaftliche Stabilität, die volle Konvertierbarkeit der Währung, der Ausbildungsstand der Arbeitskräfte, die Offenheit der Märkte und der Zugang zu fremden Märkten sowie ein modernes und gut funktionierendes Finanzsystem. Dass den Steuern jedoch eine besondere Bedeutung zukommt, bestätigen auch verschiedene Unternehmensbefragungen. In einer breit angelegten Umfrage der Basler Konjunkturforschungsstelle bezeichneten die befragten Unternehmen unter 38 möglichen Faktoren die Steuerbelastung grundsätzlich als viertwichtigsten Faktor. Mit Bezug auf den wirtschaftspolitischen Handlungsbedarf resultierte für die Steuern der achte Rang (Standortattraktivität von Regionen in der Schweiz, BAK 1995). In einer anderen Studie erwiesen sich die Kostenmotive als wichtigster Auslöser für Direktinvestitionen in der Schweiz (E. v. Navarini, Direktinvestitionen ausländischer Unternehmen in der Schweiz, in: Wirtschaftliche Auswirkungen des EWR-Neins, Hrsg. Bundesamt für Konjunkturfragen, 1995). Am weitaus häufigsten wurden die in der Schweiz günstigeren Steuern als Motiv für eine Ansiedlung in der Schweiz genannt.

Neugegründete Unternehmen haben mit einer Reihe von Schwierigkeiten zu kämpfen und leiden besonders unter den administrativen Auflagen der Behörden. Ein spezielles Problem besteht in der Beschaffung der notwendigen Mittel zur Finanzierung der Anlagen und Ausrüstungen sowie einer Strategie zur Markteinführung ihrer Produkte und Dienstleistungen. Es wäre verfehlt, den Mangel an Risikokapital alleine der zurückhaltenden Kreditgewährung der Banken anzulasten. Die Erfahrung zeigt, dass oftmals Mittel aus dem Verwandten-, Bekannten- und Freundeskreis eingeschossen werden.

Die kleinen und mittleren Unternehmen stellen ein beschäftigungspolitisch wichtiges Element der schweizerischen Volkswirtschaft dar. 2,2 Millionen oder fast drei Viertel aller Beschäftigten waren 1991 in Unternehmen der Grössenklasse unter 500 Beschäftigten (KMU) tätig. In der Grössenklasse unter 50 Beschäftigte (Kleinunternehmen) waren es 1,3 Millionen. Zudem darf aufgrund von Einzelbeobachtungen vermutet werden, dass das Beschäftigungswachstum in der Schweiz vor allem auf die KMU zurückzuführen ist. Grosse Unternehmen haben demgegenüber, teilweise im Zusammenhang mit Zusammenschlüssen, Arbeitskräfte freigesetzt. Allerdings ist zu präzisieren, dass nicht jede Freisetzung auch mit einem Stellenabbau in der Schweiz einherzugehen braucht.

Risikokapital wird steuerlich von der Emissionsabgabe, der Kapital- und der Einkommens- bzw. der Ertragssteuer erfasst. Die Bereitschaft der Kapitalgeber, Risikokapital zur Verfügung zu stellen, wird nicht nur durch die Steuerlast im Erfolgsfall (wenn Gewinne erzielt werden), sondern auch durch die steuerliche Behandlung im Falle von Verlusten bestimmt. Gewisse Ausprägungen unseres Steuersystems (wie z.B. der Dreistufentarif bei der Ertragssteuer) benachteiligen namentlich kleine und mittlere Unternehmen mit einer schmalen Eigenkapitalbasis.

123 **Strukturelle Anpassungen**

Eine grössere Häufigkeit von Uebernahmen, Zusammenlegungen und Sanierungen von Unternehmen kennzeichnen die letzten Jahre. Unterschiedliche Motive waren dafür verantwortlich. Lange nicht alle Zusammenschlüsse und Uebernahmen lassen sich jenen Fällen zuordnen, in denen sich wettbewerbsfähige Unternehmen zu neuen, noch wettbewerbsfähigeren Gebilden zusammenschliessen. Oft ging es in den letzten Jahren darum, angeschlagene Unternehmen und Arbeitsplätze zu retten. Generell gilt auch hier, dass nicht steuerliche Ueberlegungen für solche Entscheide ausschlaggebend sein sollten. Ziel ist nämlich die Neutralität des Steuersystems.

124 **Internationaler Vergleich der Steuerbelastung**

Vergleiche der internationalen Steuerbelastung beziehen sich auf Durchschnittswerte. Sie lassen allgemeine Aussagen zu; hingegen kann aus ihnen der Handlungsbedarf im konkreten Einzelfall nicht abgeleitet werden.

Unter den anerkannten Kennzahlen zur Messung der allgemeinen Steuerbelastung bildet die Fiskalquote die allgemeinste Kennziffer. Sie entspricht den Fiskaleinnahmen inkl. Sozialversicherungsbeiträgen in Prozenten des Sozialprodukts. Die Fiskalquote ist nicht nur ein Massstab für die Steuerbelastung, sie ist gleichzeitig auch ein Indikator für die Grösse des öffentlichen Sektors. Die

von der OECD veröffentlichten Zahlenreihen über die Fiskalquote in den Mitgliedsstaaten ergeben folgendes Bild:

- Fiskalquote im OECD-Raum

	1965	1970	1975	1980	1985	1990	1994
OECD	26,5	29,7	32,7	35,0	36,9	38,0	38,4
EU	27,2	30,8	33,6	36,7	39,6	39,6	42,5
Deutschland	31,6	32,9	36,0	38,2	38,1	36,7	39,3
Frankreich	34,5	35,1	36,9	41,7	44,5	43,7	44,1
Italien	25,5	26,1	26,2	30,2	34,4	39,1	41,7
Schweiz	20,7	23,8	29,6	30,8	32,0	31,5	33,9

Mit 33,9 Prozent lag die Schweiz 1994 deutlich unter dem Durchschnitt der OECD-Staaten (38,4 %). Von den wichtigen Handelspartnern der Schweiz wiesen nur gerade die USA (27,6 %) und Japan (27,8 %) eine tiefere Fiskalquote aus. Die Abstände zum OECD-Durchschnitt sind seit der zweiten Hälfte der 60-er Jahre kleiner geworden. Das bedeutet, dass in der Schweiz langfristig gesehen die Belastung durch Steuern und Sozialversicherungsbeiträge stärker gewachsen ist oder - gemessen am Indikator der Fiskalquote - der staatliche Sektor eine grössere Ausweitung erfahren hat.

Durchschnittliche Steuersätze sagen zwar nichts über die marginale Steuerbelastung aus, die für viele Entscheide massgebend ist. Gerade in der Schweiz bewirkt der renditeabhängige Steuertarif für juristische Personen grosse Sprünge in der marginalen Steuerbelastung. Diese kann dadurch deutlich über den durchschnittlichen Sätzen liegen. Trotz dieser Ungereimtheiten ist ein Vergleich der Gewinnsteuersätze relativ aussagekräftig, kommen doch in den übrigen OECD-Staaten in der Regel proportionale Gewinnsteuersätze zur Anwendung. Aus diesem Grund werden in der nachstehenden Tabelle die Gewinnsteuersätze und die Bemessung des steuerbaren Gewinns in den OECD-Staaten dargestellt. Der Vergleich bezieht sich auf das Jahr 1997.

- Gewinnsteuersätze in Prozent und Bemessung des steuerbaren Gewinnes

Land	Steuer des Zentralstaats	Steuern der Gebietskörperschaften	Abzug für Steuern der Gebietskörperschaften ¹⁾
Oesterreich	34	3 ²⁾	nein
Belgien ³⁾	40.17 ⁴⁾		
Dänemark	34		
Frankreich ³⁾	36 2/3 ⁵⁾		
Deutschland	48.37 ⁶⁾ 32.25 ⁶⁾⁷⁾	17 17	ja ja
Griechenland	35		
Irland	36/10 ⁸⁾		
Italien	37	16.2	nein

#	Japan ³⁾	37.5	18.49	ja
	Luxemburg ³⁾	33.28 ⁹⁾		
	Niederlande	35		
	Norwegen	19.75	8.25	nein
	Spanien	35	0.8	ja
	Schweden	28		
	Schweiz	3.63-9.8 ¹⁰⁾	10 - 30 ¹¹⁾	ja
	Grossbritannien ³⁾	33		
	USA ³⁾	34	6.5 ¹²⁾	ja

Quellen:

L'imposition des bénéficiés dans une économie globale, Questions nationales et internationales, OCDE, Paris 1991 und Supplementary service to european taxation, IBFD, Amsterdam 1997.

- 1) Gibt Auskunft darüber, ob bei der Ermittlung des steuerbaren Gewinnes für die Steuer des Zentralstaats die Steuern der Gebietskörperschaften in Abzug gebracht werden können
- 2) Kommunale Lohnsummensteuer
- 3) Diese Länder wenden tiefere Sätze an für Unternehmungen, deren Gewinne eine gewisse Limite nicht überschreiten bzw. für kleine Unternehmungen
- 4) Inkl. einer ergänzenden Krisenabgabe von 3 Prozent
- 5) Inkl. einer ausserordentlichen Abgabe von 10 Prozent
- 6) Inkl. Solidaritätszuschlag von 7,5 Prozent
- 7) Steuersatz auf Ausschüttungen
- 8) Ermässigtter Steuersatz von 10 Prozent für Teile der Industrie
- 9) Inkl. Solidaritätsabgabe von 4 Prozent
- 10) Im Gegensatz zum Ausland gehört in der Schweiz auch die Steuer des Zentralstaats zum abzugsberechtigten Aufwand
- 11) Steuersätze für die Stadt Zürich
- 12) Durchschnittssteuersatz

Der Vergleich der Gewinnsteuersätze zeigt, dass in der Schweiz erst der Maximalsatz in der Grössenordnung des Durchschnittssatzes der OECD-Staaten liegt. Allerdings kommt in den Gewinnsteuersätzen die Art und Weise der Ermittlung des steuerbaren Gewinnes nicht zum Ausdruck. Für die Unternehmen sind neben den Steuersätzen nämlich noch andere Faktoren wichtig, die einen wesentlichen Einfluss auf die Gewinnermittlung ausüben. Insbesondere geht es dabei um die Abschreibungsvorschriften und um die steuerliche Behandlung von Verlusten. Die Abschreibungsvorschriften in den einzelnen OECD-Staaten sind untereinander nur bedingt vergleichbar. Wie bereits zu Beginn dieser Botschaft erwähnt, können aber die steuerlichen Abschreibungsmöglichkeiten in der Schweiz auch im internationalen Vergleich zweifellos als sehr grosszügig bezeichnet werden. In diesem Zusammenhang verdient insbesondere die sehr liberale schweizerische Aktivierungspraxis für Investitionen in Forschung und Entwicklung erwähnt zu werden. Was die steuerliche Behandlung von Verlusten anbelangt, kennen alle OECD-Staaten die Möglichkeit des Verlustvortrages. Die schweizerische Regelung liegt ungefähr im Rahmen der OECD-Praxis.

Ein weiteres Merkmal des schweizerischen Steuersystems ist ferner der hohe Anteil der direkten Steuern am Steueraufkommen. Der Anteil der indirekten Steuern an den Fiskaleinnahmen ist mit 16,7 Prozent (1994) ausserordentlich tief. Dies gibt aber keinen Hinweis über eine hohe Belastung mit Einkommens- und Ertragssteuern. Die direkten Steuern (einschliesslich Sozialversicherungsbeiträge) im Verhältnis zum Sozialprodukt liegen in der Schweiz mit 28,4 Prozent

nämlich nur wenig über dem Mittel aller OECD-Staaten (26,0 %) und bewegen sich in vergleichbaren Grössenordnungen wie in unseren Nachbarstaaten, wie folgende Tabelle zeigt.

Anteil der direkten Steuern (inkl. Sozialversicherungsbeiträge) am BIP (1994)

	in Prozent
OECD	26,0
EU	29,2
Deutschland	28,0
Frankreich	30,3
Italien	29,9
Schweiz	28,4

13 Vernehmlassungsvorlage und Vernehmlassungsergebnis

Der Bundesrat hatte das Eidgenössische Finanzdepartement am 26. Juni 1996 ermächtigt, den Kantonen, den politischen Parteien und den Verbänden eine Vorlage zur Reform der Unternehmensbesteuerung zur Vernehmlassung zuzustellen.

Die Vernehmlassungsvorlage umfasste die nachstehend aufgeführten Massnahmen, welche von den Vernehmlassungsadressaten wie folgt beurteilt wurden:

Massnahme 1: Neukonzeption der Ertrags- und Gewinnbesteuerung aus massgebenden Beteiligungen

Vorgeschlagen wurde eine Ausdehnung des Beteiligungsabzugs auf die Gewinnsteuer der juristischen Personen. Steuerfrei wären demnach nicht nur die Beteiligungserträge, sondern neu auch die Beteiligungsgewinne. Kapital- und Aufwertungsgewinne auf Beteiligungen sowie Erlöse aus dem Verkauf von damit verbundenen Bezugsrechten würden dadurch steuerfrei. Inländische Holdinggesellschaften erhielten dabei die Möglichkeit, ihre Beteiligungen an ausländischen Gesellschaften ohne Steuerfolgen auf eine ausländische Subholding zu übertragen. Der Minderertrag bei der direkten Bundessteuer wird auf 300 Millionen Franken geschätzt.

Die Kantone lehnen die Freistellung der Beteiligungsgewinne ab und regen als Alternativen die Schaffung eines eidgenössischen Holdingprivilegs an oder aber die Senkung der Beteiligungsquote in Artikel 69 DBG von gegenwärtig 20 Prozent auf 15 oder 10 Prozent. Die Parteien und Verbände äussern sich mehrheitlich zustimmend. Gegen die Streichung des Alternativkriteriums von 2 Millionen Franken Verkehrswert wird Opposition signalisiert. Auch die im neuen Artikel 70 Absatz 4 DBG vorgesehene Besitzesdauer von fünf Jahren stösst auf Kritik.

Massnahme 2: Steueraufschub bei grenzüberschreitenden Beteiligungsumstrukturierungen

Dieser Alternativvorschlag zur Massnahme 1 sieht einen Steueraufschub vor für die beim grenzüberschreitenden Beteiligungsaustausch realisierten Reserven. Diese Massnahme würde den Be-

teiligungstransfer über die Grenze hinweg erleichtern, ohne dass damit Steuerausfälle verbunden wären.

Die Kantone lehnen die Massnahme ab; als Alternative regen sie die bereits erwähnte Schaffung eines eidgenössischen Holdingprivilegs an. Die Parteien und Verbände lehnen die Massnahme ebenfalls mehrheitlich ab. Massnahme 2 könne bestenfalls eine Ergänzung der Massnahme 1 darstellen.

Massnahme 3: Uebergang zur proportionalen Gewinnsteuer (von 9,5 oder 8,9 %) mit Anrechnung der Kapitalsteuer

Auch diese Massnahme betrifft die Gewinnsteuer der juristischen Personen und bezweckt den Uebergang vom geltenden renditeabhängigen Dreistufentarif zu einer proportionalen Gewinnsteuer mit Anrechnung der Kapitalsteuer. Massnahme 3 fördert die Wettbewerbsneutralität der Steuer, indem die beim Dreistufentarif bestehende Benachteiligung der Unternehmen mit vergleichsweise geringem Eigenkapital entfällt. Es wurden Varianten mit unterschiedlichen Steuersätzen zur Diskussion gestellt. Ein Proportionalsatz von 8,9 Prozent würde bei der direkten Bundessteuer zu jährlichen Mehreinnahmen von 230 Millionen Franken, ein solcher von 9,5 Prozent zu einem jährlichen Mehrertrag von 410 Millionen Franken führen. Demgegenüber hätte die Anrechnung der Kapitalsteuer einen Einnahmehausfall von 260 Millionen Franken zur Folge.

Die Kantone befürworten den Proportionaltarif, plädieren aber für einen tieferen Steuersatz. Anstelle der Anrechnung der Kapitalsteuer, welche sie ablehnen, befürworten die Kantone eine Reduktion derselben. Die Parteien und Verbände akzeptieren die Idee des Proportionaltarifs, verlangen aber mehrheitlich einen tieferen Steuersatz. Die Anrechnung der Kapitalsteuer wird teils befürwortet, teils wird die Abschaffung der Kapitalsteuer gefordert.

Massnahme 4: Verlustverrechnung im Konzern

In den Verlustverrechnungsverbund würden die Muttergesellschaft und die Tochtergesellschaften, welche zu hundert Prozent durch die Mutter gehalten werden, einbezogen.

Die Kantone lehnen diese Massnahme entschieden ab. Die Parteien und Verbände hingegen stimmen mehrheitlich zu. Sie möchten aber eine grosszügigere Lösung, welche das Erfordernis der 100-prozentigen Beherrschung lockert. Teilweise wird auch der Verzicht auf die vorgesehene Besitzesdauer von fünf Jahren verlangt.

Massnahme 5: Erhöhung der Freigrenze bei der Emissionsabgabe

Die auf den 1. Januar 1996 in Kraft getretene Revision des Bundesgesetzes über die Stempelabgaben brachte neben der Herabsetzung des Abgabesatzes von 3 auf 2 Prozent auch eine individuelle Freigrenze von 250'000 Franken für Gründungen (nicht aber Kapitalerhöhungen). Massnahme 5 sieht vor, die bisherige Freigrenze auf 1 Million Franken zu erhöhen.

Kantone, Parteien und Verbände stimmen der generellen Freigrenze von 1 Million Franken zu. Teilweise wünschen sie, dass die Freigrenze auch auf Kapitalerhöhungen anzuwenden sei. Als Alternative zur Erhöhung der Freigrenze wird die Senkung der Emissionsabgabe auf 1 Prozent oder deren Abschaffung angeregt.

Massnahme 6: Neuregelung der Steuerfolgen beim Erwerb eigener Aktien

Die bisher in einem Kreisschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung festgehaltene Frist zur Weiterveräusserung eigener Aktien soll neu auf Gesetzesstufe geregelt werden. Dabei würde die Frist von zwei auf vier Jahre ausgedehnt. Der Erwerb eigener Aktien würde dadurch erst nach Ablauf von vier Jahren als Teilliquidation besteuert. Diese Lösung ist vor allem für Publikumsaktiengesellschaften relevant, die regelmässig eine bestimmte Anzahl eigener Aktien in ihren Beständen halten.

Die Kantone befürworten eine Liberalisierung, meinen aber, es bedürfe dazu - ausser im Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer - keiner Gesetzesänderung. Die Parteien und Verbände halten die vorgeschlagene Neuregelung nicht als sachgerecht. Der Fiskus solle nur bei Missbräuchen einschreiten. Im übrigen sollte er das Halten eigener Aktien in dem vom OR zugelassenen Rahmen unbefristet tolerieren.

Paket A oder Paket B

Aus den sechs Massnahmen wurden zwei Pakete mit unterschiedlichen finanziellen Auswirkungen zusammengestellt. Paket A umfasst die Massnahmen 2,4,5,6 und Massnahme 3 mit einem Proportionalatz von 8,9 Prozent. Paket B umfasst die Massnahmen 1,4,5,6 und Massnahme 3 mit einem Proportionalatz von 9,5 Prozent.

Generell kann gesagt werden, dass die Kantone weder das Paket A noch das Paket B befürworten, weil sie die Massnahmen 1 und 2 ablehnen. Sie möchten die Reform auf die Massnahmen 3, 5 und 6 beschränken. Auch bei den Parteien und Verbänden ist eine klare Tendenz nicht ersichtlich.

Weitere Begehren

Die Kantone bemängeln die Komplizierung der Steuerverfahren für die kantonalen Behörden und auch für die Unternehmen, die Steuerausfälle bei den Staats- und Gemeindesteuern sowie die Verminderung der Einnahmen bei der direkten Bundessteuer, welche via Kantonsanteil auch die Kantone trifft. Insbesondere die Kantone verlangen, dass die durch das Reformpaket eintretenden Steuerausfälle nicht über den Gewinnsteuertarif, sondern durch eine Erhöhung der Mehrwertsteuer aufgefangen werden sollten. Die meisten Kantone weisen auf Durchführungsprobleme hin, welche ein neuer Gesetzgebungsschub vor Abschluss der Arbeiten zur Umsetzung der Steuerharmonisierung mit sich bringe. Sie fordern deshalb für die Umsetzung der Revision eine Frist, welche über den Termin für die Anpassung der kantonalen Steuergesetze an das StHG (1. Jan. 2001) hinausgeht. In zahlreichen Vernehmlassungen von Kantonen, Parteien und Verbänden wird bedauert, dass die Vernehmlassungsvorlage für die als Personenunternehmung organisierten KMU keine Entlastungen vorsieht.

14 Verhältnis zum Investitionsprogramm

Es ist vorgesehen, auch die Botschaft zum Investitionsprogramm den eidgenössischen Räten rechtzeitig auf die Sondersession vom 28. April 1997 zu unterbreiten. Formell handelt es sich um eine getrennte Botschaft. Unter materiellen Gesichtspunkten ist zu bemerken, dass die mit der

vorliegenden Botschaft vorgeschlagenen Massnahmen struktureller Natur sind und deshalb - im Gegensatz zum Investitionsprogramm - auch nicht bloss zeitlich befristet eingeführt werden sollen.

2 Massnahmen zur Reform der Unternehmensbesteuerung

21 Einleitung

Die Stellungnahmen zur Vernehmlassungsvorlage haben bestätigt, dass die Unternehmensbesteuerung eine komplexe und vielschichtige Materie ist. Je nach Gesichtswinkel der Vernehmlassungsteilnehmer wurde eine einzelne Massnahme begrüsst, im Detail kritisiert oder gänzlich abgelehnt.

Dies hängt damit zusammen, dass in der Wirtschaft sehr unterschiedliche Unternehmen tätig sind: Personenunternehmen und Kapitalgesellschaften; kleine Betriebe und Grossunternehmen; lokal tätige Betriebe und Weltkonzerne; Unternehmen in arbeitsintensiven Branchen und solche mit kapitalintensiven Tätigkeiten; junge Unternehmen und alteingesessene Gesellschaften; Unternehmen ohne und solche mit bedeutenden Reserven; Unternehmen, welche sog. innovative Produkte entwickeln oder herstellen und Unternehmen, welche bekannte Produkte oder Dienstleistungen anbieten; Unternehmen mit High-Tech-Produkten oder solche, die im Low- oder No-Tech-Bereich tätig sind. Die Aufzählung liesse sich fortsetzen. Je nach Unternehmen kann sich die steuerliche Ausgangslage völlig unterschiedlich darstellen.

Dabei kann entscheidend sein, ob ein Unternehmen oder die an ihm beteiligten Personen in der Phase der Unternehmensgründung, während der Existenz des Unternehmens, bei Umstrukturierungen oder im Zeitpunkt des Verkaufs oder der Liquidation des Unternehmens mit Steuerforderungen konfrontiert werden. Gegenstand von Kritik bilden kann daher sowohl die Besteuerung der Beschaffung von Eigen- oder Fremdkapital als auch die Besteuerung von Gewinn und Kapital der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften. Dasselbe gilt für die Besteuerung des Einkommens und des Vermögens eines Selbständigerwerbenden oder eines massgeblichen Aktionärs.

Es lässt sich nicht bestreiten, dass das geltende schweizerische Steuersystem gewisse Unternehmen oder die an ihm beteiligten Personen im Quervergleich, gerade auch im Vergleich mit direkten Konkurrenten, bevorzugt oder eben benachteiligt. So ist es denn auch verständlich, dass bestehende Privilegien entschlossen verteidigt und Benachteiligungen ebenso vehement bekämpft werden.

Je nach seiner Ausgestaltung kann das Steuersystem wirtschaftliche Vorgänge unterschiedlich beeinflussen. Die Besteuerung der Unternehmen ist Teil des gesamten Steuersystems. Eine Reform setzt gründliche Vorarbeiten voraus. Nötig ist insbesondere eine umfassende Bestandesaufnahme, eine klare Analyse und ein ehrliches Abwägen der angebotenen Lösungen. Voreilige Massnahmen, deren Wirksamkeit nicht hinterfragt wurde, sind nicht angezeigt. Bei Änderungen ist das ganze Steuersystem im Auge zu behalten. Nur so lässt sich auch die Unternehmensbesteuerung in ein konsistentes Konzept einfügen.

Man kann dieses ganzheitliche Vorgehen am Beispiel der Förderung von Risikokapital veranschaulichen: Seit einiger Zeit wird verlangt (z.B. in den Motionen Cavadini Adriano und Rüesch), die Emissionsabgabe auf Beteiligungsrechten vollständig abzuschaffen. Dies wird vor allem mit der Förderung von Risikokapital begründet. Der Frage jedoch, weshalb heute gerade jungen Unternehmen in unserem Lande kein oder zu wenig Risikokapital zur Verfügung steht, wurde bisher nicht vertieft nachgegangen. Könnte die Antwort allenfalls dahin lauten, dass das Vorsorgesparen

in der Schweiz steuerlich zu stark privilegiert wird und dass deshalb die Nachfrager von Risikokapital nicht mit dem nötigen Zufluss von Geldern rechnen können? Verschiedene Indizien deuten in diese Richtung. Jedenfalls wurde und wird in den letzten Jahren bis zum heutigen Tag in unserem Lande emsig gespart, der Konsum ist rückläufig. Es ist eine unbestreitbare Tatsache, dass die Ersparnisse vor allem in die persönliche Vorsorge gesteckt werden: Die sog. dritte Säule erfreut sich eines beträchtlichen Wachstums. Für gut verdienende Kaderleute ist der Auf- und Ausbau einer - oft überdimensionierten - zweiten Säule aus steuerlichen Gründen attraktiver als eine entsprechende Erhöhung des Salärs. Und -nicht zuletzt - wird den Eigentümern von Liegenschaften laufend, landab regelmässig und eindringlich empfohlen, aus steuerlichen Gründen ihre Hypotheken nicht direkt sondern indirekt, d.h. über eine steuerlich privilegierte Lebensversicherung zu amortisieren.

Wie das angeführte Beispiel zeigt, ist eine Reform der Unternehmenssteuer, die diesen Namen verdient, nur möglich, wenn zuvor die Auswirkungen des bestehenden Steuersystems, aber auch geplanter Veränderungen umfassend untersucht werden können. Das Steuersystem und speziell die Unternehmensbesteuerung sollen gründlich überprüft werden. Der Chef des Eidgenössischen Finanzdepartements hat im Jahr 1996 zwei Kommissionen eingesetzt, die Grundlagen für die Entscheidungsfindung auszuarbeiten haben. Es handelt sich um die Kommission Familienbesteuerung unter dem Vorsitz von Herrn Prof. Dr. Peter Locher und um die Kommission Steuerlücken unter dem Vorsitz von Herrn PD Dr. Urs Behnisch. Insbesondere von der letztgenannten Kommission sind wichtige Erkenntnisse für die Unternehmensbesteuerung zu erwarten. Das Eidgenössische Finanzdepartement ist zudem, teilweise in Zusammenarbeit mit anderen Departementen, damit beschäftigt, weitere Bereiche der Unternehmensbesteuerung gründlich zu prüfen. Ziel muss dabei sein, die Steuerbelastung für alle (natürlichen und juristischen) Personen möglichst tief zu halten. Je weniger auf Partikularinteressen eingegangen wird, umso näher wird man sich diesem Ziel nähern können.

Bei allen Reformbestrebungen ist eines zu beachten: Nach beinahe achtjähriger Beratung in den eidgenössischen Räten ist am 1. Januar 1995 das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) in Kraft getreten, das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) bereits am 1. Januar 1993, jedoch mit einer achtjährigen Anpassungsfrist für die Kantone. Es ist klarerweise noch verfrüht, präzise und umfassende Aussagen zu den Auswirkungen dieser beiden Gesetze, gerade auch für die Unternehmensbesteuerung, zu machen. Für die Ausarbeitung eines neuen, vollständigen und umfassenden Konzeptes der Unternehmensbesteuerung und für entsprechende konkrete Revisionsvorschläge braucht es noch Zeit.

Zu beachten bleibt - auch dies haben die Stellungnahmen zur Vernehmlassungsvorlage deutlich gemacht -, dass die Kantone bei den Reformarbeiten miteinzubeziehen sind. Die Steuerharmonisierung muss für den Wirtschaftsstandort Schweiz ein wichtiges Anliegen bleiben. Werden Änderungen im DBG in Erwägung gezogen, so sind zwingend auch die Auswirkungen auf das StHG und damit auch auf die Kantone in die Überlegungen miteinzubeziehen. Um die Zusammenarbeit zwischen dem Bund und den Kantonen gerade bei Reformvorhaben sicherzustellen, hat der Chef des Eidgenössischen Finanzdepartements noch im Dezember 1996 die Kommission für die Harmonisierung der direkten Steuern des Bundes, der Kantone und der Gemeinden eingesetzt. Dieser Kommission gehören vier kantonale Finanzdirektoren sowie drei Vertreter des Bundes an.

Mit ersten Schritten im Hinblick auf ein neukonzipiertes Unternehmenssteuerrecht darf nicht zu erwartet werden. Vorgeschlagen werden sollen aber nur solche Reformpunkte, welche das Umfeld für eine grösser angelegte Unternehmenssteuerreform nicht unnötig einengen. Die ersten Schritte müssen die Wettbewerbsfähigkeit der schweizerischen Wirtschaft stärken. Holdinggesellschaften, welche die Globalisierung der Wirtschaft speziell stark zu spüren bekommen, sowie KMU - insbesondere neue -, die heute noch Arbeitsplätze schaffen, sollen steuerliche Erleichterungen erhalten. Im weitern ist der Unternehmergeist zu stärken.

Fürs erste werden fünf konkrete Schritte vorgeschlagen. Die vorliegende Botschaft enthält denn auch fünf Reformpunkte:

1. Neuregelung der Besteuerung von Einkünften aus massgeblichen Beteiligungen.
2. Ablösung der renditeabhängigen durch eine proportionale Gewinnbesteuerung und gleichzeitig Abschaffung der Kapitalsteuer.
3. Halbierung der Emissionsabgabe auf Beteiligungsrechten unter Beibehaltung der Freigrenze bei Gründungen.
4. Gesetzliche Regelung des Erwerbs eigener Aktien.
5. Wiedereinführung einer Stempelabgabe auf Lebensversicherungsprämien.

Die in der Vernehmlassungsvorlage vorgeschlagene Verlustverrechnung im Konzern wird nicht in dieses Reformpaket aufgenommen. Der geschlossene Widerstand der Kantone gegen diese Massnahme hat gezeigt, dass hier noch nähere Abklärungen nötig sind.

Gegenüber der Vernehmlassungsvorlage wird neu die Wiedereinführung einer Stempelabgabe auf Lebensversicherungen beantragt. Diese Massnahme ist im Zusammenhang mit der Förderung des Risikokapitals zu sehen. Gemeinsam mit der Halbierung der Emissionsabgabe auf Beteiligungsrechten soll die Stempelabgabe auf Lebensversicherungen mithelfen, die Spiesse im Kampf um die Beschaffung von Risikokapital etwas länger werden zu lassen.

Im Vergleich zur Vernehmlassungsvorlage wird der proportionale Gewinnsteuertarif tiefer, nämlich bei 8,5 Prozent festgesetzt. Die Kapitalsteuer wird nicht an die Gewinnsteuer angerechnet, sondern gänzlich abgeschafft. Für den Erwerb eigener Aktien schlägt der Bundesrat eine abgeänderte Regelung vor.

Wichtig ist, dass diese ersten Schritte schnell gemacht werden. Sie sind aufeinander abgestimmt und bilden eine Einheit. Das vorliegende Paket ist Auftakt zu einer umfassenden Reform, welches das Unternehmertum stärken und die Sicherheits- und Versicherungsmentalität etwas zurückdrängen soll. Das Reformpaket darf daneben auch als Unterstützung für eine positive Aufbruchstimmung in der Wirtschaft angesehen werden. Weitere Schritte sollen folgen. Aber sie bedürfen - wie erwähnt - noch umfassender Abklärungen.

Steuern sind nicht Selbstzweck. Sie werden erhoben zur Deckung des öffentlichen Finanzbedarfs. Jede Steuerreform muss deshalb zwingend in Abstimmung mit dem Finanzhaushalt gebracht werden. Soll der Bundeshaushalt bis ins Jahr 2001 saniert werden, so ist eine bedeutende Verminderung der Steuereinnahmen nicht möglich. Die Grössenordnung der Ausfälle der beantragten Massnahmen soll keinesfalls überschritten werden. Andernfalls würde die Erreichung des Sanierungsziels in Frage gestellt.

22 Direkte Freistellung der Beteiligungsgewinne und Beteiligungserträge

Es geht bei den Massnahmen zugunsten von Holdinggesellschaften unbestrittenermassen in erster Linie darum, neue Gesellschaften anzuziehen. Wollte man bisherige Beteiligungen sogleich von

der Gewinnsteuer befreien, dann bestünde im Gegenteil die Gefahr von Abwanderungen ins Ausland mit den entsprechenden Steuerausfällen.

Das Vernehmlassungsverfahren hat gezeigt, dass sich die Neukonzeption der steuerlichen Behandlung von Beteiligungen auf dem Wege der direkten Freistellung der Beteiligungsgewinne und der Beteiligungserträge für alle Beteiligten einfacher und rationeller verwirklichen lässt als durch eine Ausdehnung des Beteiligungsabzugs auf Beteiligungsgewinne. Da die Rendite des Eigenkapitals beim Wechsel zum proportionalen Gewinnsteuertarif für die Ermittlung des Gewinnsteuersatzes keine Rolle mehr spielen wird, können die Beteiligungserträge und die Beteiligungsgewinne (wie die Einkünfte ausländischer Betriebsstätten) inskünftig bei der Berechnung des steuerbaren Gewinns ausgeklammert und solcherweise direkt freigestellt werden. Die vorgeschlagene Freistellung soll nicht bloss die Beteiligungserträge umfassen, sondern auch die Kapital- und Aufwertungsgewinne auf Beteiligungen (einschliesslich der Erlöse aus zugehörigen Bezugsrechten). Sonstige Erträge (wie z.B. Zins- und Lizenzekünfte) bleiben dagegen steuerbar. Verluste und Abschreibungen auf Beteiligungen können ausschliesslich mit Beteiligungsgewinnen und Beteiligungserträgen verrechnet werden.

Die direkte Bundessteuer macht keinen Unterschied zwischen den reinen und den gemischten Holdinggesellschaften. Die vorgeschlagene Befreiung der Beteiligungsgewinne und Beteiligungserträge soll dementsprechend von allen Holdinggesellschaften beansprucht werden können. Dabei soll (in Anlehnung an Art. 28 Abs. 4 StHG) wie soeben erwähnt der Grundsatz gelten, dass Abschreibungen und Rückstellungen sowie allfällige Verluste auf Beteiligungen nur mit Erträgen und Gewinnen aus Beteiligungen verrechnet werden können. Dasselbe gilt für die auf die Beteiligungen entfallenden Finanzierungskosten und den Beitrag von fünf Prozent zur Deckung der Verwaltungsspesen. Mit Bezug auf die Beteiligungen gilt somit der Grundsatz der Globalbetrachtung.

Was die für die Freistellung der Beteiligungsgewinne und Beteiligungserträge massgebende Quote angeht, soll die geltende Quote von 20 Prozent auf 5 Prozent herabgesetzt werden. Das Alternativkriterium, wonach auch eine Beteiligung im Verkehrswert von 2 Millionen Franken zur Vornahme des Beteiligungsabzuges berechtigt, soll dagegen entfallen.

In der Vernehmlassungsvorlage wurde für die Freistellung von Kapital- und Aufwertungsgewinnen auf Beteiligungen eine fünfjährige Besitzesdauer vorgesehen. Bei der vorgeschlagenen direkten Freistellung dieser Gewinne genügt es, eine Besitzesdauer von einem Jahr zu statuieren, um die Handelsbestände der Wertschriftenhändler von den Beteiligungen abzugrenzen.

In ihren Stellungnahmen zur Vernehmlassungsvorlage haben die Kantone zu Recht vorgeschlagen, die Massnahme so zu konzipieren, dass die Befreiung von der Gewinnsteuer für neu zuziehende Holdinggesellschaften ab sofort gilt, während für die bereits ansässigen Gesellschaften, welche neu von der Freistellung profitieren möchten, eine Statusänderung vorzunehmen ist, welche die steuerliche Behandlung der bestehenden stillen Reserven (sog. Altreserven) regelt. Es wird daher vorgeschlagen, dass Kapital- und Aufwertungsgewinne auf Alt-Beteiligungen noch während zwanzig Jahren besteuert werden. Werden Alt-Beteiligungen im Zuge eines Beteiligungsaustausches auf eine ausländische Konzerngesellschaft übertragen, so soll der betreffenden Holdinggesellschaft für den dabei realisierten Gewinn ein Steueraufschub gewährt werden.

Die direkte Freistellung der Beteiligungsgewinne und der Beteiligungserträge wird im übrigen zur Folge haben, dass die schweizerischen Steuerbehörden auch bei den Geschäftsbeziehungen zwischen einer Holdinggesellschaft und ihren schweizerischen Konzerngesellschaften darauf achten, dass diese zu den unter Dritten üblichen Konditionen abgewickelt werden. Vorbehalten bleibt freilich der Besteuerungsaufschub bei Umstrukturierungen gemäss Artikel 61 DBG.

† Die vorgeschlagene Lösung fusst mithin auf den folgenden Grundsätzen:

- Erträge und Gewinne aus Beteiligungen werden von der Gewinnsteuer direkt freigestellt.
- Die Freistellung kann von allen Holdinggesellschaften, d.h. auch von den gemischten Holdinggesellschaften beansprucht werden.
- Die Beteiligungsquote wird von 20 auf 5 Prozent gesenkt. Die 2 Millionen-Klausel wird gestrichen.
- Die für die Freistellung der Beteiligungsgewinne und der Beteiligungserträge erforderliche Besitzesdauer beträgt ein Jahr.
- Die bestehenden Holdinggesellschaften haben die auf Alt-Beteiligungen realisierten Gewinne weiterhin zu versteuern. Dafür können sie auch Verluste auf Alt-Beteiligungen weiterhin geltend machen.
- Für den grenzüberschreitenden Beteiligungsaustausch wird den bestehenden Holdinggesellschaften ein Steueraufschub gewährt.

Mit dieser Neukonzeption der Ertrags- und Gewinnbesteuerung aus massgebenden Beteiligungen werden die steuerlichen Rahmenbedingungen für Holding- und Beteiligungsgesellschaften wesentlich verbessert.

23 Proportionale Gewinnsteuer von 8,5 Prozent und Abschaffung der Kapitalsteuer

231 Allgemeines

In dem vom Parlament am 14. Dezember 1990 verabschiedeten Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer ist in Artikel 68 die Einführung eines proportionalen Tarifes bei der Gewinnsteuer der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften von 8 Prozent des Reingewinnes vorgesehen. Mit der Festlegung eines Satzes von 8 Prozent wäre das Steueraufkommen der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften dasselbe geblieben wie beim Dreistufentarif (vgl. Botschaft über die Steuerharmonisierung, BBl 1983 III S. 1 ff., Ziff. 164.1). Die Abkehr vom bisherigen Dreistufentarif stand allerdings unter dem in Artikel 222 DBG formulierten Vorbehalt, dass der Bundesbeschluss über die Neuordnung der Bundesfinanzen sowie die Änderung des Bundesgesetzes über die Stempelabgaben in der nachfolgenden Volksabstimmung angenommen würden. Andernfalls sollte der bisherige Dreistufentarif weiter bestehen. Nachdem Volk und Stände in der Abstimmung vom 2. Juni 1991 die beiden genannten Vorlagen abgelehnt hatten, blieb es für die Gewinnsteuer der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften auch mit dem Inkrafttreten des DBG auf den 1. Januar 1995 beim Dreistufentarif. Einzig die Vereine, Stiftungen und übrigen juristischen Personen werden vom 1. Januar 1995 an mit einer proportionalen Gewinnsteuer erfasst, wobei für diese Kategorie von Steuerpflichtigen gemäss Artikel 71 DBG ein Satz von 4 Prozent vorgeschrieben ist.

Weil das Parlament mithin der Einführung eines proportionalen Satzes bei der Gewinnsteuer der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften bereits einmal grundsätzlich zugestimmt hatte, schlug der Bundesrat in der Botschaft vom 19. Oktober 1994 über die Sanierungsmassnahmen 1994 (BBl 1994 V 581) einen proportionalen Gewinnsteuersatz vor und zwar zum verfassungsmässigen

Höchstsatz von 9,8 Prozent. Das Parlament ist jedoch auf diesen Sanierungsvorschlag nicht eingetreten, und zwar vorwiegend wegen des nach seiner Auffassung untragbar hohen Steuersatzes. Das Vernehmlassung hat indessen gezeigt, dass der Uebergang zum Proportionaltarif nach wie vor grundsätzlich unbestritten ist. Deshalb wird vorgeschlagen, diesen überfälligen Uebergang im Rahmen der vorliegenden Reform vorzunehmen. Der proportionale Gewinnsteuersatz soll 8,5 Prozent betragen. Mit dieser Satzhöhe soll einerseits der Kritik Rechnung getragen werden, die in der Vernehmlassung an den höheren vorgeschlagenen Steuersätzen von 8,9 und 9,5 Prozent geäußert wurde. Andererseits können damit die Ertragsausfälle, die sich aus der Reform ergeben, insgesamt in Grenzen gehalten werden. Der vor allem von den Kantonen heftig kritisierte Vorschlag, die Kapitalsteuer an die Gewinnsteuer anzurechnen, wird fallengelassen. Stattdessen wird vorgeschlagen, auf die Erhebung der Kapitalsteuer gänzlich zu verzichten.

232 Geltendes Recht (DBG)

232.1 Dreistufentarif bei der Gewinnsteuer

Der Dreistufentarif für die Gewinnsteuer der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften besteht gemäss Artikel 222 DBG aus

- einer Grundsteuer von 3,63 Prozent auf dem gesamten Gewinn;
- einem Zuschlag von 3,63 Prozent auf dem 4 Prozent Rendite übersteigenden Teil des Gewinnes;
- einem weiteren Zuschlag von 4,84 Prozent auf dem 8 Prozent Rendite übersteigenden Teil des Gewinnes.

Die so ermittelte Steuer darf die verfassungsmässige Höchstbelastung von 9,8 Prozent (Art. 41^{ter} Abs. 5 Bst. c BV) nicht übersteigen. Diese Grenze wird bei einer Rendite von rund 23 Prozent erreicht.

Die Grundsteuer vom Gewinn beträgt also 3,63 Prozent; bei Renditen über 4 Prozent steigt die Steuer progressiv an und ist bei Renditen über 23 Prozent wieder proportional (9,8 %).

232.11 Auswirkungen des Dreistufentarifs auf die Belastung der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften

Die nachstehende Tabelle zeigt die Belastungen gemäss geltendem Dreistufentarif für eine Aktiengesellschaft mit 1 Million Franken Eigenkapital und verschiedenen Renditetypen.

Rendite in Prozent des Eigenkapitals	Steuerbarer Reingewinn Franken	Gewinnsteuer gemäss geltendem Recht	
		Franken	Prozent 1) 2)
2	20'000	726	3.63
4	40'000	1'452	3.63
6	60'000	2'904	4.84
8	80'000	4'356	5.45
10	100'000	6'776	6.78
12	120'000	9'196	7.66
14	140'000	11'616	8.30
16	160'000	14'036	8.77
18	180'000	16'456	9.14
20	200'000	18'876	9.44
22	220'000	21'296	9.68
24	240'000	23'520	9.80
26	260'000	25'480	9.80
28	280'000	27'440	9.80
30	300'000	29'400	9.80

1) In Prozent des steuerbaren Reingewinnes

2) Der Maximalsatz von 9,8 Prozent wird bei einer Rendite von 23,1478 Prozent erreicht

232.12 Auswirkungen des Dreistufentarifs auf die Veranlagung der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften

Die renditeabhängige und damit progressive Gewinnbesteuerung, wie sie sich aus dem geltenden Dreistufentarif ergibt, hat bei der Veranlagung der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften verschiedene Erschwernisse zur Folge:

- Die mit dem DBG verbundene, auf den 1. Januar 1995 für alle juristischen Personen zwingend vorgeschriebene Umstellung auf die einjährige Veranlagung mit Gegenwartsbemessung hat den grossen Vorteil, dass die Reingewinnsteuer nach dem Gewinn bemessen wird, wie er für die Steuerperiode, d.h. für das durch den Geschäftsabschluss bestimmte Geschäftsjahr ausgewiesen wird. In diesem System sind für die Ermittlung des steuerbaren Reingewinnes bei über- oder unterjährigem Geschäftsabschluss gemäss Artikel 80 DBG keine Unterscheidung mehr in ordentliche und ausserordentliche Faktoren und entsprechend keine Umrechnung der ordentlichen Faktoren auf zwölf Monate nötig. Doch sind die genaue Unterscheidung und die Umrechnung der ordentlichen Faktoren auf zwölf Monate weiterhin unerlässlich für die Bestimmung des Gewinnsteuersatzes, weil der geltende Tarif progressiv ausgestaltet ist. Die Vereinfachungen, die mit der einjährigen Veranlagung mit Gegenwartsbemessung verbunden sind, können daher bei einem renditeabhängigen Gewinnsteuersatz nicht ausgeschöpft werden.
- Aufgrund des Dreistufentarifes ist bei juristischen Personen die Ermittlung des globalen satzbestimmenden Ergebnisses ferner unerlässlich zur Besteuerung des der Schweiz zurechenbaren

Reingewinnes, wenn sich Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke im Ausland befinden. Desgleichen sind i.d.R. auch bei ausländischen juristischen Personen, die Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke in der Schweiz besitzen, die sogenannten Auslandsfaktoren für die Bestimmung des Gewinnsteuersatzes genau zu ermitteln.

232.2 Die Kapitalsteuer und ihre Funktion

Die Kapitalgesellschaften und Genossenschaften entrichten gemäss Artikel 78 DBG auf dem Eigenkapital eine ergänzende proportionale Kapitalsteuer im Umfang von 0,8 Promille. Je höher das massgebliche Kapital ist, umso höher ist mithin auch die geschuldete Kapitalsteuer. Zur Besteuerung herangezogen wird nach Artikel 74 DBG das einbezahlte Grund- oder Stammkapital, die offenen sowie die aus versteuertem Gewinn gebildeten stillen Reserven. Dabei ist mindestens das einbezahlte Grund- oder Stammkapital steuerbar.

Der Kapitalsteuer kommt im geltenden Recht der direkten Bundessteuer der Charakter einer Ergänzungssteuer zu. Sie führt zu einer Korrektur der Steuerbelastung jener Gesellschaften, die wegen eines bedeutenden Eigenkapitals eine verhältnismässig geringe Rendite ausweisen und somit aufgrund des geltenden renditeabhängigen Dreistufentarifs bei der Gewinnsteuer trotz hoher Gewinne nur eine bescheidene Gewinnsteuer entrichten müssen.

Die Kapitalsteuer wird unabhängig davon erhoben, ob die Unternehmung einen Gewinn erzielt hat oder nicht. Aus diesem Grunde wird ihre Daseinsberechtigung öfters grundsätzlich in Frage gestellt, könne es doch nicht angehen, dass Unternehmen, welche keine Gewinne erzielten, letztlich auf die Substanz zurückgreifen müssten, um Steuern zu bezahlen.

233 Vorschlag

233.1 Uebergang zum Proportionaltarif

Im Zuge der Reform der Unternehmensbesteuerung soll der Uebergang zum proportionalen Tarif bei der Gewinnsteuer verwirklicht werden. Der Vorschlag stützt sich im wesentlichen auf folgende Überlegungen:

Die Steuerberechnung nach der Rendite, d.h. nach dem in Prozenten ausgedrückten Verhältnis des steuerbaren Reinertrages zum Betrag des Kapitals und der Reserven (Verhältniskapital) führt dazu, dass eine Unternehmung mit viel Eigenkapital weniger Gewinnsteuer zu bezahlen hat als eine Unternehmung mit dem gleichen steuerbaren Reinertrag, aber mit weniger Eigenkapital. Dieses System mag die Eigenfinanzierung der Unternehmen zwar fördern; indessen benachteiligt es die jungen sowie die arbeitsintensiven gegenüber den alteingesessenen, kapitalintensiven (d.h. mit grossen Reserven versehenen) Unternehmen. Es verstösst mit andern Worten gegen den Grundsatz der Wettbewerbsneutralität der Steuer. Sachlich richtig kann deshalb nur ein Gewinnsteuertarif sein, den die Höhe des Eigenkapitals nicht beeinflusst. Dieser Forderung wird einzig der Proportionaltarif gerecht. Das wird übrigens dadurch noch unterstrichen, dass nach den Erkenntnissen der Finanzwissenschaft die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der juristischen Personen mit steigendem Gewinn nicht progressiv anwächst.

Die in Ziffer 232.12 erwähnten Umrechnungsoperationen im Zusammenhang mit der Bestimmung des Gewinnsteuersatzes beim Dreistufentarif entfallen bei einem proportionalen Tarif von vorneherein. Die aus der einjährigen Veranlagung mit Gegenwartsbemessung resultierenden Vorteile

✚ einer vereinfachten Veranlagung kommen daher erst dann voll zum Tragen, wenn anstelle der progressiven eine proportionale Gewinnbesteuerung Anwendung findet.

Aber auch hinsichtlich der Satzbestimmung im Verhältnis zum Ausland bringt ein proportionaler Gewinnsteuertarif für die Praxis wesentliche Erleichterungen. Insbesondere lassen sich schweizerische Steuerfaktoren besser im Einklang mit den internationalen Regeln festsetzen. Denn in den ausländischen Staaten gelten praktisch ausnahmslos proportionale Gewinnsteuertarife.

Der vorgeschlagene Uebergang zu einem proportionalen Gewinnsteuersatz ist in der Vernehmlassung wegen der eben beschriebenen Vorteile allseits begrüsst worden.

233.2 Abschaffung der Kapitalsteuer

Zusätzlich zum Uebergang zu einem proportionalen Gewinnsteuersatz soll die Kapitalsteuer der juristischen Personen gänzlich abgeschafft werden. Für diesen Vorschlag sind im wesentlichen folgende Gründe von Bedeutung:

Juristische Personen, die keine Gewinne erzielen und trotzdem die Kapitalsteuer zu bezahlen haben, müssen diese Steuerschuld aus ihrem Eigenkapital begleichen. In einem am Kriterium der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit orientierten Steuersystem sollten indessen Steuern, die zu einem Substanzverzehr führen, grundsätzlich keinen Platz haben.

Wie schon in Ziffer 232.2 erläutert, kommt der Kapitalsteuer im geltenden Recht der direkten Bundessteuer der Charakter einer Ergänzungssteuer zu. Sie führt zu einer Korrektur der Steuerbelastung jener Gesellschaften, die wegen eines bedeutenden Eigenkapitals eine verhältnismässig geringe Rendite ausweisen und somit aufgrund des geltenden renditeabhängigen Dreistufentarifs bei der Gewinnsteuer trotz hoher Gewinne nur eine bescheidene Gewinnsteuer entrichten müssen. Eine solche Korrektur wird hingegen überflüssig, wenn die Gewinnsteuer neu mit Hilfe eines proportionalen Steuersatzes erhoben wird.

Mit wenigen Ausnahmen wird im Ausland keine Kapitalsteuer der juristischen Personen erhoben. Die Schweiz könnte sich, indem sie die Kapitalsteuer auf Bundesebene abschaffen würde, eines bisherigen Standortnachteils entledigen.

Der in die Vernehmlassung gegebene Vorschlag, die Kapitalsteuer an die Gewinnsteuer anzurechnen, ist in der Vernehmlassung vor allem von den Kantonen schlecht aufgenommen worden, weshalb er nicht weiterverfolgt werden soll.

233.3 Proportionaler Gewinnsteuersatz von 8,5 Prozent

Dürfte beim Uebergang zu einer proportionalen Gewinnsteuer und der gleichzeitigen Abschaffung der Kapitalsteuer überhaupt kein Ertragsausfall entstehen, wäre an sich ein Gewinnsteuersatz von 9 Prozent erforderlich. Wie die Vernehmlassung deutlich aufgezeigt hat, ist ein derartiger Steuersatz indessen nicht mehrheitsfähig. In der Tat würden damit sehr viele Unternehmen, insbesondere auch eine grössere Anzahl von KMU, per Saldo eine höhere Steuerbelastung aufweisen als gemäss geltendem Recht. Um die Reform der Unternehmensbesteuerung und insbesondere den Systemwechsel zur proportionalen Gewinnsteuer und die Abschaffung der Kapitalsteuer nicht zu gefährden, erweist sich eine gewisse Flexibilität bei der Festlegung des proportionalen Gewinnsteuersatzes als notwendig. Mit dem Vorschlag, den Gewinnsteuersatz auf 8,5 Prozent festzulegen, ist der Bundesrat bereit, einen Steuerausfall von rund 200 Millionen Franken in Kauf zu nehmen. Er

ist überzeugt, dass ein Einnahmenausfall in dieser Grössenordnung im Interesse der Modernisierung der Unternehmensbesteuerung, der Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen für die Unternehmen generell und für die KMU insbesondere als tragbar erachtet werden kann.

234 Belastungsvergleich gegenüber dem geltenden Recht (DBG)

Die nachstehende Tabelle und das Diagramm zeigen die gesamte Steuerbelastung (Gewinn- und Kapitalsteuer) gemäss geltendem Recht und gemäss Vorschlag für eine Aktiengesellschaft mit 1 Million Franken Eigenkapital und verschiedenen Renditetypen auf. In der Tabelle sind ausserdem die vom Vorschlag ausgehenden Mehr- und Minderbelastungen in Franken und Prozenten aufgeführt. Im Diagramm wird die Steuerbelastung in Abhängigkeit der Rendite graphisch dargestellt.

Belastung für eine Aktiengesellschaft mit 1 Million Franken Eigenkapital

Rendite in Prozent	Steuerbarer Rein- gewinn Franken	Gewinn- und Kapitalsteuer geltendes Recht		Gewinnsteuer Vorschlag		Mehr- bzw. Minder- belastung (-)	
		Franken	Prozent 1)	Franken	Prozent 1)	Franken	Prozent 2)
0	0	800	.	0	.	-800	-100.00
1	10'000	1'163	11.63	850	8.50	-313	-26.91
2	20'000	1'526	7.63	1'700	8.50	174	11.40
4	40'000	2'252	5.63	3'400	8.50	1'148	50.98
6	60'000	3'704	6.17	5'100	8.50	1'396	37.69
8	80'000	5'156	6.45	6'800	8.50	1'644	31.89
10	100'000	7'576	7.58	8'500	8.50	924	12.20
12	120'000	9'996	8.33	10'200	8.50	204	2.04
14	140'000	12'416	8.87	11'900	8.50	-516	-4.16
16	160'000	14'836	9.27	13'600	8.50	-1'236	-8.33
18	180'000	17'256	9.59	15'300	8.50	-1'956	-11.34
20	200'000	19'676	9.84	17'000	8.50	-2'676	-13.60
22	220'000	22'096	10.04	18'700	8.50	-3'396	-15.37
24	240'000	24'320	10.13	20'400	8.50	-3'920	-16.12
26	260'000	26'280	10.11	22'100	8.50	-4'180	-15.91
28	280'000	28'240	10.09	23'800	8.50	-4'440	-15.72
30	300'000	30'200	10.07	25'500	8.50	-4'700	-15.56
35	350'000	35'100	10.03	29'750	8.50	-5'350	-15.24
40	400'000	40'000	10.00	34'000	8.50	-6'000	-15.00
45	450'000	44'900	9.98	38'250	8.50	-6'650	-14.81
50	500'000	49'800	9.96	42'500	8.50	-7'300	-14.66

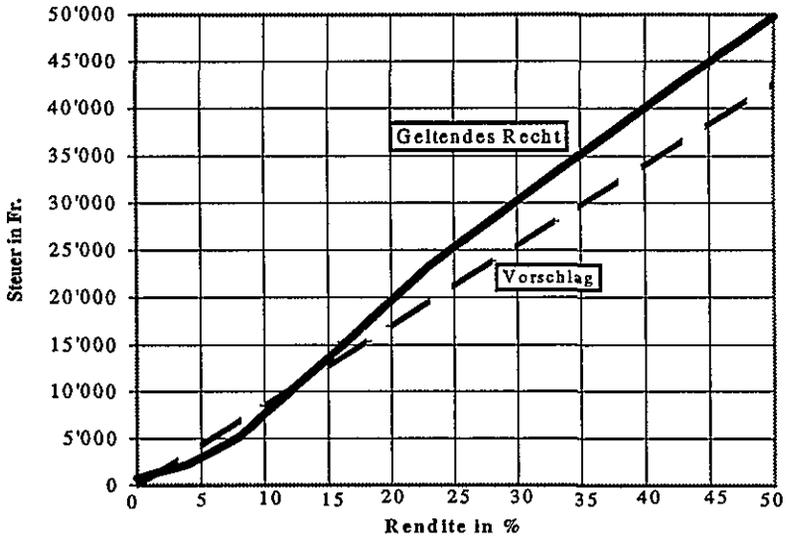
1) In Prozent des steuerbaren Reingewinnes

2) Minderbelastung bei einer Rendite von 0 bis 1,64 Prozent

Mehrbelastung bei einer Rendite von 1,64 bis 12,56 Prozent

Minderbelastung bei einer Rendite von mehr als 12,56 Prozent

† Die grafische Darstellung der Steuerbelastung ergibt folgendes Bild:



Auswirkungen auf den Steuerertrag: Der proportionale Gewinnsteuersatz von 8,5 Prozent führt zu Mehreinnahmen von 120 Millionen Franken pro Jahr. Die Abschaffung der Kapitalsteuer reduziert diesen Mehrertrag um 320 Millionen, so dass der Vorschlag letztlich einen Ertragsausfall von 200 Millionen Franken nach sich zieht.

235.1 Steuerertrag in Abhängigkeit der Eigenkapitalausstattung der Unternehmen

Für die Beurteilung des Vorschlags dürfte u.a. interessieren, wie sich der Einnahmenausfall von rund 200 Millionen Franken auf die Unternehmen verteilt. Die nachfolgende Tabelle zeigt, wie sich der Steuerertrag in Abhängigkeit der Eigenkapitalausstattung der Unternehmen gemäss geltendem Recht zusammensetzt, und wie sich das zu erwartende Steueraufkommen gemäss Vorschlag reduziert.

Kapitalstufen in 1'000 Franken	Anzahl Gesell- schaften 1)	Gewinn- und Kapital- steuer in Mio. Fr.		Mehr- bzw. Minderertrag (-)	
		Geltendes Recht	Vorschlag	In Prozent	In Mio. Fr.
von 0 bis 100	82'640	47.9	41.1	-14.3	-6.8
über 100 bis 200	28'108	45.9	40.3	-12.2	-5.6
über 200 bis 500	30'063	106.4	93.9	-11.7	-12.5
über 500 bis 1'000	16'113	112.6	100.5	-10.7	-12.1
über 1'000 bis 2'000	9'940	141.0	126.7	-10.1	-14.2
über 2'000 bis 5'000	7'418	232.4	208.8	-10.1	-23.6
über 5'000 bis 10'000	3'009	201.4	181.7	-9.8	-19.8
über 10'000 bis 50'000	2'780	531.2	478.9	-9.8	-52.3
über 50'000	1'011	1'331.2	1'278.1	-4.0	-53.2
Total	181'082	2'750.0	2'550.0	-7.3	-200.0

1) Gemäss Statistik direkte Bundessteuer, Veranlagungsperiode 1991/92

Eine erste Feststellung aufgrund dieser Tabelle ist die, dass kleine Unternehmen - vorliegend mit Unternehmen mit geringem Eigenkapital gleichgesetzt - durch den Vorschlag prozentual mehr als mittlere Unternehmen und diese wiederum bedeutend mehr als grosse Unternehmen entlastet würden. Der Vorschlag scheint sich demnach so auszuwirken, wie in den meisten Stellungnahmen im Rahmen der Vernehmlassung gewünscht wurde, nämlich dass allfällige Steuerentlastungen vorwiegend den KMU zugute kommen sollten. Nach diesen Berechnungen der Eidgenössischen Steuerverwaltung führte zwar der Vorschlag auch für die allergrössten Unternehmen des Landes (die rund 1'000 Gesellschaften mit über 50 Mio. Fr. Eigenkapital) zu einer bedeutenden Entlastung von insgesamt gut 50 Millionen Franken. Berücksichtigt man jedoch, dass diese wenigen Gesellschaften heute annähernd die Hälfte des Ertrags der direkten Bundessteuer der juristischen Personen erbringen, sind die ihnen zukommenden Steuerentlastungen weit unterproportional (rund ein Viertel des gesamten Steuerausfalls).

235.2 Steuerertrag nach Wirtschaftssektoren

Die nachfolgende Tabelle zeigt, wie sich der Steuerertrag auf die Unternehmen in den einzelnen Wirtschaftssektoren aufteilt. Verglichen werden der sich aus der Statistik ergebende Steuerertrag gemäss geltendem Recht und der zu erwartende Steuerertrag gemäss Vorschlag.

Wirtschaftssektoren	Anzahl Gesell- schaften	Gewinn- und Kapital- steuer in Mio. Fr.		Mehr- bzw. Minderertrag	
		Geltendes Recht 1)	Vorschlag	In	In
				Prozent	Mio. Fr.
0 Land- und Forstwirtschaft	776	2.7	2.5	-7.9	-0.2
1 Energie- und Wasserversorgung, Bergbau	632	26.5	31.9	20.2	5.4
2/3 Verarbeitende Produktion	26'976	554.4	512.9	-7.5	-41.4
4 Baugewerbe	13'824	97.3	89.9	-7.7	-7.5
5 Handel, Gastgewerbe, Reparaturge- werbe	51'754	693.7	621.0	-10.5	-72.7
6 Verkehr, Nachrichtenübermittlung	5'328	38.3	37.8	-1.3	-0.5
7 Banken, Versicherungen, Beratung	75'871	1'303.5	1'221.4	-6.3	-82.1
8 Sonstige Dienstleistungen	5'449	21.6	19.3	-10.5	-2.3
9 Keine Zuordnung möglich	472	12.0	13.3	11.2	1.3
TOTAL	181'082	2'750.0	2'550.0	-7.3	-200.0

1) Gemäss Statistik direkte Bundessteuer, Veranlagungsperiode 1991/92

Die in der Tabelle aufgezeigten Auswirkungen auf die Unternehmen in den einzelnen Wirtschaftssektoren sind etwas uneinheitlich, was freilich damit zusammenhängt, dass die in jedem Wirtschaftssektor tätige Vielzahl von Unternehmen sehr unterschiedliche Ergebnisse aufweist. Gleichwohl darf aufgrund der Auswertung nach Wirtschaftssektoren angenommen werden, dass die grössten prozentualen Steuerentlastungen in den beiden Sektoren "Handel, Gastgewerbe, Reparaturgewerbe" und "sonstige Dienstleistungen" anfallen. Angesichts der starken Präsenz von kleinen und mittleren Unternehmen in diesen beiden Wirtschaftssektoren scheint somit auch diese Auswertung die Grundtendenz zu bestätigen, dass der Vorschlag besonders günstige Auswirkungen für die KMU haben dürfte.

24 Reduktion der Emissionsabgabe auf Beteiligungsrechten

241 Entwicklung des Abgabesatzes in der Schweiz

Die auf den 1. Januar 1996 in Kraft getretene Revision des Bundesgesetzes vom 27. Juni 1973 über die Stempelabgaben brachte die Herabsetzung des Abgabesatzes von 3 auf 2 Prozent sowie die Einführung einer individuellen Freigrenze von 250'000 Franken für Gründungen (nicht aber Kapitalerhöhungen). Das bedeutet, dass die Gründung einer Kapitalgesellschaft von der Emissionsabgabe ausgenommen ist, sofern die Kapitaleinlagen der Gesellschafter gesamthaft 250'000 Franken nicht übersteigen. Mit dieser Massnahme wird die Gründung kleiner, innovativer Unternehmen gefördert. Wird die Grenze von 250'000 Franken bei der Gründung dagegen überschritten, ist auf den gesamten Kapitaleinlagen die Emissionsabgabe von 2 Prozent zu entrichten.

242 Entwicklung des Abgabesatzes in der Europäischen Union

Im Bereich der Emissionsabgabe auf Beteiligungsrechten ist die Steuerharmonisierung in der Europäischen Union (EU) recht weit fortgeschritten. Die Grundlage dazu bildet die Richtlinie des Rates vom 17. Juli 1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital (69/335/EWG, ABl. EG Nr. L 249 vom 3. Okt. 1969, S. 25, letztmals geändert durch 85/303/EWG, ABl. EG Nr. L 156 vom 15. Juni 1985, S. 23). Seit dem 1. Januar 1986 dürfen die Mitgliedstaaten die in der Richtlinie erwähnten Kapitaleinbringungen nur noch zu einem Satz von maximal 1 Prozent besteuern.

Die einzelnen Mitgliedstaaten der EU haben den durch die Richtlinie eingeräumten Spielraum unterschiedlich genutzt. Einige Staaten erheben die Steuer zum Satz von 1 Prozent (so z.B. die Niederlande, Luxemburg, Griechenland, Oesterreich), andere wenden einen ermässigten Satz an (z.B. Belgien 0,5 %), während eine weitere Gruppe auf die Erhebung völlig verzichtet (z.B. Deutschland, Frankreich, Grossbritannien, Finnland). Gestützt auf eine entsprechende Ermächtigung in der Richtlinie erheben einige Mitgliedstaaten hohe Abgaben (bis zu 15 %) auf der Einbringung von Liegenschaften.

243 Vernehmlassungsvorlage und Vernehmlassungsverfahren

In der Vernehmlassungsvorlage vom 25. Juni 1996 wurde die Erhöhung der Freigrenze bei der Emissionsabgabe angeregt. Zur Diskussion gestellt wurden zwei Varianten: entweder soll die bisherige Freigrenze bei Gründungen von 250'000 Franken auf 1 Million Franken erhöht werden (sogenannte individuelle Freigrenze, weil sie bei der Gründung grosser Gesellschaften nicht zum Tragen kommt), oder es ist eine generelle Freigrenze von 1 Million Franken einzuführen. Das bedeutet, dass bei jeder Gründung einer Kapitalgesellschaft die erste Million von der Emissionsabgabe ausgenommen wäre.

Die Auswertung der Vernehmlassungen hat gezeigt, dass die Erhöhung der geltenden individuellen Freigrenze von 250'000 Franken auf 1 Million Franken mehrheitlich abgelehnt wird, weil Gründungen bis zu 1 Million Franken steuerfrei wären, währenddem Gründungen von wenig mehr als 1 Million Franken eine erhebliche Abgabebelastung aufweisen würden. Besser akzeptiert wurde daher die Einführung einer generellen Freigrenze von 1 Million Franken, allerdings mit der Anregung, auch bestimmte Kapitalerhöhungen zu privilegieren. Wie dies zu geschehen hätte und welche Kapitalerhöhungen privilegiert sein sollten, darüber gingen die Meinungen weit auseinander. Alle Vorschläge brähten weitere Steuerausfälle, ein schwerer überblickbares und mit mehr Aufwand umzusetzendes Steuersystem. Die ebenfalls häufig gekusserte Auffassung, eine Entlastung durch eine Senkung des Abgabesatzes durchzuführen, verdient aus dieser Sicht den Vorzug.

244 Vorschlag

Der Bundesrat schlägt vor, den bisherigen Abgabesatz von 2 Prozent auf 1 Prozent zu senken. Diese generelle Satzreduktion erfolgt anstelle der in der Vernehmlassungsvorlage vorgeschlagenen Erhöhung der bisherigen Freigrenze. Die Reduktion des Abgabesatzes erfolgt nicht zuletzt mit Blick auf die Regelung in der EU und stellt ein Element im Rahmen der steuerlichen Förderung der Beschaffung von Risikokapital dar. Mit der Verwirklichung dieser Massnahme kann sich die schweizerische Regelung im europäischen Vergleich sehen lassen. Die schweizerische Regelung ist in verschiedener Hinsicht grosszügiger als die vorerwähnte Richtlinie, so zum Beispiel bei

der Freigrenze, im Bereich der Umstrukturierungen oder bei der vorerwähnten Einbringung von Liegenschaften.

Die Steuer auf unentgeltlich ausgegebenen Genussscheinen von 3 Franken je Genussschein ist bescheiden und braucht infolge der Satzreduktion nicht herabgesetzt zu werden. Hingegen stellt sich die Frage, welcher Satz für Einzahlungen für nicht vollbezahlte Namenaktien gelten soll, welche vor dem 1. Juli 1974 ausgegeben und bei ihrer Ausgabe zu einem reduzierten Satz besteuert wurden. Bisher war auf den weiteren Einzahlungen eine Abgabe von 1,5 Prozent zu entrichten. Die Schaffung von nicht vollbezahlten Namenaktien wird seit dem 1. Juli 1974 zum normalen Abgabesatz besteuert. Die Fälle, in denen auf vor dem 1. Juli 1974 ausgegebene Namenaktien Einzahlungen geleistet werden, haben in letzter Zeit stark abgenommen. Im Sinne einer Vereinfachung wird vorgeschlagen, in Zukunft bei Einzahlungen für nicht vollbezahlte Namenaktien die Emissionsabgabe nicht mehr zu erheben. Die Unterscheidung in nicht vollbezahlte Namenaktien, die vor dem 1. Juli 1974 ausgegeben worden sind, und solche, die nach diesem Datum geschaffen wurden, würde damit für die Zukunft wegfallen.

Des weitern wird vorgeschlagen, Artikel 51 des Bundesgesetzes vom 27. Juni 1973 über die Stempelabgaben (StG; SR 641.10) formell aufzuheben. Beide Absätze dieser Bestimmung sind seit längerer Zeit totus Buchstabe: Absatz 1, weil keine Obligationen mehr bestehen, welche vor dem 1. Juli 1974 mit einem Wandelrecht ausgegeben worden sind. Absatz 2 von Artikel 51 StG hat seine Berechtigung mit der Streichung von Artikel 5 Absatz 2 Buchstabe c StG durch die Gesetzesrevision vom 4. Oktober 1991 verloren.

25 Gesetzliche Regelung des Erwerbs eigener Aktien; Neuregelung des Verzugszinses bei der Verrechnungssteuer

251 Erwerb eigener Aktien

Nach dem revidierten Artikel 659 des Obligationenrechts (OR; SR 220) kann eine AG im Umfang von 10 Prozent eigene Aktien erwerben. Voraussetzung ist, dass genügend frei verwendbares Eigenkapital in der Höhe der dafür nötigen Mittel vorhanden ist. Die Botschaft vom 23. Februar 1983 über die Revision des Aktienrechts (BB1 1983 II 745, insbes. Ziff. 208) wie auch die Literatur zeigen, dass der Erwerb eigener Aktien ein innerer Widerspruch ist; denn die Gesellschaft kann nicht ihr eigener Aktionär sein, und sie erwirbt damit nichts, das nicht schon ihr gehörte.

Was die Steuerpraxis angeht, ist vorweg festzuhalten, dass die Verrechnungssteuer seit ihrer Einführung nicht bloss die Dividenden erfasst, sondern auch die Reserven (einschliesslich der zurückbehaltenen Gewinne), welche bei der Auflösung der AG an die Aktionäre ausgeschüttet werden. Erhält der Inhaber einer Aktie mit einem Nennwert von 100 Franken bei der Liquidation der AG einen Betrag von 140 Franken, so unterliegt daher der die Rückzahlung des Nennwerts übersteigende Teil von 40 Franken als Liquidationsdividende der Verrechnungssteuer. Derselbe Betrag von 40 Franken stellt beim Aktionär steuerbares Einkommen gemäss Artikel 20 Absatz 1 Buchstabe c DBG dar. Die auf der Liquidationsdividende in Abzug gebrachte Verrechnungssteuer kann von dem in der Schweiz ansässigen Aktionär zurückgefordert werden.

Die gleichen steuerlichen Folgen ergeben sich, wenn eine AG zu einer Teilliquidation schreitet, indem sie im Hinblick auf eine Herabsetzung des Aktienkapitals eigene Aktien zurücknimmt und den aus dem Aktionärskreis ausscheidenden Personen einen den Aktiennennwert übersteigenden Betrag bezahlt. Eine solche Teilliquidation kann auch verkappt durchgeführt werden, indem eine AG eigene Aktien erwirbt, in der Folge aber davon absieht, das in der Bilanz ausgewiesene Akti-

enkapital auf den in Wirklichkeit reduzierten Stand herabzusetzen. Nach der früheren Praxis der Eidgenössischen Steuerverwaltung wurde daher der Erwerb eigener Aktien als Teilliquidation besteuert, sofern die AG die zurückgenommenen Titel nicht innert Jahresfrist wieder veräusserte. Im Frühjahr 1995 hat die Verwaltung diese Praxis in dem Sinn gelockert, dass sie von der Besteuerung absieht, sofern sich die AG dazu verpflichtet, die zurückgenommenen Aktientitel innerhalb von zwei Jahren weiter zu veräussern (vgl. die Antwort des Bundesrates vom 12. April 1995 zur Interpellation 94.3464 Cavadini Adriano "Aktiengesellschaften. Besteuerung der eigenen Aktien" vom 7. Okt. 1994). Was die Publikumsgesellschaften angeht, welche regelmässig eigene Aktien erwerben und demzufolge während mehreren aufeinanderfolgenden Jahren eine entsprechende Position in der Bilanz ausweisen, so sieht die geänderte Steuerpraxis von der Qualifikation des Aktienrückkaufs als Teilliquidation ab, wenn aufgrund des Anhangs zur Bilanz der Nachweis eines echten Umsatzes erbracht werden kann.

Die Erfahrungen der jüngeren Vergangenheit machen deutlich, dass für den Bereich "Erwerb eigener Aktien" ein Regelungsbedarf auf der Gesetzesstufe besteht. Sowohl im Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (VStG; SR 642.21) als auch im DBG und im StHG sind die Folgen des Erwerbs eigener Aktien klar zu regeln; denn jeder Erwerb von eigenen Aktien bewirkt eine Entreichung der AG. Dabei ist eine einfache Lösung anzustreben, die den Bedürfnissen der Wirtschaft Rechnung trägt und dem Interesse der Steuerbehörden an einem effizienten Vollzug entgegenkommt. Aus diesem Grunde ist die in der Motion 96.3059 Vallender vom 13. März 1996 ("Erwerb eigener Aktien. Ergänzung des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer") vorgeschlagene Berücksichtigung der dem Kauf eigener Aktien zugrundeliegenden Motive kein tauglicher Ansatz. Eine auf die Motive abstellende Regelung wäre mit heiklen Abgrenzungsfragen verbunden, wäre im Vollzug sehr aufwendig und würde die Rechtssicherheit nicht fördern.

In der am 1. Juli 1996 veröffentlichten Vernehmlassungsvorlage hat das Eidgenössische Finanzdepartement eine Verlängerung der Frist zur Wiederveräusserung der eigenen Aktien auf vier Jahre zur Diskussion gestellt. Gegen diesen Vorschlag ist in zahlreichen Stellungnahmen zur Vernehmlassungsvorlage geltend gemacht worden, dass eine starre, auf einer fixen Frist basierende Lösung nicht sachgerecht sei und den Bedürfnissen der Wirtschaft nicht gerecht werde.

Gestützt auf das Ergebnis des Vernehmlassungsverfahrens schlägt der Bundesrat eine neue Lösung vor, welche den von der Wirtschaft in erster Linie erwähnten Fällen der Wandel- und Optionsanleihen und der Mitarbeiterbeteiligung Rechnung trägt. Danach soll die auf vier Jahre verlängerte Frist zur Weiterveräusserung der im Rahmen von Artikel 659 OR erworbenen eigenen Aktien während maximal sechs Jahren still stehen, wenn eine AG eigene Aktien aus Anlass der auf einer Wandelanleihe, einer Optionsanleihe oder einem Mitarbeiterbeteiligungsplan beruhenden Verpflichtungen erworben hat. Mit dieser Lösung wird die Forderung berücksichtigt, wonach dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit gewährt werden müsse, das längerfristige Halten von eigenen Aktien als sachgerecht nachzuweisen, was vor allem in den Fällen zutrefte, in denen der Kauf eigener Aktien im Zusammenhang mit Wandel- oder Optionsanleihen oder mit einem Mitarbeiterbeteiligungsplan erfolgt.

252 Neuregelung des Verzugszinses bei der Verrechnungssteuer

Der geltende Artikel 16 Absatz 2 VStG bestimmt, dass fällig gewordene Steuerbeträge, die 15 Tage nach behördlicher Mahnung noch ausstehen, von der Mahnung an zu verzinsen sind. Diese Regelung ist aus verschiedenen Gründen unbefriedigend: Die Fälligkeit der Verrechnungssteuer tritt in der Regel erst nach einer dreissigtägigen Zahlungsfrist ein (vgl. Art. 16 Abs. 1 VStG). Wie erwähnt, löst die Fälligkeit der Steuerschuld jedoch noch keine Verzugszinsfolge aus,

sondern erst eine Mahnung. Ab der Fälligkeit ergeht indessen eine gewisse Zeitspanne, bis eine Mahnung erfolgt; und es ist nach geltendem Recht auch dann kein Verzugszins geschuldet, wenn der Schuldner die Steuer innert 15 Tagen nach der Mahnung der Eidgenössischen Steuerverwaltung bezahlt. Unbefriedigend ist diese Regelung, da die Verrechnungssteuer (wie die Stempelabgaben) zu den Selbstveranlagungssteuern gehört, welche vom Steuerpflichtigen innert gesetzlicher Frist spontan zu deklarieren und zu bezahlen sind, ohne dass die Eidgenössische Steuerverwaltung vorgängig eine Veranlagungsverfügung zu erlassen hat.

Im Interesse der rechtsgleichen Behandlung haben die eidgenössischen Räte die für die Stempelabgaben geltende Ordnung in dem Sinn neu geordnet, dass der Steuerpflichtige ohne vorangehende Mahnung der Eidgenössischen Steuerverwaltung in Verzug gerät und folglich einen Verzugszins schuldet, wenn er den gesetzlichen Fälligkeitstermin nicht einhält (Art. 29 StG in der Fassung gemäss Ziff. I des Bundesgesetzes vom 24. März 1995, AS 1995 4259 4260, BBl 1995 I 89). Wir schlagen daher vor, die gleiche Regelung in das Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer aufzunehmen.

26 Wiedereinführung einer Stempelabgabe von 2,5 Prozent auf Lebensversicherungsprämien

Der Bundesrat schlägt vor, auf den Prämien der Lebensversicherung im Rahmen der freien Selbstvorsorge (Säule 3b) eine Stempelabgabe von 2,5 Prozent zu erheben. Die Erfassung dieser nach dem geltenden Recht in der Ausnahmeliste figurierenden Prämien ist heute gerechtfertigt.

In Artikel 41^{bis} BV findet sich die Kompetenz des Bundes zur Erhebung der Stempelabgaben, wobei die Stempelabgabe auf den Quittungen von Versicherungsprämien ausdrücklich genannt wird. Bis zum Jahr 1973 wurden die Lebensversicherungsprämien denn auch bereits mit Stempelabgaben belegt. Im Rahmen der Gesamtrevision des Bundesgesetzes über die Stempelabgaben im Jahre 1973 wurden die Lebensversicherungsprämien befreit, um die private Selbstvorsorge (3. Säule) steuerlich zu begünstigen.

Artikel 34^{quater} Absatz 6 BV beauftragt den Bund, in Zusammenarbeit mit den Kantonen die Selbstvorsorge insbesondere durch Massnahmen der Fiskal- und Eigentumpolitik zu fördern. Selbstvorsorge ist gemäss Artikel 34^{quater} Absatz 1 BV eine der drei Säulen der dort genannten Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge. In der Botschaft vom 10. November 1971, in welcher der Bundesrat den neuen Artikel 34^{quater} BV vorgeschlagen hatte, wurde Absatz 6 denn auch wie folgt kommentiert (vgl. BBl 1971 II 1597, insb. 1625 unten):

Es muss indessen betont werden, dass Absatz 6 des Gegenentwurfs nur auf das in Absatz 1 umschriebene Ziel, nämlich die Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge, Anwendung findet. Diese Vorschrift kann also nicht für die Sparförderung schlechthin dienen.

Das Vorsorgesparen hat sich im Vergleich zu 1973 stark gewandelt. Seit dem Inkrafttreten des Bundesgesetzes über die berufliche Vorsorge (BVG; SR 831.40) sowie der Verordnung über die steuerliche Abzugsberechtigung für Beiträge an anerkannte Vorsorgeformen (BVV3; SR 831.461.3) werden im Rahmen der beruflichen Vorsorge (Säule 2) und der gebundenen Selbstvorsorge (Säule 3a) angesammelte Spargelder steuerlich sehr stark begünstigt. Diese Gelder können nämlich beim Ansparen sowohl beim Bund als auch bei den Kantonen und den Gemeinden vollumfänglich und damit progressionswirksam vom steuerbaren Einkommen abgezogen werden. Zudem bleibt das Vermögen und der sukzessive anfallende Vermögensertrag während der gesam-

ten Anspardauer bei Bund, Kantonen und Gemeinden ebenfalls gänzlich steuerfrei. Nur bei der Ausrichtung unterliegen diese Gelder einer gewissen Besteuerung. Bei der direkten Bundessteuer werden Kapitalleistungen für sich allein mit einer Jahressteuer erfasst. Schon in dieser vom übrigen Einkommen getrennt vorzunehmenden Besteuerung liegt eine starke Progressionsmilderung. Die Jahressteuer sodann wird lediglich zu einem Fünftel der ordentlichen Tarife berechnet. Auch die Kantone kennen ähnlich grosszügige Regelungen.

Wie aus diesen kurzen Darlegungen folgt, stehen schon heute eine ganze Reihe von steuerlichen Erleichterungen im Dienste der verfassungsmässigen Ziele von Artikel 34^{quater} BV. Damit darf festgestellt werden, dass dem Verfassungsauftrag zur Förderung der Selbstvorsorge heute in grosszügiger Weise nachgelebt wird.

Auch das Versicherungssparen im Rahmen der Säule 3b ist steuerlich weitgehend privilegiert. In der Regel fallen bloss Vermögenssteuern auf dem Rückkaufswert an, während der Vermögenszugang (Differenz zwischen ausbezahlter Versicherungssumme und Prämienzahlungen) in aller Regel steuerfrei bleibt. Demgegenüber unterliegen die Erträge aus den Instrumenten des klassischen Banksparens seit jeher vollumfänglich der Einkommenssteuer. Die Lebensversicherung wird damit gegenüber dem wirtschaftlich oft weitgehend vergleichbaren Banksparen (Spareinlagen, Obligationen) steuerlich stark bevorzugt.

Interessant ist in diesem Zusammenhang auch, dass der Internationale Währungsfonds der Schweiz 1996 aufgrund seines jährlichen Länderexamens empfahl, die Steuerprivilegien im Rahmen der Säule 3 zu überprüfen.

Von Unternehmensseite wird immer wieder betont, wie schwierig in der heutigen Situation die Beschaffung von Risikokapital sei. Das Problem stellt sich besonders ausgeprägt für junge Unternehmen. Der Ruf nach steuerlicher Förderung der Bereitstellung von Risikokapital ist unüberhörbar. Die durch den Bundesrat vorgeschlagene generelle Herabsetzung des Emissionsabgabegesetzes von 2 Prozent auf 1 Prozent ist deshalb als Beitrag zur Verbesserung der Rahmenbedingungen zur Risikokapitalbeschaffung zu verstehen. Es wäre jedoch verfehlt zu glauben, diese Massnahme allein vermöge die bestehenden Probleme zu lösen. Sie stellt lediglich ein Element zur Entspannung der Situation dar. Insbesondere kann sie ihre Wirkung nur dann entfalten, wenn gleichzeitig übermässige steuerliche Privilegien anderer Anlageformen abgebaut werden.

Der vom Bundesrat vorgeschlagene Abgabegesetz von 2,5 Prozent auf den Lebensversicherungsprämien ist moderat. Er entspricht dem halben normalen Abgabegesetz auf Versicherungsprämien von 5 Prozent und wird damit das Versicherungssparen im Rahmen der freien Vorsorge (Säule 3b) sicher nicht spürbar behindern.

27 Zusammenfassung

Die Botschaft zur Reform der Unternehmensbesteuerung 1997 muss sich im Hinblick auf die Sanierung des Bundeshaushalts auf diejenigen Bereiche beschränken, in denen ein konkreter und schneller Handlungsbedarf ausgewiesen ist. Trotz dieser Beschränkung auf Wichtiges und Dringliches handelt es sich um eine echte Reform, welche die Attraktivität der Schweiz als Unternehmens- und Holdingstandort verbessern wird.

Die Senkung der Emissionsabgabe erleichtert einmal die Beschaffung von Risikokapital. Die Attraktivität der Schweiz gewinnt aber auch insofern, als der Satz der Emissionsabgabe auf das europäische Niveau reduziert wird.

Die proportionale Gewinnsteuer sodann beseitigt die Benachteiligung der kleinen und mittleren Unternehmen, die nur eine bescheidene Eigenkapitalbasis besitzen. Ein klares Signal wird mit der Abschaffung der Kapitalsteuer gesetzt.

Mit der direkten Freistellung der Beteiligungsgewinne und der Beteiligungserträge werden die steuerlichen Rahmenbedingungen für Holdinggesellschaften wesentlich verbessert.

Die Wiedereinführung einer Stempelabgabe auf den Lebensversicherungsprämien steht im Zusammenhang mit der Förderung des Risikokapitals. Mit der Senkung der Emissionsabgabe auf Beteiligungsrechten soll diese Abgabe die Bedingungen zur Beschaffung von Risikokapital verbessern. Die Stempelabgabe auf den Lebensversicherungsprämien ermöglicht gleichzeitig eine teilweise Kompensation der mit den anderen Massnahmen verbundenen Einnahmehausfälle.

3 Erläuterung der Gesetzesänderungen

31 Erläuterungen zu den Gesetzesänderungen betreffend die direkte Freistellung der Beteiligungsgewinne und Beteiligungserträge

311 Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG)

Artikel 58a Reingewinn bei Beteiligungen

Absatz 1 gibt das bisherige Konzept des Beteiligungsabzuges auf; denn durch die Einführung eines proportionalen Gewinnsteuersatzes sind weder die Nettoergebnisse aus Beteiligungen noch jene aus ausländischen Betriebsstätten oder aus im Ausland gelegenen Liegenschaften satzbestimmend zu berücksichtigen.

Der neue Artikel 58a führt eine direkte Freistellung ein, aufgrund derer alle Erträge und Gewinne aus Beteiligungen steuerfrei bleiben. Steuerfrei bedeutet, dass das Ergebnis aus Beteiligungen nicht in die Berechnung des steuerbaren Gewinns einbezogen wird.

Die weitere Neuerung besteht in der Definition der Beteiligung. Inskünftig wird eine Beteiligung von fünf Prozent am Grund- oder Stammkapital anderer Gesellschaften genügen, um in den Genuss der Freistellung zu gelangen (bisher 20 %). Auf ein Alternativkriterium, das auf einen minimalen Verkehrswert abstellt (bisher 2 Mio. Fr.), wird verzichtet. Da jedoch auch Beteiligungen des Handelbestandes in den Genuss der neuen Konzeption gelangen könnten und damit Veräusserungsgewinne der ordentlichen Geschäftstätigkeit freigestellt würden, wird als weitere objektive Voraussetzung zur Erlangung der Freistellung eine Besitzesdauer von mindestens einem Jahr vorgeschrieben. Die Freistellung erstreckt sich auch auf Dividenden, die der Holdinggesellschaft während den dem Erwerb einer Beteiligung folgenden zwölf Monaten zufließen, sofern die betreffende Beteiligung länger als ein Jahr gehalten wird.

Für Beteiligungen, die schon vor dem Inkrafttreten der Neukonzeption im Besitz der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft waren, bleibt die Besteuerung der Kapital- und Aufwertungsgewinne wie auch des Erlöses aus dem Verkauf von zugehörigen Bezugsrechten während zwanzig Jahren vorbehalten. Ebenso können während dieser Zeitspanne entsprechende Verluste geltend gemacht werden. Die betreffende Uebergangsbestimmung ist in Artikel 207a DBG verankert.

Absatz 2 definiert das freizustellende Ergebnis aus Beteiligungen. Dieses entspricht dem Bruttoertrag aus Beteiligungen abzüglich des auf die Beteiligungen entfallenden Finanzierungsaufwandes und des Beitrags von 5 Prozent zur Deckung des Verwaltungsaufwandes.

Sodann wird im gleichen Absatz präzisiert, dass das Ergebnis aus Beteiligungen auch Kapital- und Aufwertungsgewinne sowie Erlöse aus zugehörigen Bezugsrechten abzüglich Kapitalverluste, Abschreibungen und Rückstellungen einschliesst. Schliesslich wird wie bisher festgehalten, dass als Finanzierungsaufwand nicht nur Schuldzinsen gelten, sondern auch weiterer Aufwand, der wirtschaftlich den Schuldzinsen gleichzustellen ist.

Absatz 3 Buchstaben a und b entsprechen dem geltenden Artikel 70 Absatz 2 Buchstaben a und b. In **Buchstabe c** wird die mit der Uebergangsbestimmung von Artikel 207a Absatz 2 zusammenhängende, unbefristete Nachbesteuerung von Abschreibungen auf Alt-Beteiligungen geregelt.

Artikel 69 und 70

Nach geltendem Recht erfolgt die Freistellung der Beteiligungserträge nicht direkt, sondern auf dem Wege des in Artikel 69 und 70 geregelten Beteiligungsabzugs. Da die Beteiligungsgewinne und die Beteiligungserträge neu direkt freigestellt werden sollen (vgl. die Erläuterungen zu Art. 58a), können die beiden erwähnten Bestimmungen aufgehoben werden.

Artikel 207a Uebergangsbestimmung

Absatz 1 bestimmt, dass Kapital- und Aufwertungsgewinne sowie der Erlös aus dem Verkauf von zugehörigen Bezugsrechten während 20 Jahren zu besteuern sind, wenn die betreffenden Beteiligungen schon vor dem Inkrafttreten der Gesetzesänderung im Besitz der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft waren. Diese Lösung drängt sich im Hinblick auf den mit der Freistellung der Beteiligungsgewinne verbundenen Wechsel des Steuerstatus bei den bestehenden Holdinggesellschaften auf.

Absatz 2 stellt das Gegenstück zur Besteuerung der Kapital- und Aufwertungsgewinne auf Alt-Beteiligungen dar. Abschreibungen, Rückstellungen und Kapitalverluste auf Alt-Beteiligungen können somit noch während 20 Jahren bei der Berechnung des steuerbaren Reingewinns in Abzug gebracht werden. Gleichzeitig wird der Gehalt von Absatz 3 des aufgehobenen Artikels 70 sinngemäss übernommen. Für Alt-Beteiligungen ist es nämlich nach wie vor von Bedeutung, dass man unterscheidet, ob eine Abschreibung auf eine Substanzdividende oder auf andere Einflüsse zurückzuführen ist. Ist eine Abschreibung auf einen massiven Gewinnbezug zurückzuführen, so liegt in diesem Umfang keine eigentliche Gewinnausschüttung, sondern bloss eine Vermögensumschichtung vor; die betreffende Abschreibung ist daher vorab mit der steuerfreien Dividende zu verrechnen.

Absatz 3 regelt den Steueraufschub für den grenzüberschreitenden Austausch von Alt-Beteiligungen. Der Uebertragung von konsolidierungsfähigen Beteiligungen (in der Regel ab 50 % der Stimmen) auf eine ausländische Konzerngesellschaft löst zwar nach wie vor eine Abrechnung über die vorhandenen stillen Reserven aus; deren Besteuerung darf aber durch Aeufnung einer unbesteuerten Reserve neutralisiert werden. Diese Reserve ist indes steuerlich wirksam aufzulösen, sobald die auf eine ausländische Konzerngesellschaft übertragene Beteiligung aus dem Kreis der konsolidierungsfähigen Beteiligungen ausscheidet oder die Gesellschaft, deren Beteiligungsrechte übertragen wurden, liquidiert wird.

‡ Der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft, die für eine grenzüberschreitende Beteiligungsumstrukturierung den Besteuerungsaufschub beansprucht, wird eine besondere Nachweispflicht auferlegt. Sie soll mit jeder Steuererklärung die Erfüllung der Voraussetzungen des Steueraufschubs unaufgefordert nachweisen und über allfällige Wertverluste der auf andere Konzerngesellschaften übertragenen Beteiligungen Auskunft erteilen.

Absatz 4 regelt die übergangsrechtliche Besteuerung derjenigen Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, deren Geschäftsjahr nicht mit dem Kalenderjahr übereinstimmt. Bei diesen Steuerpflichtigen soll die Kapital- und die Gewinnsteuer für das vor Inkrafttreten der Gesetzesänderung beginnende Geschäftsjahr noch nach altem Recht festgesetzt werden.

312 Steuerharmonisierungsgesetz (StHG)

Artikel 28

Absatz 1 übernimmt den Wortlaut des neuen Artikels 58a DBG. Damit wird das für die gemischten Holdinggesellschaften geltende Konzept des Beteiligungsabzugs auch auf der Stufe des StHG durch die direkte Freistellung der Beteiligungserträge und der Beteiligungsgewinne ersetzt.

Artikel 72a Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Aenderung

Nach dem geltenden Artikel 72 Absatz 1 StHG haben die Kantone bis zum 1. Januar des Jahres 2001 Zeit, um ihre Gesetze den Vorschriften des StHG anzupassen. Die direkte Freistellung der Beteiligungserträge und der Beteiligungsgewinne erfordert, dass die Kantone ihre Steuergesetze erneut ändern. Dafür soll ihnen eine Frist von fünf Jahren ab Inkrafttreten dieser Vorlage eingeräumt werden.

Artikel 78a Uebergangsbestimmung

Dieser Artikel übernimmt die Uebergangsbestimmungen von Artikel 207a DBG. Der erste Satz von Absatz 1 hält überdies fest, dass diese Bestimmungen nicht für Holding- und Verwaltungsgesellschaften, welche gemäss Artikel 28 Absätze 2 und 3 StHG auf Beteiligungserträgen und Beteiligungsgewinnen beim Kanton keine Gewinnsteuer entrichten müssen.

32 Proportionale Gewinnsteuer von 8,5 Prozent und Abschaffung der Kapitalsteuer

321 Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer

Artikel 1

In dieser einleitenden Bestimmung figurieren die als direkte Bundessteuer gemäss Gesetz zu erhebenden Steuern. Da die juristischen Personen nunmehr nur noch eine Gewinn-, aber keine Kapitalsteuer mehr entrichten sollen, muss die bisher in Buchstabe b angeführte Kapitalsteuer gestrichen werden. Die direkte Bundessteuer der juristischen Personen beschränkt sich daher einzig auf die Gewinnsteuer.

Artikel 52

In dieser Bestimmung wird einerseits der Umfang der Steuerpflicht einer juristischen Person bei persönlicher und wirtschaftlicher Zugehörigkeit umschrieben, andererseits ist darin eine Regelung für die Behandlung von Auslandsverlusten enthalten.

Am Umfang der Steuerpflicht bei persönlicher Zugehörigkeit gemäss Absatz 1 ändert sich nichts. Anders ist es bei der wirtschaftlichen Zugehörigkeit nach Absatz 2; denn hier beschränkt sich die Steuerpflicht nach der Abschaffung der Kapitalsteuer auf den in der Schweiz steuerbaren Gewinn und nicht mehr auf das Kapital.

Nach dem geltenden Absatz 3 werden Veranlagungen von juristischen Personen, bei denen Verluste aus ausländischen Betriebsstätten übernommen wurden, nachträglich revidiert, wenn die ausländische Betriebsstätte innert sieben Jahren Gewinne verzeichnet, die auch im Betriebsstättenstaat eine Verrechnung der früheren Verluste erlauben. In diesem Fall sind bisher die Verluste in der Schweiz nachträglich nur satzbestimmend berücksichtigt worden. Die Einführung des proportionalen Tarifes von 8,5 Prozent ermöglicht eine wesentliche Vereinfachung. Da sowohl für die ursprüngliche wie für die folgenden Perioden ein renditeunabhängiger Steuersatz gilt, kann das komplizierte Revisionsverfahren durch eine Nachbesteuerung im Zeitpunkt der Verrechnung der Verlustvorräte im Ausland abgelöst werden. Dies hat den Vorteil, dass die ursprüngliche Veranlagung nicht - unter Umständen sogar mehrmals - abgeändert werden muss, sondern die Korrekturen fortlaufend im offenen Veranlagungsverfahren vorgenommen werden können. Diese Aenderung vereinfacht zudem die Verteilung des kantonalen Anteiles an der direkten Bundessteuer, wenn in mehreren Kantonen Steuerobjekte vorhanden sind. Soweit Verluste aus ausländischen Liegenschaften in Frage stehen, werden diese - im Rahmen des vorgenannten Verfahrens - berücksichtigt, falls im betreffenden Land eine Betriebsstätte unterhalten wird; andernfalls bleiben sie in der Schweiz steuerlich unbeachtlich. Wie bisher sind allfällig anderslautende Regelungen in Doppelbesteuerungsabkommen vorbehalten.

Nach dem geltenden Absatz 4 haben juristische Personen mit Sitz und tatsächlicher Verwaltung im Ausland "mindestens" den in der Schweiz erzielten Gewinn - aus Geschäftsbetrieben, Betriebsstätten sowie Grundstücken - zu versteuern. Damit soll lediglich zum Ausdruck gebracht werden, dass keine ausländischen Verluste vom schweizerischen Ergebnis in Abzug gebracht werden dürfen. Diese gesetzgeberische Absicht wird nunmehr verdeutlicht. Der gleiche Grundsatz galt bisher in bezug auf das in der Schweiz gelegene Kapital. Bei einem Verzicht auf die Kapitalsteuer wird diese letztere Regelung gegenstandslos.

→ Artikel 53

Der bisherige Absatz 1 statuiert, dass diejenigen juristischen Personen, die nur für einen Teil ihres Gewinns und Kapitals in der Schweiz steuerpflichtig sind, die Steuer hierfür zum Satze entrichten müssen, der ihrem gesamten, d.h. weltweiten Gewinn und Kapital entspricht. Diese Vorschrift war beim bislang geltenden, renditeabhängigen Dreistufentarif unerlässlich. Mit Einführung des proportionalen Tarifes wird sie jedoch gegenstandslos; die Besteuerung des schweizerischen Gewinns erfolgt nunmehr stets zum massgebenden proportionalen Tarif.

Gemäss Absatz 2 gilt zusätzlich, dass bei Steuerpflicht kraft wirtschaftlicher Zugehörigkeit die Steuer für inländische Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke mindestens zum Steuersatz entrichtet werden muss, der dem in der Schweiz erzielten Gewinn und hier gelegenen Kapital entspricht. Auch diese Bestimmung wird gegenstandslos: Der vorhin erläuterte Absatz 4 von Artikel 52 reicht bei Einführung des proportionalen Tarifes aus, um sicherzustellen, dass juristische Personen mit tatsächlicher Verwaltung im Ausland sachgerecht besteuert werden.

Aus diesen Ueberlegungen kann der ganze Artikel 53 ersatzlos gestrichen werden.

Artikel 56

In diesem Artikel werden die verschiedenen Ausnahmen von der Steuerpflicht umschrieben. Von der Steuerpflicht befreit sind u.a. gemäss Buchstabe g die juristischen Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke verfolgen sowie gemäss Buchstabe h die juristischen Personen, die gesamtschweizerisch Kultuszwecke erfüllen. Dabei bezog sich ihre Steuerbefreiung bisher auf "den Gewinn und das Kapital", die ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet waren. Mit dem Verzicht auf die Kapitalsteuer ist der Hinweis auf das Kapital zu streichen.

Artikel 65

Nach dieser Bestimmung gehören zum steuerbaren Gewinn der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften auch die Zinsen auf dem verdeckten Eigenkapital. Was unter verdecktem Eigenkapital zu verstehen ist, war bisher in Artikel 75 umschrieben. Da die Bestimmung von Artikel 75 aufgehoben werden muss, figuriert die Definition des verdeckten Eigenkapitals neu in Artikel 65 selber. Die Definition des verdeckten Eigenkapitals bleibt im übrigen unverändert.

Artikel 68

Artikel 68 legt für die Gewinnsteuer der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften einen proportionalen Tarif von 8,5 Prozent fest. Schon ursprünglich war vom Parlament unter dieser Bestimmung ein proportionaler Tarif vorgesehen, allerdings unter der Voraussetzung, dass der Bundesbeschluss vom 14. Dezember 1990 über die Neuordnung der Bundesfinanzen in der Volksabstimmung vom 2. Juni 1991 angenommen würde. Nachdem dies nicht der Fall war, blieb die frühere Version von Artikel 68, der ein Satz von 8 Prozent zugrundelag, gegenstandslos (vgl. Ziff. 231 hievori).

Artikel 71

Im Unterschied zu den Kapitalgesellschaften und Genossenschaften ist die Gewinnsteuer der Vereine, Stiftungen und übrigen juristischen Personen schon nach geltendem Recht proportional

und beträgt 4 Prozent vom Reingewinn. Dieser Prozentsatz entspricht der Hälfte des seinerzeit vom Parlament für die Kapitalgesellschaften und Genossenschaften beschlossenen Satzes von 8 Prozent (vgl. die Ausführungen zu Art. 68). Da nunmehr für diese ein Satz von 8,5 Prozent vorgeschlagen wird, ist es folgerichtig, für die Vereine, Stiftungen und übrigen juristischen Personen einen solchen von 4,25 Prozent vorzusehen.

Artikel 73 - 78

Diese Bestimmungen regeln bei der Besteuerung der juristischen Personen die Erhebung der Kapitalsteuer. Nachdem die Kapitalsteuer abgeschafft wird, erübrigen sich die Vorschriften dieses Titels, weshalb sie ersatzlos gestrichen werden können.

Artikel 79

Innerhalb der zeitlichen Bemessung umschreibt Artikel 79 die Steuerperiode und die einer solchen Periode zuzuordnenden Steuern. Zuzufolge des Verzichtes auf die Kapitalsteuer ist nur noch die Gewinnsteuer als Steuer anzuführen, die "für jede Periode festgesetzt und erhoben" wird.

Artikel 81

Die Vorschrift, die den für die Bemessung des Eigenkapitals massgebenden Zeitpunkt nennt, kann ebenfalls ersatzlos gestrichen werden.

Artikel 125

Diese Vorschrift umschreibt in den bisherigen Absätzen 1 und 2 die Beilagen zur Steuererklärung. Zuzufolge des Verzichtes auf die Kapitalsteuer ist es angezeigt, in einem neuen Absatz 3 zu statuieren, dass die Kapitalgesellschaften zusätzlich auch das ihrer Veranlagung zur Gewinnsteuer dienende Eigenkapital am Ende der Steuerperiode oder Steuerpflicht auszuweisen haben. Unter Eigenkapital ist wie bisher das einbezahlte Grund- oder Stammkapital, die offenen und aus versteuertem Gewinn gebildeten stillen Reserven sowie dasjenige Fremdkapital zu rechnen, dem wirtschaftlich die Bedeutung von Eigenkapital zukommt (vgl. die Ausführungen zu Art. 65). Nur mit einem solchen Ausweis ist es möglich, die Entwicklung der Steuerbilanz aufgrund der jeweiligen Veranlagungsergebnisse nachzuvollziehen.

Artikel 131

Diese Bestimmung regelt die Eröffnung der Veranlagung. Unter den gemäss Absatz 1 zu eröffnenden Steuerfaktoren fallen einerseits das steuerbare Einkommen bei den natürlichen Personen sowie andererseits der steuerbare Reingewinn bei den juristischen Personen; demgegenüber entfällt künftig die formelle Eröffnung des steuerbaren Eigenkapitals zuzufolge des Verzichtes auf die Kapitalsteuer. Im Hinblick auf die neue Vorschrift von Artikel 125 Absatz 3 ist jedoch Absatz 1 dahingehend zu ergänzen, dass den Kapitalgesellschaften und Genossenschaften der nach der Veranlagung der Gewinnsteuer und Berücksichtigung von Gewinnausschüttungen resultierende Stand des Eigenkapitals zu Kontrollzwecken "bekanntzugeben" ist. Diese Bekanntgabe des Eigenkapitals bildet jedoch keinen selbständigen Gegenstand für ein Einsprache- oder Beschwerdeverfahren.

Artikel 151

Diese Bestimmung regelt die Voraussetzungen der Nachsteuer. In Absatz 1 wird umschrieben, wann eine Nachsteuer durchzuführen ist; Absatz 2 besagt, wann eine Nachsteuer zu unterbleiben hat.

In diesem Sinn führte Absatz 2 bisher aus, dass keine Nachsteuer möglich sei, wenn der Steuerpflichtige Einkommen, Vermögen, Reingewinn oder Eigenkapital "in seiner Steuererklärung" vollständig und genau angegeben habe und diese Bewertung von den Steuerbehörden anerkannt worden sei. Nunmehr ist dieser Hinweis auf die Steuererklärung zu streichen. Zwar haben die natürlichen Personen ihr Einkommen und die juristischen Personen ihren Reingewinn in der Steuererklärung anzugeben; Vermögenswerte - seitens der natürlichen Personen (Art.125 Abs.1 Bst.c) - sowie Angaben zum Eigenkapital - seitens der juristischen Personen (Art.125 Abs.3 neu) - sind jedoch in den Beilagen zur Steuererklärung aufzuführen. Mit der genannten Streichung wird der Anwendung sowohl der Steuererklärung wie auch der dazugehörigen Beilagen Rechnung getragen.

Artikel 222

Diese Vorschrift enthält den Dreistufentarif, wie er nach der negativen Volksabstimmung vom 2. Juni 1991 weiterzuführen war. Bei Einführung eines proportionalen Tarifes von 8,5 Prozent gemäss Artikel 68 wird Artikel 222 gegenstandslos und kann daher gestrichen werden.

322 Steuerharmonisierungsgesetz

Die Einführung eines proportionalen Gewinnsteuertarifes für die juristischen Personen durch den Bund berührt das Steuerharmonisierungsgesetz nicht. Denn für die Ausgestaltung der Tarife geniessen die Kantone gemäss Artikel 42^{quingies} BV völlige Tarifautonomie.

33 Senkung der Emissionsabgabe auf Beteiligungen von 2 Prozent auf 1 Prozent

Bundesgesetz über die Stempelabgaben (StG)

Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe b

Diese Vorschrift bestimmt, dass bei Einzahlungen auf nicht volleinbezahlte Namenaktien, die vor dem 1. Juli 1974 begründet worden sind, die Abgabeforderung im Zeitpunkt der weiteren Einzahlungen entsteht. Weil im Verlaufe der Zeit immer weniger Einzahlungen auf derartige Aktien erfolgen, bringt diese Besteuerung immer weniger Erträge. Auf diese Nachbesteuerung soll daher im Sinne einer Vereinfachung verzichtet und Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe b ersatzlos gestrichen werden.

Artikel 8 Absatz 1 Einleitungssatz

Mit der Aenderung dieser Bestimmung soll die Emissionsabgabe auf Beteiligungsrechten von 2 auf 1 Prozent gesenkt werden.

Artikel 9 Absatz 1 Buchstabe b

Diese Vorschrift betrifft wie der bereits erwähnte Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe b die Einzahlungen auf nicht vollinbezahlte Namenaktien, die vor dem 1. Juli 1974 begründet worden sind, und ist ebenfalls ersatzlos zu streichen.

Artikel 51

Artikel 51 Absätze 1 und 2 sind, wie bereits vorne unter Ziffer 244 dargelegt, totor Buchstabe geworden. Artikel 51 ist deshalb zu streichen.

34 Gesetzliche Regelung des Erwerbs eigener Aktien; Neuregelung des Verzugszinses bei der Verrechnungssteuer

341 Erwerb eigener Aktien

341.1 Aenderungen des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer (VStG)

Artikel 4a Erwerb eigener Beteiligungsrechte

Die neue Bestimmung hält in Absatz 1 den Grundsatz fest, wonach die Differenz zwischen dem Erwerbspreis und dem einbezahlten Nennwert stets der Verrechnungssteuer unterliegt, wenn eine Gesellschaft oder Genossenschaft gestützt auf einen Beschluss über die Herabsetzung ihres Kapitals oder im Hinblick auf eine Kapitalherabsetzung eigene Aktien erwirbt. Dasselbe soll für den Fall gelten, dass eine Gesellschaft in Ueberschreitung der in Artikel 659 OR vorgesehenen Limite mehr als 10 Prozent ihrer Aktien aufkauft.

Erwirbt eine Gesellschaft oder Genossenschaft im Rahmen von Artikel 659 OR eigene Beteiligungsrechte, ohne anschliessend ihr Kapital herabzusetzen, so soll ihr gemäss Artikel 4a Absatz 2 eine Frist von vier Jahren zur Weiterveräusserung der eigenen Beteiligungsrechte gesetzt werden. Hat eine Gesellschaft oder Genossenschaft eigene Beteiligungsrechte aus Anlass der auf einer Wandelanleihe, einer Optionsanleihe oder einem Mitarbeiterbeteiligungsplan beruhenden Verpflichtungen erworben, so soll die Frist zur Wiederveräusserung gemäss Artikel 4a Absatz 3 bis zum Erlöschen der betreffenden Verpflichtungen, jedoch längstens sechs Jahren still stehen. Der Gesellschaft oder Genossenschaft stehen in diesen Fällen für die Wiederveräusserung der eigenen Beteiligungsrechte maximal zehn Jahre zur Verfügung.

Artikel 12 Absatz 1bis

Die neue Vorschrift sieht vor, dass die Verrechnungssteuerforderung im Falle des Erwerbs eigener Aktien nach Artikel 4a Absatz 2 erst mit Ablauf der dort geregelten Frist entsteht. Damit soll

gewährleistet werden, dass die Verrechnungssteuer trotz der fünfjährigen Verjährungsfrist erhoben werden kann. Gleichzeitig soll mit dieser Bestimmung verhindert werden, dass dem im Inland ansässigen Begünstigten die Rückerstattung der Verrechnungssteuer mit der Begründung verweigert wird, dass er den Rückerstattungsantrag nicht innerhalb der dreijährigen Antragsfrist gestellt habe.

341.2 Aenderungen des DBG

Artikel 20 Absatz 3

Der neue Artikel 20 Absatz 3 lehnt sich an den neuen Artikel 4a VStG an. Erfolgt der Erwerb eigener Aktien nicht im Hinblick auf eine Kapitalherabsetzung, so bleibt mit Bezug auf die Einkommensbesteuerung des Veräusserers der Nachweis vorbehalten, dass die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft die eigenen Beteiligungsrechte innert der in Artikel 4a Absatz 2 VStG geregelten Frist weiterveräussert hat. Trifft dies zu, so kann eine definitive Veranlagung zugunsten des Steuerpflichtigen revidiert werden.

341.3 Aenderungen des StHG

Der Entwurf zur Aenderung des StHG (Art. 7 Abs. 1^{bis}) stimmt mit dem Entwurf zur Aenderung des DBG überein.

342 Neuregelung des Verzugszinses bei der Verrechnungssteuer

Artikel 16 Absatz 2

In der geltenden Fassung sieht diese Bestimmung vor, dass verspätet entrichtete Steuerbeträge erst zu verzinsen sind, wenn sie 15 Tage nach behördlicher Mahnung noch ausstehen. In Uebereinstimmung mit Artikel 29 des Bundesgesetzes über die Stempelabgaben sieht der geänderte Artikel 16 Absatz 2 vor, dass der Steuerpflichtige ohne vorangehende Mahnung der Eidgenössischen Steuerverwaltung in Verzug gerät, falls er den gesetzlichen Fälligkeitstermin nicht einhält.

35 Wiedereinführung einer Stempelabgabe von 2,5 Prozent auf Lebensversicherungsprämien

Bundesgesetz über die Stempelabgaben (StG)

Artikel 22 Buchstabe a

Gemäss Artikel 21 StG unterliegen Prämienzahlungen für Versicherungen und damit auch Lebensversicherungen grundsätzlich der Stempelabgabe. Aus diesem Grunde müssen gegenüber dem geltenden Recht nur die Ausnahmen neu definiert werden. Artikel 22 Buchstabe a präzisiert deshalb, dass die Prämien der Lebensversicherung von der Abgabe auf Versicherungsprämien fortan nur noch dann ausgenommen sind, wenn die Lebensversicherung der beruflichen Vorsorge im Sinne des BVG dient. Die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge wird von der neuen Abgabe folglich nicht tangiert.

Artikel 24 Absatz 1

Artikel 24 Absatz 1 regelt die Abgabebesätze. Für die Abgabe auf den Prämien der Lebensversicherung ist ein Abgabesatz von 2,5 Prozent vorgesehen.

4 Finanzielle und personelle Auswirkungen

41 Finanzielle Auswirkungen

411 Auf den Bund

Die nachstehende Tabelle zeigt die finanziellen Auswirkungen der vorgeschlagenen Massnahmen für den **Bund**:

Massnahmen	Mehrertrag Mio. Fr.	Minderertrag Mio. Fr.
Massnahme 1 Direkte Freistellung der Beteiligungsgewinne und Beteiligungserträge		100
Massnahme 2 Proportionale Gewinnsteuer von 8,5 Prozent Abschaffung der Kapitalsteuer	120	320
Massnahme 3 Senkung der Emissionsabgabe auf Beteiligungen von 2 auf 1 Prozent		120
Massnahme 4 Neuregelung der Steuerfolgen beim Erwerb eigener Aktien		p.m.
Massnahme 5 Wiedereinführung einer Stempelabgabe von 2,5 Prozent auf Lebensversicherungsprämien	250	
Total	370	540
Saldo		- 170

† Wenn die fünf Massnahmen heute in Kraft wären, so würden insgesamt Einnahmehausfälle von rund 170 Millionen Franken resultieren. Der Anteil des Bundes beliefe sich dabei auf rund 80 Millionen Franken, weil bei den Ausfällen im Bereich der direkten Bundessteuer die Kantone mitbetroffen sind. Den Einnahmehausfällen stehen die erhofften positiven Effekte auf den Wirtschaftsstandort Schweiz und die allenfalls daraus resultierenden steuerlichen Mehrerträge gegenüber. In dieser Hinsicht können allerdings keine zuverlässigen Prognosen angestellt werden.

412 Auf die Kantone

Da die Kantone mit 30 Prozent am Aufkommen der direkten Bundessteuer beteiligt sind, werden sich die vorgeschlagenen Massnahmen auch auf die Kantonsanteile auswirken. Für die Kantone wird dies zu Mindereinnahmen von insgesamt 90 Millionen Franken führen.

42 Personelle Auswirkungen

421 Auf den Bund

Insgesamt werden die fünf vorgeschlagenen Massnahmen beim Bund keine personellen Konsequenzen zeitigen.

422 Auf die Kantone

Auch für die Kantone sollte insgesamt kein zusätzlicher Arbeitsaufwand entstehen. Die Einführung der proportionalen Gewinnbesteuerung sollte allfälligen Mehraufwand, der durch die Neukonzeption der Ertrags- und Gewinnbesteuerung aus massgebenden Beteiligungen entstehen könnte, mehr als kompensieren.

5 Legislaturplanung

Die Vorlage ist in der Legislaturplanung 1995-1999 als Richtlinienengeschäft 10 angekündigt worden (vgl. BBl 1996 II 293 ff.).

6 Verhältnis zum europäischen Recht

Mit der direkten Freistellung der Beteiligungsgewinne und der Beteiligungserträge werden die Erfordernisse der Fusionsrichtlinie der EU bezüglich des grenzüberschreitenden Beteiligungsaustausches erfüllt. Die vorgeschlagene Regelung geht in etlichen Punkten weiter als die Fusionsrichtlinie. Die Neuerung im DBG sieht nicht bloss einen Steueraufschub im Rahmen einer Umstrukturierung vor, sondern stellt generell sämtliche Gewinne auf Neu-Beteiligungen frei. Die Freistellung

der Beteiligungsgewinne und der Beteiligungserträge soll zudem bereits bei einer Beteiligung von 5 Prozent gewährt werden. In diesem Zusammenhang darf auch erwähnt werden, dass die Schweiz die Erleichterung unilateral, also ohne die Gewährung des Gegenrechts durch andere Staaten gewährt.

Mit der Verwirklichung der Steuersatzreduktion von 2 auf 1 Prozent wird die Emissionsabgabe auf Beteiligungsrechten mit der einschlägigen Richtlinie der EU konform sein.

Die übrigen vorgeschlagenen Gesetzesänderungen sind im Hinblick auf das Verhältnis zum europäischen Recht unbedenklich.

7 **Verfassungsmässigkeit**

Die zu ändernden Gesetze sind seinerzeit gestützt auf die Bundesverfassung im ordentlichen Verfahren erlassen worden. Die verfassungsmässige Rechtsgrundlage ergibt sich aus dem jeweiligen Ingress der einzelnen, nunmehr zu ändernden Erlasse.

Die mit dieser Botschaft beantragten Aenderungen halten sich im Rahmen der Verfassungsnormen. Dies trifft namentlich auch zu für die Massnahme 5 (Wiedereinführung einer Stempelabgabe von 2,5 % auf Lebensversicherungsprämien; vgl. die entsprechenden Ausführungen in Ziff. 26 hievore). Die Vorlage insgesamt ist daher verfassungsmässig.

✱ **Bundesgesetz
über die Reform der
Unternehmensbesteuerung 1997**

Entwurf

vom

*Die Bundesversammlung der Schweizerischen Eidgenossenschaft,
nach Einsicht in die Botschaft des Bundesrates vom 26. März 1997¹⁾,
beschliesst:*

I

Die nachstehenden Erlasse werden wie folgt geändert:

1. Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990²⁾ über die direkte Bundessteuer

Art. 1 Bst. b

Der Bund erhebt als direkte Bundessteuer nach diesem Gesetz:
b. eine Gewinnsteuer von den juristischen Personen;

Art. 20 Abs. 3 (neu)

³ Als Liquidationsüberschuss im Sinn von Absatz 1 Buchstabe c gilt auch der dem Inhaber von Beteiligungsrechten bei der Rückgabe solcher Rechte an die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft zugeflossene Erlös, soweit er den einbezahlten Nennwert dieser Beteiligungsrechte übersteigt. Dies gilt insbesondere, wenn die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft eine Kapitalherabsetzung durchführt. In den übrigen Fällen bleibt der Nachweis vorbehalten, dass die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft die eigenen Beteiligungsrechte innert der in Artikel 4a Absatz 2 des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965³⁾ über die Verrechnungssteuer geregelten Frist weiterveräussert hat. Trifft dies zu, so kann eine definitive Veranlagung zugunsten des Steuerpflichtigen revidiert werden.

Art. 52 Abs. 2-4

² Bei wirtschaftlicher Zugehörigkeit beschränkt sich die Steuerpflicht auf den Gewinn, für den nach Artikel 51 eine Steuerpflicht in der Schweiz besteht.

³ Die Abgrenzung der Steuerpflicht für Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke erfolgt im Verhältnis zum Ausland nach den Grundsätzen des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung. Ein schweizerisches Unternehmen kann Verluste aus einer ausländischen Betriebsstätte mit inlän-

¹⁾ BBl 1997 II 1164

²⁾ SR 642.11; AS 1996 1445

³⁾ SR 642.21; AS ...

dischen Gewinnen verrechnen, soweit diese Verluste im Betriebsstättestaat nicht bereits berücksichtigt wurden. Verzeichnet diese Betriebsstätte innert der folgenden sieben Geschäftsjahre Gewinne, so erfolgt in diesen Geschäftsjahren im Ausmass der im Betriebsstättestaat verrechneten Verlustvorträge eine Besteuerung. Verluste aus ausländischen Liegenschaften können nur dann berücksichtigt werden, wenn im betreffenden Land auch eine Betriebsstätte unterhalten wird. Vorbehalten bleiben die in Doppelbesteuerungsabkommen enthaltenen Regelungen.

⁴ Steuerpflichtige mit Sitz und tatsächlicher Verwaltung im Ausland haben den in der Schweiz erzielten Gewinn zu versteuern. Auslandsverluste bleiben unberücksichtigt.

Art. 53

Aufgehoben

Art. 56 Bst. g erster Satz und Bst. h

Von der Steuerpflicht sind befreit:

- g. juristische Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke verfolgen, für den Gewinn, der ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet ist. ...
- h. juristische Personen, die gesamtschweizerisch Kultuszwecke verfolgen, für den Gewinn, der ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet ist;

Art. 58a (neu) Reingewinn bei Beteiligungen

¹ Ist eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft länger als ein Jahr zu mindestens 5 Prozent am Grund- oder Stammkapital anderer Gesellschaften beteiligt, so wird das Ergebnis aus diesen Beteiligungen nicht in die Berechnung des steuerbaren Gewinns einbezogen. Artikel 207a bleibt vorbehalten.

² Das Ergebnis aus Beteiligungen nach Absatz 1 entspricht dem Bruttoertrag dieser Beteiligungen abzüglich des darauf entfallenden Finanzierungsaufwandes und eines Beitrages von 5 Prozent zur Deckung des Verwaltungsaufwandes. Zum Bruttoertrag aus Beteiligungen gehören auch die Kapital- und Aufwertungsgewinne sowie Erlöse aus zugehörigen Bezugsrechten abzüglich der Kapitalverluste, Abschreibungen und Rückstellungen. Als Finanzierungsaufwand gelten Schuldzinsen sowie weiterer Aufwand, der wirtschaftlich den Schuldzinsen gleichzustellen ist.

³ Keine Beteiligungserträge sind:

- a. Kapitalrückzahlungen;
- b. Erträge, die bei der leistenden Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft geschäftsmässig begründeten Aufwand darstellen;
- c. Veräusserungs- und Aufwertungsgewinne auf Beteiligungen, soweit auf diesen steuerlich wirksame Abschreibungen nach Artikel 207a Absatz 2 vorgenommen wurden.

Art. 65 Zinsen auf verdecktem Eigenkapital

Zum steuerbaren Gewinn der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften gehören auch die Schuldzinsen, die auf jenen Teil des Fremdkapitals entfallen, dem wirtschaftlich die Bedeutung von Eigenkapital zukommt.

Art. 68

Die Gewinnsteuer der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften beträgt 8,5 Prozent des Reingewinns.

2. Abschnitt: Gesellschaften mit Beteiligungen (Art. 69 und 70)

Aufgehoben

Art. 71 Abs. 1

¹ Die Gewinnsteuer der Vereine, Stiftungen und übrigen juristischen Personen beträgt 4,25 Prozent des Reingewinnes.

Dritter Titel: Kapitalsteuer (Art. 73–78)

Aufgehoben

Art. 79 Abs. 1

¹ Die Steuer vom Reingewinn wird für jede Steuerperiode festgesetzt und erhoben.

Art. 81

Aufgehoben

Art. 125 Abs. 3 (neu)

³ Kapitalgesellschaften und Genossenschaften haben überdies das ihrer Veranlagung zur Gewinnsteuer dienende Eigenkapital am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht auszuweisen. Dieses besteht aus dem einbezahlten Grund- oder Stammkapital, den offenen und den aus versteuertem Gewinn gebildeten stillen Reserven sowie aus jenem Teil des Fremdkapitals, dem wirtschaftlich die Bedeutung von Eigenkapital zukommt.

Art. 131 Abs. 1

¹ Die Veranlagungsbehörde setzt in der Veranlagungsverfügung die Steuerfaktoren (steuerbares Einkommen, steuerbarer Reingewinn), den Steuersatz und die Steuerbeträge fest. Den Kapitalgesellschaften und Genossenschaften wird überdies der sich nach der Veranlagung zur Gewinnsteuer und Berücksichtigung von Gewinnausschüttungen ergebende Stand des Eigenkapitals bekanntgegeben.

Art. 151 Abs. 2

² Hat der Steuerpflichtige Einkommen, Vermögen, Reingewinn oder Eigenkapital vollständig und genau angegeben und haben die Steuerbehörden die Bewertung anerkannt, so kann keine Nachsteuer erhoben werden, selbst wenn die Bewertung ungenügend war.

Art. 207a Übergangsbestimmung

¹ Kapital- und Aufwertungsgewinne aus Beteiligungen sowie der Erlös aus dem Verkauf von zugehörigen Bezugsrechten werden ohne die in Artikel 58a vorgesehene Befreiung besteuert, wenn die betreffenden Beteiligungen schon vor Inkrafttreten der Änderung vom ... im Besitz der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft waren und die erwähnten Gewinne innert 20 Jahren nach Inkrafttreten dieser Änderung erzielt werden.

² Abschreibungen, Rückstellungen und Kapitalverluste auf vor Inkrafttreten der Änderung vom ... erworbenen Beteiligungen können während 20 Jahren nach deren Inkrafttreten bei der Berechnung des steuerbaren Reingewinns in Abzug gebracht werden, soweit ihnen keine damit zusammenhängenden Beteiligungserträge gegenüberstehen.

³ Überträgt eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft eine vor Inkrafttreten der Änderung vom ... erworbene konsolidierungsfähige Beteiligung innert 20 Jahren nach Inkrafttreten dieser Änderung auf eine ausländische Konzerngesellschaft, so wird die Differenz zwischen dem Buch- und dem Verkehrswert dem steuerbaren Reingewinn zugeschlagen. Gleichzeitig wird der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft für diese Differenz eine Wertberichtigung in Form einer unbesteuerten Reserve gewährt. Diese Reserve ist steuerlich wirksam aufzulösen, sobald die auf eine ausländische Konzerngesellschaft übertragene Beteiligung aus dem Kreis der konsolidierungsfähigen Beteiligungen ausscheidet oder die Gesellschaft, deren Beteiligungsrechte auf eine ausländische Konzerngesellschaft übertragen wurden, liquidiert wird. Die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft hat jeder Steuererklärung unaufgefordert ein nachgeführtes Verzeichnis der von ihr direkt und indirekt gehaltenen konsolidierungsfähigen Beteiligungen beizulegen und darin auch Angaben über Abschreibungen und Wertberichtigungen aufzunehmen.

⁴ Sofern das Geschäftsjahr vor dem Inkrafttreten der Änderung vom ... zu laufen beginnt, werden Kapital- und Gewinnsteuer für dieses Geschäftsjahr nach altem Recht festgesetzt.

Art. 222

Aufgehoben

2. Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990¹⁾ über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden

Art. 7 Abs. 1^{bis} (neu)

^{1bis} Als Vermögensertrag im Sinn von Absatz 1 gilt auch der dem Inhaber von Beteiligungsrechten bei der Rückgabe solcher Rechte an die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft zugeflossene Erlös, soweit er den einbezahlten Nennwert dieser Beteiligungsrechte übersteigt. Dies gilt insbesondere, wenn die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft eine Kapitalherabsetzung durchführt. In den übrigen Fällen bleibt der Nachweis vorbehalten, dass die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft die eigenen Beteiligungsrechte innert der in Artikel 4a Absatz 2 des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965²⁾ über die Verrechnungssteuer geregelten Frist weiterveräussert hat. Trifft dies zu, so kann eine definitive Veranlagung zugunsten des Steuerpflichtigen revidiert werden.

Art. 28 Abs. 1

¹ Ist eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft länger als ein Jahr zu mindestens 5 Prozent am Grund- oder Stammkapital anderer Gesellschaften beteiligt, so wird das Ergebnis aus diesen Beteiligungen nicht in die Berechnung des steuerbaren Gewinns einbezogen. Artikel 78a bleibt vorbehalten. Das Ergebnis aus Beteiligungen entspricht dem Bruttoertrag dieser Beteiligungen abzüglich des darauf entfallenden Finanzierungsaufwandes und eines Beitrages von 5 Prozent zur Deckung des Verwaltungsaufwandes. Zum Bruttoertrag aus Beteiligungen gehören auch die Kapital- und Aufwertungsgewinne sowie Erlöse aus zugehörigen Bezugsrechten abzüglich der Kapitalverluste, Abschreibungen und Rückstellungen. Als Finanzierungsaufwand gelten Schuldzinsen sowie weiterer Aufwand, der wirtschaftlich den Schuldzinsen gleichzustellen ist.

Art. 72a Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Änderung

¹ Die Kantone passen ihre Gesetzgebung innert fünf Jahren nach Inkrafttreten der Änderung vom ... den geänderten Artikeln 7 Absatz 1^{bis}, 28 Absatz 1 und 78a an.

² Nach Ablauf dieser Frist gilt die Regelung nach Artikel 72 Absatz 2.

Art. 78a Übergangsbestimmung

¹ Kapital- und Aufwertungsgewinne aus Beteiligungen sowie der Erlös aus dem Verkauf von zugehörigen Bezugsrechten werden bei den nicht unter Artikel 28 Absätze 2 und 3 fallenden Kapitalgesellschaften und Genossenschaften ohne die in Artikel 28 Absatz 1 vorgesehene Befreiung besteuert, wenn die betreffenden Beteiligungen schon vor Inkrafttreten der Änderung vom ... im Besitz der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft waren und die erwähnten Gewinne innert 20 Jahren nach Inkrafttreten dieser Änderung erzielt werden.

¹⁾ SR 642.14; AS 1996 1445

²⁾ SR 642.21; AS ...

² Abschreibungen, Rückstellungen und Kapitalverluste auf vor Inkrafttreten der Änderung vom ... erworbenen Beteiligungen können während 20 Jahren nach deren Inkrafttreten bei der Berechnung des steuerbaren Reingewinns in Abzug gebracht werden, soweit ihnen keine damit zusammenhängenden Beteiligungserträge gegenüberstehen.

³ Überträgt eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft eine vor Inkrafttreten der Änderung vom ... erworbene konsolidierungsfähige Beteiligung innert 20 Jahren nach Inkrafttreten dieser Änderung auf eine ausländische Konzerngesellschaft, so wird die Differenz zwischen dem Buch- und dem Verkehrswert dem steuerbaren Reingewinn zugeschlagen. Gleichzeitig wird der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft für diese Differenz eine Wertberichtigung in Form einer unbesteuerten Reserve gewährt. Diese Reserve ist steuerlich wirksam aufzulösen, sobald die auf eine ausländische Konzerngesellschaft übertragene Beteiligung aus dem Kreis der konsolidierungsfähigen Beteiligungen ausscheidet oder die Gesellschaft, deren Beteiligungsrechte auf eine ausländische Konzerngesellschaft übertragen wurden, liquidiert wird. Die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft hat jeder Steuererklärung unaufgefordert ein nachgeführtes Verzeichnis der von ihr direkt und indirekt gehaltenen konsolidierungsfähigen Beteiligungen beizulegen und darin auch Angaben über Abschreibungen und Wertberichtigungen aufzunehmen.

3. Bundesgesetz vom 27. Juni 1973¹⁾ über die Stempelabgaben

Art. 7 Abs. 1 Bst. b

Aufgehoben

Art. 8 Abs. 1 Einleitungssatz

¹ Die Abgabe auf Beteiligungsrechten beträgt 1 Prozent und wird berechnet:

...

Art. 9 Abs. 1 Bst. b

Aufgehoben

Art. 22 Bst. a

Von der Abgabe ausgenommen sind die Prämienzahlungen für die

- a. Lebensversicherung (Kapital- und Rentenversicherung), sofern diese der beruflichen Vorsorge im Sinne des Bundesgesetzes vom 25. Juni 1982²⁾ über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge dient;

¹⁾ SR 641.10

²⁾ SR 831.40; AS 1996 3067

Art. 24 Abs. 1

¹ Die Abgabe beträgt 5 Prozent der Barprämie; für die Lebensversicherung beträgt sie 2,5 Prozent der Barprämie.

Art. 51

Aufgehoben

4. Bundesgesetz vom 13. Oktober 1965¹⁾ über die Verrechnungssteuer

Einführen einer Abkürzung des Titels

VStG

Art. 4a (neu)

1a Erwerb
eigener Beteiligungsrechte

¹ Erwirbt eine Gesellschaft oder Genossenschaft gestützt auf einen Beschluss über die Herabsetzung des Kapitals oder im Hinblick auf eine Herabsetzung ihres Kapitals eigene Beteiligungsrechte (Aktien, Anteile, Partizipationsscheine oder Genussscheine), so unterliegt die Differenz zwischen dem Erwerbspreis und dem einbezahlten Nennwert dieser Beteiligungsrechte der Verrechnungssteuer. Dasselbe gilt, soweit der Erwerb eigener Beteiligungsrechte den Rahmen von Artikel 659 OR²⁾ überschreitet.

² Erwirbt eine Gesellschaft oder Genossenschaft im Rahmen von Artikel 659 OR eigene Beteiligungsrechte, ohne anschliessend ihr Kapital herabzusetzen, gilt Absatz 1 sinngemäss, wenn die Gesellschaft oder Genossenschaft die eigenen Beteiligungsrechte nicht innerhalb von vier Jahren wieder veräussert.

³ Hat eine Gesellschaft oder Genossenschaft eigene Beteiligungsrechte aus Anlass der auf einer Wandelanleihe, einer Optionsanleihe oder einem Mitarbeiterbeteiligungsplan beruhenden Verpflichtungen erworben, so steht die Frist zur Wiederveräussderung nach Absatz 2 bis zum Erlöschen der betreffenden Verpflichtungen, jedoch längstens sechs Jahre, still.

Art. 12 Abs. 1^{bis} (neu)

^{1bis} Im Falle des Erwerbs eigener Beteiligungsrechte nach Artikel 4a Absatz 2 entsteht die Steuerforderung mit Ablauf der dort geregelten Frist.

¹⁾ SR 642.21

²⁾ SR 220

Art. 16 Abs. 2

² Auf Steuerbeträgen, die nach Ablauf der in Absatz 1 geregelten Fälligkeitstermine ausstehen, ist ohne Mahnung ein Verzugszins geschuldet. Der Zinssatz wird vom Eidgenössischen Finanzdepartement bestimmt.

II

¹ Dieses Gesetz untersteht dem fakultativen Referendum.

² Der Bundesrat bestimmt das Inkrafttreten.

Botschaft zur Reform der Unternehmensbesteuerung 1997 vom 26. März 1997

In	Bundesblatt
Dans	Feuille fédérale
In	Foglio federale
Jahr	1997
Année	
Anno	
Band	2
Volume	
Volume	
Heft	17
Cahier	
Numero	
Geschäftsnummer	97.022
Numéro d'affaire	
Numero dell'oggetto	
Datum	06.05.1997
Date	
Data	
Seite	1164-1220
Page	
Pagina	
Ref. No	10 054 241

Das Dokument wurde durch das Schweizerische Bundesarchiv digitalisiert.

Le document a été digitalisé par les Archives Fédérales Suisses.

Il documento è stato digitalizzato dell'Archivio federale svizzero.