

An das
Eidgenössische Finanzdepartement
Bernerhof
3000 Bern

Vorstandsbeschluss

Chur/Luzern, 19. März 2004 Sta
H:\FDK\85\Vernehmlassung Unternehmenssteuerrecht.doc

Unternehmenssteuerreform II

Hochgeachteter Herr Bundesrat
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Brief vom 15. Dezember 2003 wurden wir eingeladen, zur Unternehmenssteuerreform II eine Vernehmlassung abzugeben. Wir kommen hiermit dem Ersuchen gerne nach.

Generelle Einschätzung der Vorlage aus steuersystematischer Sicht

Mit dem Projekt Unternehmenssteuerreform II soll der schon lange bestehenden Forderung nach Beseitigung oder Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung von AG und Aktionär Nachachtung verschafft werden. Daneben sind Modifikationen beim Beteiligungsabzug und bei der steuerlichen Behandlung des Agios sowie Erleichterungen bei der Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit geplant. Abgesehen von den finanziellen und verwaltungsökonomischen Auswirkungen verdient das Projekt aus unserer Sicht grundsätzlich Unterstützung durch die Kantone. Auf steuersystematisch korrektem Weg wird ein Schritt in Richtung fiskalische Rechtsform- und Ausschüttungsneutralität gemacht. Ausserdem werden vermehrt Anreize für eine unternehmerische Tätigkeit ohne steuerrechtliche Sonderregelungen geschaffen. Der Kritik an der Rechtsprechung des Bundesgerichts (indirekte Teilliquidation im Zusammenhang mit Unternehmensverkäufen, gewerbsmässiger Wertschriftenhandel auf Einzeltransaktionen) kann auf dem Weg der Gesetzgebung mit einer befriedigenden und transparenten Lösung Rechnung getragen werden.

Angesichts der allgemein anerkannten Attraktivität der Besteuerung von juristischen Personen in der Schweiz im Vergleich mit dem Ausland und mit Blick auf die verteilungspolitische Bedeutung der Besteuerung juristischer Personen auf die einzelnen Steuerhoheiten (Steuerhoheiten mit zahlreichen Unternehmungen und wenig Wohnbevölkerung; Zentren) sind Erleichterungen auf Stufe Gesellschaft weder notwendig noch möglich. Die angestrebte Verminderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung durch Erleichterungen auf Stufe Anteilseigner ist daher zu begrüssen.

Die Erfahrung aus der Unternehmenssteuerreform I hat gezeigt, dass alle Kantone innert kurzer Zeit von der Möglichkeit der Ausweitung des Beteiligungsabzugs Gebrauch gemacht haben. Daher spricht nichts dagegen, dass die Einführung des Teilbesteuerungsverfahrens den Kantonen verbindlich vorgeschrieben werden soll.

Auf den ersten Blick erscheint die Festlegung des Ausmasses der Entlastung durch den Bundesgesetzgeber als verfassungsmässig unzulässiger Eingriff in die Tarifautonomie der Kantone. Mit Blick auf die angestrebte Rechtsformneutralität stellt diese Grösse nach unserem Dafürhalten aber keine tarifliche Massnahme dar, sondern sie ist aus dem Vergleich der Steuerbelastung einer Personenunternehmung mit der gesamten Belastung von juristischen Personen auf Stufe AG und Aktionär entstanden und damit bemessungsmässiger Natur. Unterschiedliche Entlastungen würden ausserdem zu unterschiedlichen steuerbaren Vermögenserträgen führen und das Erstellen von Steuer- und Wertschriftenverzeichnissen durch Steuerberater und Banken sowie die interkantonale Steuerauscheidung ausserordentlich erschweren.

Bemerkungen zur Vorlage aus finanzpolitischer Sicht

Die Vorlage ist andererseits auch im Kontext der finanzpolitischen Situation zu sehen. Wir möchten hier klar festhalten, dass diese für die Kantone nur tragbar ist, wenn das Steuerpaket abgelehnt wird.

Indessen würden wir uns, wie schon verschiedentlich erwähnt, nach einer allfälligen Ablehnung des Steuerpakets dafür einsetzen, dass rasch eine neue Vorlage zur Familienbesteuerung vorgelegt wird. Auch eine neue Vorlage zur Revision der Wohneigentumsbesteuerung würden wir unterstützen; dies allerdings nur unter der Bedingung der Haushaltsneutralität.

Bei einer Annahme des Steuerpakets in der kommenden Volksabstimmung kann nach unserem Dafürhalten die Unternehmenssteuerreform II nicht im geplanten Ausmass realisiert werden. Wir wenden uns ausdrücklich gegen eine Kumulation der Haushaltverschlechterungen aus dem Steuerpaket, der Unternehmenssteuerreform und den diversen Sparpaketen.

Bei einer Annahme des Steuerpakets befürworten wir nur eine reduzierte Vorlage zur Unternehmenssteuerreform, in folgendem Sinne:

- Nachdem die Expertenkommission "Rechtsformneutrale Unternehmensbesteuerung" (ERU) Handlungsbedarf bei den Personenunternehmen aufgezeigt hat, wären entsprechende Regelungen aufzunehmen.
- Eine Neuregelung der Agiobesteuerung ist ebenfalls überfällig.
- Im Sinne der Rechtsgleichheit und Rechtssicherheit drängt sich auch eine gesetzliche Regelung des gewerbmässigen Wertpapierhandels auf.

Unsere Konferenz bzw. die zuständigen Arbeitsgruppen wären bereit, aktiv an der Erarbeitung einer solchen Vorlage mitzuwirken.

Modellwahl

Unsere Konferenz bevorzugt grossmehrheitlich Modell 2.

Fragenkatalog im Vernehmlassungsverfahren zur Reform der Unternehmensbesteuerung II
--

I. Allgemeine Fragen zu einer Reform der Unternehmensbesteuerung

1. Sollen ihrer Ansicht nach überhaupt Massnahmen zu einer Unternehmenssteuerreform ergriffen werden? (Zutreffendes bitte ankreuzen X. Im Falle eines „Nein“ erübrigt sich die Beantwortung der nachfolgenden Fragen, mit Ausnahme der Fragen zu Ziff. IV, die Sie bitte in jedem Fall beantworten wollen)	Ja X	Nein	
2. Ist es richtig, die Verbesserung der Konkurrenzfähigkeit des Standortes Schweiz mittels gesamtwirtschaftlicher Entlastung des Risikokapitals auf <i>Ebene der Investoren</i> anzustreben?	Ja X	Nein	
3. Sollen die zu treffenden Massnahmen auch bewirken, dass die unterschiedlichen steuerlichen Folgen bei Ausschüttung oder aber Thesaurierung wegfallen?	Ja X	Nein	
4. Ist es richtig, zwecks Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung statt eines Anrechnungsverfahrens ein Teileinkünfteverfahren vorzusehen?	Ja X	Nein	
5. Sollen zwecks Annäherung an die Rechtsformneutralität die Unterschiede bei der Steuerbelastung von Körperschaft und Anteilinhabern einerseits sowie von Personenunternehmen andererseits auch durch gezielte Massnahmen zugunsten von Personenunternehmen verkleinert werden?	Ja X	Nein	
6. Ist es richtig, die Förderung der Konkurrenzfähigkeit des Standortes Schweiz auch durch ergänzende Massnahmen zugunsten der Kapitalgesellschaften anzustreben?	Ja X	Nein	
7. Welches der Modelle 1 – 3 bevorzugen Sie? (Unter Ziffer 1, 2 oder 3 mit X ankreuzen)	1	2 X	3

II. Fragen zur Teilbesteuerung gemäss Modell 1

8. Ist die Neuumschreibung betreffend Zugehörigkeit von Beteiligungsrechten zum Geschäftsvermögen richtig?	Ja X	Nein
--	----------------	------

Varianten:

- a) Die Neu-Umschreibung bezweckt, das Geschäftsvermögen so zu definieren, dass Transaktionen von Wertschriften (sowohl typischer Handel mit einer Vielzahl von Wertschriften als auch Einzeltransaktionen) nur dann zu steuerbarem Einkommen führen, wenn die Wertschriften Bestandteil des Geschäftsvermögens sind. Der neue Begriff stellt eine denkbare Umschreibung dar, ist aber auslegungsbedürftig und wird zu Rechtsmittelverfahren führen. Daher bestehen Bedenken, ob das Ziel mit dieser Umschreibung erreicht werden kann.
- b) Denkbar ist aber auch das Abstellen auf die bisherige, von Lehre und Rechtsprechung weitgehend konkretisierte Abgrenzung von Geschäfts- und Privatvermögen. Diese umfasst auch Kriterien zur Zuordnung von qualifizierten Beteiligungen. Dieser Ansatz ist insofern zweckmässig, als es auch möglich ist, den Quasi-Wertschriftenhandel unter den traditionellen Kriterien einer selbständigen Erwerbstätigkeit zu behandeln und damit auch eine Zuordnung von Geschäfts- und Privatvermögen vorzunehmen (Entscheidung der Bundessteuer-Rekurskommission Zürich vom 9.4.2003 = StE 2003 B 23.1 Nr. 56; Reich Markus: Der Begriff der selbständigen Erwerbstätigkeit im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, in: Problèmes actuels de droit Fiscal, Mélanges en l'honneur du Professeur Raoul Oberson, Basel/Frankfurt 1995, S. 134).

9. Sollen die steuerlichen Entlastungen den Beteiligungsinhabern mit einer Beteiligungsquote von 10 Prozent und mehr zukommen?	Ja X	Nein
10.a) Ist eine tiefere Beteiligungsquote vorzusehen und, wenn ja, welche? (Prozentsatz einsetzen)		
10.b) Ist eine höhere Beteiligungsquote vorzusehen und, wenn ja, welche? (Prozentsatz einsetzen)		

11. Soll den Inhabern einer qualifizierten privaten Beteiligung hinsichtlich des Teilbesteuerungsverfahrens für Ausschüttungen und Veräusserungsgewinne eine Optionsmöglichkeit eingeräumt werden?	Ja	Nein X
11.a) Soll eine solche Optionsmöglichkeit wie vorgesehen zugunsten einer steuerlichen Behandlung wie Geschäftsvermögen vorgesehen werden?	Ja	Nein
11.b) Soll eine solche Optionsmöglichkeit zugunsten einer steuerlichen Behandlung wie Privatvermögen vorgesehen werden?	Ja	Nein

Optionsmöglichkeiten führen zu aufwändigen Steuerdeklarationen und sind aus verfahrensökonomischen Gründen zu vermeiden. Wenn das Modell 1 realisiert würde, plädieren wir mehrheitlich für einen Verzicht auf das Optionsrecht. Allenfalls ist die Optionsmöglichkeit eine denkbare Alternative, um der Kritik an der Kapitalgewinnbesteuerung Rechnung zu tragen.

Sowohl Modell 1 als auch Modell 2 nehmen die Kritik am Urkonzept, die verkappte Einführung einer Beteiligungsgewinnsteuer, auf, bieten aber unterschiedliche Lösungen an. Modell 1 entgegnet mit der Options-

möglichkeit, Modell 2 mit einer Beschränkung der Besteuerung auf den Zuwachs der offenen und versteuerten stillen Reserven während der Besitzesdauer.

12. Ist es richtig, dass für den Ansatz von 60 Prozent, zu dem der Nettobetrag der Einkünfte aus qualifizierten geschäftlichen und optiert geschäftlichen Beteiligungen in die Bemessungsgrundlage der Einkommenssteuer einbezogen werden soll, auf die durchschnittliche Grenzsteuerbelastung bei der Einkommenssteuer und die durchschnittliche Vorbelastung bei den Gesellschaften abgestellt wird?	Ja X	Nein
--	----------------	------

Für den Vollzug ist ein einheitlicher Ansatz für die direkte Bundessteuer und die Kantons- und Gemeindesteuern wichtig. Dies bedingt das Abstellen auf Durchschnittswerte und einen Verzicht auf Ansätze, die von Kanton zu Kanton (und letztlich zwischen den Gemeinden) differieren.

13. Halten Sie es hinsichtlich der Grundsätze der Optionsausübung für richtig		
a) dass sich die bezüglich einer qualifizierten Beteiligung des Privatvermögens bei Erwerb oder in einem späteren Zeitpunkt ausgeübte Option auf alle übrigen qualifizierten Beteiligungen des Privatvermögens bezieht?	Ja X	Nein
b) dass eine qualifizierte Beteiligung des Privatvermögens, für welche die Option zugunsten der steuerlichen Behandlung als Geschäftsvermögen ausgeübt worden ist, dem System der Teilbesteuerung unterworfen bleibt, auch wenn die Beteiligungsquote unter die gesetzliche Limite von 10 Prozent gefallen ist?	Ja X	Nein

14 a) Sind die im Steuerharmonisierungsgesetz vorgesehenen Massnahmen betreffend Vermögenssteuer auf qualifizierten Beteiligungen des optierten Geschäftsvermögens richtig (buchmässiges Netto-Eigenkapital)?	Ja X	Nein
b) Sollen die Kantone im Bereich der Vermögenssteuer die Möglichkeit erhalten, andere Massnahmen zur Milderung der Steuerbelastung auf qualifizierten Beteiligungen des optierten Geschäftsvermögens vorzusehen? Wenn ja, welche?		X

Das Abstellen auf die Einkommenssteuerwerte an Stelle der Verkehrswerte ist im Hinblick auf die Qualifikation als Geschäftsvermögen konsequent. Da damit in der Regel eine Reduktion der Werte verbunden sein dürfte, erübrigen sich weitere Erleichterungen.

Im Hinblick auf die Vernetzung der Bewertung von nicht kotierten Wertpapieren über das EDV-System WVK sind kantonal unterschiedliche Wertansätze unbedingt zu vermeiden.

15. Sind die vorgesehenen Regelungen betreffend den massgebenden Einkommenssteuerwert von optierten geschäftlichen Beteiligungen richtig?		
a) In Bezug auf den Vermögenssteuerwert für Altbeteiligungen bei Ausübung der Option?	Ja X	Nein
b) In Bezug auf nach der Optionsausübung erworbene qualifizierte Beteiligungen (Gestehungskosten)?	Ja X	Nein
c) In Bezug auf die Vermeidung von Missbräuchen?	Ja X	Nein

Bemerkungen zur Teilbesteuerung gemäss Modell 1:

1. Mit Modell 1 wird die Kritik am Urkonzept, die Besteuerung von echten Kapitalgewinnen (vgl. Vernehmlassungsvorlage S. 26 ff.), nicht beseitigt: Da der Veräusserungsgewinn vollständig im Umfang der Differenz zwischen Veräusserungserlös und steuerlich massgebendem Buchwert erfasst werden soll, wird weiterhin in den Bereich des steuerfreien Kapitalgewinns (derjenige Teil, welcher über die Veränderung der thesaurierten Gewinne hinausgeht) eingegriffen. Dies wird im politischen Prozess zweifellos zu (berechtigter) Kritik und wohl zu einer Favorisierung des Modells 3 führen.
2. Es ist davon auszugehen, dass im Gegensatz zum gewillkürten Geschäftsvermögen gemäss Stabilisierungsprogramm neu in grossem Mass vom Optionsrecht Gebrauch gemacht wird. Mit Rücksicht auf die Veranlagungsökonomie, sowohl aus der Optik der Steuerpflichtigen wie auch aus derjenigen der Steuerbehörden, sind Wahlrechte im Veranlagungsverfahren wenn immer möglich zu vermeiden.
3. In Art. 18a (neu) Abs. 4 DBG bzw. im StHG sollten die Einkunftsarten im Hinblick auf die Berechnung der Nettoeinkünfte getrennt werden, analog der Normierung des Beteiligungsabzugs (Art. 70 Abs. 1 und 4 DBG), in:
 - a) Nettoertrag aus laufenden Ausschüttungen
 - b) Gewinne aus der Veräusserung von qualifizierten Beteiligungen.

In den Normen des StHG fehlen sie ganz und müssen analog ergänzt werden. Dies gilt auch für die Optionsvorschriften gemäss Art. 20 b DBG.

Vorschlag zu Art. 18a (neu) DBG:

⁴Der Nettoertrag aus Beteiligungen nach Art. 18a Abs. 1 und Art. 20a entspricht dem Bruttoertrag dieser Beteiligungen abzüglich des direkt mit seiner Erzielung zusammenhängenden Aufwandes, des darauf entfallenden proportionalen Anteils des geschäftlichen Finanzierungsaufwandes, der Wertberichtigungen und Abschreibungen.

⁵Zum Bruttoertrag gehören auch Kapitalgewinne aus der Veräusserung solcher Beteiligungen, soweit der Veräusserungserlös den Einkommenssteuerwert übersteigt.

4. Da man angesichts der steuerrechtlichen Bedeutung der den qualifizierten Beteiligungen zuzurechnenden Einkommenssteuerwerten und den zugehörigen Erfolgsfaktoren letztlich nicht um eine Bilanz und Erfolgsrechnung herumkommen wird (Vernehmlassungsvorlage S. 125), wäre es angezeigt, in den Bestimmungen auf die korrekte betriebswirtschaftliche Terminologie zurückzugreifen. Mit Blick auf die im Geschäftsvermögensbereich vorherrschende zeitliche Abgrenzung der Erfolgskomponenten sind dies die Ausdrücke Ertrag und Aufwand (statt Kosten).
5. Die nur in Modell 1 vorgesehene Erleichterung bei der Vermögenssteuer (Bewertung zum Buch- anstelle des Verkehrswertes) wird bei starken Minderheitsbeteiligungen von z.T. börsenkotierten Unternehmungen zu einer Entspannung des Ausschüttungszwangs zur Begleichung der Vermögenssteuer führen, um so mehr, weil gleichzeitig der bisherige steuerplanerische Anreiz zur Gewinnthesaurierung entfällt.
6. Die Probleme um die indirekte Teilliquidation und die Transponierung werden nur dann beseitigt, wenn bei qualifizierten Beteiligungen tatsächlich auf Geschäftsvermögen optiert wird.

III. Fragen zur Teilbesteuerung gemäss Modell 2

16. Ist es richtig, die im Modell 1 vorgesehene Neuumschreibung betreffend Zugehörigkeit von Beteiligungsrechten zum Geschäftsvermögen auch im Modell 2 einzuführen?	Ja X	Nein
--	----------------	------

Varianten:

- a) Die Neu-Umschreibung bezweckt, das Geschäftsvermögen so zu definieren, dass Transaktionen von Wertschriften (sowohl typischer Handel mit einer Vielzahl von Wertschriften als auch Einzeltransaktionen) nur dann zu steuerbarem Einkommen führen, wenn die Wertschriften Bestandteil des Geschäftsvermögens sind. Der neue Begriff stellt eine denkbare Umschreibung dar, ist aber auslegungsbedürftig und wird zu Rechtsmittelverfahren führen. Daher bestehen Bedenken, ob das Ziel mit dieser Umschreibung erreicht werden kann.
- b) Denkbar ist aber auch das Abstellen auf die bisherige, von Lehre und Rechtsprechung weitgehend konkretisierte Abgrenzung von Geschäfts- und Privatvermögen. Diese umfasst auch Kriterien zur Zuordnung von Beteiligungen. Dieser Ansatz ist insofern zweckmässig, als es auch möglich ist, den Quasi-Wertschriftenhandel unter den traditionellen Kriterien einer selbständigen Erwerbstätigkeit zu behandeln und damit auch eine Zuordnung von Geschäfts- und Privatvermögen vorzunehmen (Entscheid der Bundessteuer-Rekurskommission Zürich vom 9.4.2003 = StE 2003 B 23.1 Nr. 56; Reich Markus: Der Begriff der selbständigen Erwerbstätigkeit im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, in: Problèmes actuels de droit Fiscal, Mélanges en l'honneur du Professeur Raoul Oberson, Basel/Frankfurt 1995, S. 134).

17. Ist es richtig, mit Rücksicht auf die für die Teilbesteuerung erforderliche und den Beteiligungsinhabern zugemutete Einsichtnahme in die Jahresrechnungen ¹ eine Beteiligungsquote von 20 Prozent vorzusehen?	Ja X	Nein
--	----------------	------

Erhebungen, welche den Steuerausfallberechnungen zugrunde liegen, haben gezeigt, dass der Kreis der Begünstigten bei einer Erhöhung der Qualifikationsquote von 10 auf 20 Prozent nicht wesentlich ändert (vgl. S. 30 Vernehmlassungsvorlage). Damit qualifizieren jene Fälle, die für die Vermögenssteuer ohnehin bewertet werden müssen.

18. Ist es richtig, in diesem Modell auf ein Optionsrecht zu verzichten, da es anders als im Fall der Option gemäss Modell 1 nicht zu einer Teil-Besteuerung nach den Regeln des Geschäftsvermögens kommt?	Ja X	Nein
--	----------------	------

19. Teilen Sie die Auffassung, dass sich hinsichtlich der Vermögenssteuer namentlich deshalb keine Änderungen aufdrängen, weil im Modell 2, anders als im Modell 1, für qualifizierte Beteiligungen nicht das Buchwertprinzip gilt?	Ja X	Nein
---	----------------	------

Erleichterungen bei der Vermögenssteuer drängen sich auch deshalb nicht auf, weil echte Kapitalgewinne weiterhin steuerfrei bleiben.

20. Teilen Sie hinsichtlich der für qualifizierte Beteiligungen des Privatvermögens vorzusehenden Übergangsordnung die Auffassung, dass im Hinblick auf die im Falle der Veräusserung geltende Teilbesteuerung der Zunahme (oder den Teilabzug der Abnahme) von offenen und versteuerten stillen Reserven der Stand der offenen Reserven gemäss Bilanz des letzten Geschäftsjahres vor Inkrafttreten der Reform als massgebender Ausgangspunkt für die Entwicklung der offenen und versteuerten stillen Reserven gelten soll?	Ja X	Nein
---	----------------	------

¹ Zurückbehaltene Gewinne sollen gleich behandelt werden wie ausgeschüttete. Im Hinblick auf die Teilbesteuerung wird daher im Fall der Veräusserung einer qualifizierten Beteiligung abgestellt auf die während der Besitzesdauer einer qualifizierten Beteiligung eingetretene Entwicklung der offenen und versteuerten stillen Reserven (Zu- oder Abnahme).

Bemerkungen zur Teilbesteuerung gemäss Modell 2:

1. Der Kritik am Urkonzept, dass eine verkappte Beteiligungsgewinnsteuer auf Beteiligungen des Privatvermögens eingeführt wird, wird durch Beschränkung der Steuerfolgen auf die Veränderung der offenen und als Gewinn besteuerten stillen Reserven während der Besitzesdauer im Falle der Veräusserung entsprochen. Das Modell führt daher zur angestrebten Neutralität des Steuersystems, insbesondere bezüglich Ausschüttungspolitik. Es besteht jedoch ein Anreiz zur Bildung unsteuerter stiller Reserven, welche über den Verkauf der Beteiligung steuerfrei realisiert werden können.
 2. Trotz Besteuerung der Veränderung der offenen und als Gewinn besteuerten stillen Reserven während der Besitzesdauer wird die wirtschaftliche Doppelbelastung vermindert. Angesichts der Steuerfreiheit der privaten Kapitalgewinne, welche darüber hinaus erzielt werden, ist die Erhebung der für die Kantone wichtigen Vermögenssteuer weiterhin vertretbar, da sie im Ergebnis die Besteuerung einer Minimalrendite auf Wertschriftenbesitz darstellt.
 3. Unterschiedliche Qualifikationsquoten für Beteiligungen des Geschäfts- und Privatvermögens muten fremdartig an und lassen sich kaum begründen. Da der Begünstigtenkreis nicht wesentlich differiert, sollte die Qualifikationsquote auch bei Beteiligungen im Geschäftsvermögen auf 20 Prozent angesetzt werden.
 4. Die Auswirkungen auf die Qualifikation einer Beteiligung des Geschäftsvermögens beim Absinken unter 10 Prozent gemäss Art. 18a Abs. 3 DBG fehlen im StHG und müssen ergänzt werden.
 5. Die steuerliche Behandlung von qualifizierten Beteiligungen des Geschäftsvermögens folgt Modell 1. Die entsprechenden Ausführungen zu Modell 1 zur Berechnung des Nettoertrags solcher Beteiligungen gelten auch für Modell 2.
 6. Das Teilbesteuerungskonzept gemäss Modell 2 ist sowohl für Steuerpflichtige wie für Steuerbehörden vergleichsweise umständlich, bei geschickter Ausnützung des Verfahrensrechts aber zumutbar, weil es nur für qualifizierte Beteiligungen von mindestens 20 Prozent gilt. Durch Erhebungen (vgl. S. 30 Vernehmlassungsvorlage) ist nachgewiesen, dass die Erhöhung der Qualifikationsquote von 10 auf 20 Prozent nicht zu einer markanten Veränderung des Kreises der Betroffenen führt. Damit sind im Wesentlichen Beteiligungen betroffen, die für die Vermögenssteuer von den Steuerbehörden ohnehin bewertet werden müssen und bei welchen die Jahresrechnungen der Transaktionsjahre vorliegen. Dank Vernetzung mit dem EDV-System WVK dürfte das Modell verfahrensökonomisch zu bewältigen sein.
- Die Übergangsregelung gemäss Art. 207b DBG erfordert jedoch die vollständige Archivierung der Jahresrechnungen der Gesellschaften, an welchen qualifizierte Beteiligungen bestehen.
7. Die bisherigen Anwendungsfälle des sogenannten Quasi-Wertschriftenhandels entfallen bei diesem Modell ebenso wie in der Regel die Fälle der indirekten Teilliquidation. Hingegen verbleibt der Tatbestand der Transponierung, für welchen mit der „Reserven-Lösung“ (Vernehmlassungsvorlage S. 54) aber eine steuerplanerisch zulässige Vermeidungsalternative zur Verfügung steht.

Gesamthaft betrachtet erweist sich Modell 2 nach unserer Auffassung in der Arbeitsgruppe aus steuersystematischer Sicht als korrekteste Lösung. Unerwünschte Verzerrungen im Ausschüttungsverhalten, die steuerlich motiviert sind, werden beseitigt, ohne dass in den Grundsatz der Steuerfreiheit privater Kapitalgewinne eingegriffen wird. Ausserdem wird die in der Lehre stark umstrittene und in der Praxis nicht rechtsgleich durchsetzbare Rechtsprechung des Bundesgerichts zu Fällen indirekter Teilliquidationen und zum gewerbsmässigen Wertschriftenhandel auf dem Weg der Gesetzgebung einer befriedigenden und transparenten Lösung zugeführt. Bei der Umsetzung können die Steuerbehörden auf bereits existierende Daten für die Bewertung nicht kotierter Wertpapiere zurückgreifen. Schliesslich kann die für die Kantone wichtige Vermögenssteuer auf qualifizierten Beteiligungen weiterhin erhoben werden.

IV. Fragen zur Teilentlastung von Gewinnausschüttungen gemäss Modell 3

21. Teilen Sie die Auffassung, dass es sich bei der im Modell 3 vorgesehenen Teilentlastung von Gewinnausschüttungen einzig um eine Massnahme zur Beseitigung der wirtschaftlichen Doppelbelastung handelt?	Ja X	Nein
---	----------------	------

Die Analyse hat ganz klar gezeigt, dass die Zielsetzungen der Unternehmenssteuerreform II (rechtsformneutrale Besteuerung) mit dieser Variante nicht erreicht werden können.

22. Teilen Sie die Auffassung, dass diese blosser Korrektur der wirtschaftlichen Doppelbelastung im Wesentlichen tarifarischen Charakter hat?	Ja X	Nein
---	----------------	------

Die Bedeutung der Korrektur hängt tatsächlich von den Steuersätzen des Bundes und der Kantone sowohl für juristische wie auch für natürliche Personen ab.

23. Teilen Sie die Auffassung, dass unter dem Gesichtspunkt der Steuerharmonisierung		
a) die Kompetenz des Bundesgesetzgebers gegeben ist, die <i>Methode</i> der Belastungsmilderung mit Wirkung für die Kantone entweder bei der juristischen Person oder bei der natürlichen Person festzulegen?	Ja X	Nein
b) der Bundesgesetzgeber in Bezug auf das Ausmass der Entlastung die Regelungskompetenz der Kantone zu respektieren hat?	Ja	Nein

Obwohl die Frage kontrovers behandelt wird, scheint dem Bund eine Kompetenz bezüglich Methodenwahl zuzustehen, weil sich ansonsten Unvereinbarkeiten im interkantonalen Verhältnis ergäben für den Fall, dass in den Kantonen unterschiedliche Systeme angewandt würden.

Auf den ersten Blick erscheint die Festlegung des Ausmasses der Entlastung durch den Bundesgesetzgeber als verfassungsmässig unzulässiger Eingriff in die Tarifautonomie der Kantone. Mit Blick auf die angestrebte Rechtsformneutralität stellt diese Grösse aber keine tarifliche Massnahme dar, sondern sie ist aus dem Vergleich der Steuerbelastung einer Personenunternehmung mit der gesamten Belastung von juristischen Personen auf Stufe AG und Aktionär entstanden und damit bemessungsmässiger Natur.

Interkantonal unterschiedliche Entlastungen würden ausserdem zu unterschiedlichen steuerbaren Vermögenserträgen führen und das Erstellen von Steuer- und Wertschriftenverzeichnissen durch Steuerberater und Banken sowie die interkantonale Steuerausscheidung ausserordentlich erschweren.

24. Halten Sie es insbesondere angesichts der im internationalen Vergleich niedrigeren steuerlichen Belastung der juristischen Person für sinnvoll, die Belastungsmilderung auf Stufe natürliche Person vorzusehen?	Ja (X)	Nein
---	------------------	------

Die Antwort auf diese Frage ist nicht eindeutig. Angesichts der allgemein anerkannten Attraktivität der Besteuerung von juristischen Personen in der Schweiz im Vergleich mit dem Ausland und mit Blick auf die verteilungspolitische Bedeutung der Besteuerung juristischer Personen auf die einzelnen Steuerhoheiten (Steuerhoheiten mit zahlreichen Unternehmungen und wenig Wohnbevölkerung; Zentren) sind Erleichter-

rungen auf Stufe Gesellschaft weder notwendig noch möglich. Die angestrebte Verminderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung durch Erleichterungen auf Stufe Anteilseigner ist daher zu begrüßen. Überdies würde eine zusätzliche Steuererleichterung bei den juristischen Personen die Besteuerung im Vergleich mit den Personengesellschaftern für einen Aktionär, der seine Beteiligung veräussert, noch milder erscheinen lassen.

Eine Erleichterung auf der Ebene der natürlichen Personen ist problematisch, weil sie nicht nur den Inhabern von Beteiligungen, sondern jedem Aktionär zugute kommt. Dies führt zu einer Diskriminierung im Vergleich zu anderen Anlageformen. Der Sparer, der sein Geld in Aktien anlegt und nicht in Obligationen oder auf einem Sparheft, wird im Vergleich mit andern Sparformen steuerlich bevorzugt. Angesichts der Steuerbefreiung des privaten Kapitalgewinnes ist diese Begünstigung nicht gerechtfertigt.

Abschliessend überzeugt weder die Entlastung auf Stufe Aktiengesellschaft noch diejenige auf Stufe Anteilseigner.

25. Teilen Sie die Auffassung, dass für den Bund aus finanzpolitischen Gründen der Ansatz einer Teilbesteuerung der Gewinnausschüttungen bei 70 Prozent festzulegen wäre?	Ja	Nein X
a) Soll der Teilbesteuerungsansatz höher als 70 Prozent sein?	Ja X	Nein
b) Soll der Teilbesteuerungsansatz tiefer als 70 Prozent sein?	Ja	Nein X

Unter Berücksichtigung der Antwort auf die vorhergehende Frage erscheint die Steuerentlastung von 30 % als zu hoch und die Besteuerung von 70 % deshalb als ungenügend.

26. Soll eine solche Teilbesteuerung aus finanzpolitischen Gründen sowie aus Gründen der Gleichbehandlung aller Steuerpflichtigen an die Bedingung geknüpft werden, dass die zur Ausschüttung gelangenden Gewinne entweder im In- oder Ausland eine für schweizerische Verhältnisse als normal zu bezeichnende Vorbelastung erfahren haben?	Ja	Nein X
---	----	------------------

Varianten:

- a) Nach unserer Auffassung erscheint eine solche Regel als gerechtfertigt, trotz praktischer Anwendungsschwierigkeiten.
- b) Vorbelastungstests sind jedoch dem schweizerischen Steuersystem völlig fremd und würden zu einer grundlegenden Änderung des schweizerischen Steuerrechts mit entsprechendem Attraktivitätsverlust im internationalen Vergleich führen. Im Ergebnis wären dies die erste unilaterale Aussensteuerbestimmung in schweizerischen Steuergesetzen. Davon wären auch der Beteiligungsabzug und die bisher unilaterale internationale Steuerausscheidung betroffen. Ausserdem wäre sie im Massenveranlagungsverfahren mit unüberwindbaren praktischen Schwierigkeiten verbunden (Feststellung ausländischer Gewinnsteuerbelastungen; Suche nach dem massgebenden Einzelabschluss in Konzernen; unterschiedliche Entlastung bei Titeln von Holding- und Stammhausstrukturen).

27. Ist, soweit es um die direkte Bundessteuer geht, die für die Teilentlastung erforderliche Vorbelastung auf Körperschaftsgewinnen		
a) auf 15 % festzusetzen?	Ja X	Nein
b) höher als 15 Prozent festzusetzen? (Prozentsatz im Kästchen rechts angeben sowie unter den Bemerkungen unten die Begründung beifügen)	Ja	Nein X
c) tiefer als 15 Prozent festzusetzen? (Prozentsatz im Kästchen rechts angeben sowie unter den Bemerkungen unten die Begründung beifügen)	Nein X	

Der Satz von 15 % erscheint als akzeptabel. Bei einer Änderung müsste er eher nach oben (17–18%) als nach unten angepasst werden.

28. Teilen Sie die Auffassung, dass im Modell 3 weder eine Grundlage noch ein Grund für eine Milderung der Vermögenssteuer besteht?	Ja X	Nein
---	----------------	------

In diesem Modell gibt es keinen Grund, die Vermögenssteuer zu reduzieren, da die einzige Neuerung darin besteht, einseitig die Dividendenbesteuerung herabzusetzen. Dieses Modell ist nicht befriedigend für Aktionäre, deren Aktien (zu einem hohen Wert) an der Börse kotiert sind und die relativ wenig Dividenden erhalten.

Bemerkungen zur Teilentlastung von Gewinnausschüttungen gemäss Modell 3

Insgesamt ist darauf hinzuweisen, dass im Modell 3 die Probleme um die Bereiche indirekte Teilliquidation, Erbenholding und gewerbsmässiger Wertschriftenhandel nicht gelöst sind. Auch die angestrebte Neutralität von Rechtsformwahl und Ausschüttungspolitik wird nicht erreicht. Weiter werden verschiedene Arten von Vermögensanlagen unterschiedlich behandelt. Schliesslich besteht die Gefahr, dass der Charakter des Ausmasses der Entlastung im politischen Prozess nicht erkannt oder respektiert wird und zu einer Steuerungsgrösse für die Fiskalbelastung von Aktien degeneriert.

V. Fragen zu Massnahmen auf Stufe Kapitalgesellschaft

29. Befürworten Sie die Einführung des Kapitaleinlageprinzips ?	Ja X	Nein
---	----------------	------

Angesichts der Erleichterungen bei der Übertragung von Vermögensgegenständen im Konzern im neuen Fusionsgesetz sollte die Frage der verdeckten Vorteilszuwendungen gesetzgeberisch gelöst werden, weil nur verdeckte Kapitaleinlagen des Aktionärs steuerlich als Agio gelten. Dadurch bleiben die Probleme bei Vorteilszuwendungen bei verbundenen Unternehmen bestehen und sollten im Rahmen der Unternehmenssteuerreform II einer gesetzlichen Lösung zugeführt werden.

30. Befürworten Sie den Vorschlag, dass nur ab dem 1. Januar 2003 einbezahltes Agio im Sinne des Kapitaleinlageprinzips berücksichtigt werden kann ?	Ja X	Nein
--	----------------	------

Diese Lösung ist nicht zwingend. Denkbar wäre auch, auf eine Übergangsordnung zu verzichten und den Nachweis, dass die Ausschüttungen auf Kapitaleinlagen zurückgehen, unter Ausnützung des allgemeinen Verfahrensrechts dem Steuerpflichtigen zu überbinden.

31. Teilen Sie die Auffassung, dass aus verwaltungsökonomischen Gründen keine älteren (d.h. vor dem 1. September 2003 geleisteten) Agioeinzahlungen, berücksichtigt werden können ?	Ja X	Nein
---	----------------	------

32. Die Anwendung des Kapitaleinlageprinzips kommt den Aktionären nur insofern zu Gute, als für deren Veranlagung nicht das Buchwertprinzip, sondern das Nennwertprinzip massgebend ist; bezüglich der Verrechnungssteuer kommt das Kapitaleinlageprinzip jedoch allen Steuerpflichtigen zu Gute. Haben Sie Bedenken bezüglich dieser Asymmetrie ?	Ja	Nein X
--	----	------------------

33. Teilen Sie die Auffassung, dass steuerliche Anreize zur Entlastung des Risikokapitals nicht nur neugegründeten (innovativen) KMU, sondern allen KMU (wenn nicht sogar allen Unternehmen) zugute kommen soll ?	Ja X	Nein
---	----------------	------

34. Befürworten Sie die Herabsetzung der Alternativkriterien für die Erlangung der Ermässigung auf Beteiligungserträgen von 20 auf 10 Prozent Kapitalquote und von zwei auf eine Million Franken Verkehrswert für kleinere Kapitalquoten ?	Ja X	Nein
--	----------------	------

35. Befürworten Sie die Regel, dass für die Ermässigung auf Kapitalgewinnen nur auf die Beteiligungsquote abgestellt wird, allerdings unter gleichzeitiger Einführung der Regel „Einmal qualifiziert, immer qualifiziert“, soweit der Verkehrswert der Beteiligungsrechte vor Verkauf mindestens eine Million Franken betrug?	Ja X	Nein
---	----------------	------

36. Teilen Sie die Auffassung, dass die Fortführung der Emissionsabgabe sich als flankierende Massnahme zur Überprüfbarkeit des einzuführenden Kapitaleinlageprinzips (Agioeinzahlungen) erweisen wird ?	Ja X	Nein
--	----------------	------

37. Befürworten Sie die Anhebung der Freigrenze bei der Emissionsabgabe der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften sowie die vorgeschlagene Lösung zu Gunsten von sog. Auffanggesellschaften ?	Ja X	Nein
--	----------------	------

38. Sind Sie der Auffassung, dass das BG über die Bildung steuerbegünstigter Arbeitsbeschaffungsreserven (vom 20. Dezember 1985) weder als Instrument der antizyklischen Konjunkturpolitik noch als Massnahme zur Entlastung des Risikokapitals geeignet ist ?	Ja X	Nein
--	----------------	------

VI. Fragen zu den Massnahmen im Bereich der Personenunternehmen

39. Befürworten Sie die zu Gunsten der Personenunternehmen vorgeschlagenen Massnahmen?		
a) in Bezug auf die Bewertung des Geschäftsvermögens für die Vermögenssteuer	Ja X	Nein
b) in Bezug auf die Erweiterung der Ersatzbeschaffung?	Ja X	Nein
c) in Bezug auf den Steueraufschub im Falle eines Übergangs von Liegenschaften des Privatvermögens ins Geschäftsvermögen?	Ja X	Nein
d) in Bezug auf den Steueraufschub im Falle des Übergangs von Liegenschaften des Geschäftsvermögens ins Privatvermögen?	Ja X	Nein
e) in Bezug auf die Verrechnung von Geschäftsverlusten im monistischen System?	Ja X	Nein
f) in Bezug auf die Erbteilung?	Ja X	Nein
g) in Bezug auf die Voraussetzungen der milderen Besteuerung der Liquidationsgewinne?	Ja X	Nein
h) in Bezug auf die Verpachtung land- und forstwirtschaftlicher Grundstücke?	Ja X	Nein

Buchstabe d)

Der Steueraufschub bei Übergang von Liegenschaften des Geschäftsvermögens ins Privatvermögen wird die Steuerbehörden vor grosse Vollzugsprobleme stellen (insbesondere bei interkantonalen Wohnsitzwechseln; Zuständigkeit; AHV etc.).

Buchstabe h)

Aus Sicht des Unternehmenssteuerrechtes ist es fragwürdig, die Besteuerung nur bei der Verpachtung land- und forstwirtschaftlicher Grundstücke, nicht aber übriger Grundstücke (Hotelkomplex, Schreinerei etc.) aufzuschieben.

40. Befürworten Sie zwecks Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung Massnahmen im Bereich der Vermögenssteuer in		
a) Modell 1?	Ja	Nein X
b) Modell 2?	Ja	Nein X
c) Modell 3?	Ja	Nein X

41. Haben Sie weitere (andere) Vorschläge im Bereich der direkten Steuer betreffend die Personenunternehmen?	--	
--	----	--

VII. Fragen zu den finanziellen Auswirkungen der Reform

42. Befürworten Sie grundsätzlich die vom Bundesrat eingenommene Haltung zu den finanzpolitischen Rahmenbedingungen für die Unternehmenssteuerreform II?	Ja X	Nein
a) Teilen Sie die Auffassung des Bundesrates, dass die vorgesehene Unternehmenssteuerreform II insbesondere für die Kantone nur tragbar ist, wenn bei Annahme des Steuerpakets 2001 in der Volksabstimmung im Bereich der Wohneigentumsbesteuerung Korrekturen gegenüber dem Steuerpaket angebracht werden, um die Mindereinnahmen für die Kantone und Gemeinden markant zu reduzieren?	Ja X	Nein
b) Teilen Sie die Auffassung des Bundesrates, dass die vorgesehene Unternehmenssteuerreform II für den Bund finanziell nur verkraftbar ist, wenn die im Entlastungsprogramm 03 und im Anschlussprogramm vorgesehenen Massnahmen vom Parlament genehmigt werden?	Ja X	Nein
c) Sind aus Ihrer Sicht noch weitere oder andere Entlastungsmassnahmen notwendig zur Sicherstellung der Finanzierbarkeit der Unternehmenssteuerreform II?	Ja X	Nein
d) wenn ja, welche? Auf kantonaler Ebene müssen die Ausfälle irgendwie aufgefangen werden, zumal die kantonalen Haushalte ohnehin angespannt sind. Es wird unvermeidlich sein, die Kantonshaushalte durch Entlastungsmassnahmen oder Mehreinnahmen in die Lage zu versetzen, die Ausfälle zu verkraften.		

Mit freundlichen Grüssen

KONFERENZ DER KANTONALEN FINANZDIREKTORINNEN UND FINANZDIREKTOREN

Die Präsidentin:

Der Sekretär:

Dr. Eveline Widmer-Schlumpf

Kurt Stalder

Kopie an:

- Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren
- Schweizerische Steuerkonferenz