

# Zahlreiche Entlastungen in der Unternehmensbesteuerung

## Internationaler Trend der Besteuerung

28. Februar 2005    Nummer 8    6. Jahrgang

# dossierpolitik



## Zahlreiche Entlastungen in der Unternehmensbesteuerung

### Das Wichtigste in Kürze

Als Folge des internationalen Standortwettbewerbs herrscht im Bereich der Unternehmensbesteuerung eine erhebliche Dynamik. Seit den neunzig Jahren nützen die meisten Länder ihren Spielraum, um Unternehmen zu einer Ansiedlung bzw. zum Ausbau ihrer Tätigkeiten zu bewegen. International ist ein klarer Trend zu sinkenden Gewinnsteuersätzen für Kapitalgesellschaften erkennbar.

### Position von economiesuisse

Die Schweiz darf die internationale Entwicklung bei der Unternehmensbesteuerung nicht länger ignorieren. Ohne Anpassungen besteht die Gefahr, dass der kleiner gewordene Vorsprung unseres Landes weiter nachlässt.

Eine wachstumsfördernde Unternehmenssteuerreform, die die wirtschaftliche Doppelbesteuerung der Dividenden massgeblich entkräftet, ist prioritär. Gleichzeitig ist eine liberale Regelung zur Beseitigung der steuerlichen „Ärgernisse“ (indirekte Teilliquidation usw.) dringlich.

Reduktionen bei den Gewinnsteuersätzen, Anpassungen im Bereich der Steuerbemessungsgrundlage sowie die Abschaffung von anachronistisch anmutenden ertragsunabhängigen Steuern wie der Emissionsabgabe würden ferner den Standort Schweiz massgeblich fördern.

economiesuisse hat im November 2004 die Studie „Wettbewerb und Dynamik in der Steuerpolitik – Internationaler Vergleich wichtiger Reformen und Rückschlüsse für die Schweiz“ den Medien präsentiert. In einer Serie von „dossierpolitik“ werden die wichtigsten Ergebnisse der Studie einzeln veröffentlicht.

Nachdem frühere Ausgaben die Entwicklung der Fiskalquoten in den OECD-Ländern detailliert aufgezeigt („dossierpolitik“ Nr. 3, 24. Januar 2005) und einen Überblick über die Strukturen der nationalen Steuersysteme in der OECD vermittelt haben („dossierpolitik“ Nr. 4, 31. Januar 2005), widmet sich die vorliegende Ausgabe der internationalen Dynamik bei der Unternehmensbesteuerung.

### Besteuerung von Unternehmen

Besonders im internationalen Standortwettbewerb für Unternehmen spielt die Qualität des Steuersystems eine nicht zu unterschätzende Rolle. Insbesondere nutzen kleine Volkswirtschaften ihren Spielraum, um multinationale Unternehmen, aber auch zunehmend kleinere kostenbewusste und mobile Firmen zu einer Ansiedlung bzw. zum Ausbau ihrer Tätigkeiten in ihrem Land zu bewegen. Sichtliche zwischenstaatliche Unterschiede in Höhe und Struktur der Steuerbelastung von Unternehmen haben somit einen erheblichen Einfluss auf die Standortwahl, die Inves-

titionsentscheide, die Finanzierungspolitik sowie das Ausschüttungsverhalten international tätiger Unternehmen.

Im Vergleich mit den übrigen wichtigen Steuereinnahmequellen (Mehrwertsteuer, Einkommenssteuer, Sozialabgaben) spielt die Ergiebigkeit der Gewinnbesteuerung generell eine eher untergeordnete Rolle für die Finanzierung der Staatstätigkeit. Festzustellen ist jedoch, dass der durchschnittliche Anteil dieser Steuer am BIP in der ganzen OECD, trotz zahlreicher belegbarer Steuersenkungen in vielen Ländern, während der neunziger Jahre merklich und kontinuierlich zugenommen hat (siehe Abbildung 1 im Anhang, Seite 8). Irland illustriert am eindrucklichsten die Erhöhung des Steueraufkommens dank konsequenter Reformschritte in der Unternehmensbesteuerung. Viele weitere OECD-Länder konnten ähnliche positive Erfahrungen machen. Für eine Beurteilung der steuerlichen Standort- oder Investitionsattraktivität haben diese Steuerquoten allerdings kaum Aussagekraft.

Seit den neunziger Jahren ist ein klarer Trend zu **sinkenden Gewinnsteuersätzen** für Kapitalgesellschaften erkennbar. Die Körperschaftssteuersätze sind in fast allen untersuchten Ländern gesunken. So ist seit 1996 der durchschnittliche Steuersatz in der EU auf etwa 31 Prozent und in der OECD unter 30 Prozent gefallen (siehe Abbildung 2). Das entspricht einer Reduktion in beiden Wirtschaftsräumen seit 1996 um zirka acht Prozentpunkte.

Dem Körperschaftsteuersatz wird ein hoher Signaleffekt zugeschrieben, namentlich auch für die Ansiedlung von ausländischen Direktinvestitionen. Beim Vergleich von nominellen (nationalen) Tarifen müssen aber immer auch allfällige lokale Steuern und Spezialsteuern berücksichtigt werden.

Die Abbildung 4 und die Abbildung 2 verdeutlichen die klare Tendenz zu nominellen Steuersatzsenkungen für die Körperschaftsteuer. Wenn der Trend anhält, dürfte dies längerfristig zu einer weiteren Absenkung der nationalen Steuersätze führen. Vorreiter für diesen Trend waren Mitte der achtziger Jahre die grossen Steuerreformen in den USA und Grossbritannien. Seit den neunziger Jahren

hat sich der allgemeine Trend zu niedrigeren Steuersätzen fast überall fortgesetzt. In Skandinavien erfolgten im Zusammenhang mit der Einführung der „Dual Income Tax“ markante Senkungen: in Dänemark von 50 auf 30 Prozent zwischen 1990 und 2001, in Schweden von 52 auf 28 Prozent 1991 und in Norwegen von 50 auf 28 Prozent in

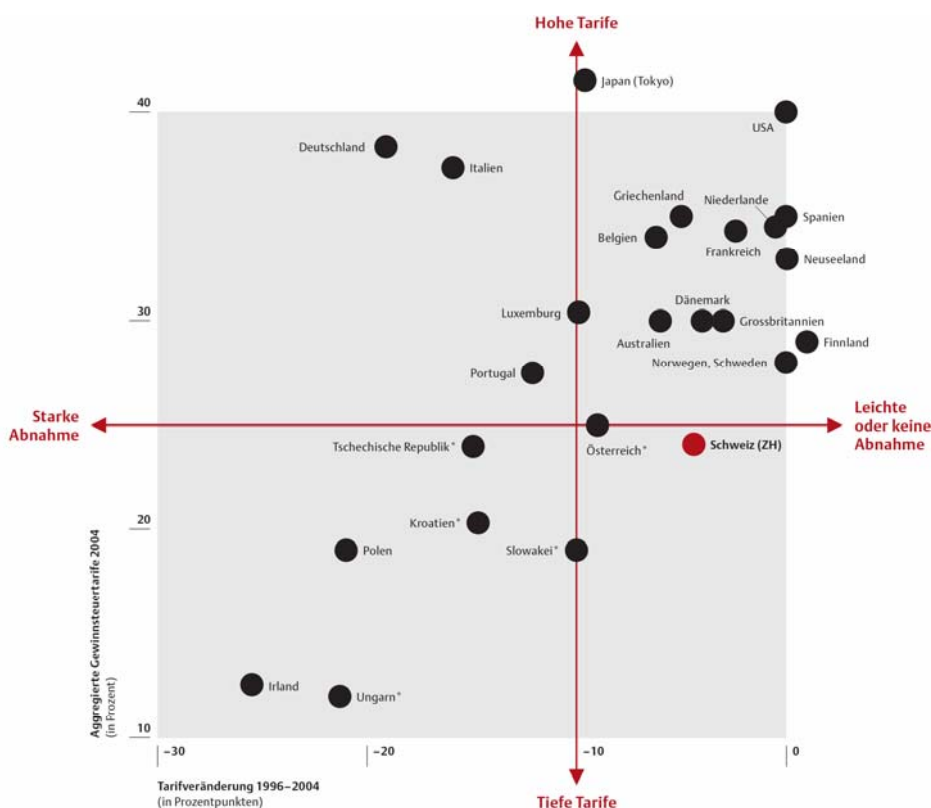
der grossen Steuerreform von 1992. Weitere bedeutende Reduktionen fanden in Deutschland (2001), Irland (1999 bis 2003), Luxemburg (1998 und 2002) und Portugal (1998, 2001 und geplant für 2004) statt. Zwischenzeitlich ist es mancherorts auch zu Tarifschwankungen durch Einführung, Reduktion bzw. Beseitigung von Sondersteuern

**„Seit den neunziger Jahren ist ein klarer Trend zu sinkenden Gewinnsteuersätzen für Kapitalgesellschaften erkennbar. Die Körperschaftsteuersätze sind in fast allen untersuchten Ländern gesunken.“**

Reduktionen fanden in Deutschland (2001), Irland (1999 bis 2003), Luxemburg (1998 und 2002) und Portugal (1998, 2001 und geplant für 2004) statt. Zwischenzeitlich ist es mancherorts auch zu Tarifschwankungen durch Einführung, Reduktion bzw. Beseitigung von Sondersteuern

**Abbildung 4**

Aggregierte Gewinnsteuertarife  
Zustand 2004 und Veränderung 1996–2004



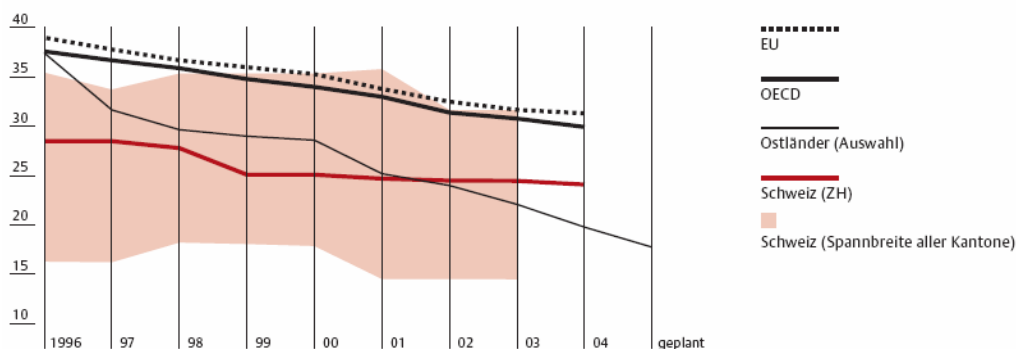
Anmerkung zur Berechnung der absoluten Veränderung:

\*Kroatien: 2000–2004; Österreich: 1996–2005; Slowakei: 2000–2004; Tschechische Republik, Ungarn: 1996–2006

Detailzahlen zur Abbildung: siehe Tabelle im Anhang

Quellen: Baker & McKenzie (2001); KPMG's Corporate Tax Rates Survey (1998–2004); Cato Institute (2002); OECD

**Abbildung 2**  
Entwicklung der Gewinnsteuersätze seit 1996 (in Prozent)



Ostländer-Durchschnitt:

1996–1999: Polen, Tschechische Republik, Ungarn; 2000–2002: Kroatien, Polen, Slowakei, Tschechische Republik, Ungarn; ab 2003: Bulgarien, Estland, Kroatien, Lettland, Litauen, Polen, Rumänien, Serbien, Slowakei, Slowenien, Tschechische Republik, Ungarn

Quellen: KPMG's Corporate Tax Rates Survey (1998–2004); Ernst & Young/ZEW / (2003); für die Schweiz: ESTV „Steuerbelastung in der Schweiz (1996–2003)“, Aktiengesellschaft mit Kapital von 100 000 Franken und vier Prozent Rendite.

**Tabelle 1**  
Nominale Gewinnsteuertarife in den EU-Beritrittsstaaten (in Prozent)

Land	2003	2004	geplant
Zypern <sup>1</sup>	15,0	15,0	10,0
Tschechische Republik <sup>2</sup>	31,0	28,0	24,0
Estland <sup>3</sup>	26,0	26,0	20,0
Ungarn <sup>4</sup>	18,0	16,0	12,0
Lettland	19,0	15,0	15,0
Litauen	15,0	15,0	15,0
Malta <sup>5</sup>	35,0	35,0	35,0
Polen	27,0	19,0	19,0
Slowakei	25,0	19,0	19,0
Slowenien	25,0	25,0	25,0
Durchschnitt	24,5	22,2	20,1
OECD-Durchschnitt	30,8	29,9	
EU-15-Durchschnitt	31,7	31,3	

<sup>1</sup> Regulärer Tarif 10 Prozent; Erhebung einer zusätzlichen Steuer von 5 Prozent auf steuerbarem Einkommen über 1,8 Mio. Euro für 2003/2004.

<sup>2</sup> Ab 2005 26 Prozent, ab 2006 24 Prozent.

<sup>3</sup> Während thesaurierte Gewinne in Estland nicht der Körperschaftssteuer unterliegen, werden ausgeschüttete Gewinne mit 26 Prozent besteuert (voraussichtlich ab 2009 soll ein einheitlicher Körperschaftssteuersatz auf thesaurierten und ausgeschütteten Gewinnen von 20 Prozent gelten). Häufig wird der Körperschaftssteuersatz auch auf die Gewinnausschüttungen nach Körperschaftssteuer (also  $100 - 26 = 74$  Prozent) bezogen. In diesem Fall ergeben sich unter Berücksichtigung angekündigter Steuersenkungen folgende Sätze: 26/74 (etwa 35 Prozent) 2004; Senkung dieser Steuer von 26 Prozent (bzw. 26/74) auf 24 Prozent (bzw. 24/76, etwa 31 Prozent) 2005, auf 22 Prozent (bzw. 22/78, etwa 28 Prozent) 2006 und 20 Prozent (bzw. 20/80, 25 Prozent) 2007.

<sup>4</sup> 2003 plus 2 Prozent lokale Steuer; die Senkung des Tarifs soll schrittweise erfolgen (2005 auf 14 Prozent, 2006 auf 12 Prozent).

<sup>5</sup> Die Unternehmenssteuer wird dem Aktionär als Steuergutschrift angerechnet.

Quellen: Studie Ernst & Young und ZEW (2003); KPMG's Corporate Tax Rates Survey, January 2004, PWC

Stand der Informationen: August 2004

(z.B. Sondersteuer in Frankreich, Solidaritätszuschlag und Flutopfer-Aufschlag in Deutschland) gekommen. Frankreich hat nach einer Erhöhung 1998 den Tarif mehrmals (1999, 2000 und 2001) wieder nach unten korrigiert. Japan hat den nationalen Tarif 1998 sowie 1999 gesenkt. Ebenso tat es Griechenland (1999, 2001 und 2002). In jüngster Zeit ist es zu Tarifsenkungen gekommen in Belgien (2003), Italien (2003 und 2004), in den Niederlanden (2002 und 2005), in Österreich (2005) und Finnland (2005) (bei den Letzteren auf 25 respektive 26 Prozent), während in Schweden erneut über eine Reduktion auf 25 Prozent diskutiert wird. In den USA ist es nach der radikalen Senkung von 1986 zu einer Erhöhung der „Federal State Tax“ auf 35 Prozent 1993 gekommen. Dieses Jahr sollte eine Reduktion auf 32 Prozent stattfinden. Fast ein Drittel der insgesamt dreissig OECD-Länder hat für 2004 den Tarif weiter gesenkt.

Einige Länder kennen reduzierte Tarife respektive besondere Gewinnklassen für KMU. Diese Sondertarife wurden verschiedentlich gesenkt (z.B. Belgien 2003; Grossbritannien 1999 und 2002; Japan 1998, 1999 und 2002; Niederlande 2002; Spanien verbesserte den Geltungsbereich für das Spezialsteuerregime 2000 und erhöhte die maximale Umsatzgrenze 2002) bzw. es wurden entsprechende Erleichterungen neu eingeführt (vereinfachtes Steuersystem in Australien 2001; Einführung Sondertarif in Frankreich 2001 und zusätzlicher Minimaltarif in Grossbritannien 2000; Einführung reduzierter Tarif in den Niederlanden 2001; Einführung und Vereinfachung Portugal 1999 und 2001; Spanien führte den Tarif 1997 ein).

Zu berücksichtigen ist schliesslich das sehr attraktive Tarifniveau in vielen osteuropäischen Ländern. Besonders markant sind die Reduktionen in den letzten Jahren – insbesondere nochmals 2004 – in den neuen EU-Mitgliedstaaten (z.B. Polen, Slowakei, Tschechische Republik und Ungarn) ausgefallen. Weitere Schritte sind in diesen Ländern geplant (siehe Tabelle 1). Die EU-Osterweiterung dürfte daher eine zusätzliche steuerpolitische Dynamik auch innerhalb der EU-Länder bewirken und den OECD-weiten Trend zu sinkenden Steuersätzen anhalten lassen. Auch Russland hat für 2001 bis 2004 ein mehrstufiges Reformprogramm verabschiedet mit Tarifreduktionen für Unternehmen und Privatpersonen.

Der Steuersatz alleine ist nicht der einzige Einflussfaktor für die Höhe der **effektiven Steuerbelastung**. Genauso bedeutsam ist daneben die **Bemessungsgrundlage**.<sup>1</sup> Abbildung 3 zeigt einzelne Elemente, die das Ausmass der effektiven Steuerbelastung beeinflussen können.

Die Bemessungsgrundlage ist in den letzten Jahren in vielen Ländern ausgeweitet worden, wobei dies im Einzelnen in komplexen, teilweise wenig nachvollziehbaren Detailregelungen geschah. Ein internationaler Vergleich ist daher kaum möglich. Während in vielen kontinentaleuropäischen Ländern das Prinzip der Massgeblichkeit der Handelsbilanz gilt, haben andere Staaten (vor allem im angelsächsischen Raum) die Steuerbemessungsgrundlage von der Handelsbilanz abgekoppelt und sind damit bei der Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage wesentlich freier. Verschiedentlich wurden Unternehmenssteuerreformen durchgeführt, bei denen Steuersatzsenkungen mit einer Verbreiterung der Bemessungsgrundlage einhergingen. Ein Musterbeispiel ist die grosse Reform von 1986 in den USA. Weitere Beispiele stammen aus Skandinavien (Reformen Anfang der neunziger Jahre). Im Beobachtungszeitraum der Studie konnten ähnliche Massnahmen, jedoch mit unterschiedlicher Bedeutung, in folgenden Ländern festgestellt werden: Australien (2000), Belgien (zwischen 1995 und 1999 sowie auch 2003), Dänemark (1999 und 2001), Deutschland (2000 und Diskussion um das Steuervergünstigungsabbaugesetz 2003), Finnland (1999 und 2005), Frankreich (zwischen 1995 und 2000), Italien (Reform 2004/2005), Japan (1998), Grossbritannien (1984 und seit 1999), Norwegen (2001), Österreich (1995 bis 1997 und 2001), Portugal (2001). Ob mit diesen Reformen ein Abbau von Vorzugsbehandlungen erfolgte oder ob sie einfach eine generelle Ausweitung der steuerbaren Basis zur Folge hatten, ist in jedem Fall anders zu werten.

Neben der Körperschaftsteuer sind für die effektive Steuerbelastung auf Stufe der Unternehmen **weitere Steuern** zu berücksichtigen, so etwa spezifische regionale Gewinnsteuern (z.B. Gewerbesteuer in Deutschland), Substanzsteuern wie die Kapital- und Liegenschaftssteuern, Transaktionssteuern jeglicher Art (z.B. Emissionsabgaben, Stempelabgaben und Handänderungsabgaben) sowie die Mehrwertsteuer, die nicht in allen Fällen voll auf die Konsumenten überwälzt werden kann.

Weitere wichtige Elemente für die Ermittlung des steuerbaren Einkommens (Bemessungsgrundlage) und damit auch für die Standortattraktivität sind folgende Aspekte:

- Bei den Regeln zur **Verrechnung von Verlusten** (Verlustrvortragsdauer, Rücktragsmöglichkeiten, Betriebsstättenverluste, Kürzung durch steuerfreies Einkommen usw.) besteht eine Tendenz zur Zulassung von grosszügigeren Lösungen, namentlich die Gewährung eines zeitlich unbefristeten Verlustrvortrags sowie die Berück-

---

**„Der Steuersatz alleine ist nicht der einzige Einflussfaktor für die Höhe der effektiven Steuerbelastung. Genauso bedeutsam ist die Bemessungsgrundlage.“**

---

- sichtigung von Verlusten von ausländischen Betriebsstätten.<sup>2</sup> Vereinzelt gab es aber auch gewisse Verschärfungen.<sup>3</sup>
- Von zunehmender Bedeutung ist für die als wirtschaftliche Einheiten organisierten Unternehmensgruppen ferner die **Zulassung einer Konzern- und Gruppenbeurteilung** (bei den Gewinnsteuern, aber auch bei der Mehrwertsteuer sowie bei gewissen Transaktionen). Die meisten OECD-Länder kennen diese Möglichkeit für die inländischen Konzerngesellschaften (z.B. Organisation in Deutschland), vereinzelt wird auch der Einschluss ausländischer Gesellschaften zugelassen. Dänemark und Frankreich kennen Möglichkeiten zur Berücksichtigung von Verlusten von ausländischen Konzerngesellschaften, Österreich und Italien schufen diese Möglichkeit im Rahmen ihrer jüngsten umfassenden Körperschaftssteuerreformen.<sup>4</sup> Schliesslich wird das EU-Recht einen Einfluss auf die Ausgestaltung der Regelungen zur Konzernbesteuerung haben. So liegen derzeit die britischen Vorschriften vor dem EuGH, da sie lediglich national gelten. Darin könnte eine Diskriminierung von Konzernen mit ausländischen Tochtergesellschaften liegen.
  - Standortsschädlich können übertriebene Regeln bezüglich der Zurechnung von Auslandseinkünften an nahe-

stehende Personen sein (z.B. Controlled-Foreign-Corporations-Regelungen),<sup>5</sup> Regeln zur Einschränkung des Holdingabzugs für ausländisch beherrschte Gesellschaften,<sup>6</sup> oder auch zu einschränkende Bestimmungen über den Einsatz von Eigen- und Fremdkapital (z.B. Regeln zur Gesellschafterfremdfinanzierung in Deutschland).<sup>7</sup>

Für international tätige Konzerne von Bedeutung sind ferner die Regeln, die die **Verrechnungspreise** betreffen, wobei dieser Frage im Zuge der Globalisierung immer grössere Wichtigkeit zukommt. Länder, die diesbezüglich ange-

**„Für international tätige Konzerne von Bedeutung sind die Regeln, welche die Verrechnungspreise betreffen, wobei dieser Frage im Zuge der Globalisierung immer grössere Wichtigkeit zukommt.“**

messene und im Einzelfall flexible Regelungen kennen (z.B. betreffend Dokumentationspflichten, der vom effektiven Verschulden abhängigen Bussen, der Gewährung von kor-

respondierenden Gewinnberichtigungen, der Unterstützung der Steuerpflichtigen bei Verrechnungspreiskonflikten mit anderen Staaten), sind für international tätige Unternehmen attraktiv und verfügen über einen Wettbewerbsvorteil. Allerdings ist auch festzustellen, dass die Verrechnungspreisregeln von den Ländern zunehmend auch benutzt werden, um ihre Bemessungsbasis zu verbreitern und im internationalen Steuerwettbewerb zusätzliches Steuersubstrat zu gewinnen.<sup>8</sup>

Ein weiterer wichtiger Standortfaktor für international tätige Firmen sind die **Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)**. Durch ein umfassendes Netz von bilateralen Ab-

**Abbildung 3**  
Kriterien für das Ausmass der effektiven Steuerbelastung für Unternehmen



kommen kann die internationale Doppelbesteuerung effektiv vermieden oder wenigstens gemildert werden. Von Bedeutung ist diesbezüglich auch die Ausgestaltung des internen Steuerrechts: Länder, die ausländische Einkünfte befreien (z.B. Betriebsstättenabzug oder Holdingabzug), ermöglichen es ihren Unternehmen, vom internationalen Steuerwettbewerb zu profitieren (Kapitalimportneutralität, z.B. in der Schweiz). Andere Staaten besteuern die ausländischen Einkünfte gleich wie die im Inland erzielten Erträge und vermeiden die Doppelbesteuerung durch die Anrechnung der im Ausland bezahlten Steuern (Kapitalexportneutralität, z.B. in den USA). Sie erschweren damit ihren Unternehmen, die Vorteile des internationalen Steuerwettbewerbs auszunutzen. Sie schöpfen die Differenz zwischen dem ausländischen und dem eigenen Steuerverniveau ab.

„Ein weiterer wichtiger Standortfaktor für international tätige Firmen sind die Doppelbesteuerungsabkommen. Durch bilaterale Abkommen kann die internationale Doppelbesteuerung vermieden oder gemildert werden.“

Das Steuersystem wird vielfach auch für die **gezielte Förderung von bestimmten Aktivitäten, Branchen bzw. Regionen** benutzt oder soll der Erreichung bestimmter Ziele (z.B. im Umweltbereich) dienen. Zahlreiche Länder kennen spezielle Steuervergünstigungen oder Steuerabzüge zur Erreichung solcher, nicht fiskalischer Ziele (z.B. Ansiedlung von gewissen Unternehmen, Forschung und Entwicklung, Regionalpolitik oder Strukturwandel). Oft werden spezielle Randregionen, -zonen oder Städte steuerlich begünstigt. Dabei geht die Bandbreite der Massnahmen von interventionistischer Strukturpolitik bis zur gezielten Wirtschaftsförderung. Neben den ökonomischen Verzerrungen machen solche Massnahmen das Steuersystem kompliziert und unübersichtlich. Steuerabzüge für Forschung und Entwicklung sind weit verbreitet<sup>9</sup> und damit fast eine Notwendigkeit, um im internationalen Standortwettbewerb mithalten zu können. Zudem gab es zahlreiche stärkere sektorale Unterstützungen insbesondere zu Gunsten der Schifffahrtsindustrie (z.B. spezielle Tonnage-Besteuerung),<sup>10</sup> zu Gunsten der Filmindustrie,<sup>11</sup> zu Gunsten von Investitionen in umweltschonende Herstellungsverfahren in praktisch allen Ländern (z.B. Portugal 1999), zu Gunsten einer Belebung des Finanz- und Kapitalmarktes.<sup>12</sup>

Die vorgehenden Ausführungen haben sich auf die im internationalen Bereich dominierende Unternehmensrechtsform der Kapitalgesellschaft beschränkt. In einigen Ländern haben **Personengesellschaften** durchaus eine beachtliche Bedeutung, wie beispielsweise in Deutschland, Grossbritannien, Italien und der Schweiz. Personengesellschaften werden in diesen Ländern nach dem so genannten Transparenzprinzip besteuert, das heisst die Gewinne

unterliegen nicht der Körperschaftssteuer, sondern sie werden direkt den Gesellschaftern anteilig zur Besteuerung zugewiesen und unterliegen bei ihnen der Einkommenssteuer nach den persönlichen Verhältnissen. Inwieweit die Steuerbelastungen von Kapital- und Personengesellschaften differieren, lässt sich nicht allgemein gültig sagen. Im Regelfall sind Kapitalgesellschaften begünstigt, wenn Gewinne thesauriert werden. Hintergrund ist, dass die Körperschaftssteuersätze im Ländervergleich regelmässig geringer sind als die Einkommenssteuerspitzenätze. Da jedoch die Besteuerung bei Personengesellschaften endgültig ist, sind diese in der Regel geringer belastet als

Kapitalgesellschaften, wenn Gewinne an die Anteilseigner ausgeschüttet werden. Denn in diesem Fall unterliegen die Dividenden der Einkommenssteuer, wobei die Gesamtsteuerbelastung von Kapitalgesellschaft und

Anteilseignern von der Struktur der nationalen Körperschaftssteuersysteme und damit der Vermeidung der (wirtschaftlichen) Doppelbesteuerung ausgeschütteter Gewinne abhängt.



### Kommentar

Die Schweiz ist eines der letzten OECD-Länder, die den Aktionären bei den als Dividenden ausgeschütteten Unternehmensgewinnen die volle wirtschaftliche Doppelbelastung zumutet. Daher ist eine wachstumsfördernde Unternehmenssteuerreform, die die wirtschaftliche Doppelbesteuerung der Dividenden massgeblich entkräftet, prioritär. Zudem ist gleichzeitig eine liberale und klärende Regelung zur Beseitigung der steuerlichen „Ärgernisse“ (indirekte Teilliquidation, Transponierung, gewerbsmässiger Wertschriftenhandel) auf parlamentarischem Wege dringlich. Denn in diesen Sachen herrscht heute ein unhaltbarer Unsicherheitszustand für die Unternehmen. Gegenwärtig sorgen ein Bundesgerichtsentscheid vom Jahr 2004 sowie ein jüngst von der ESTV publizierter Kreisschreibenentwurf nicht nur für einen sehr fiskalistischen Ansatz, sondern vor allem auch für Verwirrung und Rechtsunsicherheit.

Im Bereich der Unternehmenssteuersätze ist der Vorsprung der Schweiz in den letzten Jahren stark zurückgegangen, wenn nicht ganz geschwunden (insbesondere unter dem Druck von Irland und der neuen EU-Länder). Angesichts der Signalfunktion der Steuersätze hat die Schweiz alles Interesse, ihre Position erneut zu verbessern und rechtzeitig Satzsenkungen einzuleiten. Handlungsbedarf besteht auch bei der Steuerbemessung (z.B. Ausweitung der Verlustverrechnung, Konzernbetrachtung, gezielte Entlastung von Forschung und Entwicklung) und bei der Beseitigung von ertragsunabhängigen Steuern (Kapitalsteuern, Stempelabgaben, Handänderungssteuern usw.).

Zusammenfassend lassen sich aus den dargestellten internationalen Entwicklungen folgende Ziele und Forderungen der Wirtschaft im Zusammenhang mit einer **Verbesserung der steuerlichen Bedingungen für Unternehmen in der Schweiz** herleiten:

- Senkung der nominalen bzw. effektiven Gewinnsteuer ohne Ausdehnung der Besteuerungsbasis, um den Unternehmensstandort langfristig attraktiv zu erhalten

(internationaler Trend zu sinkenden Steuersätzen, Wegzugsgefahr),

- Verbesserung bei der Verlustverrechnung (unbeschränkter Verlustvortrag und Einführung der Verlustverrechnung im Konzern),
- Beseitigung von Verzerrungen bei der Finanzierung (Eigen- und Fremdkapital),
- Strukturelle Erleichterungen für die Personengesellschaften (Nachfolgeregelung, Aufgabe der Erwerbstätigkeit, AHV-Abgaben),
- Abbau ertragsunabhängiger Substanzsteuern (Emissionsabgabe, Kapitalsteuer),
- Verbesserung beim Beteiligungsabzug (Herabsetzung der Beteiligungsquote auf fünf oder zehn Prozent des Kapitals bzw. 1 Million Franken).

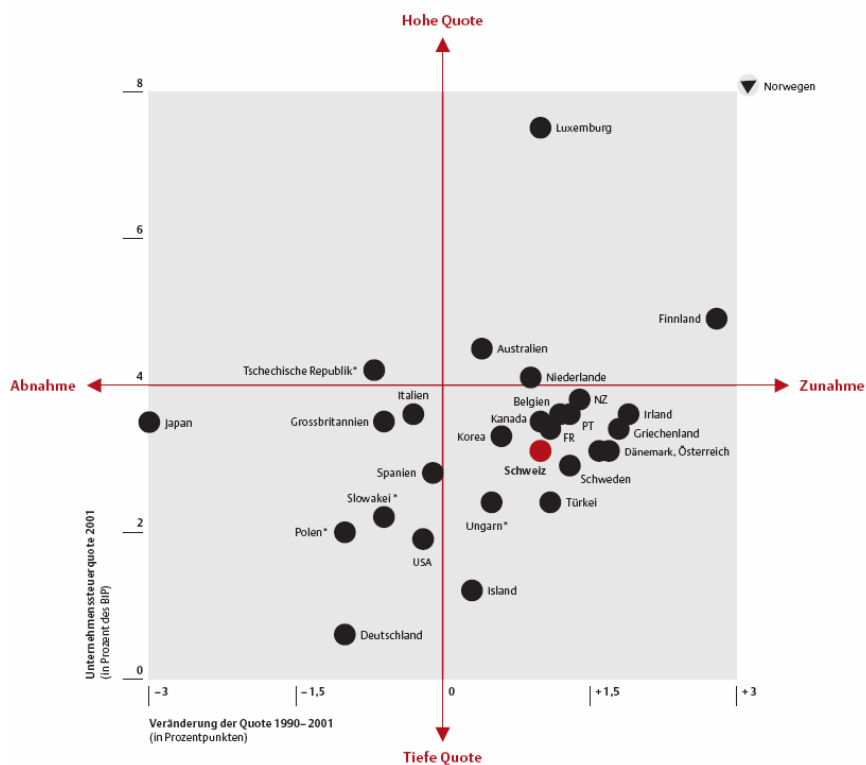
---

### Rückfragen:

pascal.gentinetta@economiesuisse.ch

**Anhang 1, Abbildung 1**

Entwicklung der Unternehmenssteuerquote in Prozent des BIP  
 Zustand 2001 und Veränderung 1990–2001



Anmerkung zur Berechnung der absoluten Veränderung: \*Polen, Tschechische Republik, Ungarn: 1995–2001; Slowakei: 1999–2001  
 Quelle: OECD Revenue Statistics 1965–2002, Table 12, S. 79

**Anhang 2****Tabelle zur Abbildung 1, Seite 8**

Entwicklung der Unternehmenssteuerquote zwischen 1990 und 2001 (in Prozent des BIP)

	1990	1995	1999	2000	2001
Australien	4,1	4,4	4,9	6,5	4,5
Belgien	2,4	3,0	3,6	3,6	3,6
Dänemark	1,5	2,0	3,0	2,4	3,1
Deutschland	1,6	1,1	1,8	1,8	0,6
Finnland	2,1	1,8	4,4	5,6	4,9
Frankreich	2,3	2,1	3,0	3,1	3,4
Griechenland	1,6	2,0	3,2	4,4	3,4
Grossbritannien	4,1	3,3	3,7	3,6	3,5
Irland	1,7	2,8	3,8	3,8	3,6
Island	0,9	1,0	1,8	1,9	1,2
Italien	3,9	3,6	3,3	3,2	3,6
Japan	6,5	4,2	3,4	3,6	3,5
Kanada	2,5	2,9	3,6	4,0	3,5
Korea	2,7	2,5	2,1	3,7	3,3
Luxemburg	6,5	7,5	7,0	7,2	7,5
Neuseeland	2,4	4,4	3,8	4,0	3,8
Niederlande	3,2	3,1	4,2	4,2	4,1
Norwegen	3,7	3,8	3,1	5,9	9,4
Österreich	1,4	1,5	1,8	2,0	3,1
Polen	n.a.	3,0	2,6	2,6	2,0
Portugal	2,3	2,6	4,0	4,2	3,6
Schweden	1,6	2,8	3,0	3,9	2,9
Schweiz	2,1	1,9	2,5	2,8	3,1
Slowakei	n.a.	n.a.	2,8	2,9	2,2
Spanien	2,9	1,8	2,8	3,0	2,8
Tschechische Republik	n.a.	4,9	3,7	3,8	4,2
Türkei	1,3	1,5	2,4	2,3	2,4
Ungarn	n.a.	1,9	2,3	2,2	2,4
USA	2,1	2,6	2,4	2,5	1,9
OECD-Durchschnitt (ungewichtet)	2,7	2,9	3,2	3,6	3,5
EU-15-Durchschnitt (ungewichtet)	2,6	2,7	3,5	3,7	3,6

Die angegebenen Werte bezeichnen den Anteil der Steuern auf Unternehmenseinkommen am BIP.

Dies sind Steuern auf den Erträgen der als Kapitalgesellschaften konstituierten Unternehmen und enthalten alle nationalen und kommunalen Gewinnsteuern sowie die Steuern auf Kapitalgewinne.

Quelle: OECD Revenue Statistics 1965 – 2002, Table 12, S. 79

**Anhang 3****Tabelle zur Abbildung 4, Seite 2****Aggregierte Gewinnsteuertarife zwischen 1996 und 2004**

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Australien	36,0	36,0	36,0	36,0	36,0	34,0	30,0	30,0	30,0
Belgien	40,2	40,2	40,2	40,2	40,2	40,2	40,2	34,0	34,0
Dänemark	34,0	34,0	34,0	32,0	32,0	30,0	30,0	30,0	30,0
Deutschland <sup>1</sup>	57,4	57,4	56,7	52,3	51,6	38,4	38,3	39,6	38,3
Finnland	28,0	28,0	28,0	28,0	29,0	29,0	29,0	29,0	29,0
Frankreich	36,7	36,7	41,7	40,0	36,7	35,3	34,3	34,3	34,3
Griechenland <sup>2</sup>	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	37,5	35,0	35,0	35,0
Grossbritannien	33,0	31,0	31,0	31,0	30,0	30,0	30,0	30,0	30,0
Irland	38,0	36,0	32,0	28,0	24,0	20,0	16,0	12,5	12,5
Italien <sup>3</sup>	53,2	53,2	41,3	41,3	41,3	40,3	40,3	38,3	37,3
Japan (Tokyo)	51,6	51,6	51,6	48,0	42,0	42,0	42,0	42,0	42,0
Kroatien	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	35,0	20,0	20,0	20,3	20,3
Luxemburg	40,3	39,3	37,5	37,5	37,5	37,5	30,4	30,4	30,4
Neuseeland	33,0	33,0	33,0	33,0	33,0	33,0	33,0	33,0	33,0
Niederlande <sup>4</sup>	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	34,5	34,5	34,5
Norwegen	28,0	28,0	28,0	28,0	28,0	28,0	28,0	28,0	28,0
Österreich <sup>5</sup>	34,0	34,0	34,0	34,0	34,0	34,0	34,0	34,0	34,0
Polen	40,0	38,0	36,0	34,0	30,0	28,0	28,0	27,0	19,0
Portugal <sup>6</sup>	39,6	39,6	37,4	37,4	37,4	35,2	33,0	33,0	27,5
Schweden	28,0	28,0	28,0	28,0	28,0	28,0	28,0	28,0	28,0
Schweiz (ZH)	28,5	28,5	27,8	25,1	25,1	24,7	24,5	24,1	24,1
Slowakei	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	29,0	29,0	25,0	25,0	19,0
Spanien	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0
Tschechische Republik <sup>7</sup>	39,0	39,0	35,0	35,0	31,0	31,0	31,0	31,0	28,0
Ungarn <sup>8</sup>	33,3	18,0	18,0	18,0	18,0	18,0	18,0	18,0	16,0
USA <sup>9</sup>	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0
EU-15-Durchschnitt	39,0	37,8	36,7	36,0	35,4	33,8	32,5	31,7	31,3
OECD-Durchschnitt	37,6	36,7	35,9	34,8	34,1	33,0	31,4	30,8	29,9

Die hier aufgeführten Tarife sind aggregiert, das heisst sie enthalten die nominalen nationalen Tarife sowie lokale bzw. regionale Gewinnsteuern; bei föderalistischen Staaten (Schweiz und USA sowie Gewerbesteuer in Deutschland) sind die Sätze nur exemplarisch; dadurch können sich teilweise Abweichungen ergeben, die auf regionalen Tarifunterschieden beruhen.

Anmerkungen:

<sup>1</sup> Die Rate galt bis 2000 für thesaurierte Gewinne, eine reduzierte Rate für ausgeschüttete Gewinne (bis 2000: 43,6 Prozent, für 2000: 42,8 Prozent), ab 2001 Einheitstarif

<sup>2</sup> Eine reduzierte Rate (35 Prozent, ab 2001 25 Prozent) gilt für kotierte Firmen und beschränkt haftende Unternehmen, die zweite für nicht kotierte, Banken und Kreditgenossenschaften sowie Niederlassungen ausländischer Unternehmen

<sup>3</sup> Enthält nationalen Tarif (für 2003 34 Prozent) und regionale Steuer (IRAP, für 2003: 4,25 Prozent)

<sup>4</sup> Ab 2001 zwei Sätze (niedriger Satz 30 Prozent [2001], und 29 Prozent ab 2002)

<sup>5</sup> Tarif wird per 2005 auf 25 Prozent gesenkt

<sup>6</sup> Municipal Tax liegt zwischen drei und zehn Prozent; nationaler Tarif 2003 war 30 Prozent

<sup>7</sup> Geplante Senkung Tarif 2005: 26 Prozent, 2006: 24 Prozent

<sup>8</sup> Geplante Senkung Tarif 2005: 14 Prozent, 2006: zwölf Prozent

<sup>9</sup> Federal State Tax ist 35 Prozent; „State and local income taxes“ variieren zwischen einem und zwölf Prozent; ein Unternehmen kann diese Steuern aber in der Regel vom nationalen steuerbaren Einkommen abziehen; daher resultiert eine effektive Belastung von etwa 40 Prozent; die effektive Rate variiert stark je nach Unternehmensstandort.

Quellen: Baker & McKenzie (2001); KPMG's Corporate Tax Rates Survey (1998 – 2004); Cato Institute (2002); OECD

**Anhang 4****Tabelle zur Abbildung 2, Seite 3**

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	geplant
EU	39,0	37,8	36,7	36,0	35,3	33,8	32,5	31,7	31,3	
OECD	37,6	36,7	35,9	34,8	34,0	33,0	31,4	30,8	29,9	
Schweiz (ZH)	28,5	28,5	27,8	25,1	25,1	24,7	24,5	24,1	24,1	
Schweiz max.	33,5	33,7	35,4	35,4	35,4	35,8	31,7	31,7	n.a.	
Schweiz min.	16,3	16,2	18,2	18,1	17,9	14,5	14,5	14,5	n.a.	
Ostländer	37,4	31,7	29,7	29,0	28,6	25,2	24,0	22,1	19,8	17,8
Bulgarien	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	23,5	19,0	15,0
Rumänien	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	25,0	19,0
Kroatien	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	35,0	20,0	20,0	20,0	20,3	20,0
Polen	40,0	38,0	36,0	34,0	30,0	28,0	28,0	27,0	19,0	19,0
Slowakei	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	29,0	29,0	25,0	25,0	19,0	19,0
Tschechische Republik	39,0	39,0	35,0	35,0	31,0	31,0	31,0	31,0	28,0	24,0
Ungarn	33,3	18,0	18,0	18,0	18,0	18,0	18,0	18,0	16,0	12,0
Estland	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	26,0	26,0	20,0
Lettland	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	22,0	19,0	15,0	15,0
Litauen	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	15,0	15,0	15,0
Slowenien	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	25,0	25,0	25,0
Serbien	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	14,0	10,0	10,0

Quellen: KPMG's Corporate Tax Rates Survey (1998 – 2004); Ernst & Young / ZEW (2003);  
für die Schweiz: ESTV, «Steuerbelastung in der Schweiz (1996 – 2003)», Aktiengesellschaft mit Kapital von 100 000 Franken und vier Prozent Rendite

## Anhang Fussnoten

<sup>1</sup> Bei der Bemessungsgrundlage geht es neben den allgemeinen Rechnungslegungsvorschriften insbesondere um die Abschreibungsregelungen, die Rückstellungsregeln, die Behandlung der Aufwendungen für die betriebliche Altersversorgung, die Regeln zur Vorratsbewertung, die steuerliche Behandlung von Verlusten und Regeln zur Besteuerung von Veräusserungsgewinnen. Diesbezüglich weisen die nationalen Vorschriften mitunter beträchtliche Unterschiede auf. Einen übersichtlichen internationalen Vergleich der Ausgestaltung der einzelnen Bestandteile einer Bemessungsgrundlage liefert Spengel (2003).

<sup>2</sup> Z.B. Einführung unbegrenzter Verlustvortrag in Dänemark 2002, Frankreich 2004 und Österreich 2001; Verbesserung der Verlustanrechnung bei Partnerschaften in Irland 2000; Ausdehnung der Periode in Japan 2004; Verlängerung Verlustvortrag in Spanien 1999 und 2002; Verlängerung Anrechnungsperiode für Verlustrücktrag in den USA 2002.

<sup>3</sup> Z.B. Deutschland 2000 und die Einführung einer Mindestbesteuerung ab 2004, Niederlande 1999.

<sup>4</sup> In zahlreichen Ländern kam es zu Anpassungen in den Konsolidierungsregeln, so in Australien (Einführung Konsolidierungsregeln 2002 und Änderungen Gruppenbesteuerung 2003), Belgien (2003), Grossbritannien (2000), Japan (2002), Luxemburg (2002), Beschränkungen für Konzerngesellschaften 1999 und 2001 in den Niederlanden, Norwegen (1999), Portugal (2001), Spanien (2002) und mehrfache Änderungen in Deutschland (2001 und 2003/ 2004); teilweise sind weitere Änderungen geplant (Dänemark, geplante Einführung einer grenzüberschreitenden Verlustverrechnung in Italien, in Österreich Ablösung der komplizierten Organschaft durch einfachere Gruppenbesteuerung durch die Reform von 2005).

<sup>5</sup> Änderungen der CFC-Regeln erfolgten in Dänemark (Verschärfung 1999 und 2001 sowie Reformversuche nach mehr Klarheit und Vereinfachung 2002), Deutschland (2000 und 2004), Finnland (Anpassung der Ausnahmeregelungen 1999), Grossbritannien (Anpassungen 2000 und 2001), Italien (Reform von 2004), Norwegen (2004) und USA (2002); geplant werden Änderungen in Australien, Schweden (Verschärfung für 2004) und Spanien (Einführung 1995 und Änderung 2004).

<sup>6</sup> Generelle Änderungen im Bereich der Holdingstrukturen erfolgten in Dänemark (1999, 2001) und Spanien (2001) und im Speziellen im Bereich des Schachtelprivilegs (Überarbeitung oder Einführung) respektive der grenzüberschreitenden Besteuerung von Dividenden von qualifizierten Beteiligungen in Belgien (2003), Dänemark (2002), Deutschland (2001 und 2004), Frankreich (2001), Griechenland (1998 und 2001), Irland (2001 und 2004), Italien (2004), Luxemburg (2002), Niederlande (2001 und 2002), Portugal (2001 und 2002), Schweden (2001 und 2003) und Spanien (2000 und 2004).

<sup>7</sup> Änderungen erfolgten im Bereich der so genannten „Thin Capitalization“- oder auch Unterkapitalisierungs-Regeln in Australien (2001), Dänemark (Verschärfung 1999 sowie weitere Modifikation geplant), Deutschland (Verschärfung 2000 und 2004). Diskutiert bzw. geplant werden sie in Grossbritannien, Italien (Einführung geplant durch die Reform von 2004), Neuseeland (kleinere Anpassung 1999), Niederlande (Einführung geplant) und Spanien (1995 und 2004).

<sup>8</sup> Verschärfungen bei den Verrechnungspreisen erfolgten in Deutschland (Verschärfung der Dokumentationspflicht 2003), Frankreich (Überarbeitung 1998), Portugal (Einführung 2002) und Spanien (Verschärfung 1995 und 2003). Geplant bzw. diskutiert wird eine Überarbeitung in Dänemark (Verschärfung) und Grossbritannien; in den Niederlanden kam es 2002 zur Erleichterung.

<sup>9</sup> Für das Ausmass der effektiven Entlastung ist entscheidend, ob sich der Steueranreiz auf die absoluten jährlichen F & E-Kosten (britischer auf Volumen basierender Ansatz) oder nur die jährliche Zunahme (Ansatz der USA) bezieht. Anpassungen konnten in Dänemark (Erweiterung 2002), Neuseeland (2001 und diskutiert 2004), Norwegen (2002), Österreich (2002 und 2004), Portugal (Verbesserung 2001) und Spanien (2000, 2002 und 2004), Irland (Neueinführung 2004), Italien (2004) und Japan (2003) beobachtet werden, eine ausgiebige Förderung findet auch in Grossbritannien und USA statt.

<sup>10</sup> Änderungen in Norwegen (Regime wurde 1992 verschlechtert, 1996 wieder verbessert, 2000 erneut angepasst und 2004 diskutiert), Belgien (Einführung 2003), Dänemark (Einführung 2002), Finnland (Einführung 2002), Italien (Einführung geplant für 2004) und Spanien (Einführung 2002).

<sup>11</sup> Insbesondere in Grossbritannien 2000 und 2002, Griechenland 2003, Niederlande 2002 und Spanien 1998.

<sup>12</sup> Hier sind jedoch nicht generelle Massnahmen in Bezug auf die Besteuerung von Kapitaleinkommen, sondern vielmehr Partikularregeln gemeint. In Italien werden z.B. neue Börsengänge seit 2003 steuerlich favorisiert, indem für eine gewisse Zeit reduzierte Tarife für diese Firmen gelten. In Portugal existieren seit 2003 Steueranreize für Venture-Capital-Firmen. Investmentgesetze werden überarbeitet (z.B. Deutschland 2004) oder Diskriminierungen von Investmentfonds beseitigt (z.B. Österreich 2000).