

„facts and figures“ zur Teilbesteuerung von Dividenden

Von Dr. Philip Funk, Rechtsanwalt, Notar, dipl. Steuerexperte, VOSER RECHTSANWÄLTE, Baden

Ausgangslage

Am 24. Februar kommt es zur Volksabstimmung über die Unternehmenssteuerreform II (USTR II). Diese soll vor allem kleinen und mittleren Unternehmen (KMU) Erleichterungen bringen. Die USTR II umfasst deshalb drei Massnahmenbündel: Erstens soll die wirtschaftliche Doppelbelastung für Unternehmer gezielt gemildert werden. Zweitens werden Kapitalunternehmen von substanz-zehrenden Steuern entlastet. Drittens werden Personenunternehmen (Gewerbebetriebe) in Übergangs- und Nachfolgephasen von Steuern entlastet, die im falschen Moment anfallen. Von diesen Massnahmen wird derzeit lediglich die Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung intensiv und kontrovers diskutiert. Über die anderen Massnahmen hört man wenig bis gar nichts. Die negative Deutung dafür wäre, dass niemand diese - teilweise doch komplexen - Entlastungsmassnahmen wirklich versteht. Die positive Deutung wäre, dass diese unbestritten sind.

Teilbesteuerungsverfahren

Um den Überblick in der kontroversen Diskussion zu vereinfachen, sollen nachfolgend in plakativer Form einige „Facts and Figures“ zur vorgesehenen Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung aufgeführt werden:

1. Die Steuereinnahmen von Bund, Kantonen und Gemeinden haben sich von 1990 bis 2005 um 58% auf CHF 104 Milliarden erhöht. Im gleichen Zeitraum ist das Bruttoinlandprodukt lediglich um 40% gestiegen.
2. Kapitalgesellschaften entrichten auf dem erzielten Gewinn die Gewinnsteuer. Beim Anteilshaber unterliegen die ausgeschütteten Gewinne der Einkommenssteuer. Die Gewinne werden somit zweimal besteuert, sofern sie ausgeschüttet werden. Diesen Effekt nennt man wirtschaftliche Doppelbelastung.
3. Ausgeschüttete Unternehmensgewinne werden aufgrund der wirtschaftlichen Doppelbelastung höher belastet als andere Einkommensarten, insbesondere höher als Löhne oder Zinsen.

4. Die Gesamtbelastung der Dividenden liegt in der Schweiz ohne Milderungsmassnahmen bei 53,1%. Damit nimmt die Schweiz im Vergleich der OECD-Staaten den 28. von 30 Plätzen ein und kann die rote Laterne nur knapp an Frankreich und Dänemark abtreten.
5. Mit der USTR II würde die Schweiz auf eine Gesamtbesteuerung der Dividenden von 40,4% kommen. Damit würde sie im internationalen Vergleich im vorderen Mittelfeld liegen (immer noch mehr als doppelt so hoch als der Spitzenreiter Slowakei mit 19%).
6. Bereits heute kennen 17 Kantone ein Teilbesteuerungsverfahren, so auch die Kantone Aargau und Zürich. In weiteren Kantonen (Basel, Bern, Wallis) läuft das Gesetzgebungsverfahren.
7. Das Teilbesteuerungsverfahren hat auch zum Ziel, unterschiedliche Finanzierungsformen von Unternehmungen steuerlich möglichst gleich zu behandeln (Finanzierungsneutralität). Derzeit wird die Eigenkapitalfinanzierung durch die Aktionäre deutlich höher belastet als die Fremdfinanzierung oder die Selbstfinanzierung (Thesaurierung).
8. Ein weiteres Ziel des Teilbesteuerungsverfahrens ist die Rechtsformneutralität: Kapitalunternehmen sollen möglichst gleich besteuert werden wie Personenunternehmen. Bei Personenunternehmen liegt nie eine Doppelbelastung der erzielten Gewinne vor.
9. Sehr kontrovers diskutiert wird die Verfassungskonformität der Teilbesteuerung: Einige Steuerrechtsprofessoren sind der Meinung, das Teilbesteuerungsverfahren sei verfassungswidrig. Dazu lassen sich folgende Punkte festhalten:
10. Das Bundesamt für Justiz hat zur Frage der Verfassungsmässigkeit zwei Gutachten in Auftrag gegeben. Diese kommen beide zum Ergebnis, eine Teilbesteuerung von Dividenden sei auch ohne Einführung einer Beteiligungsgewinnsteuer zulässig und verfassungskonform.
11. Milderungsmassnahmen auf der Ebene der natürlichen Personen verletzen den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht und sind verfassungskonform. Die abweichenden Ansichten verkennen, dass die Besteuerung auf der Ebene der juristischen Personen lediglich eine Vorbelastung der beteiligten natürlichen Personen darstellt.

12. Nach Modellrechnungen der Eidg. Steuerverwaltung ist die Gleichbehandlung zwischen der Steuerlast der Dividenden und der Steuerlast von Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit bei einem Teilbesteuerungssatz der Dividenden zwischen 60% und 90% erreicht. Dazu ist eine Besteuerung der Gewinne bei Veräusserungen aus dem Privatvermögen nicht erforderlich.
13. Zu beachten ist allerdings, dass die Entlastung bei den Aktionären nicht höher ausfallen darf als die Vorbelastung durch Gewinnsteuern (und allenfalls Kapitalsteuern).
14. Die Milderung der Dividendenbesteuerung greift erst bei einer Beteiligungsquote von mindestens 10%. Auch diese Mindestquote ist grosser Kritik ausgesetzt. Dazu lässt sich folgendes festhalten:
15. Grundsätzlich ist richtig, dass die wirtschaftliche Doppelbelastung alle Aktionäre gleichermaßen trifft. Wirtschaftlich gleiche Tatbestände dürfen nicht unterschiedlich behandelt werden. Wer jedoch einzelne Aktien einer Publikumsgesellschaft wie Novartis besitzt, trägt kein nennenswertes unternehmerisches Risiko. Unternehmer von KMU-Betrieben gehen mit ihren KMU demgegenüber ein persönliches finanzielles Risiko ein, das in keiner Art und Weise mit dem Inhaber einer einzelnen Novartis-Aktie zu vergleichen ist.
16. Ein Gesetz verletzt nur dann den Grundsatz der rechtsgleichen Behandlung, wenn es rechtliche Unterscheidungen trifft, für die ein vernünftiger Grund in den zu regelnden Verhältnissen nicht ersichtlich ist. Dabei kommt dem Gesetzgeber ein weiter Spielraum zu. Im vorliegenden Fall ergibt sich aus dem Vorgenannten, dass ganz offensichtlich vernünftige Gründe für die 10%-Quote vorhanden sind. Der Vorwurf der Verfassungswidrigkeit ist deshalb meines Erachtens nicht gerechtfertigt.