

Botschaft zur Neuordnung der Bundesfinanzen und zur Änderung des Bundesgesetzes über die Stempelabgaben

vom 5. Juni 1989

Sehr geehrte Herren Präsidenten,
sehr geehrte Damen und Herren,

wir unterbreiten Ihnen die Entwürfe zu einem Bundesbeschluss über die Neuordnung der Bundesfinanzen und zur Änderung des Bundesgesetzes über die Stempelabgaben mit dem Antrag auf Zustimmung. Da ein enger finanzpolitischer Zusammenhang zwischen den beiden Vorlagen besteht, legen wir sie mit einer Botschaft vor.

Gleichzeitig beantragen wir Ihnen, die folgenden parlamentarischen Vorstösse abzuschreiben:

- 1979 P 78.540 Stempelsteuer (N 27.9.79, Eisenring)
- 1981 M (I) Umsatzbesteuerung. Revision
zu 80.088 (N 16.3.81, Kommission des Nationalrates; S 3.6.81)
- 1983 P 83.353 Finanzordnung (S 7.6.83, Muheim)
- 1983 P 83.471 Ausgleich der kalten Progression
(S 23.6.83; N 29.9.83, Aubert)
- 1984 M Fiskalische Förderung von Risikokapital
zu 83.048 (S 21.6.84; N 27.9.84, Kommission des Ständerates)
- 1984 P 83.948 Emissionsabgabe. Reduktion
(N 22.6.84, Schüle)
- 1985 P 85.309 Nutzung und Pflege der Wälder.
Fiskalische Entlastung (N 17.9.85, Bonny)
- 1986 M 84.548 Stempelsteuergesetz. Änderung
(N 17.9.85, Feigenwinter; S 13.3.86)
- 1986 M 85.496 Finanzplatz Schweiz. Förderung
(N 17.12.86; Freisinnig-demokratische Fraktion, S 13.3.86)
- 1986 M 85.512 Finanzplatz Schweiz. Förderung
(S 13.3.86, Bürgi; N 17.12.86)
- 1987 P 87.393 WUSt. Freigrenze für Gewerbetreibende
(N 19.6.87, Stamm Walter)

- 1988 P 88.597 Einführung der Mehrwertsteuer
(N 16.12.88, Pini)
- 1988 P 86.184 Abschaffung der WUST auf energiesparenden Investitionen
(S 11.03.87, Schmid; N 2.3.88)
- 1988 P 86.153 Abschaffung der WUST auf energiesparenden Investitionen
(N 2.3.88, Schmidhalter-[Wick])
- 1988 M (IV) Neue Finanzordnung (N 8.6.88, Kommission des Nationalra-
zu 88.001 tes;
S 20.6.88)
- 1988 P 88.001 Neue Finanzordnung
(N 8.6.88, Fraktion LdU/EVP)
- 1988 P (II) Neue Finanzordnung
zu 88.001 (N 8.6.88, Kommission des Nationalrates)

Wir versichern Sie, sehr geehrte Herren Präsidenten, sehr geehrte Damen und Herren, unserer vorzüglichen Hochachtung.

5. Juni 1989

Im Namen des Schweizerischen Bundesrates

Der Bundespräsident: Delamuraz

Der Bundeskanzler: Buser

Übersicht

Die mit der Botschaft beantragte Finanzreform beruht auf langjährigen, umfangreichen Vorarbeiten. Sie berücksichtigt die Ergebnisse des von November 1988 bis März 1989 durchgeführten Vernehmlassungsverfahrens zu vier Varianten einer neuen Finanzordnung und trägt den Forderungen zahlreicher parlamentarischer Vorstösse Rechnung. Im Hinblick auf die Ende 1994 auslaufende Kompetenz zur Erhebung der Warenumsatzsteuer und der direkten Bundessteuer wird rechtzeitig und aus einer Gesamtschau heraus eine Vorlage unterbreitet, die den Zielsetzungen einer zeitgemässen Finanzordnung entspricht und politisch realisierbar erscheint. Mit den beantragten Änderungen auf Verfassungs- und Gesetzesstufe sollen insbesondere die Wettbewerbsneutralität des Steuersystems verbessert, die internationale Konkurrenzfähigkeit unserer Wirtschaft gestärkt und das heute erreichte Haushaltsgleichgewicht gesichert werden. Dabei wird auf eine sozial ausgewogene Umverteilung der Steuerlasten geachtet.

Im Mittelpunkt der Reform stehen eine umfassende Modernisierung der Warenumsatzsteuer sowie eine Neugestaltung der Stempelabgaben. Auf Verfassungsstufe sollen im weiteren die Grundlagen für eine Umwandlung der Fiskalzölle in interne Verbrauchssteuern geschaffen, die zeitliche Befristung der beiden Haupteinnahmequellen aufgehoben und für die AHV im Hinblick auf die Entwicklung des Altersaufbaus unserer Bevölkerung ein neues Finanzierungsinstrument vorgesehen werden. Ausgeklammert von den Reformbestrebungen bleiben dagegen die direkte Bundessteuer sowie der Finanzausgleich. Die parlamentarischen Beratungen des neuen Gesetzes über die direkte Bundessteuer stehen – nach sechsjähriger Dauer – kurz vor ihrem Abschluss. Es erschien deshalb weder als zweckmässig noch als opportun, dem Parlament bereits wieder eine Umgestaltung dieser Steuer zu unterbreiten.

Bei der Umsatzbesteuerung wird im Rahmen der bevorstehenden Neuordnung auf den Übergang zur Mehrwertsteuer verzichtet. Die Reformvorschläge beseitigen die wichtigsten Mängel der heutigen Warenumsatzsteuer und schaffen damit die Grundlage für eine moderne, weitgehend wettbewerbs- und aussenhandelsneutrale Konsumsteuer. Kernpunkte dieser Modernisierung sind die Beseitigung der *taxe occulte* bei den Steuerpflichtigen und der Satzstaffelung zwischen dem Engros- und Detailhandel sowie die selektive Ausweitung der Umsatzsteuer auf den Dienstleistungsbereich. Damit wird unser Umsatzsteuersystem in wesentlichen Punkten den geltenden EG-Normen angepasst. Zum Ausgleich der mit dem steuerfreien Bezug von Betriebsmitteln und Investitionsgütern verbundenen Einnahmeherausfälle müssen die bisher befreiten Energieträger der Steuer unterstellt und sämtliche baugewerblichen Umsätze zum vollen Steuersatz besteuert werden. Im Interesse einer vollwertigen Kompensation, aber auch im Hinblick auf einen sparsamen Umgang mit Energie soll auch die Prozessenergie von der Umsatzsteuer erfasst werden. Um die vorgesehene Reform der Warenumsatzsteuer möglichst rasch realisieren zu können, wird ein einstufiges Gesetzgebungsverfahren vorgeschlagen. Gleichzeitig mit dem neuen Verfassungsartikel sollen in den Übergangsbestimmun-

gen der Bundesverfassung die Grundsätze der neuen Umsatzsteuer festgelegt und der Bundesrat für eine Übergangszeit zum Erlass der Ausführungsbestimmungen ermächtigt werden. Die eigentlichen Verfassungsbestimmungen werden bewusst weit gefasst, um weitere Reformschritte, insbesondere auch einen allfällig späteren Systemwechsel zur Mehrwertsteuer, auf Gesetzesebene in die Wege leiten zu können.

Die Reformvorschläge zu den Stempelabgaben bezwecken die Stärkung der internationalen Konkurrenzfähigkeit des Finanzplatzes Schweiz. Mit Befreiungen und Entlastungen bei den Handelsbeständen der Effektenhändler, den Euro-Emissionen, den Ausland/Ausland-Geschäften mit Obligationen und im Geldmarktbereich sollen die fiskalischen Rahmenbedingungen in der Schweiz jenen ausländischer Finanzplätze angeglichen werden. Die damit verbundenen Einnahmehausfälle sind innerhalb der Revision des Stempelabgabengesetzes aufzufangen. Vorgeschlagen werden insbesondere eine Emissionsabgabe auf inländischen Obligationen, eine Umsatzabgabe auf Treuhandanlagen sowie eine Abgabe auf den Prämien von Lebensversicherungen der freien Vorsorge.

Auch im Rahmen der neuen Finanzordnung soll an der verfassungsmässigen Verankerung der Höchstsätze für die Umsatzsteuer und die direkte Bundessteuer festgehalten werden. Einzig für den Fall demographisch bedingter Finanzierungsschwierigkeiten unserer Sozialwerke sieht die Vorlage eine Kompetenz des Gesetzgebers zur Erhebung eines in der Höhe begrenzten Zuschlages zur Umsatzsteuer vor. Diese vorsorgliche Kompetenz zielt darauf ab, künftige Mehrbelastungen für die AHV auf breitere Bevölkerungskreise zu verteilen und nicht ausschliesslich den Erwerbstätigen zu überbinden.

Im weiteren wird beantragt, die zeitliche Befristung der beiden wichtigsten Bundes-einnahmen, der Umsatzsteuer und der direkten Bundessteuer, aufzuheben. Zukünftig notwendige Reformen des Steuersystems sollen unbelastet von periodischen Auseinandersetzungen über die Verlängerung des bestehenden Regimes in Angriff genommen werden können. In den vergangenen Jahrzehnten hat sich die Befristung der Finanzordnung für die Lösung grundlegender Anliegen als hinderlich erwiesen.

Im Rahmen der Verfassungsänderungen soll ferner die Grundlage für die Umwandlung der Fiskalzölle in interne Verbrauchssteuern geschaffen werden. Die Umwandlung erfolgt haushaltsneutral, berücksichtigt die bestehenden Zweckbindungen für den Strassenverkehr und trägt internationalen Verpflichtungen der Eidgenossenschaft Rechnung.

Botschaft

1 Allgemeiner Teil

11 Ausgangslage

Die Kompetenz des Bundes zur Erhebung der direkten Bundessteuer und der Warenumsatzsteuer (WUST) ist in der Bundesverfassung (Art. 41^{ter} Abs. 1) bis Ende 1994 *befristet*. Der Anteil der beiden Steuern an den gesamten Bundeseinnahmen beläuft sich auf über 50 Prozent. Um die Finanzierung der Bundesaufgaben auch nach 1994 zu sichern, muss die Verfassungsbestimmung geändert werden. Gleichzeitig sollen die Verfassungsgrundlagen für eine *Modernisierung der WUST*, wie sie auch von verschiedenen parlamentarischen Vorstössen gefordert wird, und für die Umwandlung der *Fiskalzölle* in interne Verbrauchssteuern geschaffen werden. Zur Deckung allfälliger finanzieller Engpässe der *AHV*, wie sie gegen die Jahrtausendwende aufgrund der fortschreitenden Überalterung eintreten könnten, soll auf Verfassungsebene eine alternative Finanzierungsart (Zuschlag zur Umsatzsteuer) vorgesehen werden.

Wie von verschiedenen Kreisen gefordert, werden zudem steuerliche Erleichterungen zur Verbesserung der Wettbewerbsfähigkeit des *Finanzplatzes* vorgeschlagen. Die für besonders abwanderungsgefährdete Finanztransaktionen vorgesehenen Entlastungen sowie die zur Erhaltung des Haushaltsgleichgewichts erforderlichen Kompensationsmassnahmen sollen im Gesamtrahmen der Finanzreform behandelt werden. Aus diesem Grunde unterbreiten wir unsere Vorschläge zur Revision des Stempelsteuergesetzes zusammen mit den Verfassungsbestimmungen zur neuen Finanzordnung.

12 Ergebnisse der Vorarbeiten

121 Die Bemühungen um eine Reform der WUST

In seinem Bericht vom 13. März 1972 an die Bundesversammlung über die *Richtlinien der Regierungspolitik in der Legislaturperiode 1971–1975*¹⁾ legte der Bundesrat dar, dass angesichts der Zollauffälle und der in Aussicht stehenden zusätzlichen Ausgaben des Bundes die Umsatzsteuer stärker als bis anhin beansprucht werden müsse. Die Frage nach der Einführung einer Umsatzsteuer nach dem *Mehrwertsystem* stelle sich deshalb früher als bisher erwartet. Entsprechend sollten Wirtschaft und Verwaltung in enger Zusammenarbeit die mögliche Ausgestaltung einer solchen Steuer prüfen.

Der Bundesrat beauftragte in der Folge im April 1972 das Finanz- und Zolldepartement, eine Expertenkommission, bestehend aus Fachleuten der Finanzwissenschaft, der Wirtschaft und der Verwaltung, zu bestellen. Diese Fachkommission hatte vor allem die steuertechnischen Aspekte einer unseren schweizerischen Verhältnissen Rechnung tragenden Umsatzsteuer nach dem Mehrwertprinzip zu prüfen. In ihrem am 15. August 1974 erstatteten Bericht unterbreitete

¹⁾ BBl 1972 I 1025, insbesondere 1079/1080

die von alt *Ständerat Rohner* präsidierte Fachkommission dem Finanz- und Zolldepartement ihre Empfehlungen für die Einführung einer Umsatzsteuer nach dem Netto-Allphasenprinzip mit Vorsteuerabzug (sog. Mehrwertsteuer). Der Bundesrat nahm in seiner *Botschaft vom 24. März 1976*²⁾ über die verfassungsmässige Neuordnung des Finanz- und Steuerrechts des Bundes die Vorschläge der Fachkommission auf, und die eidgenössischen Räte folgten ihm mit Bundesbeschluss vom 17. Dezember 1976³⁾. Ausser dem Systemwechsel hätte diese Vorlage zunächst die Ausschaltung der *taxe occulte*, mithin die generelle Freistellung aller zwischen den steuerpflichtigen Unternehmen ausgeführten Umsätze bringen sollen. Im weiteren wäre ein ausgewählter Kreis von Dienstleistungen, u. a. auch die gastgewerblichen Leistungen sowie die Leistungen der Coiffeure und Kosmetiker der Steuer unterstellt worden. Ferner wären die Umsätze der meisten auf der Freiliste (Art. 14 Abs. 1 Bst. b des Warenumsatzsteuerbeschlusses, WUB) figurierenden Waren zu einem ermässigten Satz von drei Prozent, die Umsätze und die Einfuhr anderer Waren sowie die übrigen der Steuer unterworfenen Leistungen zu einem Normalsatz von 10 Prozent besteuert worden. In der *Volksabstimmung vom 12. Juni 1977* wurde der Bundesbeschluss vom 17. Dezember 1976 mit 1117044 Nein-Stimmen gegen 760830 Ja-Stimmen und von 18% gegen eine Ständesstimme verworfen.

Eine *zweite*, mit reduzierten Steuersätzen (2,5 und 8%) versehene *Mehrwertsteuervorlage* gemäss Bundesbeschluss vom 15. Dezember 1978⁴⁾ erlitt dasselbe Schicksal. In der *Volksabstimmung vom 20. Mai 1979* wurde sie mit 939533 Nein-Stimmen gegen 496882 Ja-Stimmen und von allen Ständen abgelehnt. Auch ein kurz vorher vom Bundesrat gefasster Beschluss, während einer Einführungszeit von mindestens zwei Jahren den Normalsatz auf 7 Prozent und den ermässigten Satz auf 2 Prozent herabzusetzen, vermochte kein positives Abstimmungsergebnis zu bewirken.

Anlässlich der Behandlung der *Botschaft vom 8. Dezember 1980*⁵⁾ über die Weiterführung der Finanzordnung und die Verbesserung des Bundeshaushaltes beschloss die Kommission des Nationalrates an ihrer Tagung vom 2. Februar 1981, ihrem Rat folgende Motion zur Revision der Umsatzbesteuerung zu unterbreiten:

Der Bundesrat wird beauftragt, den eidgenössischen Räten raschmöglichst eine Revision der Umsatzbesteuerung vorzulegen. Damit sollen die strukturellen Unebenheiten des geltenden Rechts (insbesondere die *taxe occulte*) bereinigt und die nachteiligen Folgen für den Wettbewerb der schweizerischen Wirtschaft gemildert werden.

Diese Motion wurde am 16. März 1981 vom Nationalrat und am 3. Juni 1981 vom Ständerat überwiesen.

²⁾ BBl 1976 I 1384

³⁾ Bundesbeschluss vom 17. Dezember 1976 über die Neuordnung der Umsatzsteuer und der direkten Bundessteuer; BBl 1976 III 1531.

⁴⁾ Botschaft zur Bundesfinanzreform 1978 vom 15. März 1978, BBl 1978 I 849; Bundesbeschluss vom 15. Dezember 1978 über die Neuordnung der Umsatzsteuer und der direkten Bundessteuer, BBl 1978 II 1747.

⁵⁾ BBl 1981 I 20

Gestützt auf die erwähnte Motion bestellte das Finanzdepartement nach Abschluss der Frühjahrssession 1981 eine *Studienkommission*, die den Auftrag erhielt, mögliche Änderungen des geltenden Umsatzsteuerrechts zu prüfen und die Ergebnisse ihrer Untersuchungen in einem Bericht festzuhalten.

Diese Studienkommission trat unter dem Vorsitz von alt *Ständerat Heimann* in der Zeit vom 30. September 1981 bis zum 19. Januar 1983 zu mehreren Sitzungen zusammen und führte dabei auch verschiedene Besprechungen und Hearings mit Vertretern interessierter Wirtschaftsverbände und der Behörden durch.

Am 19. Januar 1983 erstattete sie dem Eidgenössischen Finanzdepartement ihren *Schlussbericht über die Reform der schweizerischen Warenumsatzsteuer*. Sie gelangte zum Schluss, dass die sich aufdrängende Revision der Umsatzbesteuerung sowie die für die Kompensation von Ertragsausfällen notwendigen Massnahmen innerhalb des geltenden Verfassungsrechts verwirklicht werden sollten. Sie verzichtete daher darauf, Verfassungsänderungen vorzuschlagen. Insbesondere erachtete sie es nicht als angezeigt, einen Wechsel zur Mehrwertsteuer zu empfehlen.

Das *Vernehmlassungsverfahren*, das zum Schlussbericht der Studienkommission Heimann vom 19. Januar 1983 durchgeführt worden ist, hat deutlich gemacht, dass das Anliegen der Wirtschaft um eine Verbesserung der Wettbewerbsneutralität der heutigen Umsatzsteuer mit den Vorschlägen der Studienkommission Heimann zu einem guten Teil erfüllt werden könnte. Die Vorlage, die wir Ihnen mit dieser Botschaft unterbreiten, übernimmt denn auch, wo dies möglich und sinnvoll ist, die Vorschläge dieser Kommission. Indessen gingen die Meinungen über die Zweckmässigkeit einzelner von der Studienkommission vorgeschlagener Kompensationsmassnahmen so stark auseinander, dass der Ausgleich der durch diese Reformvorschläge verursachten Steuerausfälle nicht gesichert erschien. Zudem trug die Studienkommission dem Umstand zuwenig Rechnung, dass die Ausmerzung der *taxe occulte* ohne den gleichzeitigen Einbezug gewisser Dienstleistungen in einigen Sparten der Wirtschaft, zum Beispiel im Bereich des Gütertransportes, neue Wettbewerbsverzerrungen entstehen liesse. Aus diesen Gründen wies der Bundesrat mit Beschluss vom 3. Dezember 1984 das Geschäft an das Finanzdepartement zurück, verbunden mit dem Auftrag, eine *umfassende Reform der WUST* zu prüfen. Das Finanzdepartement beauftragte in der Folge Professor *Gottfried Bombach*⁶⁾ von der Universität Basel, gestützt auf einen Bericht der Eidgenössischen Steuerverwaltung die finanziellen und ökonomischen Auswirkungen eines Abbaus der *taxe occulte* zu untersuchen. Auf die Ergebnisse des Schlussberichtes der Studienkommission Heimann sowie des erwähnten Gutachten wird soweit nötig in den nachstehenden Ausführungen eingegangen.

⁶⁾ Bombach, Gottfried: Finanzielle und ökonomische Auswirkungen eines Abbaus der «*taxe occulte*», Gutachten vom 14. September 1987.

122 Das Vernehmlassungsverfahren vom November 1988⁷⁾

122.1 Zielsetzungen und Varianten

Am 9. November 1988 ermächtigte der Bundesrat das Finanzdepartement, vier Varianten zur neuen Finanzordnung den Kantonen, Parteien und interessierten Organisationen zur Vernehmlassung zu unterbreiten. Das Vernehmlassungsverfahren dauerte bis zum 15. März 1989.

Als *Zielsetzungen* postulierte der Bundesrat eine haushaltsneutrale Reform, die Verbesserung der Wettbewerbsneutralität des Steuersystems sowie der internationalen Konkurrenzfähigkeit der Wirtschaft, eine ausgewogene Umverteilung der Steuerlasten und einen Beitrag zur Energie- und Umweltpolitik. Dauerhaftigkeit und Flexibilität, «Europafähigkeit» und Erhebungswirtschaftlichkeit der Finanzordnung stellten weitere Kriterien dar.

Gegenstand der Vernehmlassung bildeten *vier Varianten* einer Reform der Umsatzbesteuerung (vgl. Tabelle 1) sowie Vorschläge für eine Revision des Bundesgesetzes über die *Stempelabgaben* (StG). Zur Stellungnahme unterbreitet wurden zudem die *Umwandlung der Fiskalzölle in interne Verbrauchssteuern*, die Aufhebung der verfassungsmässigen *Befristung* zur Erhebung der direkten Bundessteuer und der Umsatzsteuer sowie Vorschläge zur künftigen *Finanzierung der AHV*.

Die Vernehmlassungsvarianten im Überblick

Tabelle 1

Variante 1 Energieabgabe/ modernisierte WUST	Variante 2 Richtlinienmotion	Variante 3 Erweiterte Richtlini- enmotion	Variante 4 Mehrwertsteuer
Beseitigung <i>taxe occulte</i>	Beseitigung <i>taxe occulte</i>	Beseitigung <i>taxe occulte</i>	Beseitigung <i>taxe occulte</i>
Aufhebung Satzstaffelung zwischen Grossisten-/Detailistenstufe		Aufhebung Satzstaffelung zwischen Grossisten-/Detailistenstufe	keine Satzstaffelung zwischen Grossisten-/Detailistenstufe
Besteuerung <i>ausgewählter</i> Dienstleistungen		Besteuerung <i>ausgewählter</i> Dienstleistungen	<i>umfassende</i> Besteuerung von Dienstleistungen
Energieabgabe auf Wärmeinhalt (Ø 10%)	Energie-WUST	Energie-WUST	Mehrwertsteuer auf Energieträgern
	Normalsatz für Baugewerbe	Normalsatz für Baugewerbe	Normalsatz für Baugewerbe
	Aufhebung der Freiliste	<i>Untervariante 3a</i> Heizöl-/Gaszölle	
		<i>Untervariante 3b</i> Energie-WUST auch für umsatzsteuerpflichtige Unternehmen	

⁷⁾ Vgl. den Bericht des Finanzdepartementes vom 20. April 1989, Ergebnisse des Vernehmlassungsverfahrens.

Alle vier Varianten sahen die Beseitigung der *taxe occulte* vor. Sie unterschieden sich insbesondere in der Frage der *Energiebesteuerung* und in den vorgeschlagenen *Kompensationsmassnahmen* zur Deckung der Einnahmefälle aus der Beseitigung der *taxe occulte*. Die *Variante 1* (modernisierte WUST mit Energieabgabe) und *3* (erweiterte Richtlinienmotion) setzten Verfassungsänderungen voraus und ermöglichten damit eine wettbewerbsneutrale Umgestaltung der WUST, insbesondere auch die Beseitigung der *Satzstaffelung* zwischen Engros- und Detailhandel und den Einbezug gewisser *Dienstleistungen*. *Variante 2* erfüllte die Forderungen der Richtlinienmotion IV (vgl. Ziff. 131). Diese beschränkte sich auf die Gesetzesebene und verlangte die Beseitigung der *taxe occulte* sowie eine Reihe von Kompensationsmassnahmen. Mit dem Verzicht auf eine Verfassungsreform war eine weitergehende Modernisierung der WUST verbaut. Die *vierte Variante* enthielt schliesslich eine *Mehrwertsteuer* gemäss 6. EG-Richtlinie vom 17. Mai 1977 (vgl. Ziff. 51).

122.2 Stellungnahmen zu den Zielsetzungen und einzelnen wichtigen Elementen der Reform

Die *Zielsetzungen der Finanzreform* wurden grösstenteils gutgeheissen. Auf nahezu uneingeschränkte Zustimmung stiess das Postulat einer insgesamt *haushaltsneutralen Reform*. Der Beseitigung von *Wettbewerbsverzerrungen* und internationalen *Wettbewerbsnachteilen* wurde hohe Priorität beigemessen. Die Ausdehnung der Umsatzsteuer auf *Dienstleistungen* war kaum bestritten, wobei allerdings über den Umfang der zu steuernden Dienstleistungen unterschiedliche Auffassungen bestanden.

Die Zielsetzung einer möglichst *ausgewogenen Umverteilung der Steuerlasten* zwischen den sozialen Schichten fand die Zustimmung aller Vernehmlasser, in dessen wurde dieses Kriterium unterschiedlich ausgelegt. Zahlreich waren die Stellungnahmen, die darunter das Verhältnis zwischen direkten und indirekten Steuern ansprachen. Während eine stattliche Anzahl von Antwortenden eine Verstärkung der indirekten Besteuerung und eine Entlastung bei der direkten Bundessteuer forderten, vertrat eine Minderheit die Ansicht, Mehrbelastungen bei der Konsumbesteuerung müssten mit Entlastungen der unteren Einkommen bei der direkten Bundessteuer verbunden werden. Die *umwelt- und energiepolitischen Überlegungen* des Bundesrates, insbesondere eine auf dem Wärmeinhalt beruhende Energieabgabe, wurden von der Mehrzahl der Vernehmlasser abgelehnt, während auf der anderen Seite eine starke Minderheit den Einbezug umwelt- und energiepolitischer Zielsetzungen in die Finanzordnung ausdrücklich befürwortete.

Die *Aufhebung der verfassungsmässigen Befristung* wurde häufig an die Bedingung einer umfassenden Finanzreform, das heisst an die Einführung einer Mehrwertsteuer und an substantielle Entlastungen bei der direkten Bundessteuer, geknüpft. Die Verfechter einer bedingungslosen Aufhebung der Befristung waren in der Minderheit. Der Vorschlag des Bundesrates, die *Höchsätze* in der Verfassung zu belassen, wurde praktisch durchwegs begrüsst und für eine Stabilisierung der Fiskalquote als unumgänglich erachtet.

Die Sicherung der *AHV-Finanzierung* durch einen auf Gesetzesstufe festzulegenden, befristeten Zuschlag zur Umsatzsteuer von maximal 1,3 Prozentpunkten für den Fall demographisch bedingter Finanzierungsschwierigkeiten spaltete die Vernehmlasser in ein befürwortendes und ein ablehnendes Lager, die sich etwa die Waage hielten.

Die Reform der *Stempelabgaben* wurde begrüsst. Eine stattliche Zahl von Befürwortern war allerdings der Ansicht, die Revision des StG müsse nicht in sich haushaltsneutral sein. Der Einnahmenausfall aus der Revision solle teilweise über die allgemeine Umsatzsteuer kompensiert werden. Die Besteuerung der Treuhandguthaben und die Unterstellung der Lebensversicherungen unter die Stempelabgaben wurden mehrheitlich skeptisch beurteilt oder abgelehnt. Allerdings forderte eine Minderheit entschieden, dass Entlastungen des Finanzplatzes nicht zu Lasten höherer Konsumsteuern gehen dürften.

Die haushaltsneutrale *Umwandlung der Fiskalzölle* in interne Steuern schliesslich war unbestritten – unter der Bedingung allerdings, dass die Zweckbindung für diese Gelder in der Bundesverfassung verankert bleibt. Eine Minderheit stellte den beabsichtigten Übergang zum Wertprinzip bei den Automobilzöllen in Frage.

122.3 Stellungnahmen zur Reform der Umsatzsteuer im besonderen

Die *Beseitigung der taxe occulte* wurde von den meisten Vernehmlassern vorbehaltlos befürwortet. Immerhin erachtete eine Minderheit diese Korrektur als nicht dringlich. Die erweiterte Möglichkeit der freiwilligen Unterstellung unter die Steuerpflicht wurde begrüsst. Dies ermögliche einem weiteren Kreis von Unternehmen den steuerfreien Bezug von Bauten, Anlagen und übrigen Produktionsmitteln. Auch die Abschaffung der *Steuersatzstaffelung* zwischen Engros- und Detaillierungen fand zahlreiche Anhänger. Auf breite Zustimmung stiess ebenfalls der Vorschlag, sämtliche *baugewerblichen Leistungen zum Normalsatz* (bisher: reduzierter WUST-Satz) zu erfassen. Von einzelnen Vernehmlassern wurde in diesem Zusammenhang angeregt, *marktfähige Eigenleistungen*, vor allem der öffentlichen Werkhöfe, der Umsatzsteuer zu unterstellen.

Die überwiegende Mehrheit der Vernehmlasser sprach sich für die *Besteuerung ausgewählter Dienstleistungen* aus. Nur relativ wenige Anhänger der Mehrwertsteuer plädierten indessen für eine umfassende Unterstellung des Dienstleistungssektors. Aus unterschiedlichen Gründen und Interessenlagen wurde explizit die Freistellung einzelner Dienstleistungen, namentlich des Gast- und Coiffeurgewerbes, gefordert.

Ein *Systemwechsel zur Mehrwertsteuer* fand zwar zahlreiche Befürworter, allerdings zumeist in einer Form, die sich insbesondere hinsichtlich der Besteuerung der Dienstleistungen deutlich vom Modell der EG unterscheidet. Unter den Befürwortern divergierten aber auch die Vorstellungen über die zeitliche Realisierung des Übergangs zur neuen Steuertechnik. Verschiedene Vernehmlasser unterstützten einen Wechsel bereits im Rahmen der laufenden Finanzreform. Zahlreich waren jedoch die Stellungnahmen, die einen solchen Schritt erst für eine spätere Phase postulierten. Zudem wurde die Einführung einer Mehrwert-

steuer, insbesondere von den Kantonen, Arbeitgeber- und einzelnen Branchenverbänden, mit der Forderung nach substantiellen Entlastungen bei der direkten Bundessteuer verknüpft.

Die *Unterstellung der Energieträger* unter die Umsatzsteuer war weitgehend unbestritten. Die heutige Steuerbefreiung von Brennstoffen und Elektrizität wurde als ungerechtfertigt und unzeitgemäss betrachtet. Hingegen lehnten weite Kreise eine weitergehende Energiebesteuerung zu Lenkungs Zwecken ab. Am deutlichsten wurde die *Energieabgabe* verworfen. Das Steuersystem – so lautete ein Argument – eigne sich schlecht zur Verfolgung ausserfiskalischer Zielsetzungen. Zudem werde damit eine neue *taxe occulte* geschaffen. Etwas weniger vehement wurde eine *Erhöhung der Heizöl- und Gaszölle* verworfen. Allerdings überragten auch bei dieser Kompensationsmassnahme die ablehnenden Stimmen, die insbesondere auch deren politische Realisierbarkeit bezweifelten. Die *Energie-WUSt auch für Steuerpflichtige* wurde ebenfalls abgelehnt. Sie fand jedoch als mögliche Kompromissvariante deutlich höhere Akzeptanz als die Erhöhung der Heizöl- und Gaszölle und als die Energieabgabe auf dem Wärmeinhalt.

122.4 Gesamtbeurteilung der einzelnen Varianten

Variante 1 (modernisierte WUSt und Energieabgabe) fand nur wenige Befürworter, die neben der Sozialdemokratischen Partei und dem Kanton Bern vorwiegend aus Umwelt- und Naturschutzkreisen stammten. Auch *Variante 2* (Richtlinienmotion IV) vereinigte nur wenige Befürworter auf sich. Diese betrachteten sie zwar nicht als ideale, wohl aber als brauchbare und am leichtesten realisierbare Neuordnung. Ein zentrales steuerpolitisches Anliegen, die Beseitigung der Investitionsbesteuerung, liess sich mit dieser Variante rasch und ohne Risiken verwirklichen.

Mit dem Reformmodell gemäss *Variante 3* (erweiterte Richtlinienmotion) gingen viele Vernehmlasser grundsätzlich einig. Die Modernisierung der WUSt unter Einschluss der Besteuerung der Energieträger und ausgewählter Dienstleistungen bilden dabei den gemeinsamen Nenner. Umstritten blieb jedoch die vorgeschlagene weitergehende Energiebesteuerung in Form der erhöhten Heizöl- und Gaszölle oder der Energie-WUSt auch für Steuerpflichtige.

Die *Variante 4* (Mehrwertsteuer) wurde, wie bereits erwähnt, von zahlreichen Vernehmlassern mit den aufgeführten Vorbehalten oder Zusatzbedingungen befürwortet. Wichtigste Argumente für die Zustimmung waren dabei die optimale Annäherung an den geplanten europäischen Binnenmarkt sowie der Hinweis auf eine in vielen Ländern funktionierende Steuer methode. Die Gegner dieser Variante erachteten dagegen die Mehrwertsteuer als administrativ zu aufwendig, namentlich für die kleineren Betriebe, und als abstimmungspolitisch stark gefährdet.

13 Parlamentarische Vorstösse

Die nachstehend aufgeführten Motionen und Postulate können abgeschrieben werden, weil sie durch die vorgeschlagene Neuordnung der Bundesfinanzen

und Revision des Bundesgesetzes vom 27. Juni 1973 über die Stempelabgaben ganz oder teilweise erfüllt oder gegenstandslos werden.

131 Reform der Warenumsatzsteuer

Wie aus Ziffer 121 hervorgegangen ist, fordert die *Motion I zu 80.088 der Kommission des Nationalrates* vom 2. Februar 1981 «Finanzordnung. BV» (N 16.3.81, S 3.6.81) eine Revision der Umsatzbesteuerung, womit die strukturellen Unebenheiten des geltenden Rechts, insbesondere die *taxe occulte*, bereinigt und die nachteiligen Folgen für den Wettbewerb der schweizerischen Wirtschaft gemildert werden sollen. Mit den beantragten Reformmassnahmen kann diese Motion als erfüllt betrachtet werden.

Das *Postulat 83.353 Muheim* vom 8. März 1983 «Finanzordnung» (S 7.6.83) fordert die Prüfung der Frage, ob es nicht angezeigt wäre, eine Finanzordnung vorzulegen, welche die Entflechtung von Bund und Kantonen unterstützt, ein ausgewogenes Verhältnis zwischen indirekter und direkter Besteuerung herstellt, die Grenzen der steuerlichen Gesamtbelastung des Bürgers und der Wirtschaft beachtet und schrittweise in Ergänzung der notwendigen Sparprogramme zu einem ausgeglichenen Bundeshaushalt führt. Zu diesem Zweck soll zuhanden des Parlaments und des Volkes eine Verfassungsvorlage unterbreitet werden, welche die WUST aufhebt und durch eine einfache allgemeine Umsatzsteuer ersetzt. Ein bestimmter Teil dieser Umsatzsteuer soll zur Sicherung der Bundesleistungen zugunsten der Sozialversicherungen verwendet werden. Schliesslich soll die direkte Bundessteuer herabgesetzt und in Etappen in eine reine Finanzausgleichssteuer übergeführt werden. Was den Bereich der Umsatzsteuer betrifft, wird diesen Begehren mit der vorliegenden Botschaft im wesentlichen entsprochen. Aus verschiedenen Gründen wird dagegen zum heutigen Zeitpunkt auf eine erneute Reform der direkten Bundessteuer verzichtet (vgl. Ziff. 14).

Das *Postulat 83.471 Aubert* vom 20. Juni 1983 «Ausgleich der kalten Progression» (S 23.6.83, N 29.9.83) fordert den Bundesrat auf, dem Parlament unverzüglich Vorschläge zu unterbreiten, wie durch eine Revision der Bundesgesetzgebung über die indirekte Besteuerung (WUST, Zölle) die finanziellen Auswirkungen des Ausgleichs der kalten Progression kompensiert werden können. Mit dem bereits institutionalisierten Ausgleich und der bundesrätlichen Zielsetzung einer haushaltsneutralen Reform erübrigt sich nun eine solche Revision.

Das *Postulat 85.309 Bonny* vom 4. Februar 1985 «Nutzung und Pflege der Wälder. Fiskalische Entlastung» (N 17.9.85) fordert die Prüfung von Entlastungen, u.a. bei der WUST, zugunsten der Nutzung und Pflege des Waldes. Wie nach geltendem Recht ist auch weiterhin vorgesehen, die Forstwirte für die Umsätze der in ihrem Forstwirtschaftsbetrieb gewonnenen Erzeugnisse von der Steuerpflicht zu befreien. Im weitern soll das Brennholz auf der Freiliste verbleiben.

Das *Postulat 87.393 Stamm* vom 20. März 1987 «WUST. Freigrenze für Gewerbetreibende» (N 19.6.87) fordert eine Heraufsetzung der Freigrenze (Mindestumsatzlimite) für Warenumsatzsteuergrossisten von bisher 35 000 Franken jährlich auf 60 000 Franken. Mit der beantragten Anhebung dieser Grenze auf 75 000 Franken im Jahr ist dieses Postulat erfüllt.

Die *Postulate 86.153 Schmidhalter-(Wick)* vom 15. Dezember 1986 «Abschaffung der WUST auf energiesparenden Investitionen» (N 2.3.88) und *86.184 Schmid* vom 17. Dezember 1986 «Abschaffung der WUST auf energiesparenden Investitionen» (S 11.3.87, N 2.3.88) fordern die Steuerbefreiung von Investitionen, die der Einsparung von Energie dienen. Mit der beantragten Beseitigung der *taxe occulte* werden Investitionen steuerpflichtiger Unternehmen von der WUST befreit. Eine steuerliche Entlastung für andere Investoren kommt dagegen im Rahmen einer Umsatzsteuer nicht in Betracht.

Die anlässlich der parlamentarischen Beratungen über den Bericht des Bundesrates vom 18. Januar 1988 zur *Legislaturplanung 1987–1991* eingereichte *Motion IV zu 88.001 (Richtlinienmotion IV)* der Kommission des Nationalrates vom 19. April 1988 «Neue Finanzordnung» (N 8.6.88, S 20.6.88) fordert die Ausmerzung der Schattensteuer (*taxe occulte*), die Kompensation der sich daraus ergebenden Ausfälle durch die Unterstellung aller Energieträger unter die WUST, durch die Besteuerung aller baugewerblichen Leistungen zum Normalsatz sowie durch weitere Massnahmen im WUST-Bereich. Die verlangten Änderungen werden mit der hier vorgeschlagenen Reform verwirklicht. Um eine Revision der WUST im Sinne dieses Vorstosses haushaltsneutral zu bewerkstelligen, wäre man gezwungen, die übrigen auf der heutigen Freiliste (Art. 14 Abs. 1 Bst. b WUB) figurierenden Waren zu besteuern, weil das geltende Verfassungsrecht als Rechtsgrundlage für die Erhebung einer WUST im wesentlichen keine anderen Kompensationsvorkehren mit namhaftem Steuerertrag gestattet. Eine solche Massnahme muss aber aus sozialpolitischen Gründen ausscheiden.

Auch wenn eine Reform im Sinne der Richtlinienmotion IV keine Verfassungsänderung erfordert und die Inkraftsetzung geringfügig vorgezogen werden könnte, müsste wegen der bis Ende 1994 befristeten Befugnis zur Erhebung der WUST und der direkten Bundessteuer gleichwohl kurz darauf eine Verfassungsabstimmung stattfinden. Würde indessen gegen die neuen gesetzlichen Bestimmungen das fakultative Referendum ergriffen und würde die Vorlage verworfen, so dürfte damit für längere Zeit auch der Weg für eine Verfassungsrevision verbaut sein, die eine Abschaffung der *taxe occulte* mit einschliesst. Die mit der Richtlinienmotion IV beantragte Lösung erlaubt es ferner nicht, den Steuergegenstand um einen ausgewählten Kreis von Dienstleistungen zu erweitern. Die einseitige Belastung von Waren und die durch keine plausiblen Argumente zu rechtfertigende generelle Steuerfreiheit von Dienstleistungen würden weiterbestehen und angesichts des relativ wachsenden Dienstleistungssektors zu einer Aushöhlung der Fiskaleinnahmen beitragen.

Im weiteren müsste auch die wettbewerbsverzerrende *Steuersatzstaffelung* beibehalten werden. Die Aufhebung der Freiliste und die Besteuerung der darauf figurierenden Güter zu einem ermässigten Steuermass würden sogar die Einführung eines zweiten Steuersatzpaares bedingen, so dass insgesamt vier Steuersätze zur Anwendung kämen. Eine derartige Reform der WUST kann nicht als ausgewogen gelten und bringt zusätzliche administrative Umtriebe. Die im Vernehmlassungsbericht vom 9. November 1988 dargestellte *Variante 2*, die den Begehren dieser Motion entspricht, hat denn auch im Vernehmlassungsverfahren wenig Unterstützung gefunden.

Das *Postulat II zu 88.001 der Kommission des Nationalrates* vom 19. April 1988 «Neue Finanzordnung» (N 8.6.88) fordert einen Bericht über die Einführung einer Mehrwertsteuer. Das *Postulat 88.597 Pini* vom 22. September 1988 «Einführung der Mehrwertsteuer» (N 16.12.88) fordert ebenfalls eine Änderung des geltenden Steuerrechts in dem Sinne, dass die WUST durch die Mehrwertsteuer ersetzt wird. Auch das *Postulat zu 88.001 der LdU/EVP-Fraktion* vom 30. Mai 1988 «Neue Finanzordnung» (N 8.6.88) fordert den Ersatz der heutigen WUST durch eine indirekte Steuer, die auf dem Mehrwertprinzip basiert. In der vorliegenden Botschaft wird begründet, warum nach einlässlicher Prüfung dieser Frage auf einen Systemwechsel zur Mehrwertsteuer verzichtet wird. Die drei Postulate können als erfüllt abgeschrieben werden (vgl. Ziff. 143.3 und 151.3).

132 Revision des Bundesgesetzes über die Stempelabgaben

Nationalrat und Ständerat haben drei Motionen überwiesen, welche eine Änderung des StG zwecks Verbesserung der fiskalischen Rahmenbedingungen des schweizerischen Finanzplatzes fordern. Dabei handelt es sich um die *Motion 84.548 Feigenwinter* vom 4. Oktober 1984 «Stempelsteuergesetz, Änderung» sowie um die *Motionen 85.512 Bürgi* «Finanzplatz Schweiz. Förderung» und *85.496 der Freisinnig-demokratischen Fraktion* «Finanzplatz Schweiz. Förderung» vom 20. Juni 1985. Die Motion *Feigenwinter* fordert die Aufhebung, eventuell Herabsetzung der Emissionsabgabe bei der Schaffung von neuem Risikokapital bei Aktiengesellschaften, die Befreiung der Vermittlung von Geldmarktpapieren mit einer Laufzeit bis drei Monate von der Umsatzabgabe und die Einführung eines pro rata Ansatzes bei Laufzeiten von drei bis zwölf Monaten sowie die Befreiung der Eigenbestände der Effektenhändler an Obligationen und Geldmarktpapieren von der Umsatzabgabe. Die *beiden anderen Motionen* fordern für Geldmarktpapiere die gleiche Lösung wie die Motion *Feigenwinter*. Darüber hinaus werden weitere Massnahmen im Bereich der Ausland/Ausland-Geschäfte mit Wertschriften sowie bei den Handelsbeständen der Effektenhändler verlangt. Weitere ebenfalls geforderte Entlastungen sind in der Zwischenzeit bereits verwirklicht worden (vgl. unten).

In der Folge veröffentlichte der Bundesrat am 7. März 1986 aufgrund zweier Postulate (Belser und Sozialdemokratische Fraktion) einen *Bericht betreffend fiskalische Aspekte des Finanzplatzes Schweiz*⁸⁾. Darin erklärte sich der Bundesrat bereit, Massnahmen zur Förderung des Finanzplatzes Schweiz unter Wahrung des Gleichgewichts der Bundesfinanzen zu prüfen. Erste Massnahmen wurden im Oktober 1986 getroffen: Die *WUST auf dem Handel mit Münz- und Feingold* sowie die *Verrechnungssteuer auf den Zinsen von Interbankguthaben* wurden aufgehoben und die *Besteuerung von Euro-Emissionen* gemildert.

Um die Wettbewerbsbedingungen auf dem Finanzplatz Schweiz zu verbessern, unterbreitet der Bundesrat mit der vorliegenden Botschaft einen Entwurf zur Revision des StG. Dieser verwirklicht die Begehren der Motionäre weitgehend, zum Teil geht er sogar über die geforderten Erleichterungen hinaus. Andererseits sieht er eine *vollständige Kompensation der Einnahmenausfälle* vor, die sich

⁸⁾ BBl 1986 I 856

aus den vorgesehenen Erleichterungen ergeben. Damit kann das Gleichgewicht der Bundesfinanzen – eine praktisch einhellig anerkannte Zielsetzung der Finanzreform – gewahrt werden. Nicht nachgekommen ist der Bundesrat den Motionären einzig in bezug auf die Emissionsabgabe auf Beteiligungsrechten. Diese Frage steht indessen nicht in direktem Zusammenhang mit der Wettbewerbsfähigkeit des Finanzplatzes. Insgesamt bringt das Massnahmenpaket auch mit den notwendigen Kompensationsmassnahmen deutliche Verbesserungen für den Finanzplatz, weshalb die Motionen als erfüllt betrachtet werden können.

Die *Motion 83.048 der Kommission des Ständerates* vom 21. Juni 1984 «Fiskalische Förderung von Risikokapital» verlangt die generelle fiskalische Förderung von Risikokapital. Der Bundesrat sieht im Rahmen der vorgeschlagenen Revision des StG keine entsprechenden Massnahmen vor. Hingegen wurden im Rahmen der laufenden Beratung des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer Entlastungen bei den Kapitalgesellschaften in Aussicht gestellt. Weitergehenden Begehren kann im Interesse des Haushaltsgleichgewichts keine Folge gegeben werden.

Mit vorliegender Botschaft können auch die *Postulate 78.540 Eisenring* vom 25. Oktober 1978 «Stempelsteuer» und *83.948 Schüle* vom 15. Dezember 1983 «Emissionsabgabe» abgeschrieben werden. Das Postulat *Eisenring* fordert die Überprüfung der Stempelsteuergesetzgebung, um im Vergleich zu den massgeblichen Konkurrenzländern eine wettbewerbsneutrale Besteuerung zu realisieren. Das Postulat *Schüle* fordert den Bundesrat insbesondere auf, eine Reduktion der Emissionsabgabe auf Beteiligungsrechten von 3 auf 1 Prozent zu prüfen. Ferner sollen Sanierungen zum Zwecke der Weiterführung des Betriebes von der Emissionsabgabe grundsätzlich ausgenommen werden. Die Herabsetzung der Emissionsabgabe drängt sich indessen nach Ansicht des Bundesrates nicht auf. Angesichts der bestehenden Praxis einer grosszügigen Behandlung von Sanierungsfällen kann von gesetzgeberischen Massnahmen abgesehen werden.

14 Zielsetzungen und Konzept der neuen Finanzordnung

141 Beschränkung auf die indirekten Steuern

Das Vernehmlassungsverfahren hat den Bundesrat zwar in seinen *Zielsetzungen* weitgehend bestärkt. Es hat jedoch keine eindeutigen und widerspruchsfreien Ergebnisse über Inhalt und Umfang einer neuen Finanzordnung gezeitigt. Der Bundesrat musste aus den divergierenden Meinungen und Standpunkten ein Gesamtpaket formen, das den Zielsetzungen entspricht und politisch realisierbar erscheint.

Im Mittelpunkt der kommenden Finanzordnung sollen die Einführung einer *modernen Konsumsteuer* sowie die *Neugestaltung der Stempelabgaben* stehen. Der Bundesrat beschränkt sich damit auf die indirekten Steuern und klammert die *direkte Bundessteuer* aus der Reform aus. Diese steht seit sechs Jahren in parlamentarischer Beratung. Weitergehende Vorschläge sind im heutigen Zeitpunkt politisch nicht opportun. Das in der Vernehmlassung kritisierte ungünstige Verhältnis zwischen direkten und indirekten Steuern wird sich in Zukunft ohnehin etwas verbessern: Bei der direkten Bundessteuer bleiben erhebliche

Einnahmenausfälle ohne Kompensationen. Allein die steuerlichen Abzugsmöglichkeiten von Beiträgen im Rahmen der beruflichen Vorsorge sowie das «Sofortprogramm» bei den natürlichen und die vorgesehenen Massnahmen bei den juristischen Personen im neuen Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer sind mit einer jährlichen Entlastung von voraussichtlich über 1 Milliarde Franken verbunden.

Die laufenden *parlamentarischen Beratungen* des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer haben aber auch gezeigt, wie eng der Handlungsspielraum für weitergehende Entlastungen bei einer verfassungsmässigen Verankerung der Höchstsätze ist. Massnahmen im unteren Einkommensbereich ergeben eine zunehmende Zahl von Steuerbefreiungen, ohne die Einnahmenstruktur des Bundes spürbar zu verändern. Entlastungen im mittleren und oberen Tarifbereich führen progressionsbedingt rasch zu erheblichen *Einnahmenausfällen*, die nur einer relativ schmalen Bevölkerungsschicht zugute kommen.

Die Befürworter solcher Entlastungen oder gar der Abschaffung der direkten Bundessteuer konnten in der Vernehmlassung keine brauchbaren Alternativen der Einnahmenbeschaffung aufzeigen. Die etwa vorgeschlagene Erhöhung der Umsatzsteuersätze wäre sozial nicht ausgewogen und müsste die ganze Vorlage aufs höchste gefährden. Zudem ist der *Finanzausgleich* über die direkte Bundessteuer unbestritten. Vereinzelt wurde sogar dessen Verstärkung gefordert. Die gegenwärtigen Diskussionen über den Finanzausgleichsschlüssel zeigen jedoch, wie dornenvoll Anpassungen und Neuordnungen in diesem Bereich sind. Jedenfalls müsste bei einer Abschaffung oder Reduktion der direkten Bundessteuer auch der *Bereich der Abgeltungen und Finanzhilfen* und der damit verbundene indirekte Finanzausgleich neu überprüft werden.

Die direkte Bundessteuer schafft im weiteren einen gewissen Harmonisierungseffekt, der bei den grossen Unterschieden in den kantonalen Steuerbelastungen nicht unterschätzt werden sollte.

Die Erfahrungen zeigen sodann, dass mit Satzerhöhungen verbundene Neuregelungen der Finanzordnung abstimmungspolitisch praktisch chancenlos sind. Satzerhöhungen bei der Umsatzsteuer, auch wenn sie zur Kompensation von Mindereinnahmen bei der direkten Bundessteuer eingesetzt würden, haben bei Volksabstimmungen wenig Aussicht auf Erfolg. Aus all diesen Gründen befürwortet der Bundesrat eine *Beschränkung der Reform auf die indirekten Steuern*.

142 Zielsetzungen

Im Vordergrund der bundesrätlichen Bemühungen stehen folgende zentrale Zielsetzungen: die *Verbesserung der Wettbewerbsneutralität des Steuersystems* und die *Stärkung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit* der schweizerischen Wirtschaft sowie die Wahrung des heute erreichten *Haushaltsgleichgewichtes*. Die neue Finanzordnung soll die Finanzierung der Bundesaufgaben auch nach der Jahrtausendwende gewährleisten. Im weiteren achtete der Bundesrat auf eine *sozial ausgewogene Umverteilung* der Steuerlasten.

Allgemeine Umsatzsteuern sollen *wettbewerbsneutral* erhoben werden. Enthalten sie wettbewerbsverzerrende Elemente, so führen sie zu einer volkswirtschaftlich

schaftlich nicht optimalen Ressourcenallokation. Eine wettbewerbsneutrale Umsatzbesteuerung sollte deshalb möglichst *umfassend* sein und sowohl den Konsum von Waren als auch von Dienstleistungen erfassen. Eine Ausklammerung der volkswirtschaftlich immer bedeutsameren *Dienstleistungen* lässt sich im Zeitalter der Dienstleistungsgesellschaft nicht mehr rechtfertigen.

Angesichts des zunehmenden internationalen Konkurrenzdruckes, dem die schweizerische Wirtschaft ausgesetzt ist, kommt einer *ausserhandelsneutralen* Ausgestaltung der Umsatzsteuer eine wachsende Bedeutung zu. International gilt heute das *Bestimmungslandprinzip*. Exporte werden an der Grenze entsteuert und Importe mit der im Bestimmungsland geltenden Umsatzsteuer belastet. Für die preisliche Wettbewerbsfähigkeit der schweizerischen Wirtschaft ist eine Befreiung ihrer Produktionsmittel von der Umsatzsteuer deshalb von Bedeutung, weil die Exporte nur von der auf ihnen lastenden Umsatzsteuer, nicht aber von den verdeckt in die Preise eingegangenen *Vorsteuern* (*taxe occulte*) entlastet werden können. Der Bundesrat unterbreitet deshalb Vorschläge, welche die wettbewerbsverzerrenden Elemente der heutigen WUST beseitigen und deren Umgestaltung in eine moderne Konsumsteuer ermöglichen.

Die zunehmende *Globalisierung der Finanzmärkte*, die in den letzten Jahren vor allem dank dem Einsatz modernster Informatik- und Telekommunikationsmittel und aufgrund weitreichender Deregulierungen in wichtigen ausländischen Finanzzentren zu beobachten ist, setzt den schweizerischen Finanzplatz einem verschärften Konkurrenzdruck aus. Zur Erhaltung und Stärkung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit der Schweizer Banken schlägt der Bundesrat gezielte Entlastungen bei besonders abwanderungsgefährdeten Finanztransaktionen vor. Der Bundesrat ist überzeugt, dass diese Massnahmen zusammen mit den notwendigen Anstrengungen der direkt betroffenen Banken- und Börsenkreise den Finanzplatz Schweiz stärken und zu dessen gesunder Weiterentwicklung beitragen werden.

Das Ziel einer insgesamt *haushaltsneutralen Reform* war auch in der Vernehmlassung nicht bestritten. Der Bundesrat erachtet gesunde Bundesfinanzen als wesentliche Voraussetzung für die Entwicklungsfähigkeit unserer Gesellschaft und Wirtschaft. In der jüngsten Vergangenheit, nicht zuletzt als Reaktion auf die gegenwärtige Schönwetterperiode im Bundeshaushalt, wurden erhebliche Steuererleichterungen beschlossen, die sich erst anfangs der neunziger Jahre auswirken werden. Zu diesen *Mindereinnahmen* gesellen sich *ausgabenträchtige Infrastrukturprojekte* und *Neuordnungen wichtiger Aufgabengebiete*, die zu einer beträchtlichen Dauerbelastung führen werden. Erwähnt seien die BAHN 2000, die NEAT, die Reform der Krankenversicherung, die 10. AHV-Revision sowie die Anpassung der Landwirtschaftspolitik an internationale Entwicklungen (GATT-Verhandlungen) und an die Belange des Umweltschutzes. Mehrbelastungen sind zudem in den für unsere Zukunft wichtigen Bereichen Bildung und Forschung sowie Umweltpolitik zu erwarten. Der Bundesrat erachtet deshalb Steuerentlastungen ohne entsprechende Kompensationen als finanzpolitisch nicht verantwortbar.

Die geforderten Entlastungen sind nach Ansicht des Bundesrates politisch nur realisierbar, wenn die Kompensation der Einnahmenausfälle *sozial ausgewogen*

gestaltet werden kann. Eine Finanzierung der Ausfälle bei den Stempelabgaben durch eine Satzerhöhung der Umsatzsteuer kann deshalb nicht in Frage kommen. Der verteilungspolitische Spielraum bei der Umsatzsteuer wird ohnehin durch den Ausgleich der Mindererträge aus der *taxe occulte* bereits voll beansprucht.

143 Konzept der neuen Finanzordnung

143.1 Elemente im Überblick

Die mit der vorliegenden Botschaft unterbreitete Neuordnung der Bundesfinanzen umfasst folgende *Elemente*:

- Im Mittelpunkt steht die Reform der WUST. Die heutige, teilweise wettbewerbsverzerrende Umsatzsteuer soll zu einer *modernen Konsumsteuer* umgestaltet und durch eine auf das *Energiesparen abzielende Besteuerung der Prozessenergie* (Energie-WUST auch für Steuerpflichtige) ergänzt werden. In *Ziff. 15* der vorliegenden Botschaft wird im Detail auf die einzelnen Fragen der WUST-Reform eingegangen.
- Die Reformvorschläge zu den *Stempelabgaben* bezwecken die Stärkung der internationalen Konkurrenzfähigkeit des *Finanzplatzes Schweiz*. Im Interesse der Haushaltsneutralität sollen die mit den Befreiungen und Entlastungen besonders abwanderungsgefährdeter Finanztransaktionen verbundenen Einnahmenausfälle innerhalb der Revision des Stempelabgabengesetzes aufgefangen werden (vgl. *Ziff. 17*).
- In Erfüllung internationaler Verpflichtungen werden mit den vorgeschlagenen Verfassungsänderungen gleichzeitig die Grundlagen für eine haushaltsneutrale Umwandlung der *Fiskalzölle* in interne Verbrauchssteuern geschaffen. Die bestehenden *Zweckbindungen für den Strassenverkehr* werden beibehalten (vgl. *Ziff. 163*).
- An der verfassungsmässigen Verankerung der *Höchstsätze* für die Umsatzsteuer und die direkte Bundessteuer wird festgehalten. Einzig zur *Finanzierung demographisch bedingter Mehraufwendungen der AHV* soll – im Sinne einer Alternative zu einer weiteren Erhöhung der lohnprozentualen Beiträge ein in der Höhe begrenzter und befristeter *Zuschlag zur Umsatzsteuer* vorgeesehen werden (vgl. *Ziff. 161*).
- Mit der ins Auge gefassten Modernisierung der Umsatzsteuer und der Reform der Stempelabgaben sowie der Umwandlung der Fiskalzölle in interne Steuern strebt der Bundesrat eine *grundlegende Neugestaltung der Finanzordnung* an. Es scheint ihm deshalb an der Zeit, die verfassungsmässige *Befristung* der Umsatzsteuer und der direkten Bundessteuer aufzuheben. Der Bund kann auf diese beiden Haupteinnahmequellen nicht verzichten (vgl. *Ziff. 162*).

143.2 Die Einführung einer modernen Konsumsteuer im besonderen

Mit der Finanzreform sollen die Mängel der bestehenden WUST nach Möglichkeit beseitigt und eine moderne, weitgehend *ausserhandels- und wettbewerbs-neutrale Konsumsteuer* geschaffen werden. Welche Erhebungsmethode gewählt wird – das bestehende Einphasensystem oder das Netto-Allphasensystem (Mehrwertsteuer) – ist für die Wettbewerbsneutralität unerheblich. Entscheidend sind vielmehr der Kreis der Steuerpflichtigen und das Steuerobjekt. Damit ist bereits angedeutet, dass eine modernisierte WUST und eine Mehrwertsteuer sich praktisch nur in der Steuertechnik unterscheiden und von ihren ökonomischen Wirkungen her weitgehend identisch sind.

Kernpunkte der angestrebten Modernisierung sind die *Beseitigung der taxe occulte* bei den Steuerpflichtigen und der *Satzstaffelung* zwischen dem Engros- und Detailhandel, die Unterstellung der *Energieträger unter die Umsatzsteuer* und deren Ausweitung auf den *Dienstleistungsbereich* sowie die Einführung des *Normalsatzes bei baugewerblichen Umsätzen*. In erster Linie zielen diese Massnahmen auf die Eliminierung bestehender Wettbewerbsverzerrungen und internationaler Wettbewerbsnachteile ab. Ihr vorrangiges Ziel ist es, unserer Wirtschaft auf den Export- und Inlandmärkten gleich lange Spiesse wie ihrer ausländischen Konkurrenz zu verschaffen. Die vorgeschlagenen Massnahmen vereinfachen aber zugleich den Steuerbezug im Rahmen eines bewährten Verfahrens und halten den administrativen Aufwand für Unternehmen und Verwaltung in vernünftigen Grenzen.

Um keine neuen Wettbewerbsverfälschungen zu schaffen, sollen ausgewählte *Dienstleistungen* neu erfasst werden. Der Bundesrat verzichtet somit auf eine umfassende Besteuerung des Dienstleistungsbereichs. Die vorgesehenen Ausnahmen von der Steuerpflicht leiten sich weitgehend aus den Zielen der Finanzreform ab, so z. B. im Falle des Gastgewerbes, wo auf die internationale Konkurrenzfähigkeit dieser Branche Rücksicht genommen wird, und der Coiffeure, wo die Erhebungswirtschaftlichkeit fraglich ist. Mit der *Abschaffung der Satzstaffelung* zwischen Engros- und Detailhandelsstufe wird ein weiteres wettbewerbsverzerrendes Element der WUST beseitigt. Neu soll nur noch ein *Einheits-satz von 6,2 Prozent* zur Anwendung gelangen. Eine solche Reformmassnahme bedingt allerdings, dass die heute von der Steuerpflicht ausgenommenen Betriebe des reinen Detailhandels obligatorisch in die Steuerpflicht einbezogen werden. Schliesslich soll die Mindestumsatzlimite den heutigen wirtschaftlichen Verhältnissen angepasst werden.

Der steuerfreie Bezug von Betriebsmitteln und Investitionsgütern ist allerdings mit einem hohen Preis verbunden. Die *taxe occulte* zeichnete sich in den letzten Jahren durch einen besonders starken Einnahmenverlauf aus, der nicht leicht durch andere Quellen zu ersetzen ist. Der Bundesrat legt deshalb ein besonderes Augenmerk auf eine *vollwertige Kompensation*. Die Erfassung der *Dienstleistungen* steuert dazu rund 500 Millionen Franken bei. Die verbleibende Lücke von ungefähr 1,25 Milliarden Franken wird rund je zur Hälfte über die *Besteuerung der bisher befreiten Energieträger* (560 Mio. Fr.) und die Unterstellung aller *baugewerblicher Umsätze unter den Normalsatz* (535 Mio. Fr.) geschlossen. Als *Saldo* verbleibt bei der Umsatzsteuer eine *Lücke von 130 Millionen Franken*.

Die vorgeschlagene *Besteuerung der Prozessenergie* erachtet der Bundesrat als tragbar. Die Unternehmen werden insgesamt um rund 1,7 Milliarden Franken entlastet. Die mit der Beseitigung der *taxe occulte* verbundenen Vorteile sind also beträchtlich. Mit der Energie-WUST auch für Steuerpflichtige werden diese nur unwesentlich geschmälert. Zudem erscheint uns auch aus energie- und umweltpolitischen Gründen eine Besteuerung der Prozessenergie angezeigt. Mit der *Aufhebung des Sondersatzes im Baugewerbe* lassen sich nicht nur die notwendigen Mehreinnahmen erzielen. Gleichzeitig entfallen damit die heute bestehenden vielfältigen Ausscheidungsprobleme im Bereich der Besteuerung der baugewerblichen Umsätze, was dem Postulat einer modernen und möglichst einfach zu erhebenden Umsatzsteuer entspricht.

143.3 Wieso keine Mehrwertsteuer?

Mit dem Übergang zur Mehrwertsteuer würde unser Land den Europäischen Gemeinschaften (EG) zweifellos eine erhöhte Harmonisierungsbereitschaft signalisieren, was vor allem politisch von Nutzen wäre. Ein *Wechsel der Steuertechnik* ist indessen diesbezüglich nur dann sinnvoll, wenn wir die Mehrwertsteuer gemäss den gültigen EG-Normen (vgl. Ziff. 51) ausgestalten würden. Eine *helvetisierte Mehrwertsteuer* mit weitgehenden Ausnahmen im Dienstleistungsbe-
reich bringt integrationspolitisch keinen Gewinn. Sie ist zudem *abstimmungspolitisch* mit grossen Risiken verbunden und hat einen erheblichen *administrativen Mehraufwand* zur Folge.

Die verschiedenen Befürworter einer Mehrwertsteuer widersprechen sich nicht nur hinsichtlich der zeitlichen Realisierung des Übergangs, sie verfolgen auch ganz unterschiedliche *Absichten und Interessen*. Der Bundesrat ist deshalb der Überzeugung, dass aufgrund der Ergebnisse des Vernehmlassungsverfahrens ein Systemwechsel zur Mehrwertsteuer im heutigen Zeitpunkt ein zu *grosses abstimmungspolitisches Risiko* beinhaltet. Ein erneutes Scheitern in der Volksabstimmung würde einen Wechsel zur Mehrwertsteuer auf Jahre hinaus blockieren, was sich integrationspolitisch als schwere Hypothek erweisen könnte.

Ein Systemwechsel wäre im weiteren, insbesondere für die kleineren Unternehmen, mit einem erheblichen *administrativen Mehraufwand* verbunden. Es würde den Bestrebungen zum Abbau der Regelungsdichte widersprechen, ohne Nutzen und ohne zwingenden Grund von der Wirtschaft zu verlangen, ein eingelebtes Abrechnungsverfahren zugunsten eines neuen aufzugeben. Auch für die Verwaltung wäre ein Übergang zur Mehrwertsteuer mit einem erheblichen Umstellungsaufwand verbunden, dies nicht zuletzt im Zusammenhang mit der Abwehr zusätzlicher *Defraudationsmöglichkeiten*. Die WUST hingegen ist gut eingespielt und finanziert heute mit einem bescheidenen Aufwand rund 30 Prozent des Bundeshaushaltes.

Ein Wechsel des Umsatzsteuersystems drängt sich schliesslich im heutigen Zeitpunkt auch aus Gründen der verbesserten *Europafähigkeit* nicht auf. Er wäre für uns nur dann unabdingbar, wenn wir der EG beitreten oder wenn in einer anderen Form der wirtschaftlichen Zusammenarbeit die Grenzkontrollen zur Gemeinschaft aufgehoben würden. Mit beiden Fällen ist indessen auf abseh-

bare Zeit nicht zu rechnen. Das unbestrittene Ziel jedoch, unserer Wirtschaft auf Export- und Inlandmärkten gleich lange Spiesse wie ihrer Konkurrenz aus der EG zu verschaffen, kann mit einer modernisierten WUSt ebenso gut und erst noch mit weniger administrativem Aufwand erreicht werden.

143.4 Das Gesetzgebungsverfahren

Der Bundesrat möchte das vorgeschlagene Reformpaket raschmöglichst realisieren. Im Bereich der *Umsatzbesteuerung* schlägt er deshalb ein *einstufiges Gesetzgebungsverfahren* vor. Mit dem Verfassungsartikel sollen gleichzeitig die Grundsätze der neuen Umsatzbesteuerung in den Übergangsbestimmungen der Bundesverfassung verankert und Volk und Ständen zur Abstimmung unterbreitet werden (zur Begründung vgl. Ziff. 6). Die Revision des Bundesgesetzes über die *Stempelabgaben* und die Umwandlung der *Fiskalzölle* in interne Verbrauchssteuern erfolgen im ordentlichen Gesetzgebungsverfahren.

15 Hauptfragen der Reform der Umsatzbesteuerung

151 Zur Wahl der Erhebungsmethode

151.1 Grundzüge moderner Umsatzsteuersysteme

In den Steuersystemen der Industrieländer westlicher Prägung wird das Einkommen im Interesse eines gewissen Ausgleichs auf zwei verschiedene Arten erfasst:

- einmal bei seiner Erzielung durch *Einkommens- und Gewinnsteuern*
- sodann bei seiner Verwendung durch eine allgemeine Verbrauchssteuer (*Umsatzsteuer*).

Die Verbrauchssteuer soll den Inlandverbrauch belasten. Aus Praktikabilitätsgründen wird sie jedoch nicht bei Millionen von Konsumenten selbst erhoben. Der Steuerbezug erfolgt – nach unterschiedlichen Methoden – auf einer oder mehreren wirtschaftlichen Stufen vor dem Verbrauch, also bei den Produzenten, Händlern und Dienstleistenden, die die Konsumenten mit Waren und Leistungen beliefern.

Die Überlegung ist einfach: Die Steuer, welche den Verbrauch belasten soll, wird vom Verkäufer dem Fiskus abgeliefert. *Steuerpflichtig* ist also der Lieferant. Er hat von seinen Einnahmen, das heisst seinem Umsatz – daher die Bezeichnung Umsatzsteuer – der Steuerverwaltung einen bestimmten Prozentsatz abzuliefern. Soweit es die Marktverhältnisse gestatten, überwälzt er diese Steuer auf die Preise und damit auf den Käufer, welcher nach dem Willen des Gesetzgebers diese Konsumsteuer tragen soll (*Steuerträger*). Für die Ausgestaltung einer modernen Umsatzbesteuerung sollten aus steuerwirtschaftlicher und rechtlicher Sicht namentlich die Grundsätze der *Wettbewerbsneutralität*, des *Bestimmungslandes* und der *Erhebungswirtschaftlichkeit* wegleitend sein. Unter rechtlichen Aspekten tritt insbesondere die *Rechtsgleichheit* hinzu.

Aus der Forderung nach einer möglichst leichten Überwälzbarkeit der Steuer ergibt sich einmal das Postulat ihrer *Wettbewerbsneutralität* auf dem Binnen-

und Aussenmarkt: Die Erhebungsmethode soll so gestaltet werden, dass die Konkurrenzverhältnisse, wie sie ohne Steuer bestehen, gewahrt bleiben; dass nicht den einen Unternehmen die volle Überwälzung verunmöglicht und anderen ein entsprechender Preisvorteil verschafft wird. Die Wettbewerbsneutralität zählt deswegen zu den wichtigsten Anforderungen an ein modernes Umsatzsteuersystem. Sie wäre nur bei gleichmässiger Besteuerung aller Wirtschaftsgüter (Waren und Dienstleistungen) gegeben: Nur dann kann nicht auf steuerbefreite Substitutionsgüter ausgewichen werden, und nur dann wird der Endverbraucherpreis auch prozentual gleich hoch belastet, gleichgültig, auf welchem Weg das Wirtschaftsgut zum Konsumenten gelangt.

Für den grenzüberschreitenden Waren- und Dienstleistungsverkehr gilt sodann international das *Bestimmungslandprinzip*. Danach soll nach internationalen Vereinbarungen (GATT u.a.) die Steuer den Konsumenten im Lande des Verbrauchs in der dort gültigen Belastungshöhe treffen. Entsprechend darf das Ursprungsland die steuerliche Belastung seiner Exporte aufheben und das Bestimmungsland auf den Importen seine eigene Steuer erheben. Die Ausfuhr darf somit befreit werden, wobei jedoch die allenfalls notwendige Entlastung nicht höher sein darf als die gesetzliche Vorbelastung mit Umsatzsteuern. Auf der andern Seite darf die Steuer auf den Importen nicht höher sein als die Belastung eines entsprechenden Inlandumsatzes. Dies setzt ein Erhebungssystem voraus, welches die umsatzsteuerliche Belastung rechnerisch einwandfrei bestimmen lässt.

Das Postulat der *Erhebungswirtschaftlichkeit* schliesslich verlangt eine rationelle Steuererhebung. Der Aufwand der Wirtschaft und der Verwaltung soll im Verhältnis zum Steuerertrag möglichst gering, das heisst die Methode möglichst einfach und die Zahl der Steuerpflichtigen möglichst klein sein.

151.2 Erhebungsmethoden

Es wird international anerkannt, dass sich für die Erhebung der Umsatzsteuer wahlweise zwei Methoden eignen:

- Das System der *aufgeschobenen Steuerzahlung (Einphasensystem)*, wonach die Lieferungen unter Steuerpflichtigen steuerfrei sind. Die Steuer wird erst bei Lieferungen von Steuerpflichtigen an Nichtsteuerpflichtige erhoben. Solche Einphasensteuern werden gegenwärtig insbesondere in den Vereinigten Staaten (auf gliedstaatlicher und lokaler Ebene), in Kanada und Australien sowie auch – aber nur teilweise – in der Schweiz erhoben.
- Das System der *fraktionierten Steuerzahlung (Allphasensystem mit Vorsteuerabzug)*, wonach die Steuer bei den Steuerpflichtigen auf jeder Wirtschaftsstufe erhoben wird. Der Steuerpflichtige schuldet dem Fiskus den Differenzbetrag zwischen der Steuer auf seinen Verkäufen und der Steuer, die ihm von seinen Lieferanten auf seinen Einkäufen berechnet wurde. Diese Erhebungsmethode kennzeichnet die *Mehrwertsteuer*, die in den Europäischen Gemeinschaften als gemeinsames Konsumsteuersystem eingeführt und in den einzelnen EG-Ländern in Kraft ist. Auch in weiteren Ländern gilt das Mehrwertsteuersystem. Unter den OECD-Ländern sind Österreich, Finnland, Neuseeland, Norwegen, Schweden und die Türkei zu erwähnen.

Theoretisch lassen sich das Postulat der Wettbewerbsneutralität und das Bestimmungslandprinzip unter beiden Systemen voll verwirklichen. Das ist allerdings nur dann der Fall, wenn alle Wirtschaftssubjekte der Steuer unterstellt und alle Wirtschaftsgüter erfasst werden. Eine derart umfassende Umsatzsteuer besteht nirgends. Auch in den EG-Mitgliedländern wird aus Gründen des Gemeinwohls, aber auch im Interesse der Erhebungswirtschaftlichkeit eine Anzahl wirtschaftlicher Tätigkeiten von der Steuer ausgenommen.

151.3 Zur Frage des Systemwechsels (vgl. auch Ziff. 143.3)

Wie wir vorhin gezeigt haben, sind WUST und Mehrwertsteuer an sich bloss zwei verschiedene Arten, eine allgemeine Verbrauchssteuer zu erheben. Bei gleichen Erhebungsgrundlagen und gleichen Steuersätzen lassen sich mit beiden Methoden gleiche Erträge erzielen. Die Wettbewerbsneutralität der Steuer hängt somit nicht von der Art der Steuererhebung, sondern von der Umschreibung von Steuersubjekt und Steuerobjekt ab, von der Frage also, wer und was der Steuer unterstellt werden soll.

Im übrigen hat die eine wie die andere Methode ihre Vor- und Nachteile, von denen wir hier nur jene erwähnen, die uns für die zu treffende Wahl ausschlaggebend erscheinen.

Das *Einphasensystem* hat den Vorteil, dass die Steuerpflichtigen die Steuer erst dann zu zahlen brauchen, wenn sie dem Staat definitiv zusteht. Dies ist im Zeitpunkt der Lieferungen und Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Unternehmen und an Konsumenten der Fall. Demgegenüber ist die Steuer auf Umsätzen zwischen Steuerpflichtigen nicht geschuldet, sofern es sich nicht um Güter und Dienstleistungen handelt, die dem persönlichen Gebrauch eines Steuerpflichtigen dienen.

Die Eigenart der *Mehrwertsteuer* besteht in der fraktionierten Zahlung der Steuer. Alle Unternehmen müssen die Steuer auf ihren Bezügen den Lieferanten bezahlen, gleichgültig ob sie für den Export oder für den Inlandsmarkt produzieren. Steuerpflichtige Unternehmen können diese Steuer hernach von jener abziehen, die sie selber auf ihren eigenen Umsätzen zu entrichten haben (*Vorsteuerabzug*). Dies führt zu einem Hin- und Herfliessen von Geldern zwischen den Steuerpflichtigen und dem Staat, denn die Steuer soll auch im Mehrwertsteuersystem lediglich die Inlandlieferungen und -leistungen, die an nicht steuerpflichtige Unternehmen und an Konsumenten erbracht werden, belasten. Diese Geldströme wirken sich auf die Tresorerie der Unternehmen verschieden aus, je nachdem, ob bei ihnen am Ende eine Steuerschuld oder, insbesondere im Falle grösserer Exporte, ein Steuerguthaben entsteht. Mit dem System der aufgeschobenen Steuerzahlung können diese Nachteile vermieden werden; dies erscheint uns für ein Land, dessen Wirtschaft sowohl bezüglich der Rohstoffe wie auch der Absatzmärkte derart stark vom Ausland abhängig ist, von erheblicher Bedeutung.

Wohl kann dem System der fraktionierten Steuerzahlung zugute gehalten werden, dass es das *Risiko der Zahlungsunfähigkeit* auf einen Teil der insgesamt ge-

schuldeten Steuer reduziert, während bei der für das Einphasensystem charakteristischen aufgeschobenen Steuerzahlung im Falle einer Insolvenz des Steuerpflichtigen die gesamte geschuldete Steuer auf dem Spiel steht. Dieses Risiko darf nicht unterschätzt werden, scheint uns aber tragbar, solange der Steuersatz eine gewisse Höhe nicht überschreitet.

Im übrigen birgt der Vorsteuerabzug die Gefahr in sich, dass mittels *fiktiver Rechnungen* Steuern auf Bezügen zurückgefordert werden, die in Wirklichkeit gar nie getätigt worden sind. Die Länder, welche die Mehrwertsteuer eingeführt haben, müssen denn auch tatsächlich gegen solche *Missbräuche* ankämpfen. Im System der aufgeschobenen Steuerzahlung ist es zwar möglich, dass nicht steuerpflichtige Unternehmen mit falschen Steuerpflichtbescheinigungen unrechtmässig Geschäfte steuerfrei abwickeln. Die bisherigen Erfahrungen mit dem derzeit geltenden Recht lassen dieses Risiko als geringer erscheinen als jenes der Auszahlung von Steuerbeträgen, die niemals entrichtet worden sind.

151.4 Würdigung des geltenden WUST-Systems

Die heute geltende WUST wird nach dem Einphasensystem erhoben, also nach einer für eine moderne Umsatzbesteuerung tauglichen Methode. Dass sie namentlich im Vergleich zu den Steuersystemen der umliegenden Länder Europas nicht als moderne Umsatzsteuer bezeichnet werden kann, lässt sich aus den folgenden Hauptgründen erklären:

- Bei einer nach dem *Einphasenprinzip* gestalteten echten Konsumsteuer sollte der Steuerpflichtige berechtigt sein, alle Güter und Dienstleistungen für Zwecke seines Unternehmens steuerfrei zu beziehen. Die Steuer wäre erst bei Warenlieferungen und sonstigen Leistungen an Nichtsteuerpflichtige beziehungsweise an Endverbraucher zu erheben. Dem ist nicht so bei der geltenden WUST. Heute zirkulieren nur Handelswaren und Werkstoffe für die gewerbmässige Herstellung von Waren und Bauwerken unter den Steuerpflichtigen steuerfrei. Hingegen müssen auch diese ihre Anlagegüter und Betriebsmittel steuerbelastet beziehen, was zur *taxe occulte* führt (vgl. Ziff. 152).
- Aus *verwaltungsökonomischen Gründen* wird im heutigen *Recht der Kreis der Steuerpflichtigen relativ eng umschrieben*. Von der Steuerpflicht ausgenommen sind die Detailhändler, die ausschliesslich neue, verkaufsfertig bezogene Waren umsetzen, ferner Urproduzenten (Landwirte, Forstwirte, Gärtner und Weinbauern), das Gastgewerbe und die übrigen Dienstleistungsbereiche (wie Banken, Versicherungen, Gesundheitswesen) sowie Kunstmaler und Bildhauer für die von ihnen persönlich hergestellten Kunstwerke. Bei einer so weitgehenden Befreiung von der Steuerpflicht musste dem Umstand Rechnung getragen werden, dass die Grossisten nicht nur an Endkonsumenten verkaufen, sondern auch nicht steuerpflichtige Wiederverkäufer und Hersteller beliefern (Detailisten, Gastwirte, Kleinhandwerker usw.). Dies geschah durch die Einführung einer *Steuersatzstaffelung* (vgl. Ziff. 153).

Obschon diese Besonderheiten der WUST insgesamt eine ausgeprägte und wohl einmalige Erhebungswirtschaftlichkeit verleihen, führen sie zu *Wettbewerbsverzerrungen*, *Rechtsungleichheiten* und *Steuerkumulationen*, die für unsere Wirtschaft sowohl auf dem Inlandmarkt als auch besonders beim Export mit nicht

geringen Nachteilen verbunden sind. Für den einzelnen Steuerpflichtigen haben sie eine zusätzliche administrative Belastung zur Folge, weil er bei der steuerlichen Behandlung der von ihm getätigten Bezüge und Umsätze unter anderem zwischen steuerfreien Werkstoffen und steuerbaren Produktionsmitteln wie auch zwischen Engros- und Detaillieferungen unterscheiden muss.

152 Beseitigung der *taxe occulte*

Nach dem geltenden Recht dürfen selbst die als Grossisten steuerpflichtigen Unternehmen einzig Wiederverkaufswaren (Handelswaren) und Werkstoffe (wie namentlich Rohstoffe und Zwischenerzeugnisse, die bei der Herstellung von Waren und Bauwerken in das Endprodukt übergehen, sowie Prozessenergie) gegen Abgabe ihrer *Grossistenerklärung* bei andern Grossisten steuerfrei beziehen oder steuerfrei importieren. Diese Steuerfreiheit erstreckt sich jedoch nicht auf Anlage- oder Investitionsgüter und Betriebsmittel aller Art (wie z. B. Fabrikgebäude, Maschinen, Transportmittel, Werkzeuge, Verkaufs- und Büroeinrichtungen). Denn die Grossisten gelten in bezug auf solche Güter, die gesamthaft auch als Produktionsmittel bezeichnet werden, ebenfalls als Konsumenten, weshalb sie derartige Gegenstände gleich wie die nicht steuerpflichtigen Unternehmen und die privaten Verbraucher mit der Steuer belastet beziehen müssen.

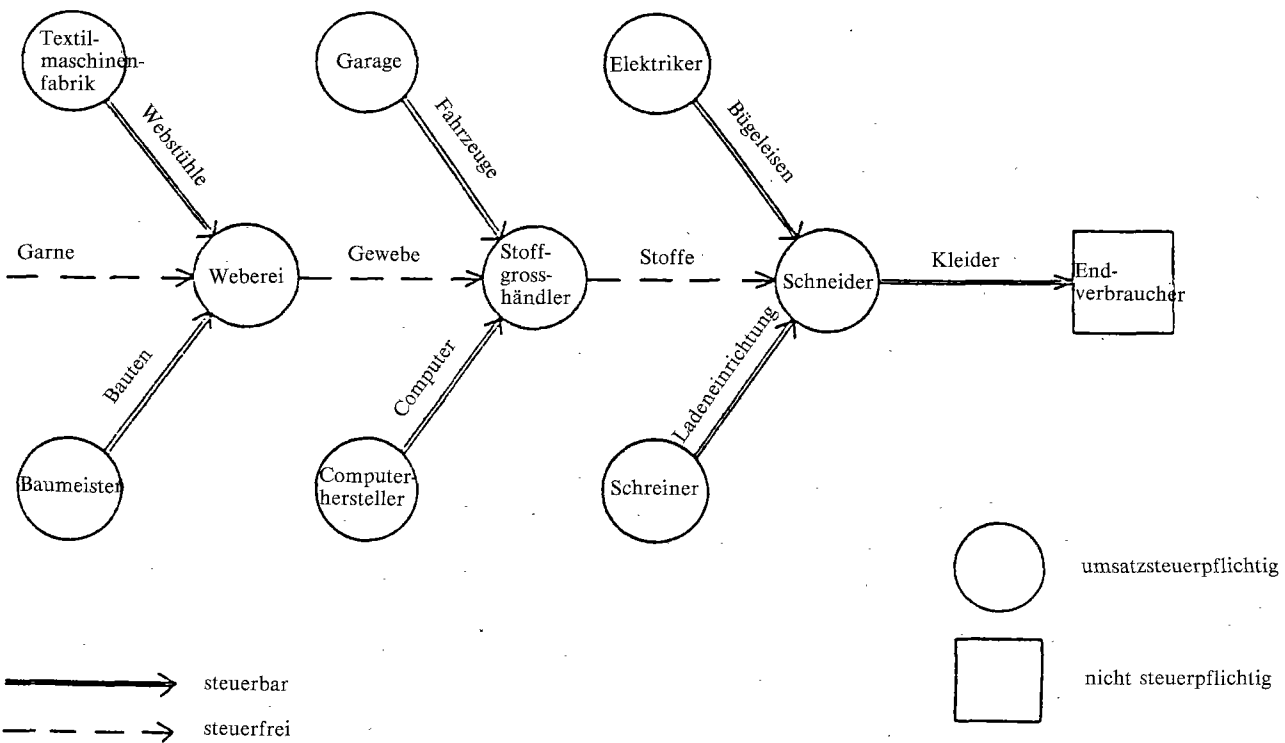
Die *Besteuerung der Anlagegüter und Betriebsmittel* verteuert die Produktion und den Vertrieb, weil der Grossist bei der Preiskalkulation für seine Produkte nicht nur die Kosten der eigentlichen Sachaufwendungen, sondern zusätzlich die darauf lastende WUST berücksichtigt. Die gelieferten Waren und Arbeiten sind also nicht nur mit der Steuer auf dieser Lieferung, sondern darüber hinaus mit der Steuer auf dem in den Lieferpreis eingerechneten Kostenanteil der Anlagegüter und Betriebsmittel belastet, was zu Steuerekumulationen führt (vgl. Tabelle 2). Selbst auf der Freiliste figurierende Güter tragen diese Last. Ist die gelieferte Ware oder das hergestellte Bauwerk wiederum Anlagegut oder Betriebsmittel für einen Steuerpflichtigen, so tritt bei diesem eine weitere Steuerekumulation ein. Diese nicht offen zutage tretende indirekte Belastung wird als *taxe occulte* oder als Schattensteuer bezeichnet.

Die über die Höhe der *taxe occulte* durchgeführten Untersuchungen beziffern deren Ausmass auf ein bis zwei Prozent des Umsatzes. In dieser Grössenordnung weicht somit für die Konsumenten die tatsächliche Steuerbelastung inländischer Güter von den verfassungsmässig begrenzten Steuersätzen ab.

Die Besteuerung der Investitionsgüter und Betriebsmittel führt ausserdem zu *Belastungsungleichheiten*, je nachdem ob der Steuerpflichtige sie bei Dritten bezieht – dann werden sie mit ihrem vollen Marktwert von der Steuer erfasst – oder ob er sie selber gewerbmässig oder nicht gewerbmässig herstellt. Bei gewerbmässiger Herstellung⁹⁾ hat er von ihrem vollen Wert Eigenverbrauchssteuern zu entrichten. Bei nicht gewerbmässiger Herstellung¹⁰⁾ muss er nur das

⁹⁾ Wenn der Grossist gleichartige Waren oder Bauwerke auch für fremde Rechnung herstellt.

¹⁰⁾ Wenn er solche Waren oder Bauwerke ausschliesslich für den eigenen Bedarf seines Unternehmens herstellt.



hierfür verwendete Material, nicht aber die weiteren Aufwendungen wie insbesondere die Lohnkosten versteuern.

Die Wirkung der WUST als «Investitionssteuer» widerspricht den Prinzipien einer *modernen Umsatzbesteuerung*. Die Besteuerung der Anlagegüter und Betriebsmittel bewirkt selbst bei den Grossisten unterschiedlich hohe steuerliche Vorbelastungen, verfälscht demzufolge den Wettbewerb und beeinträchtigt die preisliche Konkurrenzfähigkeit unserer Exportwirtschaft.

Die Beseitigung der *taxe occulte* bildet daher bei der WUST das wohl *vordringlichste Reformatanliegen*. Entsprechend dem System einer modernen Verbrauchsbesteuerung soll die Steuerbefreiung auf solche Produktionsmittel ausgeweitet werden, die von steuerpflichtigen Unternehmen für der Steuer unterliegende Umsätze verwendet werden. Dazu zählen insbesondere auch die Exportumsätze sowie die Lieferungen von Waren, die auf der Steuerfreiliste figurieren. *Tabelle 3* veranschaulicht die Wirkungen einer Beseitigung der *taxe occulte*. Dagegen bleiben Grossisten, welche Anlagegüter und Betriebsmittel für nicht steuerbare Unternehmertätigkeiten einsetzen, weiterhin mit der Steuer auf diesen Produktionsmitteln belastet, ebenso Unternehmen, die nicht der Steuerpflicht unterstehen.

153 **Beseitigung der Steuersatzstaffelung, Neuunterstellung der Detailhändler und Erhöhung der allgemeinen Umsatzlimite**

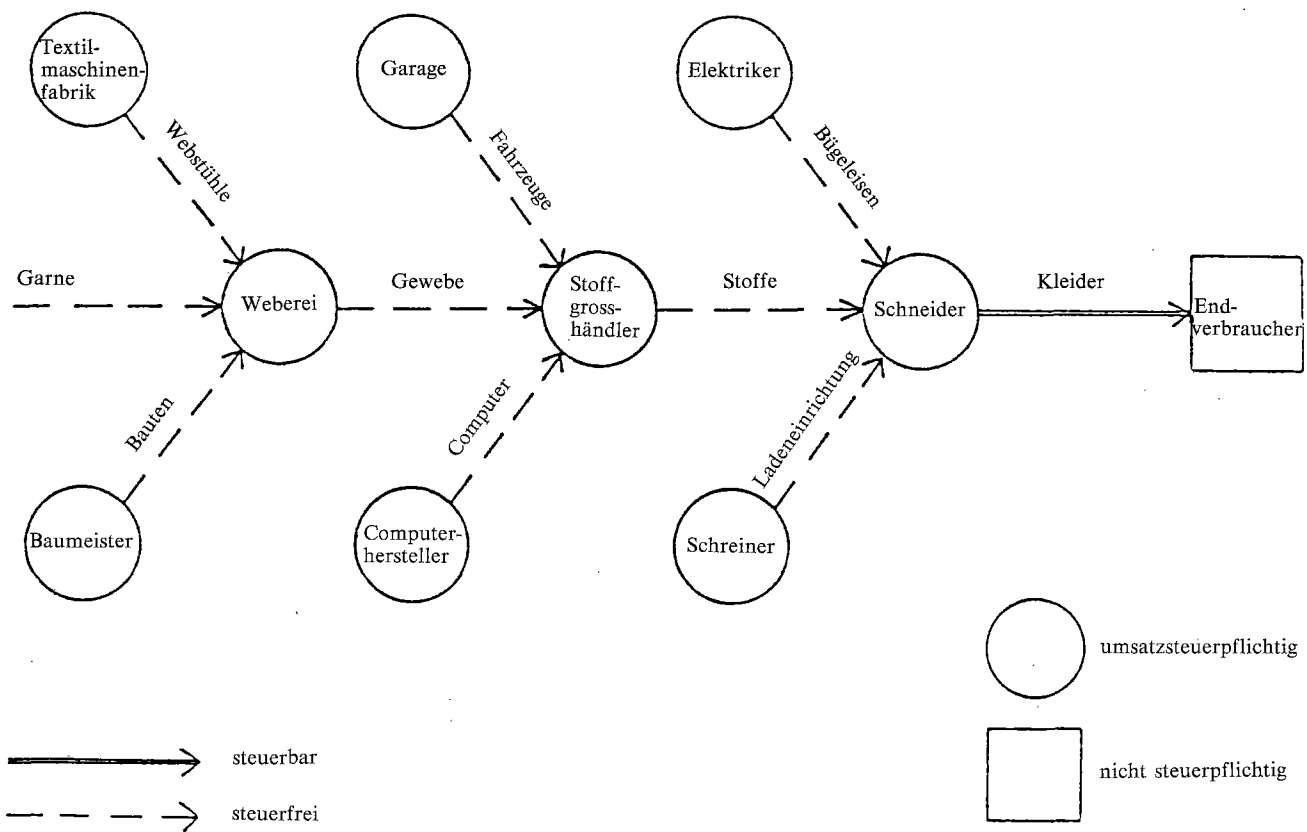
Mit dem System der gestaffelten Steuersätze, die heute auf 6,2 Prozent für *Detallieferungen* und auf 9,3 Prozent für *Engroslieferungen* festgesetzt sind, wird dem Umstand Rechnung getragen, dass je nach dem Verteilungsweg der Waren die Steuer einmal auf der Engrosstufe, das andere Mal auf der Detailstufe anfällt. Der letzte Steuerpflichtige in der Umsatzkette liefert teils an nicht steuerpflichtige Wiederverkäufer (Detallisten, Gastwirte, nicht steuerpflichtige Kleinhandwerker), teils direkt an den Konsumenten. Damit die Steuer im Verhältnis zum Detailpreis immer etwa gleich viel ausmacht, sind Engrosumsätze zu einem höheren Satz zu versteuern als Detailverkäufe. Das vorhin angeführte *Satzgefälle* zeigt, dass der Steuergesetzgeber davon ausgeht, der Detailpreis liege im Durchschnitt 50 Prozent über dem Engrospreis. Dies kann mit folgendem Beispiel veranschaulicht werden:

Engrospreis Fr.	Handelsmarge %	Detailpreis Fr.	Engrossteuer 9,3% in Fr.	Detailsteuer 6,2% in Fr.	Differenz
100.—	50	150.—	9.30	9.30	0

Eine derartige Steuersatzabstufung hat zum Zweck, den reinen Detailhandel von der Grossistensteuerpflicht auszunehmen, und damit im Interesse der Erhebungswirtschaftlichkeit die Zahl der steuerpflichtigen Unternehmen möglichst klein zu halten.

Diesem Vorteil stehen jedoch gewichtige *Nachteile* gegenüber:

- In vielen Branchen sind die Margen weit vom Modell des Gesetzgebers entfernt, weshalb die geltende Steuersatzstaffelung den Preisunterschied zwi-



schen Engros- und Detailstufe nur sehr mangelhaft auszubebnen vermag (vgl. Tabelle 4). Bei Handelszuschlägen von mehr oder weniger als 50 Prozent zum Engrospreis ergeben sich daher *ungleiche steuerliche Belastungen des Detailpreises*. In einzelnen Wirtschaftszweigen können diese Unebenheiten bereits bei niedrigen Steuersätzen Störungen im Wettbewerb hervorrufen.

Tabelle 4

Fall	Engrospreis Fr.	Handelsmarge	Detailpreis Fr.	Engrossteuer 9,3% in Fr.	Detailsteuer 6,2% in Fr.	Differenz Fr.
I	100.—	100 %	200.—	9.30	12.40	+ 3.10
II	100.—	20 %	120.—	9.30	7.44	— 1.86

- Bei einer deutlich *niedrigeren Handelsmarge* als 50 Prozent des Engrospreises (Fall II) kann der nicht steuerpflichtige Detailhändler die höhere Besteuerung von 9,3 Prozent auf dem Engrospreis dadurch vermeiden, dass er sich freiwillig der Steuerpflicht unterstellt. Er kann dann als Grossist die Waren gegen Grossistenerklärung steuerfrei beziehen und hat die Steuer auf seinem Detailverkaufspreis zu 6,2 Prozent zu entrichten.

Demgegenüber kann in Branchen mit sehr *grossen Margen* (Fall I) nach der geltenden Ordnung der aus der Steuersatzstaffelung resultierende Belastungsunterschied nicht beseitigt werden. Es bestehen keine rechtlichen Möglichkeiten, ein von Gesetzes wegen nicht steuerpflichtiges Unternehmen der Grossistensteuerpflicht zu unterstellen, selbst wenn dieses steuerlich begünstigt und damit im Wettbewerb gegenüber Steuerpflichtigen bevorteilt wäre.

- Im weiteren bietet die Anwendung des Steuersatzpaares für Steuerpflichtige und Verwaltung nicht unerhebliche *Schwierigkeiten*. Die wesentliche Schwäche dieses Systems liegt wohl darin, dass der Lieferant für die Unterscheidung der Engroslieferungen von den Detaillieferungen auf Verhältnisse abstellen muss, die nicht bei ihm selbst, sondern bei seinen Abnehmern eintreten. Nach den in Betracht fallenden Bestimmungen des WUB gilt als Engrosumsatz die Lieferung von Waren für den Wiederverkauf oder als Werkstoff für die gewerbsmässige Herstellung von Waren oder Bauwerken. Bei allen übrigen Lieferungen hat man es danach mit Detaillieferungen zu tun. Für die zutreffende *steuerliche Qualifikation der Lieferungen* ist daher die Art der Verwendung der gelieferten Waren auf seiten des Bezügers entscheidend.
- Das System der Steuersatzstaffelung versagt sodann überall dort, wo nicht steuerpflichtige Wiederverkäufer (Gastwirte, Detaillisten) steuerbare Waren, namentlich alkoholische Getränke, bei den jedermann zugänglichen *Grossverteilern des Einzelhandels und Discountgeschäften* einkaufen und dabei wie Letztverbraucher auftreten. In solchen Fällen zahlen sie die Waren zum Verbraucherpreis, welcher eine bloss zum Satz für Detaillieferungen berechnete Steuer einschliesst. Steuerrechtlich handelt es sich bei derartigen Umsätzen indessen um zu 9,3 Prozent steuerbare Engroslieferungen. Eine solche, den gesetzlichen Bestimmungen entsprechende Versteuerung, lässt sich aber aus praktischen Gründen nur schwer durchsetzen. Denn wer in Ladengeschäften

Waren zu den im betreffenden Geschäft üblichen Detailverkaufspreisen bar einkauft, gilt als Endverbraucher, dessen Bezüge dem Satz für Detaillieferungen unterliegen. Es kann den Händlern nicht zugemutet werden, die für die richtige Versteuerung massgebende Verwendung der Waren bei den anonym auftretenden Käufern abzuklären.

- Sollen bestimmte *Dienstleistungen* ins Steuerobjekt der Umsatzsteuer einbezogen werden, so ergäben sich aus dem Bestehen eines derartigen Steuersatzpaares zusätzliche Schwierigkeiten. Eine Steuersatzstaffelung ist für die Besteuerung solcher Umsätze nämlich wenig geeignet. Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass in der überwiegenden Zahl der Fälle ohnehin nur der Detailsteuersatz zur Anwendung gelangen könnte. Dort, wo der Empfänger einer Dienstleistung diese zum «Wiederverkauf» verwendet, entfielen zudem oftmals eine Steuer, weil es sich dabei um eine Verwendung für Unternehmenszwecke eines Steuerpflichtigen handeln würde.

Eine Würdigung der Vor- und Nachteile, die mit dem System der Abstufung der Steuersätze verbunden sind, lässt es im Rahmen einer Modernisierung der WUST als geboten erscheinen, die Steuersatzstaffelung nunmehr gänzlich fallenzulassen und für die Besteuerung der Umsätze nur noch einen *einzigsten Steuersatz* vorzusehen. Der Hauptvorteil der Steuersatzabstufung, die Ausklammerung der Unternehmen des Detailhandels, fällt nämlich nicht derart ins Gewicht, dass er die heute bestehenden Nachteile vollumfänglich aufzuwiegen vermag. Er wird überdies dadurch vermindert, dass im Falle einer überhöhten Engrossteuer die Detaillisten freiwillig in die Steuerpflicht drängen, um die sie sonst treffenden Steuernachteile zu beseitigen. In solchen Fällen lässt sich somit eine Ausdehnung des Kreises der steuerpflichtigen Unternehmen nicht verhindern. Vor allem muss jedoch darauf hingewiesen werden, dass die Steuersatzstaffelung wegen der Aufhebung der Produktionsmittelbesteuerung im Bereiche der steuerpflichtigen Unternehmen in wesentlichem Masse an Bedeutung verliert. Sie entfaltet ihre Wirkungen nur noch für Lieferungen, die an nicht steuerpflichtige Unternehmen ausgeführt werden. Die Einführung eines einheitlichen Steuersatzes bringt sowohl den Steuerpflichtigen als auch der Verwaltung *beträchtliche administrative Vereinfachungen*. Einmal fallen die vielfältigen Entscheidungsprobleme weg, die sich aus der gesetzlichen Definition der Engros- und Detaillieferung ergeben. Sodann lässt sich die Umschreibung der subjektiven Steuerpflicht vereinfachen.

Als einheitlicher, für alle Umsätze geltender Steuersatz ist der heute bestehende *Detailsteuersatz von 6,2 Prozent* zu wählen. Allerdings macht es die Beseitigung der Steuersatzstaffelung nötig, *Detailhandelsunternehmen obligatorisch der Steuerpflicht zu unterstellen*. Ein einheitlicher Steuersatz verschafft den nicht steuerpflichtigen Detaillisten gegenüber den Steuerpflichtigen nämlich schon bei geringfügigen Margen Steuervorteile.

Im Interesse der Erhebungswirtschaftlichkeit stellt sich die Frage, ob die *allgemein geltende Mindestumsatzgrenze*, die heute bei 35 000 Franken im Jahr liegt, angepasst und ob für die Begründung der Steuerpflicht der *Detailhandelsunternehmen eine höhere Umsatzlimite* angesetzt werden kann. Bei der Beantwortung dieser Frage ist abzuwägen, welcher maximale Steuervorteil den die neue Um-

satzlimite nicht übersteigenden Unternehmen gewährt werden kann, ohne dass dadurch die Wettbewerbsverhältnisse in empfindlichem Ausmasse gestört werden.

Bei der Einführung der WUST im Jahre 1941 wurde die für die Begründung der subjektiven Steuerpflicht *allgemein geltende Mindestumsatzgrenze* auf 35 000 Franken festgesetzt. Für Unternehmen, die ausschliesslich zum reduzierten Sondersatz steuerbare *baugewerbliche Umsätze* tätigen, erhöht sich wegen der nur teilweisen Besteuerung dieser Umsätze der jährliche Mindestumsatz auf 46 667 Franken. Unter den heute bestehenden wirtschaftlichen Verhältnissen wird es wohl nur noch sehr wenige Unternehmen geben, die mit derart niedrigen Jahresumsätzen hauptberuflich ein Auskommen finden. Auf der andern Seite muss beachtet werden, dass seit dem Inkrafttreten des WUB die Steuersätze schrittweise von 2 auf 6,2 Prozent für Detaillieferungen und von 3 auf 9,3 Prozent für Engroslieferungen erhöht worden sind. Dies hat zur Folge, dass der *Steuervorteil* desjenigen Unternehmens, welches die für die Begründung der subjektiven Steuerpflicht massgebende Umsatzlimite noch knapp unterschreitet, heute im Vergleich zu früher betragsmässig wesentlich grösser ist. Im äussersten Fall kann der Steuervorteil eines Nichtsteuerpflichtigen gegenüber einem Unternehmen, welches die Umsatzgrenze von 35 000 Franken geringfügig überschreitet, mit den heute geltenden Steuersätzen gerechnet, rund 3000 Franken (9,3% von 35 000 Fr.) betragen. Ein Handwerker, welcher nur Detaillieferungen ausführt und praktisch keine steuerbelasteten Einkäufe (Werkstoffe) tätigen muss, würde dagegen, solange seine Umsatzhöhe die Steuerpflicht nicht auslöst, einen Steuervorteil von maximal rund 2000 Franken (6,2% von 35 000 Fr.) erzielen. Allerdings ist dabei zu berücksichtigen, dass wegen der seit 1941 eingetretenen *Geldentwertung* die vorhin genannten Steuervorteilsbeträge an Kaufkraft verloren haben. Eine teuerungsbedingte Anpassung dürfte sich daher in jedem Fall rechtfertigen.

Nach wie vor ist anzustreben, *Kleinunternehmen*, die oftmals über kein ausgebautes Rechnungswesen verfügen und die auch so weit wie möglich von administrativen Arbeiten entlastet werden sollten, von der Steuerpflicht fernzuhalten. Mit einer *Erhöhung der allgemein für den Beginn der subjektiven Steuerpflicht geltenden Umsatzgrenze* könnte eine weitere Zahl von Kleinbetrieben aus der Steuerpflicht entlassen werden. Für die Bestimmung des Ausmasses einer solchen Erhöhung ist eine Interessenabwägung vorzunehmen zwischen den Vorteilen, welche die in den Genuss der Steuerbefreiung gelangenden Kleinunternehmen erzielen, und den Wettbewerbsnachteilen, die diejenigen Unternehmen treffen, welche die neu festgesetzte Umsatzlimite knapp überschreiten und damit weiterhin steuerpflichtig bleiben. Bei der Prüfung dieses Problems müssen jedoch auch die Auswirkungen berücksichtigt werden, die sich aus der als Revisionsmassnahme erheblich ins Gewicht fallenden *Beseitigung der taxe occulte* ergeben.

Im Gegensatz zu den steuerpflichtigen Unternehmen bleiben die von der Steuerpflicht nicht erfassten Kleinbetriebe auch künftig mit der Steuer auf ihren Anlagegütern und Betriebsmitteln belastet. Dies verringert den diesen Betrieben zukommenden Steuervorteil. Geht man davon aus, dass ein *Steuervorteil bis zu 4000 Franken* pro Jahr für Unternehmen unter Aspekten der *Wettbewerbsneutra-*

lität noch tragbar ist, so lässt sich daher die *allgemein geltende Mindestumsatzgrenze* auf 75 000 Franken im Jahr anheben.

Bei *Detailhändlern* liegen die Verhältnisse aufgrund ihres in der Regel hohen Warenaufwandes etwas anders. Verschiedene Berechnungen mit unterschiedlichen Umsätzen und Margen haben ergeben, dass für Betriebe des Detailhandels die Mindestumsatzgrenze auf jährlich 250 000 Franken festgesetzt werden kann, ohne dass der Steuervorteil 4000 Franken wesentlich überschreiten würde. Deshalb sollte für die Steuerpflicht der Detailhändler eine *höhere besondere Mindestumsatzgrenze* festgelegt werden. Dies liegt auch im Interesse der *Erhebungswirtschaftlichkeit*.

154 **Besteuerung der Energieträger**

Heute figurieren die Energieträger Gas, Elektrizität sowie feste und flüssige Brennstoffe auf der Liste der generell von der Steuer befreiten Waren (*Steuerfreiliste*).

Nach dem geltenden Recht werden deshalb im Energiebereich nur Treibstoffe besteuert. Müssen sie jedoch als Werkstoffe für eine gewerbmässige Herstellung von Waren oder Bauwerken angesehen werden, dann darf der steuerpflichtige Grossist sie (als Gegenstand von Engroslieferungen) steuerfrei beziehen.

Eine derart weitgehende fiskalische Freistellung der *Energieträger* im Rahmen einer allgemeinen Umsatzsteuer lässt sich heute nicht mehr rechtfertigen. Wir sind daher der Auffassung, dass die erwähnten Energieträger nun *von der Freiliste zu streichen* sind. Deren Besteuerung soll dabei so ausgestaltet werden, dass auch die der Steuerpflicht als Grossist unterstellten Unternehmen die genannten Energieträger mit der Steuer belastet zu beziehen haben.

Um Steuermakulationen zu vermeiden, sollen Lieferungen von Energie an Grossisten in folgenden Fällen von der Steuer *ausgenommen* werden:

- Lieferungen von Energie zwecks *Weiterverkaufs* durch Grossisten,
- Lieferungen von Energie, welche von Grossisten in eine andere Form von Energie *umgewandelt* und darauf verkauft wird,
- Lieferungen von Energie, welche von Grossisten zu *nichtenergetischen Zwecken* verwendet wird. Als Energieträger zu nichtenergetischen Zwecken gelten feste, flüssige oder gasförmige Stoffe, die zur Herstellung von Produkten dienen, ohne dass ihr Energiepotential dabei als Treib- oder Brennstoff genutzt wird, beispielsweise Verwendung von Erdölprodukten als Ausgangsstoffe für die Herstellung von chemischen Erzeugnissen.

Den Steuerpflichtigen ist daher in diesen Fällen der steuerfreie Bezug der Energie mittels Abgabe ihrer Grossistenerklärung zu ermöglichen.

Lieferungen von Energie für andere Verwendungszwecke, wie für Beleuchtung, Heizung oder auch für den Antrieb von Produktionsmaschinen, sind demgegenüber auch für die als Grossisten steuerpflichtigen Unternehmen mit der Steuer belastet. Administrativ ist die Ausdehnung der Energie-WUST auf die Steuerpflichtigen nicht mit grösseren Problemen verbunden. Insbesondere dürfte sich für kleinere Betriebe der administrative Aufwand gegenüber einer Energie-

WUST nach dem Modell der Kommission Heimann gar verringern, da die Ausschcheidung des Energieverbrauchs für private Zwecke entfällt.

Aus Gründen der Energie- und Umweltpolitik, aber auch im Interesse der Erhebungswirtschaftlichkeit sollen die neuen *erneuerbaren Energien*, insbesondere Sonnenenergie, Umgebungswärme, geothermische Energie, Biogas und andere Biomasse, Windenergie sowie das *Brennholz* generell von der Steuer befreit werden. Sie erscheinen daher auf der Steuerfreiliste¹¹⁾.

Dagegen sind Lieferungen von Energie in Form von *Fernwärme* insbesondere aus Abwärme, die beim Betrieb von Kernkraftwerken und von Kehrlichtverbrennungsanlagen anfällt, der Steuer zu unterstellen. Eine Befreiung der aus Abwärme gewonnenen Fernwärme wäre zwangsläufig mit einer gewissen Verzerrung des Wettbewerbs auf dem durch intensive Konkurrenz geprägten Wärme-markt verbunden.

Erhebungswirtschaftliche und energiepolitische Überlegungen lassen auch für die Elektrizität aus *kleinen Wasserkraftwerken* eine Ausnahmeregelung als angezeigt erscheinen. Diese Anlagen erzeugen auf besonders umweltfreundliche Art einheimische und erneuerbare Energie und sind in aller Regel mit keinen schwerwiegenden Eingriffen in die Landschaft verbunden. Um der Förderungswürdigkeit von Kleinwasserkraftwerken Rechnung zu tragen, sehen wir vor, derartige Kraftwerke von der subjektiven Steuerpflicht zu befreien. Als Kriterium für die Abgrenzung der von der Steuerpflicht ausgenommenen Wasserkraftwerke ist dabei in Anlehnung an die übrigen Bestimmungen auf ihren Umsatz abzustellen. Ausgehend von einer Leistung von höchstens 0,3 Megawatt wäre die *Mindestumsatzgrenze* für die Begründung der subjektiven Steuerpflicht von Wasserkraftanlagen auf jährlich rund 200 000 Franken anzusetzen.

155 Umfang der Freiliste

Gemäss geltendem Recht sind verschiedene Waren generell von der Besteuerung ausgenommen. Diese in Artikel 14 Absatz 1 Buchstabe b WUB enthaltene *Steuerfreiliste* umfasst seit dem 1. Januar 1959 folgende Warengruppen:

- Gas, Wasser, Elektrizität,
- Brennstoffe (einschliesslich Wärme in Fernheizanlagen),
- Seifen und Waschmittel bestimmter Zollpositionen,
- Ess- und Trinkwaren, ausgenommen alkoholische Getränke,
- Vieh, Geflügel, Fische,
- Getreide,
- Sämereien, Setzknollen und -zwiebeln, lebende Pflanzen, Stecklinge, Pfropfreiser sowie Schnittblumen und Zweige, auch zu Sträussen, Kränzen und dergleichen gebunden,
- Futtermittel, Silagesäuren, Streumittel, Düngemittel und Pflanzenschutzstoffe,
- Medikamente,
- Zeitungen, Zeitschriften und Bücher.

¹¹⁾ Vgl. Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe d Ziffer 4 UeB-BV.

Die vorgesehene Besteuerung der Energieträger – mit Ausnahme des Brennholzes und der neuen erneuerbaren Energien – im Rahmen der allgemeinen Umsatzsteuer führt zunächst zu einer Streichung der Positionen Gas, Elektrizität und Brennstoffe.

Die übrigen Warengruppen sollen dagegen weiterhin auf der Freiliste verbleiben (vgl. Ziff. 232). Eine Liste von generell steuerbefreiten Waren im System einer allgemeinen Verbrauchssteuer kann zwar zu Ungleichheiten und fragwürdigen Abgrenzungen führen. Mit der Freiliste werden aber verschiedene zum lebensnotwendigen Bedarf der Bevölkerung zählende Güter – erwähnt seien insbesondere die Ess- und die nicht alkoholischen Trinkwaren – von der Steuer befreit, so dass namentlich einkommensschwache Bevölkerungskreise, die einen grösseren Teil ihrer finanziellen Mittel für den Kauf solcher Waren aufwenden müssen, entlastet werden. Aus diesen Gründen kommt einer Freiliste auch heute eine wesentliche *sozialpolitische Bedeutung* zu. Im weiteren dient sie mittelbar der Verwirklichung des Grundsatzes der Besteuerung nach der *wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit*. Eine vollständige Aufhebung der Freiliste müsste daher auf starken Widerstand stossen.

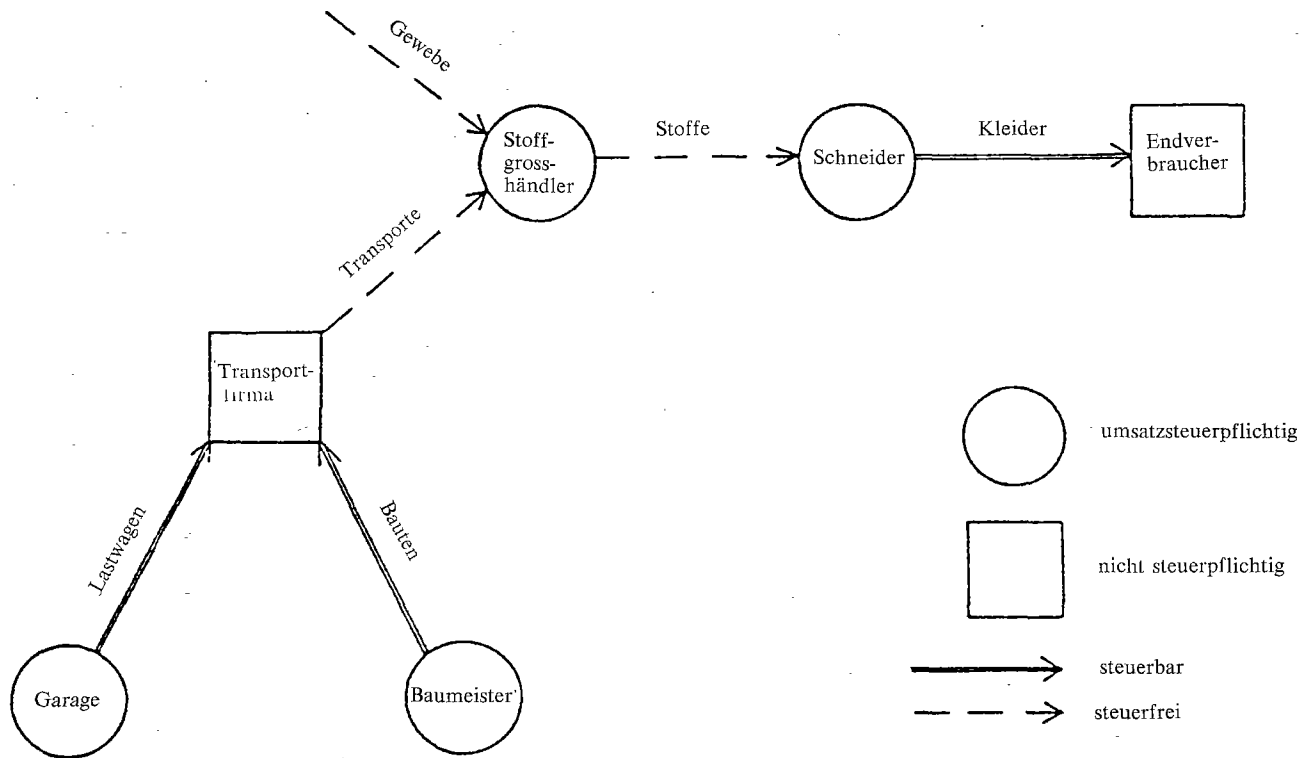
156 **Besteuerung von Dienstleistungen**

Die Beseitigung der *taxe occulte* ermöglicht gemäss den in Ziffer 152 dargestellten Grundsätzen den steuerpflichtigen Unternehmen den steuerfreien Bezug von Anlagegütern und Betriebsmitteln.

Die *Nichtbesteuerung* von Dienstleistungen führt zu einer sogenannten *unechten Steuerbefreiung* der Leistung: Da der Leistungserbringer hinsichtlich dieser Umsätze nicht steuerpflichtig ist, kann er die Güter, die er für die nicht besteuerte Tätigkeit verwendet, nicht steuerfrei einkaufen. Die nicht besteuerten Leistungen sind somit in diesem Ausmass mit der Vorsteuer belastet (vgl. Tabelle 5). Eine *echte Steuerbefreiung* ohne diese Vorbelastung setzt voraus, dass der Leistungserbringer steuerpflichtig ist. Nur in diesem Fall ist sein Aufwand, den er für die Ausführung der steuerfreien Umsätze benötigt, steuerfrei.

Bei Nichtbesteuerung (*unechte Steuerbefreiung*) ermässigt sich die Endbelastung nur bei Leistungen an einen Letztverbraucher. Dieser hat lediglich die Steuer zu tragen, die auf den Sachaufwand des Leistungserbringers entfällt. Wird die Leistung aber steuerpflichtigen Abnehmern erbracht, so tritt eine *Steuerkumulation* ein. Die Steuer, welche auf dem Sachaufwand des nicht steuerpflichtigen Leistungserbringers lastet, kommt zu der vom steuerpflichtigen Leistungsempfänger auf seinen Umsätzen geschuldeten Steuer hinzu. Die *Steuerkumulation* wird nur vermieden, wenn alle Leistungen bis zum letzten Unternehmen in der Umsatzkette der Steuer unterliegen. Einzig in diesem Fall kann jedes Unternehmen die von ihm benötigten Investitionsgüter und Betriebsmittel steuerfrei erhalten.

Zur Behebung von wettbewerbsmässig sich störend auswirkenden *Belastungsungleichheiten* und zur *Vermeidung von Steuerkumulationen* drängt es sich auf, die nachfolgend genannten Leistungen entweder obligatorisch der Steuer zu unterstellen oder in bestimmten Fällen ihre freiwillige Versteuerung zuzulassen. Mit



diesen Erweiterungen des Steuerobjekts in den Dienstleistungsbereich wird ebenfalls ein Beitrag zur Kompensation der Einnahmenausfälle aus der Beseitigung der *taxe occulte* bezweckt.

156.1 Beförderung von Waren, Lagerung von Waren und Spediteurleistungen

Der *Gütertransport* ist ein *Kostenfaktor* bei der Herstellung und Verteilung von Waren. Es handelt sich um eine Dienstleistung, die überwiegend an Steuerpflichtige erbracht wird. Um Steuerekumulationen zu vermeiden, ist es deshalb nötig, die Beförderung von Waren der Steuer zu unterstellen. Damit können die von den Transportunternehmen getätigten Bezüge von Anlagegütern und Betriebsmitteln von der Steuer befreit werden (vgl. Tabelle 6).

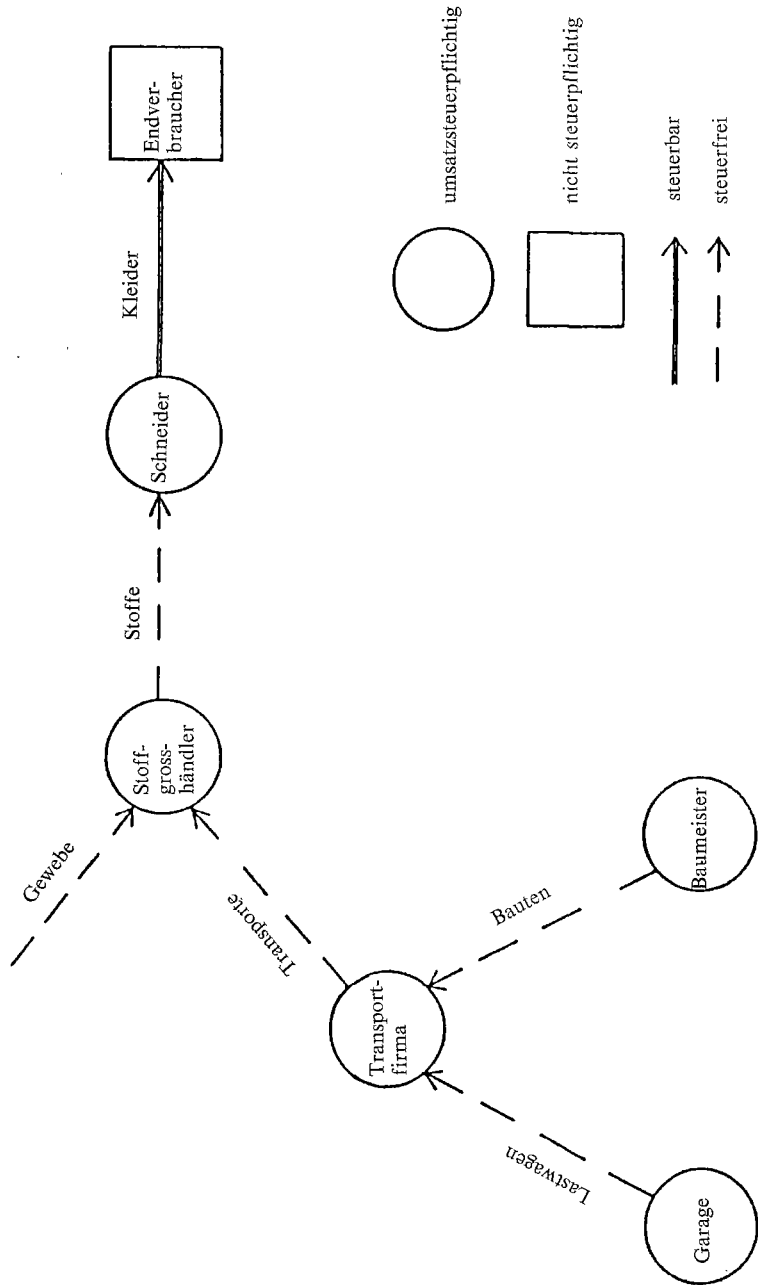
Die Besteuerung der Warenbeförderung ermöglicht es zudem, *Wettbewerbsverzerrungen* zu vermeiden, die sich bei Nichtbesteuerung unweigerlich einstellen würden, so insbesondere durch die ungleiche steuerliche Belastung zwischen Gütern, die der Lieferant selbst zu seinem Abnehmer transportiert, und Gütern, die er durch ein nicht steuerpflichtiges Transportunternehmen befördern lässt. Ausser den Beförderungsleistungen sollen auch die *Lagerung von Waren* und die übrigen Leistungen, welche die Unternehmen des Spediteurgewerbes erbringen, der Steuer unterstellt werden. Denn auch derartige Leistungen werden vielfach für Steuerpflichtige besorgt, weshalb ihre Nichtbesteuerung Steuerekumulationen und Wettbewerbsverzerrungen hervorrufen müsste.

156.2 Architektur- und Ingenieurarbeiten sowie Leistungen der Generalunternehmer des Baugewerbes

Architektur- und Ingenieurarbeiten sind ebenfalls aus Gründen der *Wettbewerbsneutralität* der Steuer zu unterstellen. Bei Nichtbesteuerung ergäben sich Wettbewerbsverzerrungen, weil auf der einen Seite steuerpflichtige Bauunternehmen das im Preis für die Bauarbeit enthaltene Honorar des Architekten oder Ingenieurs als Teil des Entgelts vollumfänglich versteuern müssten, anderseits dagegen dieses Honorar nicht besteuert würde, wenn es sich beim Leistungserbringer um einen selbständigen Architekten oder Ingenieur handelte, der den Vertrag direkt mit dem Bauherrn abschliesst.

Die Besteuerung der Architektur- und Ingenieurarbeiten zieht aus Konkurrenzgründen auch die Unterstellung der *Generalunternehmer* des Baugewerbes nach sich, weil sonst die steuerpflichtigen Bauunternehmen, Architekten und Ingenieure benachteiligt wären.

Die Funktion eines Oberakkordanten kann auch von einem Generalunternehmer ausgeübt werden, der selber keine baugewerblichen Arbeiten ausführt. Solche Generalunternehmer sind nach den geltenden Bestimmungen des WUB nicht steuerpflichtig. Liesse man diese Ordnung unverändert, so würden diejenigen Generalunternehmer, die Bauarbeiten ausschliesslich an Drittunternehmen übertragen und deshalb nicht steuerpflichtig sind, einen Wettbewerbsvorteil gegenüber jenen geniessen, die selber auch gewisse baugewerbliche Arbeiten be-



sorgen. In der Regel handelt es sich dabei um steuerpflichtige Bauunternehmen, die sich auch als Generalunternehmer betätigen. Solche Unternehmen müssen ihren gesamten Umsatz deklarieren, wohingegen die nicht steuerpflichtigen Generalunternehmer die Steuer bloss auf den von *Unterakkordanten* sowie Architekten und Ingenieuren bezogenen Leistungen zu tragen haben, ihre eigenen Leistungen jedoch nicht versteuern müssen. Diese Wettbewerbssituation verlangt daher, die entsprechenden, bis anhin nicht erfassten Leistungen der Generalunternehmer inskünftig auch zu besteuern. Dabei ist darauf hinzuweisen, dass diejenigen Generalunternehmer, welche selber ausser ihrer eigentlichen Generalunternehmerleistung auch Architektur- oder Ingenieurarbeiten als selbstständige Leistungen Dritten gegenüber ausführen, schon alleine deswegen steuerpflichtig werden. Eine generelle Unterstellung der Generalunternehmer unter die Steuerpflicht drängt sich im weiteren auf, um die *taxe occulte* im gesamten Bereich der baugewerblichen Umsätze zu beseitigen, mithin auch beim Sachaufwand der Generalunternehmer.

156.3 Leistungen im Werbewesen

Ein hoher Anteil der Werbeleistungen, beispielsweise der Werbeaufwand für den Vertrieb von Waren und die Erstellung von Bauwerken, wird an steuerpflichtige Auftraggeber erbracht. Die Besteuerung der Leistungen im Werbewesen ermöglicht somit, den Wettbewerb störende Steuerkumulationen bei den Steuerpflichtigen zu verhindern. Die fiskalische Erfassung dieser Leistungen erlaubt es, die von den Unternehmen der Werbebranche benötigten Anlagegüter und Betriebsmittel insgesamt steuerlich zu befreien. Auf der andern Seite entfällt eine Steuer auf den Werbeleistungen immer dann, wenn sie – wie dies vielfach der Fall ist – an steuerpflichtige Empfänger erbracht werden.

156.4 Vermietung von Waren

Die Überlassung von Waren zum Gebrauch oder zur Nutzung ist steuerlich gleich zu behandeln wie die Veräusserung von Waren oder die Ablieferung von aufgrund eines Werkvertrages hergestellten Waren und ist damit ins Steuerobjekt einzubeziehen. Damit wird erreicht, dass steuerpflichtige Unternehmen nicht nur gekaufte, sondern auch gemietete Produktionsmittel für steuerbare Tätigkeiten steuerfrei erhalten. Durch eine entsprechende Erweiterung des Steuergegenstandes entlastet man von der Steuer einerseits den Sachaufwand der Vermieter, und andererseits haben die steuerpflichtigen Mieter Anspruch auf steuerfreie Überlassung der gemieteten Waren, soweit sie diese für eine der Steuer unterliegende Unternehmenstätigkeit verwenden. Diese Ausweitung des Steuerobjekts erstreckt sich somit nur auf Waren, nicht jedoch auf Immobilien wie beispielsweise Wohnungen (vgl. aber die Optionsmöglichkeit gemäss Ziff. 156.6).

156.5 Überlassen von Arbeitskräften

Das Überlassen von Arbeitskräften für steuerpflichtige Tätigkeiten ist grundsätzlich zu besteuern. Einerseits soll der Besteuerung der betreffenden Arbeitsleistung nicht über das bloße Überlassen von Arbeitskräften ausgewichen werden können. Andererseits würde die oft schwer zu treffende Abgrenzung zwischen Tätigkeiten von Personalvermittlungsbüros und werkvertraglich besorgten Arbeiten dahinfallen.

156.6 Optionen für die Versteuerung bestimmter Leistungen

Das Rechtsinstitut der Option soll es ermöglichen, Leistungen, die zwischen steuerpflichtigen Unternehmen ausgetauscht werden, zur Verhinderung von Steuerkumulationen freiwillig der Versteuerung zu unterstellen. In Betracht fallen namentlich:

- *Leistungen im Bereiche der elektronischen Datenverarbeitung:* Im Bereiche der elektronischen Datenverarbeitung sind nach dem heute geltenden Recht nur diejenigen Umsätze steuerbar, die als Lieferungen von Waren qualifiziert werden können. Darunter fallen die Umsätze von eigentlichen Warenlieferungen. Daneben können aber auch Leistungen, welche zwar für sich allein ausgeführt nicht steuerbar sind, der Besteuerung unterliegen. Dies ist beispielsweise möglich, wenn Beratungs- und Organisationsleistungen im Zusammenhang mit der Lieferung von Hardware erbracht werden.

Die Unterstellung der übrigen, heute nicht der Steuer unterworfenen Leistungen in diesem Wirtschaftszweig vermöchte zwar mannigfache Ausscheidungsprobleme zu beseitigen. Indessen würde sich bei einer derart weitgehenden Ausdehnung des Steuerobjekts die Frage stellen, ob nicht aus Gründen der Wettbewerbsneutralität insbesondere Beratungsleistungen auf verwandten Gebieten ebenfalls der Steuer zu unterstellen wären. Ausserdem führt eine umfassende Besteuerung der Datenverarbeitungsleistungen dort zu Schwierigkeiten, wo an sich nicht steuerbare Arbeiten für Dritte mit den Mitteln der elektronischen Datenverarbeitung besorgt werden. Dies ist beispielsweise oftmals bei der Buchführung der Fall.

Aus diesen Gründen empfiehlt es sich, die im Zusammenhang mit der Datenverarbeitung erbrachten Leistungen, die nicht als Warenlieferung gelten, namentlich Beratungen, Analysen, Programmierungsarbeiten, Ausführung von Berechnungen, Buchhaltungen, nicht obligatorisch der Steuer zu unterwerfen, aber ihre *freiwillige Versteuerung* zuzulassen. Eine derartige Lösung würde es den Unternehmen, welche solche Dienstleistungen anbieten, ermöglichen, die dafür benötigten Investitionsgüter und Betriebsmittel von der Steuer zu entlasten. Auf der andern Seite könnten die Unternehmen solche Leistungen immer dann steuerfrei beziehen, wenn sie sie für ihre steuerbare Geschäftstätigkeit einsetzen.

- *Veräusserung und Vermietung von Bauwerken oder Teilen davon:* Steuerpflichtige Unternehmen, welche für die Ausübung einer der Steuer unterliegenden Geschäftstätigkeit ein Büro- oder ein Fabrikgebäude errichten lassen, können alle für seine Erstellung notwendigen Bauarbeiten steuerfrei beziehen. Ent-

schliesst sich dagegen der Steuerpflichtige, Geschäftsräumlichkeiten lediglich zu mieten, so entfällt die Möglichkeit einer steuerlichen Entlastung. Daraus kann sich eine den Wettbewerb erheblich verzerrende Steuerkumulation ergeben. Um eine derartige *Belastungsungleichheit* zu vermeiden, ist die Möglichkeit der freiwilligen Versteuerung der Vermietung von Bauwerken oder Teilen davon, zum Beispiel einzelner Stockwerke eines Gebäudes, zu schaffen. Dies erlaubt es beispielsweise einer Immobiliengesellschaft oder auch einem Bauunternehmen, das ein Geschäftshaus für eigene Rechnung zwecks Vermietung an steuerpflichtige Fabrikations- und Handelsunternehmen bauen lässt, sich für solche Umsätze der Steuerpflicht zu unterstellen. Damit gelangt einerseits der Vermieter in den Genuss der Steuerfreiheit für die Bauleistungen, und andererseits können die steuerpflichtigen Mieter das Geschäftshaus ohne steuerliche Belastung mieten.

Entsprechendes gilt ferner für die Veräusserung von Bauwerken oder Teilen davon. Deshalb soll unter bestimmten Voraussetzungen auch der Verkauf von Liegenschaften freiwillig versteuert werden können.

157 **Besteuerung der baugewerblichen Leistungen**

Nach der geltenden Ordnung werden in bezug auf die Steuerbelastung zwei Kategorien von baugewerblichen Arbeiten unterschieden. Die in der Anlage zum WUB aufgezählten Arten der Herstellung von Bauwerken, namentlich Erdarbeiten, Baumeisterarbeiten, Montagebau, Spengler-, Gipser-, Schlosser-, Schreiner-, Glaser- und Malerarbeiten, elektrische Hausinstallationen, Heizungs- und Sanitäranlagen unterliegen der Steuer sowohl bei der Lieferung wie auch beim Eigenverbrauch nur mit drei Vierteln des Entgelts respektive des Wertes. Dies ergibt den heute geltenden *Sondersatz* von 4,65 Prozent, währenddem die übrigen baugewerblichen Umsätze zum Detailsteuersatz von heute 6,2 Prozent belastet werden. Die *Besteuerung sämtlicher baugewerblicher Umsätze zum Normalatz bildet eine der wesentlichen Massnahmen zur Kompensation der durch die Beseitigung der taxe occulte bewirkten Steuerausfälle*. Mit der Aufhebung des erwähnten Sondersatzes lässt sich überdies eine beträchtliche Vereinfachung der Steuererhebung erzielen, entfallen damit doch die heute bestehenden vielfältigen *Ausscheidungsprobleme* bei der Besteuerung der baugewerblichen Umsätze.

Von der dadurch bewirkten grösseren Steuerbelastung betroffen sind alle baugewerblichen Arbeiten für nicht steuerpflichtige Unternehmen, Private und die öffentliche Hand. Die für steuerpflichtige Abnehmer ausgeführten baugewerblichen Arbeiten stellen für diese Sachaufwand dar und werden wegen der vollständigen Beseitigung der *taxe occulte* für die steuerpflichtigen Unternehmen von der Steuer befreit.

Nach dem geltenden Recht werden Leistungen steuerbarer Art, die ein Grossist für die Bedürfnisse seines eigenen Betriebes ausführt, nur dann besteuert, wenn sie als gewerbmässig zu betrachten sind, das heisst, wenn er solche Arbeiten in einem bestimmten Umfang auch an Dritte gegen Entgelt erbringt. Trifft diese Voraussetzung zu, so unterliegen derartige Leistungen mit ihrem vollen Wert der Steuer, und zwar in der Form der *Eigenverbrauchssteuer*. Anders liegen die

Verhältnisse bei Grossisten, die Leistungen steuerbarer Art ausschliesslich für den eigenen Bedarf, also nicht gewerbsmässig vollziehen, ferner bei nicht warenumsatzsteuerpflichtigen öffentlich-rechtlichen Körperschaften und privaten Firmen. In diesen Fällen sind die Eigenleistungen nicht steuerbar. Jedoch werden die für diese Eigenleistungen eingesetzten Werkstoffe mit der Steuer belastet.

Im Bereiche der nicht steuerpflichtigen Betriebe werden *Eigenleistungen steuerbarer Art* beispielsweise durch kantonale und kommunale Werkhöfe besorgt (Bauarbeiten aller Art und Bauunterhalt), ferner durch öffentliche und private Transportbetriebe, durch Spitäler, Banken, Versicherungen usw., also hauptsächlich durch Grossbetriebe des Dienstleistungssektors, die personell dazu in der Lage sind und über die erforderliche Organisation sowie die notwendigen technischen Einrichtungen verfügen. Im Vordergrund stehen ausser den baugewerblichen Arbeiten die Reparatur-, Unterhalts- und Reinigungsarbeiten aus verschiedenen Branchen und die Herstellung von Drucksachen.

Die *Studienkommission Heimann* für die Revision der Umsatzbesteuerung gelangte zur Auffassung, dass jedermann, der Arbeiten des angestammten Gewerbes selbst vornimmt, umsatzsteuerlich gleich behandelt werden sollte wie jener, der solche Arbeiten an Dritte vergibt. Im Interesse der Verbesserung der Wettbewerbsneutralität schlug die Studienkommission daher vor, die durch *nicht steuerpflichtige Unternehmen sowie Betriebe der öffentlichen Hand* für den eigenen Bedarf erbrachten marktfähigen Leistungen steuerbarer Art der Steuer zu unterstellen, wenn sie einen Wert von insgesamt 500 000 Franken pro Jahr übersteigen. Im Vernehmlassungsverfahren zum Schlussbericht der Studienkommission für die Revision der Umsatzbesteuerung vom 19. Januar 1983 stiess diese Empfehlung namentlich auf Seiten der Kantone auf starken Widerstand.

Angesichts der Tatsache, dass diese Massnahme sehr umstritten ist, verzichtete der Bundesrat darauf, im Vernehmlassungsbericht vom 9. November 1988 in dieser Sache einen neuen Vorschlag zur Stellungnahme zu unterbreiten. Verschiedene Vernehmlasser, insbesondere aus Kreisen der Bauwirtschaft, verlangen nun jedoch erneut, dass jedenfalls für die von *kantonalen und kommunalen Werkhöfen* ausgeführten Arbeiten baugewerblicher Art, allenfalls beschränkt auf solche mit Mehrwertcharakter, eine besondere Steuerpflicht eingeführt werde. Damit liessen sich nach ihrem Dafürhalten die heute zu Lasten der Privatwirtschaft bestehenden Wettbewerbsnachteile beseitigen.

An eine solche Besteuerung knüpfen deren Befürworter überdies die Erwartung, dass Unternehmen aus dem Tertiärsektor und ganz besonders die öffentliche Hand beim Entschluss, Arbeiten selber auszuführen statt sie an steuerpflichtige Dritte zu vergeben, sich besser der wirklichen Kostenfolgen aus der Erbringung von Eigenleistungen bewusst werden.

Dem ist entgegenzuhalten, dass vielfach nicht die Kosten an sich, sondern andere Überlegungen wie etwa die absolute betriebliche Notwendigkeit der Aufrechterhaltung eines *Pikettdienstes* oder auch *Geheimhaltungsgründe* dazu führen, dass die öffentliche Hand bestimmte Arbeiten selber besorgt. In all diesen Fällen vermöchte eine Besteuerung von Eigenleistungen nichts am bestehenden Zustand zu ändern.

Sollen im Rahmen einer Besteuerung von marktfähigen Eigenleistungen entsprechend einem von mancher Seite geäusserten Vorschlag bloss die bausewerblichen Arbeiten von kantonalen und kommunalen Werkhöfen sowie von privatwirtschaftlichen Unternehmen oder sogar einzig die von Betrieben der öffentlichen Hand bewirkten Eigenleistungen steuerlich erfasst werden, so müsste ein solches Vorhaben schon aus Gründen der Rechtsgleichheit, aber auch im Interesse der Erhebungswirtschaftlichkeit abgelehnt werden.

Aus den dargelegten Gründen ist daher auf eine derartige besondere Steuerpflicht zu verzichten.

16 Weitere Elemente der neuen Finanzordnung

161 Zuschlag zur Umsatzsteuer für die AHV-Finanzierung

Prognosen zur Entwicklung des Altersaufbaus unserer Bevölkerung zeigen, dass sich das Verhältnis zwischen Beitragszahlern und Rentenbezüglern bei der AHV zusehends verschlechtern wird. Immer weniger Erwerbstätige zahlen für immer mehr AHV-Rentner. Bei einem günstigen realen Wachstum der Wirtschaft kann diese *demographische Entwicklung* noch lange durchgehalten werden. *Finanzielle Engpässe* drohen indessen unserem Sozialwerk dann, wenn sich die wirtschaftliche Entwicklung in den neunziger Jahren spürbar verlangsamen oder wenn gar eine längere Stagnationsphase eintreten würde. Für einen solchen Fall soll das Parlament durch eine *vorsorgliche Kompetenzerteilung* in die Lage versetzt werden, rechtzeitig und auf eine zweckmässige Art und Weise die Finanzierung der AHV sicherzustellen. Mit dem Vorschlag des Bundesrates ist *in keiner Weise eine Steuererhebung auf Vorrat* verbunden.

Aus *beschäftigungspolitischen* Gründen sollten die lohnprozentualen Beiträge nicht wesentlich über zehn Prozent hinaus angehoben werden. Eine unveränderte Weiterführung des heutigen Finanzierungsschlüssels der Sozialwerke, verbunden mit einem Anstieg der Lohnprozente, ist nicht zuletzt aus gesamtwirtschaftlichen Gründen problematisch. Weitere *Lohnbesteuerungen* verteuern den Produktionsfaktor Arbeit und beeinträchtigen die internationale Konkurrenzfähigkeit des Arbeitsplatzes Schweiz. Wie im bereits erwähnten *Gutachten Bombach* nachgewiesen worden ist, sind die gesamtwirtschaftlichen Wachstumsverluste kleiner, wenn anstelle der Lohnprozente die Umsatzsteuer erhöht wird. Die Art der AHV-Finanzierung übt damit einen nicht unwesentlichen Einfluss auf die zukünftige *Entwicklungsfähigkeit unseres Landes* aus.

Der Bundesrat schlägt deshalb eine Alternative zur Finanzierung der Sozialwerke über Arbeitgeber- und Arbeitnehmerbeiträge vor. Damit würde die *Finanzierungslast auf breitere Kreise* verteilt und nicht voll den Erwerbstätigen überbunden. Die während der Jahre der hohen Geburtenraten geborenen Erwerbstätigen sind heute noch Beitragszahler der AHV. Von der Mitte der neunziger Jahre an wird jedoch Jahrgang um Jahrgang in das Rentenalter übertreten. Die Verlängerung der Lebenserwartung führt im weiteren zu einer ansteigenden Rentenbezugsdauer. Der Finanzierungsbedarf der AHV wird deshalb ansteigen.

Eine teilweise umsatzsteuerfinanzierte AHV kann für den Einsatz der produktiven Ressourcen von ebenso grosser Bedeutung wie die Aufhebung der Schat-

tensteuer sein. Die Veränderung des Finanzierungsschlüssels erlaubt, auch die Rentner in einem bescheidenen Ausmass an der Finanzierung der AHV zu beteiligen. Nicht nur den wettbewerbspolitischen Anliegen der Wirtschaft wird mit dem Vorschlag des Bundesrates Rechnung getragen, sondern auch dem berechtigten Bedürfnis nach sicheren Renten. Er trägt damit in wesentlichem Ausmass zur sozialen Ausgewogenheit der Finanzreform bei und sollte deshalb nicht aus dieser Vorlage herausgebrochen werden.

Der *Zuschlag zur Umsatzsteuer* von maximal 1,3 Prozentpunkten ist nur für den Fall demographisch bedingter Finanzierungsprobleme vorgesehen und wäre zeitlich zu limitieren. Er müsste mittels eines dem Referendum unterstellten Bundesbeschlusses festgelegt werden. Damit sind genügend *Sicherungen* eingebaut, um der Hauptsorge der Gegner – einem allzu weitgehenden Leistungsausbau bei der AHV – die Grundlage zu entziehen.

162 Die Aufhebung der Befristung

Die *direkte Bundessteuer* und die *WUS* bestehen seit nahezu 50 Jahren und sind heute die beiden hauptsächlichsten Quellen für die Finanzierung der Bundesaufgaben. Ihr Anteil an den Gesamteinnahmen beträgt über 50 Prozent. Wohl haben verschiedene Vernehmlasser den Abbau oder die Umgestaltung der direkten Bundessteuer gefordert – in Ziffer 14 haben wir dargelegt, wieso dieser Forderung nicht stattgegeben werden kann. Hingegen bestreitet niemand den *Umfang der Bundeseinnahmen*. Wir schlagen ihnen deshalb vor, die anachronistisch anmutende verfassungsmässige Befristung aufzuheben.

Nicht zu teilen vermögen wir die in der Vernehmlassung geäusserte Ansicht, eine Aufhebung der Befristung könne allenfalls ins Auge gefasst werden, wenn die Finanzordnung grundlegend erneuert werde. In Zeiten eines *raschen wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Wandels* wird eine Finanzordnung, wie übrigens andere Politikbereiche auch, nie als definitiv angesehen werden können. Vielmehr ist damit zu rechnen, dass angesichts der europäischen und weltweiten Entwicklungen auch die Ordnung der Bundesfinanzen immer wieder kritisch hinterfragt werden muss. Das Beispiel der *Stempelabgaben* zeigt, dass auch ohne Befristung grundlegende Änderungen in Angriff genommen werden.

Die Erfahrungen mit den vergangenen Finanzvorlagen haben zur Genüge bewiesen, dass die Befristung die *Reformbereitschaft* nicht erhöht hat. Vielmehr reichte die *Zeit* jeweils nicht aus, um grundsätzliche Änderungen der Finanzordnung erfolgreich anzugehen. In diesem Sinne war die Befristung der Lösung wichtiger Anliegen hinderlich. Unabhängig von zeitlichen Limiten sind Reformen des Steuersystems dann einzuleiten, wenn sie sachlich notwendig sind. Es bestehen hierzu auf sämtlichen politischen Ebenen genügend *Instrumente und Mitwirkungsrechte*.

In den kommenden Jahrzehnten dürfte von Seiten der *europäischen Integrationsbemühungen* ein ständiger Reformdruck auf unsere Finanzordnung ausgehen. Die sich hieraus aufdrängenden Anpassungen sollten in Angriff genommen werden können, ohne gleichzeitig in festen zeitlichen Abständen aufwendige und zeitraubende Diskussionen über die Existenzberechtigung der beiden wichtigsten Bundessteuern führen zu müssen.

163 Umwandlung der Fiskalzölle in interne Verbrauchssteuern

163.1 Staatsvertragliche Verpflichtung

In Artikel 4 Absatz 1 des Abkommens vom 22. Juli 1972¹²⁾ zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft hat sich die Schweiz verpflichtet, auf Industrieprodukten nicht nur die Schutzzölle, sondern auch die *Fiskalzölle zu beseitigen*. Diese dienen vorab der Erzielung öffentlicher Einnahmen und nicht dem Schutz einheimischer Industrien. Nach der gleichen Bestimmung kann unser Land seine Fiskalzölle jedoch in interne Abgaben umwandeln, die sowohl eingeführte als auch im Inland erzeugte Waren belasten.

Die Schweiz stellte ferner den USA anlässlich der *Tokio-Runde des GATT* 1979¹³⁾ in einem Briefwechsel in Aussicht, sie werde die Zölle auf Motorfahrzeugen und Teilen davon durch nichtdiskriminierende interne Steuern ersetzen. Gegenwärtig erhebt unser Land noch Fiskalzölle auf Mineralölen, Erdgas und den daraus gewonnenen Produkten sowie auf Automobilen, Autoteilen und Kinofilmen.

Obschon die Europäischen Gemeinschaften bis jetzt nie gedrängt haben, sollte diese Umwandlung nicht mehr weiter hinausgeschoben werden.

163.2 Bisherige Bemühungen

Es war von Anfang an klar, dass unser Land auf die Einnahmen aus den Fiskalzöllen, die etwa 3 Milliarden Franken ausmachen, nicht einfach verzichten kann. Etwas anderes als die Umwandlung in besondere Verbrauchssteuern kommt deshalb kaum in Betracht. Im Sommer 1983 gab das Finanzdepartement einen *«Bericht über die Umwandlung von Fiskalzöllen in Verbrauchssteuern»* und den Entwurf eines Bundesbeschlusses zur Änderung von Artikel 41^{ter} Absatz 4 BV in die Vernehmlassung. Die Vorlage wurde vorwiegend positiv aufgenommen.

Verschiedene Stellungnahmen bezeichneten indessen den *Zeitpunkt* einer Revision wegen der Häufung sachverwandter Vorlagen wie dem Treibstoffzollgesetz, den Verordnungen über die Strassenverkehrsabgaben oder den Verfassungsbestimmungen über die Verkehrspolitik als ungünstig. Der Bundesrat nahm am 29. August 1984 vom Ergebnis des Vernehmlassungsverfahrens Kenntnis und beauftragte das Finanzdepartement ohne Fristansetzung, Entwürfe zur Verfassungsänderung auszuarbeiten. Der Bundesrat teilte die Bedenken über den Zeitpunkt und verschob die Revision auf die laufende Legislaturperiode. Nun bietet sich die Gelegenheit, die Vorlage in die neue Finanzordnung einzubeziehen.

¹²⁾ AS 1972 3118, 1975 1437

¹³⁾ AS 1979 2603

163.3 Grundzüge der Neuordnung

Seit 1971 steht dem Bunde laut Artikel 41^{ter} BV die Befugnis zu, eine besondere Verbrauchssteuer «auf Erdöl und Erdgas und den bei ihrer Verarbeitung gewonnenen Produkten sowie auf Treibstoffen für motorische Zwecke aus anderen Ausgangsstoffen» zu erheben. Diese Bestimmung umfasst nicht alle *Mineralöl-erzeugnisse*, die jetzt einem Fiskalzoll unterliegen. Die Formulierung muss daher ergänzt werden. Zudem soll dem Bund die noch fehlende Kompetenz zur Erhebung einer *Verbrauchssteuer auf Automobilen* und ihren Bestandteilen eingeräumt werden. Beides ist durch eine Änderung und Ergänzung von Artikel 41^{ter} Absatz 4 BV zu erreichen.

Hingegen möchte der Bundesrat auf die *Besteuerung der Kinofilme* verzichten. Der entsprechende Fiskalzoll im Umfang von rund 1 Million Franken würde ersatzlos wegfallen.

Es ist vorgesehen, die beiden neuen Steuern durch die Zollverwaltung nach einem *zollrechtsähnlichen Verfahren* nicht nur bei der Einfuhr, sondern auch auf den allenfalls im Inland erzeugten Waren erheben zu lassen. Das Nähere ist auf dem Wege der Gesetzgebung zu regeln. Wir möchten aber schon jetzt unsere Auffassung zu einigen wichtigen Fragen bekanntgeben.

163.4 Gewichts- oder Wertbesteuerung

Wie die Zölle soll auch die neue *Mineralölsteuer* nach dem Gewicht oder dem Volumen bemessen werden. Eine Besteuerung nach dem Wert empfiehlt sich nicht. Dies hätte, weil sich die Preise der Mineralölprodukte häufig und stark ändern, entsprechende Schwankungen bei der Belastung der Konsumenten und beim Steuerertrag zur Folge. Daher besteuern auch unsere Nachbarstaaten, die im übrigen das Wertzollsystem anwenden, die Mineralölprodukte nach Gewicht oder Volumen.

Gegenwärtig sind *Automobile* nach dem Gewicht zollpflichtig. Eine Gewichtsbesteuerung wäre zwar möglich, sie drängt sich aber hier nicht auf. Als Folge markanter Preissteigerungen, wobei die Zollansätze nur unwesentlich reduziert wurden, ist die durchschnittliche fiskalische Belastung bei der Einfuhr von Automobilen beträchtlich – z. B. in der Zeit von 1981 bis 1987 von 6,2 Prozent auf 4,1 Prozent – zurückgegangen. Der vorgesehene Übergang zur Wertbesteuerung verhindert eine weitere Erosion der Einfuhrabgaben auf Automobilen, ohne aber deren fiskalische Belastung insgesamt (pro Vertragspartei des GATT) zu erhöhen. So weist die neue Automobilsteuer keineswegs den Charakter einer Luxussteuer auf. Sie wird auch die Verkehrssicherheit nicht beeinträchtigen. Aus verwaltungsökonomischen Gründen drängt sich eine Lösung auf, welche auf die separate Besteuerung der einzelnen Autoteile verzichtet.

163.5 Zweckbindung der Mineralölsteuer

Die bestehende Zweiteilung der Treibstoffzölle in einen *Grundzoll* und einen *Zollzuschlag* sowie die *Zweckbindung* eines Teils des Grundzolles und des vol-

len Zollzuschlages für Aufgaben im Zusammenhang mit dem Strassenverkehr laut Artikel 36^{ter} BV sollen beibehalten werden.

Für die Steuerbegünstigungen auf Mineralölen für nicht motorische Zwecke (z.B. Heizöl) und auf Treibstoffen für bestimmte Verwendungen (z.B. in der Landwirtschaft oder für konzessionierte Transportunternehmen) sowie für die Steuerbefreiungen (z.B. Treibstoffe für den Bedarf der Armee) sollen grundsätzlich die gleichen Regelungen und Verfahren übernommen werden, wie sie heute für die Zölle gelten.

163.6 Verhältnis zur neuen Finanzordnung

Mit der Umwandlung der Fiskalzölle in Verbrauchssteuern sollen *keine Mehreinnahmen* angestrebt werden. Nur solche Produkte sollen der Verbrauchssteuer unterworfen werden, die bisher einem Fiskalzoll unterliegen. Motorräder beispielsweise fallen nicht darunter. Auch dem von einigen Vernehmlassern gewünschten Einbezug des zollfreien elektrischen Stroms in die neue Verbrauchssteuer ist daher nicht zu entsprechen.

Das Vorhaben soll in die neue Finanzordnung aufgenommen werden, weil es, wie andere Bestandteile auch, eine Änderung der Bundesverfassung erfordert, und ein weiteres Hinausschieben vermieden werden sollte. Der Wechsel des fiskalischen Systems vom Zoll zur Steuer ist vorab rechtlicher und *technischer Natur* und dürfte – zumal er haushaltsneutral vollzogen wird – auf keine Bedenken stossen.

17 Die Revision der Stempelabgaben

171 Leitlinien der Revision

Die Finanzmärkte befinden sich seit einigen Jahren in einem tiefgreifenden Strukturwandel. Die *Globalisierung der Finanzmärkte* - durch Deregulierung und weltweiten Einsatz von Informatik und Telekommunikationsmitteln ermöglicht - hat die Rahmenbedingungen auf den Finanzmärkten radikal verändert. Die *staatlichen Vorschriften* darüber, wer, unter welchen Bedingungen welche finanziellen Transaktionen an den Finanzmärkten durchführen darf, wurden im Verlauf der letzten Jahre vielfach gelockert oder gar aufgehoben. Vielerorts werden die Transaktionssteuern reduziert oder abgeschafft. Ein anschauliches Beispiel liefert *London*. 1985 wurden wettbewerbsbehindernde Vorschriften im Banken- und Börsenwesen beseitigt und gleichzeitig die elektronische Börse eingeführt. Mit dem Aufbrechen alter Strukturen und der Schaffung von liberalen Zulassungsbedingungen hat der Finanzplatz London seine Wettbewerbsfähigkeit deutlich verbessert und einen beachtlichen Aufschwung erlebt.

Gleichzeitig mit der Deregulierungswelle wurden neue *finanzielle Instrumente*, sehr oft als Antwort auf die zunehmende *Volatilität* von Zinsen und Wechselkursen, geschaffen. So entstanden *neue Märkte* wie beispielsweise für Optionen, Financial Futures und Swaps. Mit dem vermehrten Auftreten von *institutionellen Anlegern* stieg der Grad der Professionalität und der Integration der interna-

tionalen Finanzmärkte. Dies war allerdings im heutigen Ausmass nur dank der raschen Entwicklung im Bereiche der *Informatik und Telekommunikation* möglich.

Der *Kunde* hat sich gewandelt. Er ist professioneller, anspruchsvoller und sowohl im institutionellen wie im privaten Bereich *renditebewusster* geworden. Die Anlagegepflogenheiten sowie die Kapitalnachfrage sind in raschem Wandel begriffen.

Die neuen Instrumente und die zunehmende Vernetzung führen einerseits zu einer *vermehrten Konkurrenzierung des Finanzplatzes Schweiz*. Der zunehmende Einsatz der Informatik schafft ein weltumspannendes, rund um die Uhr verfügbares Informationsnetz und damit eine *hohe Markttransparenz*. Andererseits beinhalten die neuen Entwicklungstendenzen auch *verstärkte Wachstumsmöglichkeiten* der Finanzmarktgeschäfte. Wichtige Voraussetzungen dazu sind ein entsprechendes Know-how und eine zeitgemässe Organisation von Banken- und Börsenwesen. Allerdings sind die mit der Globalisierung verbundenen erhöhten Risiken ebenfalls nicht zu übersehen.

Die Wettbewerbsfähigkeit des Finanzplatzes Schweiz hat diesen Strukturwandel nicht unbeschadet überstanden. Die *traditionellen Stärken* - soziale, politische und wirtschaftliche Stabilität, zurückhaltende Regelung des Bankwesens, tiefes Zinsniveau und starke Währung - haben im Zuge der Globalisierung der Finanzmärkte etwas an Anziehungskraft eingebüsst. Dadurch treten gewisse, der Konkurrenzfähigkeit abträgliche Rahmenbedingungen unseres Banken- und Börsenwesens stärker ins Licht. Die *fiskalische Belastung* ist dabei nur ein Element unter vielen und bei weitem nicht das gewichtigste.

Verschiedene *parlamentarische Vorstösse* fordern angesichts des zunehmenden Konkurrenzdruckes steuerliche Entlastungen (vgl. Ziff. 132). Ferner hat Nationalrat Feigenwinter am 5. Dezember 1988 eine *parlamentarische Initiative* in Form eines Entwurfs für die Revision der Stempelgesetzgebung eingereicht.

Die *Notwendigkeit einer Reform des StG* ist wenig bestritten. Die Vorlage des Bundesrates bezweckt, die internationale Wettbewerbsfähigkeit der schweizerischen Banken und Finanzgesellschaften durch *geeignete fiskalische Rahmenbedingungen* zu verbessern. Es soll ihnen primär ermöglicht werden, gefährdete Geschäfte auf dem Heimmarkt zu halten, gewisse Transaktionen zurückzugewinnen und allenfalls auch neue Geschäftssparten, beispielsweise die Euro-Emissionen, auf dem heimischen Finanzplatz abzuwickeln.

Viele Handlungsparameter zur Steigerung der Attraktivität unseres Finanzplatzes liegen jedoch nicht in den Händen des Bundes, sondern bei den Banken und Börsen selbst oder bei den Kantonen. Wie der Bericht 3/1989 der *Schweizerischen Kartellkommission* über «die gesamtschweizerisch wirkenden Vereinbarungen im Bankgewerbe» deutlich zeigt, behindern auch *Bankenkonventionen* die Wettbewerbsfähigkeit. Erinnert sei aber auch an die teilweise kantonale geregelte *Börsenorganisation*. Als nachteilig sind insbesondere die uneinheitlichen Handelszeiten und die mangelnde Transparenz über gehandelte Volumen und Preise zu beurteilen. Auch die Vinkulierungsbestimmungen und die zurückhaltende Informationspraxis unserer Firmen werden von ausländischen Investoren als unattraktiv empfunden. Darüber hinaus haben die *Geldwaschaffären* und

Gerüchte um eine angebliche Aufweichung des Bankgeheimnisses unserem Finanzplatz geschadet. Zusammenfassend muss festgehalten werden, dass fiskalische Erleichterungen die notwendigen eigenen Anstrengungen der Banken- und Börsenkreise zur Hebung ihrer Konkurrenzfähigkeit nicht ersetzen können.

Die Reform der Stempelabgaben muss nach Ansicht des Bundesrates in den finanzpolitischen Gesamtzusammenhang gestellt werden. Die Entlastung und Befreiung besonders abwanderungsgefährdeter Geschäfte ist mit *namhaften Einnahmenausfällen* verbunden, die kompensationslos nicht zu verkraften sind. Bundesrat und die grosse Mehrheit der Vernehmlasser sind sich darin einig. Da eine Abwälzung der Ausfälle auf die Umsatzsteuer im Interesse einer ausgewogenen Verteilung der Steuerlasten nicht in Frage kommen kann, müssen diese im Rahmen der Revision des StG aufgefangen werden.

In Anhang 1 sind die Abgabesätze nach geltendem Recht und die vorgeschlagenen neuen Steuersätze dargestellt.

172 Die Entlastungsmassnahmen im einzelnen

172.1 Die Umsatzabgabe auf den Handelsbeständen der Effekthändler¹⁴⁾

Nach der geltenden Ordnung hat der Effekthändler für sich je eine halbe Abgabe von 0,75 Promille für inländische und 1,5 Promille für ausländische Urkunden bei deren Kauf und Verkauf zu entrichten, wenn er sie nicht am selben Tage kaufen und verkaufen kann (Art. 16 Abs. 1 und 17 Abs. 1 und 3 Bst. c StG). Diese Ordnung erschwert die *Bildung von Eigenbeständen* (Nostrobeständen) der Effekthändler. Solche Bestände sind aber unerlässlich für die Banken, welche als *Marketmaker* zur Aufrechterhaltung des Marktes täglich Geld- und Briefkurse stellen sollten. Am gravierendsten wird die geltende Regelung beim Handel mit Obligationen empfunden. Die Margen sind hier besonders eng, und die Abgabe kann den Gewinn übersteigen. Wir schlagen daher vor, den *gewerbmässigen Händler* von der Umsatzabgabe zu befreien, wenn er im Rahmen seiner Handelstätigkeit Titel veräussert oder erwirbt. Bei Erwerb oder Veräusserung von Titeln, welche nicht zum Handelsbestand gehören, sondern Beteiligungscharakter haben, ist hingegen die Stempelabgabe geschuldet. Die neue Regelung soll für sämtliche Abgabepflichtigen gelten, die sich professionell mit dem Wertschriftenhandel befassen. Darunter fallen Banken und bankähnliche Finanzgesellschaften im Sinne des Bankengesetzes, aber auch professionelle Händler, die den Kauf und Verkauf steuerbarer Urkunden betreiben.

172.2 Die Umsatzabgabe auf Euro-Emissionen

Wegen der Umsatzabgabe¹⁵⁾ konnten die Schweizer Banken bei der Emission von Eurobonds (Obligationen ausländischer Schuldner in fremder Währung)

¹⁴⁾ Anhang 2 stellt die Abgabepflicht des gewerbmässigen Effekthändlers gemäss geltendem Recht der vorgeschlagenen Regelung im Gesetzesentwurf gegenüber.

¹⁵⁾ Bei Festübernahme 6 Promille, Artikel 18 Absatz 1 StG.

und Aktien ausländischer Gesellschaften bisher nur über verbundene Unternehmen im Ausland partizipieren. Damit Euro-Emissionen in der Schweiz durchgeführt werden können, soll die Umsatzabgabe auf der Festübernahme und der Plazierung von ausländischen Obligationen und Aktien vollständig aufgehoben werden, zumal die (kostenbewusste) Kundschaft dort abschliesst, wo sie die günstigsten Konditionen findet.

172.3 Umsatzabgabe auf Geldmarktpapieren

Die geltenden Vorschriften verunmöglichen den Handel mit Geldmarktpapieren, da die Abgabe¹⁶⁾ die Laufzeit ungenügend berücksichtigt und bei tiefen Zinsen wie auch bei sehr kurzen Laufzeiten eine negative Rendite bewirken kann. Die Umsatzabgabe ist eine wesentliche Ursache für das Fehlen eines echten schweizerischen *Geldmarktes*. Vor allem kleinere und mittlere Unternehmen haben aus diesem Grunde keine Möglichkeit, sich am Markt in der Regel günstiges kurzfristiges Geld zu beschaffen. Wir schlagen daher vor, die *inländischen Geldmarktpapiere* mit einer zwölf Monate nicht übersteigenden Laufzeit von der Umsatzabgabe generell auszunehmen. Hingegen sollen sie einer *pro rata temporis* berechneten *Emissionsabgabe* von 0,6 Promillen pro Jahr unterworfen werden (vgl. Ziff. 173.2). Um die *ausländischen Geldmarktpapiere* im Vergleich zu den inländischen nicht zu bevorteilen, sollen sie einer nach der Laufzeit berechneten *Umsatzabgabe* von drei Promillen unterliegen (vgl. Ziff. 174.2).

172.4 Umsatzabgabe auf Ausland/Ausland-Geschäften

Die Umsatzabgabe auf den Ausland/Ausland-Geschäften¹⁷⁾ mit steuerbaren Urkunden wurde bei der Revision des StG von 1973 eingeführt, um auf diese Weise die aus der Abschaffung verschiedener Abgaben resultierenden Ausfälle aufzufangen. Inzwischen hat sich gezeigt, dass wegen dieser Abgabe Geschäfte mit ausländischen Banken und Brokern (insbesondere das *Arbitragegeschäft*, bei dem die Kursdifferenzen zwischen verschiedenen Börsenplätzen ausgenützt werden) verloren gegangen sind. Aus haushaltspolitischen Gründen ist es nun aber nicht möglich, diese Besteuerung wieder ganz aufzuheben. Daher schlagen wir vor, die Abgabe bloss insoweit aufzuheben, als sie den Handel mit Obligationen erfasst. Hier sind die Margen besonders eng, weshalb sich die Umsatzabgabe speziell in diesem Bereich negativ auf die Konkurrenzfähigkeit der Banken auswirkt.

¹⁶⁾ 1 Promille für inländische, 2 Promille für ausländische Urkunden mit Laufzeiten bis zu drei Monaten, 1,5 Promille und 3 Promille bei längeren Laufzeiten, Artikel 16 Absatz 1 und 16a Absatz 1 StG.

¹⁷⁾ Eine halbe Abgabe ist stets geschuldet (Art. 19 Abs. 1).

173 **Kompensation der Ausfälle**

173.1 **Emissionsabgabe auf inländischen Obligationen**

Die Wiedereinführung der *Emissionsabgabe auf den inländischen Obligationen* kann zu einer substantiellen Kompensation der Mindererträge beitragen und wäre zudem ein Schritt zur *Stabilisierung der Stempelsteuereinnahmen*, da die genannte Abgabe geringeren Schwankungen ausgesetzt ist als die von der Börsensituation beeinflusste Umsatzabgabe. Die *Obligationen ausländischer Schuldner in fremder Währung* sollen im Hinblick auf die internationalen Konkurrenzverhältnisse nicht mit einer Emissionsabgabe belegt werden.

Die nun vorgeschlagene Abgabe zu den Sätzen von 1,2 Promille pro Laufzeitjahr bei den *Anleiensobligationen* und von 0,6 Promille pro Laufzeitjahr bei den *Kassenobligationen* würde insoweit gemildert, als die Emission von inländischen Obligationen künftig nicht mehr mit der Umsatzabgabe belastet werden soll.

Der halbierte Abgabesatz für Kassenobligationen berücksichtigt die im Vergleich zu den Anleiensobligationen in der Regel tiefere Rendite sowie die mindere Handelbarkeit dieser Papiere.

173.2 **Emissionsabgabe auf inländischen Geldmarktpapieren**

Wir schlagen vor, die von Inländern ausgegebenen Geldmarktpapiere – auch die von der Eidgenossenschaft periodisch emittierten Geldmarktbuchforderungen – mit einer nach Massgabe der Laufzeit berechneten Emissionsabgabe von 0,6 Promille pro Jahr zu erfassen. Die ausländischen Geldmarktpapiere sollen weiterhin der Umsatzabgabe, die indessen inskünftig auch *pro rata temporis* berechnet würde, unterliegen (vgl. Ziff. 174.2).

173.3 **Neudefinition des Begriffs der «übrigen» Effekthändler bei der Umsatzabgabe**

Die neue Definition des *nicht professionellen, «übrigen» Effekthändlers* – juristische Personen mit Bilanzaktiva an steuerbaren Urkunden von über 10 Millionen Franken, vorab institutionelle Anleger –, hat einmal den Vorteil, dass sich die Zahl dieser Abgabepflichtigen verringern wird. Bei der vorgeschlagenen Limite von 10 Millionen Franken sind noch rund 1500 Gesellschaften als «übrige» Effekthändler abgabepflichtig. Da die Umsatzabgabe durchwegs bei kapitalkräftigen Investoren erhoben werden soll, welche ihre Geschäfte teilweise direkt mit ausländischen Banken abschliessen und damit bisher der Umsatzabgabe entgingen, dürften aus dieser Massnahme auch Mehreinnahmen resultieren, die sich mangels statistischer Unterlagen allerdings schwer schätzen lassen. Andererseits würde der Erwerb ausländischer Beteiligungen durch die schweizerische Wirtschaft bei Gründungen und Kapitalerhöhungen nicht steuerbar, zumal die Ausgabe und Plazierung von Obligationen und Beteiligungsrechten ausländischer Schuldner in fremder Währung in der Schweiz ausdrücklich befreit werden soll (vgl. Ziff. 172.2).

173.4 Stempelabgaben auf den Prämien der Lebensversicherung

Der Bundesrat schlägt vor, die Prämien der Lebensversicherung im Rahmen der freien Selbstvorsorge einer Stempelabgabe von 2,5 Prozent zu unterwerfen. Die Erfassung dieser nach dem geltenden Recht auf der Freiliste figurierenden Prämien rechtfertigt sich aus folgenden Erwägungen:

Bei der Gesamtrevision des StG von 1973 wurden die Lebensversicherungen befreit, um die private Selbstvorsorge (3. Säule) steuerlich zu begünstigen. Mit dem *Inkrafttreten des BVG*¹⁸⁾ sowie der die individuelle *gebundene Vorsorge* fördernden Vorschriften der Verordnung über die steuerliche Abzugsberechtigung für Beiträge an anerkannte Vorsorgeformen (BVV 3)¹⁹⁾ ist der Verfassungsauftrag zur Förderung des Versicherungssparens hinreichend erfüllt.

Der Bundesrat ist deshalb der Ansicht, es lasse sich rechtfertigen, das Versicherungssparen wieder mit einer Abgabe auf der Versicherungsprämie zu erfassen, zumal das Versicherungssparen steuerlich stark begünstigt ist. So werden Kapitalleistungen aus rückkauffähigen Lebensversicherungen nach geltendem Recht von der Einkommensteuer überhaupt nicht erfasst, wogegen die Erträge von Spareinlagen bei Banken voll besteuert werden. Der vorgeschlagene Abgabesatz von 2,5 Prozent entspricht dem halben normalen Abgabesatz von 5 Prozent und fällt im Vergleich mit Frankreich (9% für Kapitalleistungen und 2,4% für Leibrenten), Belgien (4,4%), Italien (2,5%, mit einer Milderung für Rentenversicherung), Luxemburg (2%) und Österreich (3%) keineswegs aus dem Rahmen. Die Bundesrepublik, die Niederlande sowie Grossbritannien und Irland besteuern diese Prämien allerdings nicht.

173.5 Die Besteuerung der Ausweise über Treuhandanlagen

Das Treuhandgeschäft hat seit anfang der sechziger Jahre nicht zuletzt dank der Befreiung von den Stempelabgaben und der Verrechnungssteuer einen gewaltigen Aufschwung genommen.

Ende Februar 1989 beliefen sich die *Treuhandpassiven der Banken* nach dem Monatsbericht April 1989 der Schweizerischen Nationalbank auf rund 283 Milliarden Franken, wovon 63 Milliarden Franken inländischen Gläubigern zustanden. Vom Totalbetrag von 283 Milliarden Franken entfallen schätzungsweise 10 Prozent auf Treuhandkredite, das heisst treuhänderische Darlehen an in der Regel ausländische Schuldner.

Wirtschaftlich handelt es sich bei den Treuhandanlagen um kurzfristige Gelder nach Art der *Geldmarktpapiere*, wogegen die Treuhandkredite ähnlich wie Obligationen längerfristig sein können. Ihre Besteuerung mit der Umsatzabgabe drängt sich schon deshalb auf, weil die klassischen Instrumente des Geldmarktes besteuert werden. Der *Abgabesatz* soll 1,5 Promille betragen und die Abgabe für jeden Tag der Laufzeit zu $\frac{1}{360}$ berechnet werden (Art. 16b Abs.2 des Gesetzesentwurfes). Die Befürchtung, dass die doch sehr bescheidene Abgabe diese

¹⁸⁾ SR 831.40

¹⁹⁾ SR 831.461.3

Anlagen ins Ausland vertreibe, hält der Bundesrat für übertrieben. Im Ausland wurden Festgelder dieser Art schon früher keinen vergleichbaren Abgaben unterworfen. Es dürften deshalb *ausserfiskalische Gründe* sein, welche die Kundschaft in die Schweiz bringen. Angesichts der verschiedentlich geäusserten Befürchtungen, es könne zu einer Abwanderung kommen, soll der Bundesrat aber die Kompetenz erhalten, die Abgabe notfalls wieder aufzuheben.

174 Abgelehnte Massnahmen

174.1 Aufhebung oder Reduktion der Emissionsabgabe auf Beteiligungsrechten

Der Bundesrat hält an seiner schon öfters geäusserten Ansicht²⁰⁾ fest, die Emissionsabgabe auf Beteiligungsrechten sei auf ihrer heutigen Höhe von 3 Prozent zu belassen. Einmal fällt sie im Vergleich zu den übrigen Unkosten einer Gründung oder Kapitalerhöhung nicht so sehr ins Gewicht. Zum andern profitierten von einer denkbaren Freigrenze von beispielsweise 300 000–500 000 Franken neben förderungswürdigen Unternehmen auch die zahlreichen Domizilgesellschaften mit minimalem Kapital, die diese Erleichterung in keiner Weise benötigen. Eine Unterscheidung der Unternehmen in förderungswürdige und nicht förderungswürdige wäre wiederum administrativ zu aufwendig.

174.2 Die Umsatzabgabe auf ausländischen Geldmarktpapieren

Nachdem die inländischen Obligationen, Kassenobligationen und Geldmarktpapiere einer (differenzierten) Emissionsabgabe unterworfen werden sollen, sind wir der Meinung, dass auch die ausländischen Geldmarktpapiere weiterhin zu besteuern sind. Dadurch werden für in- und ausländische Papiere, insbesondere für die zu fördernden inländischen Geldmarktpapiere, *vergleichbare fiskalische Bedingungen* geschaffen. Da die ausländischen Emittenten aber nicht der Steuerpflicht in der Schweiz unterworfen werden können, empfiehlt es sich, die ausländischen Papiere weiterhin mit der Umsatzabgabe von *3 Promillen* zu belegen. Da auch sie *pro rata temporis* berechnet werden soll, darf immerhin von einer nicht unerheblichen Entlastung gesprochen werden.

174.3 Die Befreiung der Emission von Schweizerfranken-Anleihen ausländischer Schuldner in der Schweiz

Die Emission solcher Anleihen, ein bisher recht lukratives Geschäft, ist dank der *Syndizierungsvorschriften der Schweizerischen Nationalbank* den inländischen Banken und Finanzgesellschaften vorbehalten. Die Nationalbank hat indessen schon verschiedentlich darauf hingewiesen, dass diese Vorschriften für die Führung der Geldpolitik obsolet geworden sind, und es ihr angesichts der fortschreitenden Liberalisierung im Kapitalverkehr auf die Dauer kaum mög-

²⁰⁾ Vgl. z. B. Amtl. Bull. N 1984 III 976/77

lich sein werde, diese Vorschriften aufrecht zu erhalten. Im Falle eines «Dammbruches» wäre wohl wegen der Umsatzabgabe mit einer raschen Abwanderung dieses Geschäftes auf ausländische Finanzplätze zu rechnen. Da nun aber die Emission ausländischer Schweizerfranken-Anleihen nach einer gewissen Stagnation seit Mitte der sechziger Jahre recht erheblich zugenommen hat – 1987 betrug die Umsatzabgabe aus solchen Anleihen schätzungsweise gut 200 Millionen Franken und 1988 dürfte dieser Ertrag noch grösser gewesen sein – hält der Bundesrat dafür, dass diese Einnahmequelle nicht ohne Not aufgehoben werden soll. Um indessen bei Aufhebung der Syndizierungsvorschriften sofort handeln zu können, sollte ihm die Befugnis gegeben werden, diese Emissionen von der Besteuerung auszunehmen, wenn ihre Abwanderung auf ausländische Finanzplätze droht.

175 Zusammenfassung

Der Bundesrat ist der Auffassung, dass die von ihm vorgeschlagenen Erleichterungen – im Verein mit eigenen Anstrengungen des Finanzplatzes – zweckmässig und ausreichend sind, um eine *gedeihliche Weiterentwicklung* des Finanzplatzes Schweiz zu ermöglichen, zumal aus den verschiedenen Massnahmen sich auch ein Synergie-Effekt ergeben dürfte.

Wie die Aufstellung in Ziffer 31 zeigt, können die Ertragsausfälle sogar um 90 Millionen Franken überkompensiert werden. Wir sehen trotzdem davon ab, weitere Entlastungen vorzuschlagen, sind doch die Schätzungen mit hoher Unsicherheit behaftet. Die Einnahmen aus der *Besteuerung der Treuhandgelder* wie auch der *Börsenumsätze* hängen in starkem Masse vom *Kurs des amerikanischen Dollars* ab. Sodann ist die Börsenaktivität grossen Schwankungen unterworfen. Und ferner drohen wie erwähnt weitere Einnahmenausfälle von mehr als 200 Millionen Franken, wenn die *Syndizierungsvorschriften* für die Emission von Schweizerfranken-Anleihen ausländischer Schuldner aufgehoben werden. Schliesslich ist die Schätzung der Mehreinnahmen aus der neuen Umschreibung des Effektenhändlerbegriffes recht unsicher, da sie nur von den Beständen der anvisierten Grossanleger ausgeht, während die Umsätze unbekannt sind.

18 Wirtschaftliche Auswirkungen

Die *Beseitigung der taxe occulte für steuerpflichtige Unternehmen* entlastet den Produktionsfaktor Kapital um gesamthaft 1,7 Milliarden Franken. Dies verbessert die Position vor allem kapitalintensiver Unternehmen im internationalen Wettbewerb. Wie das *Gutachten Bombach* nachweist, wird dadurch die Investitionstätigkeit positiv beeinflusst. Der Kapitalstock wird rascher erneuert. Indem das Kapital relativ zur Arbeit billiger wird, dürfte die Kapitalintensität steigen. Diese wiederum ist entscheidend für die Entwicklung der *Arbeitsproduktivität*. Steigt diese, werden die Wettbewerbsfähigkeit verbessert und das Wachstumspotential erweitert. Dieser Prozess wird noch unterstützt durch das grössere und insbesondere erneuerte Produktionskapital. Entscheidend ist dabei nicht nur die absolute Höhe der Investitionsquote, sondern vielmehr die Struktur der Brutto-

investitionen. Wird in Bereichen mit guten Zukunftsaussichten und hoher Wertschöpfung investiert, sind positive Impulse für ein *qualitatives Wachstum* zu erwarten. Eine Erhöhung der Investitionsquote ist mit einer *Verjüngung des Maschinenparkes* verbunden. Moderne Maschinen sind nicht nur rationeller, sondern auch sparsamer als alte Maschinen. Dieser durch die Beseitigung der *taxe occulte* ausgelöste Modernisierungsprozess vergrössert zusammen mit der erhöhten Arbeitsproduktivität das Entwicklungspotential unserer Wirtschaft.

Mit der *Besteuerung ausgewählter Dienstleistungen* können Steuerekumulationen und Wettbewerbsverzerrungen vermieden werden, welche den Strukturwandel hemmen und die Wachstumsaussichten beeinträchtigen würden. Dienstleistungen sollten aber auch aus Gründen der *Verteilungsgerechtigkeit* besteuert werden. Mit zunehmendem Einkommen steigt der Konsum von Dienstleistungen stärker als jener von Waren, was bei fehlender Dienstleistungsbesteuerung die degressive Wirkung der Umsatzsteuer verstärkt. Auch wenn im heutigen Zeitpunkt auf die Besteuerung der konsumnahen Dienstleistungen weitgehend verzichtet wird, bedeutet die Erfassung ausgewählter Dienstleistungen einen Schritt in die richtige Richtung.

Durch die *Unterstellung aller Energiebezüge*, auch jener der Steuerpflichtigen, unter die WUST entsteht eine bescheidene *taxe occulte*. Angesichts der gesamtwirtschaftlich nicht ins Gewicht fallenden Grössenordnung ist kaum mit einer Beeinträchtigung der Wachstumschancen und der Wettbewerbsfähigkeit zu rechnen. Die Netto-Entlastung der Schweizer Wirtschaft ist immer noch beträchtlich. Während die Steuerpflichtigen von der Beseitigung der *taxe occulte* im Ausmass von 1,7 Milliarden Franken profitieren, werden sie für den Energiebezug lediglich mit rund 200 Millionen Franken belastet. In dem Masse, in welchem die Unternehmen auf energiesparendere Produktionsweisen umstellen, können sie sich zudem dieser Energie-Schattensteuer entziehen. Bei einer angenommenen *Preiselastizität* der Nachfrage nach Energie von 0,2 bis 0,3 Franken, wie sie in Modellen der Universität Genf geschätzt wurde, könnte bei einer steuerbedingten Verteuerung der Energie um 6,2 Prozent mit einer langfristigen Nachfragereduktion im Unternehmensbereich von ein bis zwei Prozent gerechnet werden. Dabei ist die aufgrund der Modernisierung des Produktionsapparates längerfristig zu erwartende Energieeinsparung noch nicht berücksichtigt.

Die relativen Preise der Energieträger werden mit Ausnahme der Treibstoffe durch die Einführung einer Energie-WUST von 6,2 Prozent nicht verändert. Die *Wettbewerbsneutralität* zwischen den einzelnen Energieträgern bleibt damit gewährleistet.

Die Verteuerung der Energie durch die Energie-WUST wird je nach Marktverhältnissen und Substitutionsmöglichkeiten über eine Preiserhöhung auf die Energiekonsumenten überwältzt. Diese Preiserhöhungen gehen über die entsprechenden Indexpositionen in den *Konsumentenpreisindex* ein. Die relevanten Positionen Heizöl, Kohle, Strom und Gas sind im Index mit 5 Prozent gewichtet. Die *Energie-WUST* dürfte zu einer einmaligen Erhöhung des Konsumentenpreisindex von rund 0,3 Prozent führen. Die effektiven Auswirkungen auf den Index hängen allerdings stark von den jeweils aktuellen Energiepreisen und dem Überwälzungsgrad ab. Die Auswirkungen der *Dienstleistungsbesteuerung* und des *Normalsatzes auf baugewerblichen Umsätzen* auf den Index sind nicht

quantifizierbar. Diesen *preiserhöhenden Tendenzen* stehen andererseits *Minderkosten* durch den steuerfreien Bezug der Betriebsmittel und der Anlagegüter gegenüber. Durch die Beseitigung der *taxe occulte* sinken die Produktionskosten, bei den eigentlichen Anlagegütern allerdings nur im Rhythmus der Investitions-erneuerung. Wie gross dieser Preissenkungsspielraum ist und wie weit er ausgenützt und an den Konsumenten weitergegeben wird, kann nicht gesagt werden. Immerhin darf festgestellt werden, dass zwei entgegengesetzte Kräfte auszumachen sind. Die Auswirkungen auf den Konsumentenpreisindex sind somit mit vielen Fragezeichen behaftet, die einigermaßen zuverlässige Aussagen verunmöglichen.

2 Besonderer Teil

21 Artikel 36^{ter} der Bundesverfassung

Die *Zweckbindung* der Einnahmen aus der fiskalischen Belastung der Treibstoffe wird nicht geändert. Hingegen erfordert die Ersetzung der Zölle durch Verbrauchssteuern eine *Anpassung der Terminologie*. Damit wird auch der Verweis auf die sinngemässe Anwendung von Artikel 36^{ter} BV in Artikel 41^{ter} Absatz 4 Buchstabe a BV überflüssig.

22 Artikel 41^{ter} der Bundesverfassung

221 Beseitigung zeitlicher und sachlicher Schranken der Besteuerung auf Verfassungsebene

Die neue Fassung von Artikel 41^{ter} Absatz 1 BV lässt die bisherige *zeitliche Befristung* für die Erhebung der Umsatzsteuer und der direkten Bundessteuer weg. Aus den bereits dargelegten Gründen (vgl. Ziff. 162) drängt es sich auf, die beiden wichtigsten Einnahmenquellen des Bundes verfassungsmässig dauernd zu verankern.

WUSt und direkte Bundessteuer sind nach dem geltenden Verfassungsrecht nicht nur befristet (Art. 41^{ter} Abs. 1 BV), sondern zugleich auch *sachlich* beschränkt²¹⁾. Abgesehen von den Verkehrsabgaben (Art. 17 und 18 UeB-BV), kennt keine andere Bundessteuer, weder die Zölle (Art. 28 BV) noch die in Artikel 41^{bis} BV aufgezählten Steuern, derartige verfassungsmässige Beschränkungen. Die *Höchstsätze* bei der Umsatzsteuer und der direkten Bundessteuer sowie der Beginn der Steuerpflicht bei der direkten Bundessteuer sollen in der Verfassung verankert bleiben, die übrigen sachlichen Schranken indessen beseitigt werden.

Für die Umsatzsteuer ist künftig nur noch vorzusehen, dass der Bund befugt ist, eine Steuer auf dem Umsatz von Waren und Leistungen sowie auf der Einfuhr zu erheben. Eine solche Kompetenzbestimmung gestattet es auf Gesetzesstufe,

²¹⁾ Artikel 41^{ter} Absatz 3 BV: Umschreibung der Steuergegenstände und Festsetzung der Höchstsätze bei der WUSt; Artikel 41^{ter} Absatz 5 BV: Höchstsätze und Steuerfreigrenzen bei der direkten Bundessteuer.

die allgemeine Verbrauchs- oder Konsumsteuer auch auf die *Dienstleistungen* auszudehnen und, falls es die Umstände in einem späteren Zeitpunkt als angezeigt erscheinen lassen, für die Erhebung zum *System der Mehrwertsteuer* überzugehen.

Lediglich für die erste Zeit nach dem Inkrafttreten des neuen Verfassungsrechts, für welche anstelle des ordentlichen Gesetzgebers der Bundesrat die Ausführungsbestimmungen zur neuen Umsatzsteuer erlassen soll, sind in die Übergangsbestimmungen der Bundesverfassung *Bestimmungen* aufzunehmen, nach denen sich der Bundesrat bei der Ausgestaltung dieses Ausführungsrechts zu richten hat (vgl. Ziff. 23).

222 Artikel 41^{ter} der Bundesverfassung im einzelnen

Artikel 41^{ter} BV bildet die Verfassungsgrundlage für die *allgemeine Umsatzsteuer*, und zwar sowohl in der Form des Einphasen- als auch des Mehrphasensystems, im weiteren für die *besonderen Verbrauchssteuern* auf dem Umsatz und der Einfuhr von Waren der in Absatz 4 genannten Arten sowie für die *direkte Bundessteuer*.

Absatz 1 enthält die Aufzählung dieser Steuern. Die zeitliche Befristung der Umsatzsteuer und der direkten Bundessteuer wird aufgehoben.

Absatz 2 lautet gleich wie bisher.

Absatz 3 umschreibt, was *Gegenstand der allgemeinen Umsatzsteuer* sein kann: der Umsatz von Waren und Leistungen (Dienstleistungen) sowie die Einfuhr. Mit der Kann-Bestimmung wird zum Ausdruck gebracht, dass es in der Kompetenz des Gesetzgebers liegt, festzulegen, welche Umsätze er der Steuer unterstellen will. Dabei hat er allerdings die verfassungsrechtlichen Grundsätze für die Besteuerung, namentlich der Wettbewerbsneutralität, der Rechtsgleichheit und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, aber auch die Erhebungswirtschaftlichkeit zu beachten. Ferner wird der *Höchstsatz* (6,2%) festgelegt. Dies erlaubt es, für gewisse Umsätze einen herabgesetzten oder einen Nullsatz vorzusehen. Auf längere Frist muss mit Finanzierungsengpässen bei der Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge gerechnet werden, weil sich das Verhältnis von Beitragszahlern zu Rentnern laufend verschlechtert. Nur ein hohes Wirtschaftswachstum könnte das verhindern. Für den Fall, dass aus demographischen Gründen Finanzierungslücken entstehen, soll das bestehende Finanzierungssystem (Lohnprozente, Beiträge der öffentlichen Hand) durch einen befristeten Zuschlag von höchstens 1,3 Prozentpunkten zur Umsatzsteuer ergänzt werden.

Absatz 4: In Artikel 4 Absatz 1 des Abkommens vom 22. Juli 1972 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft²²⁾ hat sich die Schweiz verpflichtet, nicht nur die Einfuhrzölle auf den Industrieprodukten, sondern auch die *Fiskalzölle* zu beseitigen. Dies würde Mindereinnahmen von rund drei Milliarden für den Bund bewirken. Gemäss Absatz 2 von Artikel 4 des erwähnten Abkommens können die Fiskalzölle jedoch in interne Abgaben umgewandelt werden. In Absatz 4 ist deshalb die

²²⁾ AS 1972 3118, 1975 1437

Grundlage für deren Umwandlung in Verbrauchssteuern zu schaffen beziehungsweise zu ergänzen.

Buchstabe a, der heute dem Bund die Kompetenz zur Erhebung besonderer Verbrauchssteuern «auf Erdöl und Erdgas und den bei ihrer Verarbeitung gewonnenen Produkten sowie auf Treibstoffen für motorische Zwecke aus anderen Ausgangsstoffen» erteilt, wird ergänzt. Neu sollen *alle Mineralölerzeugnisse* darunter fallen, die jetzt einem Fiskalzoll unterliegen. Auf den Ausdruck «zu motorischen Zwecken» kann verzichtet werden, weil er im Begriff «Treibstoffe» enthalten ist. Es empfiehlt sich, die neuen Bezeichnungen «Mineralölsteuer» und «Mineralölsteuerzuschlag» in Klammern beizufügen, um den Zusammenhang mit Artikel 36^{ter} BV deutlich zu machen.

In *Buchstabe b* wird einzig die Bezeichnung «Warenumsatz-Steuer» durch «Umsatzsteuer» ersetzt. Im übrigen bleibt diese Bestimmung unverändert.

Unter *Buchstabe c* wird dem Bund überdies die noch fehlende Kompetenz zur Erhebung einer *Verbrauchssteuer auf Automobilen* und ihren Bestandteilen, die zur Zeit ebenfalls einem Fiskalzoll unterliegen, eingeräumt. Die Steuer auf den Automobilen ist so anzusetzen, dass sie auch die Steuer für alle Ersatzteile abgilt. Der Gesetzgeber wird in Artikel 41^{ter} Absatz 4 Buchstabe c BV zu diesem Vorgehen ermächtigt. Mit der Umwandlung der Fiskalzölle in Verbrauchssteuern werden keine Mehreinnahmen angestrebt.

23 Übergangsbestimmungen der Bundesverfassung

231 Direkte Bundessteuer: Artikel 8 UeB-BV

Artikel 8 UeB-BV stellt sicher, dass bei Ablauf der heute geltenden Finanzordnung die zu diesem Zeitpunkt bestehenden Bestimmungen über die direkte Bundessteuer weiterhin in Kraft bleiben, wenn auf dieses Datum noch kein Bundesgesetz in Kraft gesetzt worden ist.

232 Umsatzsteuer: Artikel 9 UeB-BV

Absatz 1 erteilt dem Bundesrat den Auftrag, anstelle des ordentlichen Gesetzgebers (Art. 41^{ter} Abs. 6 BV) die *Ausführungsbestimmungen über die neue Umsatzsteuer* zu erlassen. Dabei wird von der Festlegung einer Frist abgesehen, binnen welcher die vom Bundesrat zu erlassenden Ausführungsbestimmungen durch ein Ausführungsgesetz des ordentlichen Gesetzgebers zu ersetzen sind. Im weiteren wird in diesem Absatz klargestellt, dass namentlich die in Absatz 2 enthaltenen Bestimmungen nur für die Rechtsetzung durch den Bundesrat, nicht dagegen für den ordentlichen Gesetzgeber gelten, welcher die Ausführungsbestimmungen des Bundesrates durch ein dem fakultativen Referendum unterstehendes Bundesgesetz über die Umsatzsteuer zu ersetzen haben wird.

Absatz 2 enthält die für die Gestaltung der bundesrätlichen Regelung *verbindlichen Normen*.

Die in diesem Absatz enthaltene Rechtsetzungsdelegation umfasst den Erlass *sämtlicher für die Durchführung der Steuer nötigen Bestimmungen* wie beispiels-

weise die Regelung des örtlichen und sachlichen Geltungsbereichs, insbesondere des Steuerobjekts, der Steuerpflicht (Regel, Ausnahmen, Beginn und Ende, An- und Abmeldung, Steuernachfolge, Stellvertretung und Mithaftung für die Steuer), der Berechnung der Steuer, Entstehung der Steuerschuld, Veranlagung und Entrichtung der Steuer, Buchführung und Steueraufsicht, Auskunftspflichten, des Entscheid- und Rechtsmittelverfahrens und der Strafbestimmungen.

Buchstabe a bestimmt, dass diejenigen Unternehmen *steuerpflichtig* sind, welche Umsätze der in den Ziffern 1–8 abschliessend aufgezählten Arten im Inland tätigen. Als steuerbare Umsätze fallen wie nach geltendem Recht die *Lieferung* und der *Eigenverbrauch* in Betracht. Während aber nach bisheriger Ordnung nicht nur die Verwendung für private Zwecke, sondern auch der Einsatz als Investitionsgut oder Betriebsmittel für das Unternehmen des Steuerpflichtigen als Eigenverbrauch zu versteuern ist, beschränkt sich nach dem neuen Recht – von den Energieträgern abgesehen – der Eigenverbrauch auf die Verwendung für Zwecke ausserhalb des steuerpflichtigen Unternehmens, also vor allem für den Privatverbrauch oder -gebrauch oder für eine der Steuer nicht unterliegende Tätigkeit. Dies gilt auch für den Bereich der gewerbsmässig für eigene Rechnung des Unternehmens besorgten Arbeiten. Damit verliert der Eigenverbrauch, dessen Erfassung und Kontrolle einen erheblichen Aufwand verursachen, wesentlich an Bedeutung.

Ziffer 1 umfasst den Umsatz von Waren im Sinne der entgeltlichen Übertragung der Verfügungsmacht über eine Ware. Darunter fallen – wie nach geltendem Recht – namentlich der Verkauf, der Tausch und die Hingabe von Waren an Zahlungs Statt.

Ziffer 2 entspricht dem geltenden Artikel 41^{ter} Absatz 3 BV (erster Satz, zweite Satzhälfte). In den Ausführungsbestimmungen des Bundesrates wird, gleich wie heute, vorzusehen sein, dass auch die gleichartigen Arbeiten des Gartenbaus unter die Ausnahmebestimmung fallen (vgl. Art. 18^{bis} WUB).

Ziffer 3 unterstellt neu die entgeltliche Überlassung von Waren zum Gebrauch oder zur Nutzung der Steuer. Dazu zählen die Miet- und Leasinggeschäfte. Durch die steuerliche Gleichstellung der Vermietung mit dem Verkaufsgeschäft entfallen die oft schwer zu treffenden Unterscheidungen zwischen Verkauf auf Abzahlung und echter Miete, verbunden mit einem Kaufrecht, vor allem auch zwischen Abzahlungsgeschäft und den verschiedenen Formen des Leasinggeschäfts.

Ziffer 4: Beförderung und Aufbewahrung von Waren sowie Leistungen von Spediteuren. Der Steuer unterliegen alle Beförderungen sowie jede Aufbewahrung von Waren im Inland (z.B. in Lagerhäusern, Kühlhäusern, Silos, Speichern und in Werften), welche Unternehmen wie insbesondere Transportfirmen, Lagerhalter und Spediteure gegen Entgelt für Dritte erbringen. Steuerbar sind ferner die übrigen von Spediteuren besorgten und mit dem Transport und der Lagerung von Waren zusammenhängenden Leistungen wie beispielsweise Besorgung von Export- und Importbelangen, Transitverkehr, Verpackung, Verzolung und Versicherung.

Ziffer 5: Architektur- und Ingenieurarbeiten. Die Besteuerung derartiger Dienstleistungen beschränkt sich auf die entgeltlich besorgten Architektur- und Inge-

neuarbeiten, welche in direktem Zusammenhang mit der Erstellung von Bauten und Anlagen aller Art stehen oder die unmittelbar auf die Fabrikation von Waren, namentlich von Maschinen, gerichtet sind.

Ziffer 6: Leistungen der Generalunternehmer des Baugewerbes. Der Einbezug solcher Dienstleistungen in die Besteuerung geschieht durch die Angleichung des Begriffs der Lieferung bei baugewerblichen Arbeiten an denjenigen bei der Lieferung von Waren. Damit wird auch die heute im Bereiche der Besteuerung der baugewerblichen Umsätze bestehende *Unterakkordantenregelung* abgeschafft (vgl. dazu die Erläuterungen zu Bst. d Ziff. 1). Der Generalunternehmer hat danach die gesamte Herstellung eines Bauwerks für fremde Rechnung als Lieferung zu versteuern, auch wenn er selber keine Bauarbeiten ausführt.

Ziffer 7: Überlassen von Arbeitskräften für Tätigkeiten, die der Steuer unterliegen. Zu besteuern ist danach das entgeltliche Zurverfügungstellen von Personal, welches Tätigkeiten ausführt, die als Umsätze der Steuer unterliegen oder steuerbar wären, wenn sie als Gegenstand von Umsätzen Dritten gegenüber besorgt würden. Darunter fallen somit beispielsweise der Verkauf und die Vermietung von Waren, Unterhalts- und Reparaturarbeiten an Waren, baugewerbliche Arbeiten und der Transport von Gütern. Soweit es sich beim Leistungsempfänger aber um einen Steuerpflichtigen handelt, kann das Überlassen von Arbeitskräften in solchen Fällen gegen dessen Grossistenerklärung steuerfrei vor sich gehen. Nicht steuerbar ist dagegen das Überlassen von Arbeitskräften namentlich für Leistungen der Hotellerie und der Restauration, der Gesundheits- und Körperpflege, der Personenbeförderung, der Bildung und Erziehung sowie der Bank- und Versicherungswirtschaft, da diese Tätigkeiten nicht der Umsatzsteuer unterliegen.

Ziffer 8: Leistungen, die der Werbung oder der Bekanntmachung ohne Werbezweck dienen. Darunter fallen gegen Entgelt erbrachte Leistungen wie insbesondere Beratung, Ausarbeitung von Entwürfen und Vorlagen, Verbreiten von Inseraten, Plakatausgang, Versenden von Werbemitteln und Trägern von Bekanntmachungen, Werbevorführung im Fernsehen, in Kinos, an Sport- und anderen Unterhaltungsanlässen, Gestaltung und Dekoration von Schaufenstern, Verkaufsräumen, Ausstellungen und Messeständen. Aus Gründen einer rationalen Ausgestaltung der Besteuerung dieser Kategorie von Dienstleistungen ist zunächst der Begriff der Werbung weit zu fassen, so dass nicht nur die kommerzielle Werbung, sondern auch die Werbung für beispielsweise politische, gemeinnützige und karitative Zwecke erfasst wird. Um Abgrenzungsschwierigkeiten zu vermeiden, sind im weiteren die Leistungen der Bekanntmachung oder Aufklärung in öffentlichen und anderen Angelegenheiten ohne Werbecharakter steuerlich den Werbeleistungen gleichzustellen. Als steuerbare Bekanntmachungsleistungen ohne Werbezweck kommen zum Beispiel die Leistungen im Zusammenhang mit amtlichen Publikationen, amtlichen Inseraten und Flugblättern in Betracht.

Buchstabe b unterstellt – gleich wie nach geltendem Recht – die *Einfuhr von Waren* sowie den Bezug von Erzeugnissen der inländischen Urproduktion der Steuer. Die Besteuerung der inländischen Urprodukte beschränkt sich auf diejenigen Waren, die nicht auf der Steuerfreiliste figurieren.

Werden bestimmte Dienstleistungen der Steuer unterstellt, so ist zur Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen zwischen in- und ausländischen Unternehmen überdies ein Grenzausgleich vorzunehmen. *Der Bezug solcher Dienstleistungen*, zum Beispiel von Werbeleistungen, *aus dem Ausland* ist ebenfalls zu besteuern. Die Steuerverwaltung hat die Steuer beim inländischen Empfänger der Dienstleistung zu erheben, wenn es sich bei diesem um ein nicht steuerpflichtiges Unternehmen oder um einen privaten Empfänger handelt. Aus verwaltungsökonomischen Gründen sind derartige Leistungsbezüge aus dem Ausland aber nur dann zu besteuern, wenn sie den Betrag von 10000 Franken jährlich übersteigen.

Buchstabe c bezeichnet die *Ausnahmen von der subjektiven Steuerpflicht*:

- *Ziffer 1* nennt die für die Begründung der subjektiven Steuerpflicht allgemein massgebende *Mindestumsatzgrenze* (jährlich mehr als 75000 Fr.). Überdies ist der Bundesrat befugt, für Unternehmen, die ausschliesslich den Detailhandel mit neuen Waren betreiben (Detaillisten), eine höhere Mindestumsatzlimite festzusetzen. Zweck dieser Bestimmung ist es, im Interesse der Erhebungswirtschaftlichkeit die Zahl der der Steuerpflicht zu unterstellenden Unternehmen so klein wie möglich zu halten. Ferner kann der Bundesrat auch für Wasserkraftwerke eine höhere Mindestumsatzgrenze festlegen (vgl. Ziff. 154).
- *Ziffer 2* entspricht dem heute geltenden Recht (Art. 11 Abs. 1 Bst. a WUB). Weinbauern, die ausschliesslich Wein aus den in ihrem eigenen Betrieb gewonnenen Trauben selber herstellen und verkaufen – die sogenannten selbsterntenden Weinbauern –, bleiben auch nach der neuen Vorlage von der subjektiven Steuerpflicht ausgenommen.
- *Ziffer 3* nimmt die *Viehhändler* wegen ihrer doppelten Beziehung zur Landwirtschaft – als Lieferanten und Abnehmer von Vieh – von der Steuerpflicht aus.
- *Ziffer 4*: Tierärzte und Tierspitäler sind für ihre Untersuchung, Behandlung und Pflege von Tieren von der Steuerpflicht zu befreien. Diese Tätigkeiten würden sonst als Herstellung von Waren – Tiere fallen unter den Begriff der Ware – der Steuer unterliegen. Medizinische Leistungen sollen aber generell nicht besteuert werden. Das gilt jedenfalls für die in der Landwirtschaft genutzten Tiere. Damit den Tierärzten und Tierspitälern aber kein unzumutbarer administrativer Aufwand entsteht, sollen auch die Untersuchung, Behandlung und Pflege der übrigen Tiere steuerbefreit sein.
- *Ziffer 5* übernimmt die bereits heute bestehende Ausnahmebestimmung für *Kunstmaler und Bildhauer* für die von ihnen persönlich hergestellten Kunstwerke (vgl. Art. 11 Abs. 1 Bst. d WUB).

Buchstabe d nennt die *von der Steuer befreiten Umsätze*. Es sind:

- *Ziffer 1*: Die Lieferungen und Leistungen unter Steuerpflichtigen sowie die Einfuhr von Waren und Leistungen durch Steuerpflichtige, sofern solche Unternehmen Waren, Bauwerke, Grundstücke oder Leistungen zur Erzielung von steuerbaren Umsätzen nach Buchstabe a Ziffern 1–8 im In- oder Ausland verwenden. Mit einer solchen Steuerbefreiung wird auch die steuerliche Entlastung der Investitionsgüter und Betriebsmittel im Bereich der steuer-

pflichtigen Unternehmen, mithin die *Beseitigung der taxe occulte* erreicht. Diese Befreiung geschieht grundsätzlich in vollem Umfange und in einer Stufe. Steuertechnisch erfolgt die Ausmerzung der Schattensteuer mittels Ausdehnung des Anwendungsbereichs der im geltenden WUB vorgesehenen Grossistenerklärung. Durch Abgabe seiner *Grossistenerklärung* kann der Steuerpflichtige auch die von ihm benötigten Anlagegüter und Betriebsmittel steuerfrei beziehen oder importieren. Die Wortgruppe «im In- oder Ausland» stellt klar, dass der steuerfreie Bezug von Investitionen und Betriebsmitteln auch dann zulässig ist, wenn diese Produktionsmittel für die Ausführung von steuerfreien Exportumsätzen eingesetzt werden.

Die Beseitigung der *taxe occulte* im Kreise der Grossisten führt dazu, dass steuerpflichtige Unternehmen auch baugewerbliche Investitionen für eine der Steuer unterliegende Tätigkeit steuerfrei beziehen können. Soweit Bauunternehmen als *Unterakkordanten* baugewerbliche Umsätze tätigen, können sie demnach solche Lieferungen an steuerpflichtige Oberakkordanten steuerfrei ausführen. Die Oberakkordanten ihrerseits haben das gesamte vom Bauherrn für das Bauwerk zu leistende Entgelt zu deklarieren, wobei eine Steuer auf ihren Umsätzen nur insoweit zu entrichten ist, als diese Baute vom Bauherrn für nicht der Steuer unterliegende Zwecke verwendet wird. Damit entfällt auch die heutige komplizierte Unterakkordantenregelung, was sowohl für die Bauunternehmen als auch für die Verwaltung beträchtliche administrative Vereinfachungen mit sich bringt.

Zur Förderung des Energiesparens sollen auch die steuerpflichtigen Unternehmen die Steuer auf den von ihnen getätigten Energiebezügen tragen. Demzufolge werden der Umsatz und die Einfuhr von Gas, Elektrizität sowie Brenn- und Treibstoffen einschliesslich der Fernwärme von der Steuerbefreiung grundsätzlich ausgenommen (vgl. Ziff. 154).

- *Ziffer 2*: die Ausfuhr von Waren und die ins Ausland erbrachten Leistungen. Darunter fallen die verschiedenen *Exportumsätze* von Waren (wie nach geltendem Recht) und neu von Dienstleistungen.
- *Ziffer 3*: die vom Bundesrat zu bezeichnenden *Dienstleistungen*, die mit der Ausfuhr oder Durchfuhr von Waren zusammenhängen. Es handelt sich hier vor allem um den grenzüberschreitenden Gütertransport, die Beförderung unverzollter Transitwaren im Inland und die Spediteurleistungen beim Export- und Transitverkehr.
- *Ziffer 4*: enthält die Liste der generell von der Steuer befreiten Waren (*Steuerfreiliste*). Da die Energieträger Gas, Elektrizität sowie feste und flüssige Brennstoffe (mit Ausnahme des Brennholzes und der neuen erneuerbaren Energien, vgl. Ziff. 154) der Umsatzsteuer unterstellt werden, sind die betreffenden Positionen der heutigen Freiliste (Art. 14 Abs. 1 Bst. b WUB) zu streichen. Um Abgrenzungen zu erleichtern, ist der Bundesrat zu ermächtigen, diese Waren näher zu umschreiben. Im weiteren soll der Bundesrat bestimmte inhaltlich mit Büchern vergleichbare Druckerzeugnisse, die indessen weder Buch- noch Broschürenform aufweisen und deren Umsätze daher heute der Steuer unterliegen, auch auf die Freiliste setzen, um damit gewissen Wandlungen des *Buchmarktes* besser Rechnung tragen zu können. Der

Bundesrat muss den Kreis solcher Druckerzeugnisse im Ausführungsrecht festlegen.

Buchstabe e führt den Einheitssatz ein und schafft damit die Steuersatzstaffelung des geltenden Rechts ab, welches für Engros- und Detaillieferungen unterschiedliche Steuersätze kennt. Als Einheitssatz wird der bestehende Detailsteuersatz von 6,2 Prozent und damit der in Artikel 41^{ter} Absatz 3 zweiter Satz BV angeordnete Höchstsatz vorgesehen. Dieser Steuersatz wird insbesondere auch für sämtliche baugewerblichen Umsätze zur Anwendung kommen (vgl. Ziff. 157).

Buchstabe f bezeichnet wie das bisherige Recht als *Berechnungsgrundlage* für die Steuer das Entgelt ohne Steuer und, wo ein solches fehlt (z. B. beim Eigenverbrauch), den Wert der Ware oder Leistung. Für die Besteuerung der Einfuhr ist ebenfalls der Wert der Ware massgebend. Wird ein Entgelt geleistet, kann dieses für die Bestimmung des Warenwertes herangezogen werden.

Nach *Buchstabe g* haben die Steuerpflichtigen wie bei der bisherigen WUST in der Regel *vierteljährlich* über die auf ihren Umsätzen geschuldete Steuer *abzurechnen*.

Buchstabe h erteilt dem Bundesrat die *Kompetenz*, für folgende Belange Bestimmungen vorzusehen:

- *Ziffer 1* ermächtigt ihn, die *freiwillige Unterstellung* unter die Steuerpflicht und die freiwillige Versteuerung anderer als in Buchstabe a genannter Umsätze mit Anspruch auf steuerfreien Bezug für bestimmte Fälle zuzulassen, wenn damit eine erhebliche Wettbewerbsverzerrung vermieden oder die Veranlagung beim Steuerpflichtigen wesentlich vereinfacht werden kann.

Die Einräumung dieser Optionen bezweckt vor allem die *Vermeidung von Steuerkumulationen*. Unter den Voraussetzungen, die der Bundesrat festzulegen hat, können zunächst Hersteller und Händler, die nach Buchstabe c Ziffer 1 nicht steuerpflichtig sind, sich als Steuerpflichtige registrieren lassen, um damit in den Genuss des steuerfreien Bezuges von Investitionsgütern und Betriebsmitteln (mit Ausnahme der Energieträger) zu gelangen. Aus erhebungswirtschaftlichen Gründen sollte wie schon heute davon abgesehen werden, diese Möglichkeit auch den Urproduzenten, namentlich den Land- und Forstwirten, einzuräumen. Im weiteren kommt die freiwillige Versteuerung der Dienstleistungen insbesondere im Bereiche der elektronischen Datenverarbeitung sowie der Veräusserung und der Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung von Bauwerken oder Bauwerkteilen an Steuerpflichtige in Betracht (vgl. Ziff. 156).

- *Ziffer 2* entspricht im wesentlichen dem geltenden Recht des Artikels 54 Absatz 2 Buchstabe c WUB, wonach das Finanzdepartement für die Besteuerung der Lieferung, des Eigenverbrauchs, des Bezuges und der Einfuhr von Waren, die bereits einer fiskalischen Sonderbelastung unterliegen, vom WUB abweichende Bestimmungen erlassen kann. Gemäss der Verordnung Nr. 4g des Finanzdepartements vom 19. Oktober 1973²³⁾ handelt es sich dabei heute

²³⁾ SR 641.211.1

um Sondervorschriften für die Erhebung der WUST auf Bier und Tabakfabrikaten.

- *Ziffer 3* übernimmt ebenfalls geltendes Recht. Artikel 54 Absatz 2 Buchstabe h WUB ermächtigt das Finanzdepartement, für die Besteuerung der Umsätze und der Einfuhr von Gold eine besondere Ordnung vorzusehen. Gestützt darauf hat dieses Departement mit der Verordnung Nr. 6e vom 10. September 1986²⁴⁾ die Umsätze und die Einfuhr von Münz- und Feingold mit Wirkung ab 1. Oktober 1986 wiederum von der Steuer befreit.
- *Ziffer 4* soll die Möglichkeit schaffen, frankaturgültige und nicht mehr als solche verwendbare inländische und ausländische *Briefmarken* sowie kursfähige und ausser Kurs gesetzte *Münzen* des In- und Auslandes generell von der Besteuerung auszunehmen. Nach heutigem Recht unterliegen die Umsätze und die Einfuhr von Briefmarken und Münzen, so lange sie nicht als solche verwendet werden, die sogenannten Briefmarken zu Sammelzwecken und die Sammlermünzen, der Steuer. Die Erhebung der Steuer auf solchen Waren stösst in der Praxis jedoch auf so grosse Schwierigkeiten, dass es sich aus verwaltungsökonomischen Gründen empfiehlt, auf ihre Besteuerung zu verzichten. Steuertechnisch soll diese Steuerbefreiung so bewirkt werden, dass Artikel 17 Satz 2 WUB entsprechend ergänzt wird.
- Nach *Ziffer 5* soll der Bundesrat *Vereinfachungen* anordnen können, wenn sich daraus kein wesentlicher Mehrertrag an Steuern, kein namhafter Steuerausfall, keine beachtenswerte Verzerrung der Wettbewerbsverhältnisse und keine übermässige Erschwerung der Steuerabrechnung für andere Steuerpflichtige ergeben. Zu nennen sind hier Vereinfachungen durch annähernde Ermittlungen der Steuer, eine Möglichkeit, welche schon das geltende Recht in Artikel 34 Absatz 2 WUB kennt. Falls notwendig, kann in solchen Fällen von den Übergangsbestimmungen BV und auch vom geltenden Ausführungsrecht abgewichen werden.

Buchstabe i räumt dem Bundesrat die Befugnis ein, die in Artikel 7 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974²⁵⁾ über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR) geregelte *Sonderordnung für die Bestrafung* von juristischen Personen, Personengesellschaften ohne Rechtspersönlichkeit und Einzelfirmen zu erweitern, indem für die Auferlegung von Bussen ein höherer Betrag als die dort vorgesehene Höchstsumme von 5000 Franken festgelegt werden kann. In der Praxis hat es sich nämlich gezeigt, dass die *Ermittlung des oder der Straftäter* im Falle von in Geschäftsbetrieben begangenen Widerhandlungen erhebliche Probleme verursachen und mit übermässigem Untersuchungsaufwand verbunden sein kann. Zudem birgt die in Artikel 6 VStrR vorgesehene Regelung die Gefahr in sich, dass die Strafbestimmungen auf Täter angewendet werden müssen, die in der Unternehmenshierarchie auf relativ tiefer Stufe stehen, und dass solchen Beschuldigten – falls ihre finanziellen Mittel bescheiden sind – nur Fiskalbussen auferlegt werden können, die in keinem Verhältnis zum hohen Deliktsbetrag stehen. Diese Kompetenz bedeutet keinen Grundsatzentscheid für die bisher prinzipiell verneinte Strafbarkeit juristischer Personen.

²⁴⁾ SR 641.233

²⁵⁾ SR 313.0

Absatz 3 beauftragt den Bundesrat, den *Übergang von der WUSt zur neuen Umsatzsteuer* zu regeln. Dazu gehören insbesondere:

- die Gewährung des Abzuges der auf den Vorräten von Handelswaren und Werkstoffen im Zeitpunkt des Beginns der Steuerpflicht lastenden Steuern sowie
- die Anpassung der vor dem Zeitpunkt des Inkrafttretens des neuen Rechts vereinbarten Preise an die nach der neuen Ordnung geschuldete Steuer.

Nicht unter diese Kompetenz fällt die vorübergehende Erhöhung des Steuersatzes der Umsatzsteuer *für die AHV-Finanzierung*. Diese soll vielmehr durch *allgemeinverbindlichen, dem Referendum unterstellten Bundesbeschluss* geregelt werden.

Ferner kann der Bundesrat die *vorübergehende Einschränkung des steuerfreien Bezugs von Anlagegütern* anordnen, wenn zu befürchten ist, dass der sofortige steuerfreie Bezug von Investitionsgütern je nach Wirtschaftslage Störungen verursachen könnte.

233 Biersteuer: Artikel 9^{bis} UeB-BV

Die Gesamtbelastung des Bieres durch die Biersteuer, die Zollzuschläge auf Baurohstoffen und Bier sowie durch die Umsatzsteuer soll, im Vergleich zum Bierpreis, nach Artikel 41^{ter} Absatz 4 Buchstabe b BV auf dem Stand vom 31. Dezember 1970 bleiben, das heisst 17,7 Prozent betragen. Die Umsatzsteuer auf Bier beträgt nach der Verordnung Nr. 4g des Finanzdepartements vom 19. Oktober 1973²⁶⁾ gegenwärtig 8,2 Prozent. Dieser Ansatz wird nun ebenfalls auf 6,2 Prozent ernässigt. Damit der erwähnten Verfassungsbestimmung auch unter der neuen Finanzordnung nachgelebt werden kann, ist der Bundesrat zu ermächtigen, die *Biersteuer entsprechend anzupassen*.

234 Tabaksteuer: Artikel 9^{ter} UeB-BV

Tabakfabrikate unterliegen gegenwärtig der WUSt zum Ansatz von 9,3 Prozent, was Jährliche Einnahmen von rund 160 Millionen Franken ergibt. Bei Anwendung des neuen Steuersatzes von 6,2 Prozent ginge dieser Ertrag um einen Drittel zurück. Eine Ermässigung der fiskalischen Belastung der Tabakfabrikate kommt aber aus volksgesundheitlichen, politischen und finanziellen Gründen nicht in Betracht. Wir halten es daher für nötig, den Minderertrag durch eine *entsprechende Anpassung der Tabaksteuer*, zu der der Bundesrat zu ermächtigen ist, auszugleichen. Diese mit der Einführung der neuen Umsatzsteuer verbundene Anpassung ist unabhängig von der dem Bundesrat in Artikel 11 Absatz 2 des Tabaksteuergesetzes vom 21. März 1969²⁷⁾ eingeräumten Befugnis.

²⁶⁾ SR 641.211.1

²⁷⁾ SR 641.31

235 Mineralölsteuerzuschlag auf Treibstoffen: Artikel 16 UeB-BV

Wie in Artikel 36^{ter} BV ist auch hier das nicht mehr zutreffende Wort «Zoll» durch «Steuer» zu ersetzen.

24 Bundesgesetz über die Stempelabgaben²⁸⁾

241 Gegenstand des Gesetzes

Die vom Bund erhobenen Stempelabgaben werden im Sinne einer Übersicht in *Artikel 1 Absatz 1* des geltenden Gesetzes aufgezählt. Unter *Buchstabe a* sollen neu auch die Obligationen und die Geldmarktpapiere erwähnt werden. In *Buchstabe b* werden neben den bisher aufgeführten Titeln neu auch die Ausweise über die Begründung von Treuhandanlagen aufgenommen.

242 Legaldefinitionen

Wir schlagen vor, die in *Artikel 4* aufgeführten Begriffsbestimmungen um zwei weitere Legaldefinitionen zu ergänzen, in welchen neu der Begriff der Obligationen sowie der Begriff der Geldmarktpapiere umschrieben werden soll. Es geht dabei insbesondere darum, Wiederholungen zu vermeiden, weil die Begriffe Obligationen und Geldmarktpapiere inskünftig sowohl im Abschnitt über die Emissionsabgabe als auch in demjenigen über die Umsatzabgabe verwendet werden sollen. Eine generelle Definition des Obligationenbegriffs hat zudem den Vorteil, dass Artikel 13 Absatz 2 Buchstabe a des geltenden Gesetzes gestraft werden kann.

Die in *Artikel 4 Absatz 3* aufgeführte Definition entspricht dem von der konstanten Rechtsprechung des Bundesgerichts geprägten *Obligationenbegriff*. Danach gelten als Obligationen schriftliche, auf feste Beträge lautende Schuld- anerkennungen, welche zum Zwecke der kollektiven Kapitalbeschaffung oder Anlagegewährung oder der Konsolidierung von Verbindlichkeiten in einer Mehrzahl von Exemplaren ausgegeben werden²⁹⁾. Hiezu werden bereits nach geltendem Recht die Anleiheobligationen (inklusive die Partialen von Anleihen, für welche ein Grundpfandrecht besteht), die Rententitel, Pfandbriefe, Kassenobligationen, Kassen- und Depositscheine gezählt³⁰⁾. *Schuldbuchforderungen* sodann werden gemäss der konstanten Praxis der Eidg. Steuerverwaltung ebenfalls zu den Obligationen gezählt, zumal die im eidgenössischen Schuldbuch eingetragenen Forderungen den Schuldverschreibungen der Eidgenossenschaft gleichgestellt sind³¹⁾. Die Schuldbuchforderungen waren übrigens

²⁸⁾ Anhang 1 enthält eine Übersicht über die Abgabesätze nach geltendem Recht und Gesetzesentwurf.

²⁹⁾ Vgl. das Urteil vom 19. März 1982 in BGE 108 Ib 12, Erw. 2a.

³⁰⁾ Vgl. Artikel 13 Absatz 2 Buchstabe a erster Strich StG wie auch Artikel 15 Absatz 1 Buchstabe a der Verordnung vom 19. Dezember 1966 zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (VSTV).

³¹⁾ Artikel 3 des Bundesgesetzes vom 21. September 1939 über das eidgenössische Schuldbuch.

bereits in Artikel 11 Absatz 1 des alten Stempelgesetzes vom 4. Oktober 1917 ausdrücklich den Obligationen gleichgestellt. *Wechsel*, wechselähnliche Schuldverschreibungen und andere Diskontpapiere können ebenfalls den Charakter von Obligationen aufweisen, wenn sie zum Zwecke der kollektiven Kapitalbeschaffung in einer Mehrzahl von Exemplaren ausgegeben werden. Als typische Beispiele können die amerikanischen Treasury Bills und die Bankers Acceptances genannt werden. Wir schlagen daher vor, solche Titel ebenfalls als Obligationen zu qualifizieren. Damit wird einmal erreicht, dass der stempelrechtliche Obligationenbegriff demjenigen des Verrechnungssteuerrechts angeglichen wird³²⁾. Ein weiterer Vorteil besteht darin, dass inskünftig nur noch solche Wechsel der Umsatzabgabe unterliegen sollen, welche zur Unterbringung im Publikum bestimmt sind, während nach geltendem Recht (Art. 13 Abs. 2 Bst. a vierter Strich StG) sämtliche Wechsel als steuerbare Urkunden gelten. Unser Vorschlag zielt entsprechend darauf ab, dass *Pflichtlager- und Warenwechsel* der Umsatzabgabe nicht mehr unterliegen sollen. Damit wird auch ein berechtigtes Begehren der Forfaitierungsgesellschaften erfüllt, welche sich unter dem geltenden Recht über eine Diskriminierung gegenüber den Banken beklagen (vgl. die Erläuterungen zu Art. 14 Abs. 1 Bst. c). Ausweise über Unterbeteiligungen an Darlehensforderungen sind bereits nach geltendem Recht den Obligationen gleichgestellt (Art. 13 Abs. 2 Bst. c StG). *Buchforderungen* können – wie die Obligationen – ebenfalls zum Zwecke der kollektiven Kapitalbeschaffung ausgegeben werden. Als Beispiele können die von der Eidgenossenschaft periodisch emittierten Geldmarktbuchforderungen erwähnt werden sowie die in jüngster Zeit von verschiedenen ausländischen Schuldnern in der Schweiz plazierten Buchforderungen. Soweit sie als Instrumente zur kollektiven Kapitalbeschaffung eingesetzt werden, sollen sie den Obligationen ebenfalls gleichgestellt werden.

Artikel 4 Absatz 4 definiert den Begriff der *Geldmarktpapiere*, für welche eine pro rata-Besteuerung eingeführt werden soll. Eine Legaldefinition ist unerlässlich, da ein fest umgrenzter Begriff der Geldmarktpapiere nicht besteht. Nach unserem Vorschlag gelten alle Obligationen als Geldmarktpapiere, sofern sie eine feste vertragliche Laufzeit von nicht mehr als zwölf Monaten aufweisen. Titel mit einer unbestimmten Laufzeit, z. B. solche, die ausschliesslich auf Kündigung hin rückzahlbar sind, fallen nicht unter diesen Begriff. Auch Obligationen mit einer Laufzeit von einem bis mehreren Jahren gelten für den Bereich der Umsatzabgabe selbst dann nicht als Geldmarktpapiere, wenn sie wenige Monate vor Verfall veräussert werden.

243 Emissionsabgabe

Artikel 5 Absatz 2 Buchstabe c regelt die *Sitzverlegung ausländischer Gesellschaften* in die Schweiz ohne Neugründung. Diese Möglichkeit der Sitzverlegung stand bisher ausschliesslich ausländischen Aktiengesellschaften offen³³⁾. Ent-

³²⁾ Vgl. Artikel 15 Absatz 1 Buchstabe b VStV.

³³⁾ Vgl. Artikel 14 Schluss- und Übergangsbestimmungen zu den Titeln XXIV-XXXIII OR.

sprechend ist in Artikel 5 (wie auch in Art. 9) des geltenden Gesetzes bloss die Sitzverlegung von Aktiengesellschaften erwähnt. Mit dem neuen Bundesgesetz vom 18. Dezember 1987³⁴⁾ über das Internationale Privatrecht (IPRG) wurde die genannte Übergangsbestimmung zum OR aufgehoben³⁵⁾. Gleichzeitig ist die Möglichkeit der Sitzverlegung ohne Neugründung auf sämtliche ausländischen Gesellschaften ausgedehnt worden³⁶⁾. Wir schlagen daher vor, Artikel 5 Absatz 2 Buchstabe c wie auch Artikel 9 Absatz 1 Buchstabe c der neuen Regelung des IPRG anzupassen. Damit wird die Möglichkeit geschaffen, dass auch eine ausländische Gesellschaft mit beschränkter Haftung oder eine ausländische Genossenschaft im Falle der Sitzverlegung ohne Neugründung lediglich die reduzierte Emissionsabgabe von 1,5 Prozent zu entrichten hat.

Artikel 5a Absatz 1 erklärt neu die von einem *Inländer ausgegebenen Obligationen* zum Gegenstand der Emissionsabgabe. Dem Umgehungen in diesem Bereich zu verhindern, sollen auch Ausweise über Unterbeteiligungen an Darlehen gegen inländische Schuldner der Emissionsabgabe unterliegen³⁷⁾. Die durch einen Inländer ausgegebenen *Geldmarktpapiere* sollen neu ebenfalls mit einer *pro rata* berechneten *Emissionsabgabe* erfasst werden. Auch Geldmarktbuchforderungen, somit auch diejenigen der Eidgenossenschaft, sollen darunterfallen.

Artikel 5a Absatz 2 betrifft die *Erneuerung von Obligationen und Geldmarktpapieren*. Es kommt bereits heute vor, dass Banken – im Einverständnis mit dem Kunden – bei Verfall einer Kassenobligation zur Verlängerung der in der Obligation verkündeten Kaufzeit schreiten, statt einen neuen Titel auszustellen. Auch bei inländischen Geldmarktpapieren ist es denkbar, dass die Parteien eine Vereinbarung treffen, wonach sich die Anlage jeweils verlängert, falls der Anleger nicht ausdrücklich die Rückzahlung verlangt. Da die Ausdehnung der Emissionsabgabe auf inländische Obligationen und Geldmarktpapiere neue Abgabobjekte erfasst, erachten wir es als notwendig, die Erneuerung im Gesetz ausdrücklich zu regeln, um Umgehungsmanövern zuvor zukommen. Die von uns vorgeschlagene Bestimmung entspricht Artikel 15 des alten Stempelgesetzes von 1917.

Artikel 6 Absatz 1 Buchstabe g regelt die Abgabebefreiung für die Übertragung von *Arbeitsbeschaffungsreserven*. Im deutschen Gesetzestext hat sich ein Fehler eingeschlichen indem von «Zuschüssen der Gesellschaft» gesprochen wird statt von solchen der Gesellschafter³⁸⁾. Wir schlagen vor, diesen Fehler zu korrigieren und den Text der Botschaft vom 29. Februar 1984³⁹⁾ zu einem Bundesgesetz über die Bildung steuerbegünstigter Arbeitsbeschaffungsreserven anzupassen.

³⁴⁾ SR 291

³⁵⁾ Ziffer I Buchstabe c des Anhangs zum IPRG.

³⁶⁾ Artikel 161 IPRG.

³⁷⁾ Vgl. in diesem Zusammenhang auch Artikel 13 Absatz 2 Buchstabe c des geltenden Gesetzes sowie die entsprechenden Erläuterungen in der Botschaft vom 25. Oktober 1972 zum Stempelgesetz (BBl 1972 II 1278, insbes. S. 1298).

³⁸⁾ AS 1988 1420, Artikel 24.

³⁹⁾ BBl 1984 I 1189

Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe f sieht (in Analogie zu Art. 7 Abs. 1 Bst. c und d) vor, dass die Emissionsabgabeforderung in dem Zeitpunkt entsteht, in dem die steuerbaren Obligationen oder Geldmarktpapiere emittiert werden.

Artikel 9 Absatz 1 Buchstabe c ist im Zusammenhang mit Artikel 5 Absatz 2 Buchstabe c bereits erläutert worden.

Artikel 9a regelt die *Abgabesätze* und die *Berechnungsgrundlage* für die *Emissionsabgabe auf inländischen Obligationen und inländischen Geldmarktpapieren*. Die Abgabe auf Obligationen wird gemäss Absatz 1 vom Nominalwert berechnet und beträgt 1,2 Promille für jedes volle oder angefangene Jahr der Laufzeit für Anleiensobligationen, Rententitel, Pfandbriefe und Schuldbuchforderungen. Auf Kassenobligationen soll die Abgabe nach Massgabe der vertraglichen Laufzeit zum Satz von 0,6 Promille pro Laufzeitjahr berechnet werden. Die Abgabe auf inländischen Geldmarktpapieren soll gemäss *Absatz 2* ebenfalls der vertraglichen Laufzeit entsprechend zum Satz von 0,6 Promille pro Jahr erhoben werden. Wir erinnern in diesem Zusammenhang daran, dass inländische Geldmarktpapiere bloss bei ihrer Ausgabe besteuert werden sollen, während der Sekundärhandel mit inländischen Geldmarktpapieren von sämtlichen Stempelabgaben befreit sein soll (vgl. Art. 14 Abs. 1 Bst. g des Gesetzesentwurfes).

Die Ausdehnung der Emissionsabgabe auf inländische Obligationen und Geldmarktpapiere erfordert eine Präzisierung des ersten Satzes von *Artikel 10 Absatz 1* sowie die Einfügung des neuen *Absatz 3*. Die in Absatz 3 vorgesehene Solidarhaftung entspricht Artikel 16 Absatz 1 des alten Stempelgesetzes von 1917.

Artikel 10 Absatz 4 regelt die Abgabepflicht für die in Artikel 5a Absatz 1 Buchstabe a genannten Ausweise über Unterbeteiligungen an Darlehensforderungen gegen inländische Schuldner. Die Abgabepflicht soll dem solche Ausweise ausgebenden Inländer obliegen.

Artikel 11 Buchstabe b, der die Fälligkeit der Abgabeforderung regelt, ist insofern zu ergänzen, als neben den Genussscheinen und den Anteilen an Anlagefonds neu auch die Kassenobligationen und die Geldmarktpapiere zu erwähnen sind.

244 Umsatzabgabe

Die *steuerbaren, der Umsatzabgabe unterliegenden Urkunden* sind in *Artikel 13 Absatz 2* des Gesetzes aufgezählt. Dazu gehören gemäss Buchstabe a erster Strich insbesondere die von einem Inländer ausgegebenen Anleiensobligationen mit Einschluss der Partialen von Anleihen, für die ein Grundpfand besteht, Rententitel, Pfandbriefe, Kassenobligationen, Kassen- und Depositenscheine. Da der neue Artikel 4 Absatz 3 diese Aufzählung übernimmt, genügt es, in Artikel 13 Absatz 2 Buchstabe a erster Strich bloss noch den Ausdruck «Obligationen» zu verwenden und auf Artikel 4 Absatz 3 zu verweisen.

Wechsel und wechselähnliche Papiere fallen ebenfalls unter den neuen Obligationenbegriff, soweit diese Titel zum Zwecke der kollektiven Kapitalbeschaffung emittiert werden. Artikel 13 Absatz 2 Buchstabe a vierter Strich kann folglich aufgehoben werden. Von der Umsatzabgabe werden mithin nur noch sol-

che Wechsel erfasst, die den Charakter von Obligationen haben (vgl. die Erläuterungen zu Art. 4 Abs. 3 des Entwurfs).

Artikel 13 Absatz 2 Buchstabe b bezeichnet die von einem *Ausländer ausgegebenen Titel* als steuerbare Urkunden, sofern sie in ihrer wirtschaftlichen Funktion den unter Buchstabe a bezeichneten Arten gleichstehen. Wir schlagen vor, diese Bestimmung durch einen zweiten Satz zu ergänzen, der dem Bundesrat die Kompetenz einräumt, die Emission ausländischer Titel von der Umsatzabgabe auszunehmen, falls es die Entwicklung der Währungslage oder des Kapitalmarktes erfordert. Diese Formulierung lehnt sich an Artikel 13 Absatz 2 des Verrechnungssteuergesetzes (VStG) an. Wir schlagen diese neue Regelung insbesondere mit Hinblick auf die Emission von Schweizerfranken-Anleihen ausländischer Schuldner vor (vgl. die Ausführungen unter Ziff. 174.3).

Artikel 13 Absatz 2 Buchstabe e bezeichnet neu die Ausweise über die Begründung von *Treuhandanlagen* durch inländische Effektenhändler als steuerbare, der Umsatzabgabe unterliegende Urkunden. Als Treuhandanlagen im Sinne des StG werden Guthaben aus Darlehen oder ähnlichen Forderungen bezeichnet, die der Effektenhändler im eigenen Namen, jedoch für fremde Rechnung begründet. Wie bei den Schweizerfranken-Anleihen ausländischer Schuldner soll dem Bundesrat auch in diesem Bereich die Befugnis eingeräumt werden, die Besteuerung aufzuheben, falls es die Entwicklung der Währungslage oder des Kapitalmarktes erfordert.

Artikel 13 Absatz 3 zählt die zur Entrichtung der Umsatzabgabe verpflichteten *Effektenhändler* auf (vgl. Anhang 2). Dazu gehören gemäss *Buchstabe a* vorweg diejenigen Personen, die gewerbmässig den An- und Verkauf von Urkunden im Sinn von Absatz 2 für eigene oder für fremde Rechnung betreiben. Zum Kreise dieser «*gewerbmässigen*» *Effektenhändler* werden seit je die Banken, die bankähnlichen Finanzgesellschaften sowie die übrigen professionellen Händler gezählt. Abgabepflichtig sind aber auch *Vermögensverwalter*, sofern sie sich als professionelle Vermittler betätigen⁴⁰⁾. Wir schlagen vor, den Begriff des «*gewerbmässigen*» Effektenhändlers im Interesse der Rechtssicherheit genauer und konkreter zu umschreiben. Es geht dabei auch darum, dass nur die eigentlichen Händler, nicht hingegen die professionellen Vermittler und die übrigen Effektenhändler, in den Genuss der in Artikel 14 Absatz 3 des Entwurfs geregelten Befreiung der Handelsbestände gelangen sollen. Eine präzise Definition ist daher unerlässlich. Andernfalls bestünde nämlich die Gefahr, dass abgabepflichtige Holding- und Industriegesellschaften sich als «*gewerbmässige*» Händler bezeichnen, um auf diesem Wege eine Freistellung von der Umsatzabgabe zu erwirken, obwohl sich ihre Geschäfte auf die nach der Rechtsprechung nicht als gewerbmässig geltende Verwaltung des eigenen Vermögens beschränken. Aus diesen Gründen schlagen wir vor, in Artikel 13 Absatz 3 Buchstabe a vorweg die *Banken und die bankähnlichen Finanzgesellschaften* im Sinn des Bankengesetzes als Effektenhändler zu bezeichnen. In *Buchstabe b* sodann sollen die nicht unter Buchstabe a fallenden professionellen Händler und Vermittler erwähnt werden. Als professionelle Händler bzw. Vermittler werden solche Per-

⁴⁰⁾ Vgl. den Bundesgerichtsentscheid vom 4. März 1985 in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht, Bd. 54, S. 599.

sonen bezeichnet, deren Tätigkeit ausschliesslich oder zu einem wesentlichen Teil darin besteht, dass sie für Dritte den Handel mit steuerbaren Urkunden betreiben (Händler), oder dass sie als Anlageberater oder Vermögensverwalter Kauf und Verkauf von steuerbaren Urkunden vermitteln (Vermittler). Die in den Buchstaben a und b enthaltenen Formulierungen sollen im übrigen, wie erwähnt, der Konkretisierung des schon heute geltenden Rechts dienen. Der Kreis der Personen, welche wegen der Ausübung einer gewerbsmässigen Tätigkeit abgabepflichtig sind, wird folglich nicht ausgedehnt.

Artikel 13 Absatz 3 Buchstabe c entspricht dem geltenden Recht (Art. 13 Abs. 3 Bst. b). Die *Depotbanken* brauchen nicht mehr speziell erwähnt zu werden, da sich ihre Abgabepflicht bereits aus dem revidierten Artikel 13 Absatz 3 Buchstabe a ergibt.

Artikel 13 Absatz 3 Buchstabe d enthält die in Ziffer 173.3 hievor bereits erläuterte Neudefinition des «übrigen» *Effekthändlers*. Abgabepflichtig sollen folglich alle Gesellschaften und Genossenschaften sein, deren Aktiven nach Massgabe der letzten Bilanz zu mehr als 10 Millionen Franken aus steuerbaren Urkunden nach Absatz 2 bestehen. Massgebend ist demnach nicht der Verkehrswert, sondern der Buchwert, zu dem die steuerbaren Urkunden in der Bilanz aufgeführt sind.

Artikel 14 Absatz 1 Buchstabe a bestimmt, dass die *Emission von inländischen Beteiligungsrechten* wie auch die *Ausgabe von Anteilscheinen an inländischen Anlagefonds* von der Umsatzabgabe *ausgenommen* ist. Es soll damit eine Kumulation mit der in Artikel 5 Absatz 1 verankerten Emissionsabgabe vermieden werden. Die Emissionsabgabe wird neu auch auf inländische Obligationen sowie auf inländische Geldmarktpapiere ausgedehnt (vgl. Ziff. 173.1/2). Die bisher auf diesen Titeln erhobene Umsatzabgabe entfällt deshalb.

Artikel 14 Absatz 1 Buchstabe c befreit den Erwerb von Wechseln und wechselähnlichen Papieren durch eine inländische Bank. Der Erwerb von Obligationen durch eine inländische Bank dagegen ist von der Umsatzabgabe nicht ausgenommen. Da die Umsatzabgabe inskünftig nur noch auf solchen Wechseln erhoben werden soll, die den Charakter von Obligationen aufweisen (vgl. die Erläuterungen zu Art. 4 Abs. 3 des Entwurfs), schlagen wir vor, Artikel 14 Absatz 1 Buchstabe c zu streichen. Damit wird auch die Diskriminierung der nicht dem Bankengesetz unterstehenden Effekthändler, insbesondere der Forfaitierungsgesellschaften, beseitigt.

Artikel 14 Absatz 1 Buchstabe f befreit neu die Emission von *Euro-Obligationen und von Beteiligungsrechten an ausländischen Gesellschaften* von der Umsatzabgabe (vgl. die Ausführungen unter Ziff. 172.2). Da die Emission von Schweizerfranken-Anleihen ausländischer Schuldner weiterhin mit der Umsatzabgabe erfasst werden soll, ist es nötig, die Euro-Obligationen im Gesetz zu definieren. Andernfalls bestünde nämlich die Gefahr, dass ausländische Schuldner Schweizerfranken-Anleihen in der Form von Doppelwährungs-Anleihen auflegen, um so der Umsatzabgabe auszuweichen. Als Euro-Obligationen gelten nach unserem Vorschlag daher nur solche Titel, bei denen sowohl die Vergütung des Zinses als auch die Rückzahlung des Kapitals in einer fremden Währung erfolgen.

Artikel 14 Absatz 1 Buchstabe g statuiert die in Ziffer 172.3 bereits erläuterte *Befreiung des Sekundärhandels mit inländischen Geldmarktpapieren*.

Artikel 14 Absatz 1 Buchstabe h regelt die in Ziffer 172.4 erwähnte *Befreiung des Ausland/Ausland-Geschäfts* im Bereich des Handels mit in- und ausländischen Obligationen. Unter einem Ausland/Ausland-Geschäft versteht man eine Transaktion, bei der sich ein inländischer Effektenhändler als Vermittler zwischen zwei ausländische Vertragsparteien einschaltet. Entsprechend soll nach unserem Entwurf die Vermittlung des Kaufs beziehungsweise Verkaufs von Obligationen zwischen zwei ausländischen Vertragsparteien von der Umsatzabgabe ausgenommen werden.

Artikel 14 Absatz 2 bestimmt, dass die *Nationalbank* von dem auf sie selbst entfallenden Teil der Abgabe befreit ist, soweit die Umsatzabgabe Geschäfte erfasst, welche die Nationalbank zur Durchführung ihrer Kredit- und Währungspolitik abschliesst. Wir schlagen vor, diesen Absatz aufzuheben. Er ist entbehrlich, weil der neue Absatz 3 sämtliche professionellen Effektenhändler von der auf sie entfallenden (halben) Abgabe befreit, soweit sie Titel aus ihrem Handelsbestand veräussern oder zur Äufnung dieses Bestandes erwerben. Die Nationalbank wird daher nach Massgabe der neuen Ordnung von den auf sie entfallenden Abgaben weiterhin befreit sein.

Artikel 14 Absatz 3 regelt, wie soeben erwähnt, die *Entlastung der Handelsbestände der professionellen Effektenhändler*. Die Handelsbestände werden definiert als diejenigen Titelbestände, die sich aus der Handelstätigkeit der gewerbmässigen Effektenhändler ergeben, nicht aber Beteiligungen und Bestände mit Anlagecharakter. Nach der neuen Bestimmung haben die «gewerbmässigen» Effektenhändler für sich keine Abgabe abzuliefern, wenn sie im Rahmen ihrer Handelstätigkeit Titel veräussern oder erwerben.

Artikel 16a kann mit Rücksicht auf den neuen Artikel 16b aufgehoben werden.

Artikel 16b Absatz 1 regelt die *Berechnung der Umsatzabgabe auf den ausländischen Geldmarktpapieren*. Für solche Titel ist eine Beschränkung der Besteuerung auf neu emittierte Urkunden nicht möglich, weil die Papiere in der Regel im Ausland deponiert bleiben und es sich meistens nicht abklären lässt, ob eine neu emittierte oder eine bereits ausgegebene Urkunde die Hand wechselt. Um die Abgabebelastung in einem tragbaren Rahmen zu halten, schlagen wir vor, die Abgabe nicht anhand der vertraglichen, sondern nach Massgabe der Restlaufzeit zu berechnen, und zwar für jeden Tag dieser Laufzeit je zum $\frac{1}{360}$ des für ausländische Urkunden geltenden Satzes von drei Promille. Die effektive Abgabebelastung dürfte in vielen Fällen durch Artikel 19 gemildert werden, da es sich bei den Verkäufern von ausländischen Geldmarktpapieren häufig um ausländische Banken und Börsenagenten handelt.

Artikel 16b Absatz 2 ordnet die Berechnung der Umsatzabgabe auf den von einem Inländer ausgegebenen Ausweisen über die Begründung von Treuhandanlagen. Wir schlagen vor, die Abgabe nach Massgabe der vertraglichen Laufzeit *pro rata* zu dem für inländische Titel geltenden Satz von 1,5 Promille zu berechnen.

Artikel 18 Absatz 3 sieht vor, dass der Effektenhändler auch dann als Vertragspartei im Sinn von Absatz 1 gilt, wenn er Ausweise über die Begründung von

Treuhandanlagen oder über *Unterbeteiligungen an Darlehensforderungen* im Sinn von Artikel 13 Absatz 2 Buchstabe c aus gibt. Damit wird klargestellt, dass der Effektenhändler bei der Begründung eines Treuhandguthabens wie auch bei der Zession einer Unterbeteiligung an einem Darlehen sowohl für sich als auch für seine Kunden je eine halbe Umsatzabgabe abzuliefern hat (Art. 17 Abs. 2 Bst. b). Auf diese Weise wird ausgeschlossen, dass der zwischen dem Kunden und dem Schuldner stehende Effektenhändler geltend macht, er sei lediglich Vermittler und müsse deshalb statt der vollen nur (für den Kunden) eine halbe Abgabe entrichten.

Artikel 19 sieht eine *Entlastung für mit ausländischen Banken und ausländischen Börsenagenten* abgeschlossene Geschäfte vor. Nach der geltenden Regelung entfällt die die ausländische Bank oder den ausländischen Börsenagenten betreffende halbe Abgabe, sofern der Geschäftsabschluss im Ausland erfolgt. Ist der inländische Effektenhändler Vermittler zwischen zwei ausländischen Banken oder Börsenagenten, so hat er indessen eine halbe Abgabe abzuliefern. Wir schlagen vor, den zweiten Halbsatz von Artikel 19 Absatz 1 zu streichen. Im Falle der Vermittlung zwischen zwei ausländischen Banken oder Börsenagenten hat der inländische Effektenhändler folglich keine Abgabe mehr zu entrichten. Gleichzeitig schlagen wir vor, die Einschränkung zu beseitigen, wonach Artikel 19 bloss anwendbar ist, wenn das Geschäft im Ausland abgeschlossen wird. Damit lässt sich für alle Beteiligten eine wesentliche Vereinfachung verwirklichen. Da inländische Titel in zunehmendem Masse auch im Ausland gehandelt werden, lässt es sich nämlich oft nur schwer abklären, ob der Geschäftsabschluss im Inland oder im Ausland erfolgte. In Verbindung mit dem neuen Artikel 14 Absatz 3 bewirkt der revidierte Artikel 19, dass die inländischen gewerbmässigen Effektenhändler nicht nur unter sich, sondern auch mit ausländischen Effektenhändlern Geschäfte tätigen können, ohne eine Abgabe entrichten zu müssen.

245 Abgabe auf Versicherungsprämien

Gemäss Artikel 21 des StG unterliegen Prämienzahlungen für Versicherungen und damit auch Lebensversicherungen grundsätzlich der Stempelabgabe. Aus diesem Grunde müssen nur die Ausnahmen neu definiert werden. *Artikel 22 Buchstabe a* bestimmt, dass die *Prämien der Lebensversicherung* von der Abgabe auf Versicherungsprämien ausgenommen sind, sofern die Lebensversicherung der beruflichen Vorsorge oder einer anderen anerkannten Vorsorgeform im Sinne der Artikel 81 und 82 BVG dient. Die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge wird von der neuen Abgabe folglich nicht tangiert.

Artikel 24 Absatz 1 regelt die Abgabesätze. Für die Abgabe auf den Prämien der Lebensversicherung schlagen wir einen Abgabesatz von 2,5 Prozent vor.

3 Finanzielle und personelle Auswirkungen

31 Finanzielle Auswirkungen

Die finanziellen Auswirkungen der neuen Finanzordnung, wie sie der Bundesrat dem Parlament mit dieser Botschaft unterbreitet, sind in der folgenden Tabelle zusammengestellt. Bei den nachstehenden Zahlen handelt es sich um Schätzungen auf der Basis der WUST-Erträge und Stempelabgabeneinnahmen aus dem *Jahr 1987*. Bei der Berechnung der Einnahmen aus der Dienstleistungsbesteuerung konnte nicht auf Erfahrungswerte zurückgegriffen werden. Die Schätzungen sind mit entsprechenden Unsicherheiten behaftet.

Im Bereich der *Stempelabgaben* sind Schätzungen vor allem im Bereiche des Auslandsgeschäftes mit grossen Schwierigkeiten verbunden. Erhebliche Abweichungen können nicht ganz ausgeschlossen werden. Die Zahlen zu den einzelnen Positionen stammen grösstenteils nicht aus Statistiken, sondern sind von der Eidg. Steuerverwaltung durch aufwendige Recherchen bei einzelnen, mehr oder minder repräsentativen Steuerpflichtigen erhoben und anschliessend durch Schätzung auf den gesamten Finanzplatz umgelegt worden. Soweit sie sich in der Folge verifizieren liessen, haben sie sich als recht zuverlässig erwiesen, doch können Schätzungsfehler innerhalb der einzelnen Positionen nicht ausgeschlossen werden.

Die Zahlen im Bereiche der *Umsatzsteuer* sind nach dem Bruttoprinzip dargestellt. So werden beispielsweise die Ausfälle aus der Beseitigung der *taxe occulte* nicht auf die zu besteuernenden Dienstleistungskategorien aufgeteilt. Im Gegenzug sind die entsprechenden Einnahmen aus der Besteuerung der Dienstleistungen ohne Berücksichtigung der Ausfälle aus der gleichzeitigen Ausschaltung der *taxe occulte* aufgeführt. Bei einzelnen Dienstleistungsbereichen, so beispielsweise beim Warentransportgewerbe, dürften die Ausfälle aus der Beseitigung der *taxe occulte* die Einnahmen übersteigen, so dass per Saldo eine Entlastung resultiert.

Bei den *Stempelabgaben* sollen die Geldmarktpapiere neu im Verhältnis zu ihrer Laufzeit (*pro rata temporis*) besteuert werden. Inländische Geldmarktpapiere werden von der Umsatzabgabe befreit und einer pro rata berechneten Emissionsabgabe unterstellt. Die Umsatzabgabe auf ausländischen Geldmarktpapieren soll neu ebenfalls *pro rata* ermittelt werden.

Für den Bereich der *Geldmarktpapiere* sind in der nachstehenden Tabelle aus Gründen der besseren Übersichtlichkeit Nettobeträge eingesetzt worden. Die Ausfälle aus der Aufhebung oder Änderung bisheriger Abgaben und die Einnahmen aus der neuen Regelung werden gegenseitig verrechnet (Nettoprinzip). Bei den übrigen Massnahmen handelt es sich entweder um eine neue Besteuerung oder um die Abschaffung bisheriger Abgaben.

Geschätzter Mehrertrag (+)/Minderertrag (–) für das Rechnungsjahr 1987

Tabelle 7

(in Mio. Fr.)

1. Umsatzsteuer	– 130
Beseitigung der taxe occulte für Steuerpflichtige	– 1710
Aufhebung Engrossatz, Unterstellung Detailhändler, Anhebung der Umsatzlimite	– 20
Energie-WUSt	+ 560
Normalsatz im Baugewerbe	+ 535
Dienstleistungen	+ 505
2. Stempelabgaben	+ 90
Befreiung der Handelsbestände von der Umsatzabgabe	– 220
Befreiung der Euro-Emissionen und Ausland/Ausland-Geschäfte von Umsatzabgaben	– 280
Pro-rata-Besteuerung ausländischer Geldmarktpapiere	– 80
Umsatzabgabe auf der Emission von inländischen Obligationen ...	– 65
Emissionsabgabe auf inländischen Obligationen	+ 230
Umsatzabgabe auf Treuhandanlagen	+ 330
Stempelabgabe auf Prämien der Lebensversicherungen	+ 105
Übrige Massnahmen (insbesondere neuer Effektenhändlerbegriff) .	+ 70
3. Total Umsatzsteuer und Stempelabgaben	– 40

Bei der *Umsatzsteuer* entstehen mit rund 1,7 Milliarden Franken die grössten Einnahmenausfälle (Beseitigung der taxe occulte). Die Mindereinnahmen sind abhängig von der Anzahl Steuerpflichtiger, da diese in Zukunft Anlagegüter und Betriebsmittel mit Ausnahme der Energieträger steuerfrei beziehen können. Die vorgeschlagene neue Umsatzsteuerregelung erhöht die Zahl der Steuerpflichtigen von heute rund 125 000 auf gegen 155 000. Wegen der vorgesehenen Besteuerung ausgewählter Dienstleistungen sind die Ausfälle deshalb grösser als beispielsweise bei einer auf die Gesetzesstufe beschränkten Reform (Richtlinienmotion IV), jedoch geringer als bei einer umfassenden Dienstleistungsbesteuerung im System einer europakonformen Mehrwertsteuer.

Die *Mindereinnahmen* werden bis auf etwas mehr als 100 Millionen Franken zu ungefähr je einem Drittel durch die Einführung der Energie-WUSt, die Einführung des Normalsatzes beim Baugewerbe und die Besteuerung von ausgewählten Dienstleistungen kompensiert. Die Energie-WUSt bringt insgesamt 560 Millionen Franken ein, wobei die Netto-Belastung der WUSt-Steuerpflichtigen aus dieser Massnahme rund 200 Millionen Franken beträgt.

Bei der Beurteilung der finanziellen Auswirkungen der neuen Finanzordnung muss allerdings darauf aufmerksam gemacht werden, dass Tabelle 7 eine *zeitpunktbezogene Betrachtung* wiedergibt. Die Fragestellung lautet nämlich nach den Mehr- und Minderbelastungen bei einer im Jahre 1987 in Kraft gesetzten Reform. Finanzpolitisch bedeutsam sind indessen die zukünftigen Entwicklungstendenzen der neuen Finanzordnung. Ob sich die vorgesehenen Kompensationsmassnahmen in Zukunft als ebenso dynamisch erweisen wie die bisherigen Einnahmen aus der Besteuerung der Investitionsgüter und Betriebsmittel, kann heute nicht abschliessend beurteilt werden.

Die Entlastungsmassnahmen bei den *Stempelabgaben* zur Steigerung der Attraktivität des Finanzplatzes Schweiz betreffen zum grösseren Teil das Auslandsgeschäft. Die mutmasslichen Ausfälle betragen gesamthaft rund 650 Millionen Franken und sollen durch Mehreinnahmen vorwiegend im Bereich des Inlandgeschäfts aufgefangen werden. Es ist allerdings zu beachten, dass die nicht mehr auszuschliessende Aufhebung der *Syndizierungsvorschriften* der Schweizerischen Nationalbank – die Emission von Schweizerfranken-Anleihen ausländischer Schuldner ist inländischen Instituten vorbehalten – zu einer Abschaffung der heute auf diesen Geschäften erhobenen Umsatzabgabe führen müsste, was zusätzliche, in der Tabelle nicht berücksichtigte Mindereinnahmen von gut 200 Millionen Franken verursachen dürfte.

32 Personelle Auswirkungen

Zur Beurteilung der personellen Auswirkungen ist davon auszugehen, dass die vorgeschlagene Umsatzsteuerreform für rund 30 000 *zusätzliche Unternehmen* die Steuerpflicht auslösen wird. Insbesondere werden sich aber auch zahlreiche Unternehmen, die von der Abrechnungspflicht befreit bleiben, weil sie Waren der Freiliste liefern, neu als Steuerpflichtige anmelden, um in den Genuss des steuerfreien Bezugs ihrer Investitionsgüter und Betriebsmittel zu gelangen. Andererseits dürften einzelne Reformvorschläge, wie die Beseitigung der *taxe occulte*, der Verzicht auf die Steuersatzstaffelung sowie auf den Sondersatz für das Baugewerbe nicht nur die Abrechnung der Steuerpflichtigen, sondern mittelfristig auch die Kontrollen der Steuerverwaltung vereinfachen. Alles in allem lässt sich der durch die vorliegenden Reformvorschläge ausgelöste *Personalmehraufwand auf 80 Personen* schätzen. Es handelt sich dabei um eine vorsichtige Schätzung, kann doch schon heute die Unterstützung der Steuerpflichtigen, welcher bei einer Selbstveranlagungssteuer wie der Umsatzsteuer eine grosse Bedeutung zukommt, nicht zufriedenstellend gewährleistet werden. Insbesondere können die Kontrollen an Ort und Stelle, bei einer Verjährungsfrist von fünf Jahren, durchschnittlich nur noch in Zeitabständen von 15 bis 20 Jahren durchgeführt werden. Abgesehen von den dadurch entstehenden Steuerausfällen, sind derartige Kontrollintervalle mit einer gesetzmässigen Erhebung der Steuer nicht zu vereinbaren.

4 **Legislaturplanung**

Die Vorlage ist in der Legislaturplanung 1987–1991 angekündigt⁴¹⁾. Es handelt sich um ein Richtlinien-Geschäft, das noch während der ersten Legislaturhälfte dem Parlament unterbreitet werden soll. Gemäss Bericht über die Legislaturplanung sollen die notwendigen Verfassungs- und Gesetzesänderungen in einer einzigen Botschaft zusammengefasst werden.

5 **Verhältnis zum internationalen Recht**

51 **Europäische Gemeinschaften**

In Artikel 99 Absatz 1 des Vertrages zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft vom 25. März 1957 (sog. *Römer Vertrag*) erhielt die EG-Kommission damals den Auftrag, zu prüfen, wie die Rechtsvorschriften der einzelnen Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer, die Verbrauchsabgaben und sonstige indirekte Steuern, einschliesslich der Ausgleichsmassnahmen für den Handelsverkehr zwischen den Mitgliedstaaten, im Interesse des Gemeinsamen Marktes *harmonisiert* werden können. Gestützt namentlich auf diese Bestimmung und auf Vorschlag der EG-Kommission erliess der Rat der EG am 11. April 1967 die *erste Richtlinie zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern*⁴²⁾. In der Erwägung, dass es das Hauptziel des Römer Vertrages ist, im Rahmen einer Wirtschaftsunion einen Gemeinsamen Markt zu schaffen, in dem ein gesunder Wettbewerb herrscht und der ähnliche Merkmale aufweist wie ein Binnenmarkt, schrieb diese Richtlinie den Mitgliedstaaten vor, ihr Umsatzsteuersystem durch das in Artikel 2 dieser Richtlinie bezeichnete gemeinsame *Mehrwertsteuersystem* zu ersetzen. Die meisten Mitgliedstaaten kannten damals kumulative Mehrphasensteuersysteme. In der *zweiten Richtlinie*, die ebenfalls vom 11. April 1967 datiert, legte der Rat der EG die Struktur und die Anwendungsmodalitäten dieses Steuersystems fest⁴³⁾. Mit diesen beiden Richtlinien wurde ein erster Schritt auf dem Wege der Harmonisierung der Umsatzsteuern in den Mitgliedstaaten getan, indem eine Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug (sog. *Mehrwertsteuer*) als für die Gemeinschaft verbindliche Umsatzsteuerart bezeichnet wurde.

Mit dem Erlass der *sechsten Richtlinie* vom 17. Mai 1977 leitete der Rat der EG die zweite Phase der Umsatzsteuerharmonisierung ein⁴⁴⁾. Politischer und rechtlicher Ausgangspunkt für diese Richtlinie war der Beschluss des Rates der EG vom 21. April 1970 über die Ersetzung der Finanzbeiträge der Mitgliedstaaten durch eigene Mittel der Gemeinschaften⁴⁵⁾. Nach diesem Beschluss wird der Haushalt der Gemeinschaften ab 1. Januar 1975, von sonstigen Einnahmen abgesehen, vollständig aus eigenen Mitteln der Gemeinschaften finanziert. Diese

⁴¹⁾ BBl 1988 I 395, Ziffer 3.1.

⁴²⁾ ABl. 71 vom 14. April 1967, S. 1301 ff.

⁴³⁾ ABl. 71 vom 14. April 1967, S. 1303 ff.

⁴⁴⁾ ABl. L/145 vom 13. Juni 1977, S. 1 ff.

⁴⁵⁾ ABl. L/94 vom 28. April 1970, S. 19 ff.

eigenen Mittel umfassen unter anderem Mehrwertsteuereinnahmen, die sich durch Anwendung eines *gemeinsamen Satzes* aus der *Belastung der steuerpflichtigen Umsätze* in den Mitgliedstaaten ergeben. Um diese Mehrwertsteuereinnahmen nach einem einheitlichen Massstab zu erheben, war es notwendig, grundsätzlich alle Rechtsvorschriften über die Umsatzsteuern, mit *Ausnahme der Zahl und der Höhe der Steuersätze*, zu vereinheitlichen. Der Beschluss vom 21. April 1970 diente damit zweierlei Zwecken: Einerseits schuf er eine Grundlage für eigene Einnahmen der EG aus einem Schlüssel, der an den privaten Verbrauch und damit an die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Mitgliedstaaten anknüpft; andererseits zwang er zu einer weitgehenden Harmonisierung der Umsatzsteuern.

Die sechste Richtlinie, welche die Schaffung einer *einheitlichen steuerpflichtigen Bemessungsgrundlage* für das gemeinsame Mehrwertsteuersystem zum Gegenstand hat, zielt zwangsläufig auf eine bis ins Detail gehende Rechtsangleichung, um eine uniforme Bemessungsgrundlage für die EG-Einnahmen zu bewirken und Abweichungen im Verteilungsschlüssel zu verhindern. Zwar ist diese Richtlinie – wie Richtlinien überhaupt – für die Mitgliedstaaten nach einer Verabschiedung nur im Hinblick auf das zu erreichende Ziel verbindlich (Art. 189 Abs. 3 des Römer Vertrages), so dass auch weiterhin jeder Mitgliedstaat sein eigenes Umsatzsteuergesetz hat; die diesen verbleibende Freiheit, über Form und Mittel der Zielverwirklichung zu entscheiden, wird jedoch durch das in vielen Einzelheiten vorgegebene Ziel in weitem Masse eingeschränkt. Die verbliebene Gestaltungsfreiheit wird zudem durch Konsultationspflichten eingeengt.

Die sechste Richtlinie sieht in den Grundzügen folgende Ausgestaltung des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems vor:

Steuergegenstand: Der Steuer unterliegen die *Lieferungen von Gegenständen und die Dienstleistungen*, die ein Steuerpflichtiger im Inland des betreffenden Mitgliedstaates gegen Entgelt ausführt, sowie die Einfuhr von Gegenständen. Dazu kommen die sogenannten *Eigenverbrauchstatbestände*, beispielsweise die Entnahme eines steuerunbelasteten Gegenstandes durch einen Steuerpflichtigen aus seinem Unternehmen für seinen privaten Bedarf oder als unentgeltliche Zuwendung und die unentgeltliche Erbringung von Dienstleistungen durch den Steuerpflichtigen für unternehmensfremde Zwecke. Hier besteht die Besonderheit, dass die sechste Richtlinie diese Steuertatbestände nicht – wie beispielsweise im deutschen oder im schweizerischen Umsatzsteuerrecht – als eine eigene Kategorie steuerbarer Umsätze, das heisst als *Eigenverbrauch*, begreift, sondern sie entweder einer Lieferung oder einer Dienstleistung gegen Entgelt gleichstellt.

Unter den Begriff der *Lieferung* fallen einerseits die Übertragung der Befähigung, wie die Eigentümer über einen körperlichen Gegenstand zu verfügen (also namentlich die vielfältigen Kaufgeschäfte), und andererseits die Ablieferung eines aufgrund eines Werkvertrages hergestellten beweglichen Gegenstandes sowie die Ausführung von Bauleistungen. Als Gegenstand gelten dabei auch Elektrizität, Gas, Wärme, Kälte und ähnliche Sachen.

Als *Dienstleistung* gilt im Sinne einer negativen Begriffsumschreibung jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstandes ist. Somit sind *grundsätzlich*

sämtliche als Dienstleistungen zu qualifizierenden Umsätze der Steuer unterstellt, also unter anderem gastgewerbliche Leistungen, Leistungen von Coiffeuren und Kosmetikern, Beratungsleistungen, Architektur- und Ingenieurleistungen, Personen- und Güterbeförderungen und Leistungen von Reisebüros. Ausnahmen von der Besteuerung bestehen nur, soweit das EG-Recht solche ausdrücklich vorsieht. Von der Steuer befreit sind zunächst bestimmte dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten; dazu zählen unter anderem

- die von den öffentlichen Posteinrichtungen ausgeführten Dienstleistungen (allerdings mit Ausnahme der Personenbeförderung und des Fernmeldewesens),
- die Dienstleistungen des Gesundheitswesens (mithin Spitalbehandlungen und Heilbehandlungen von Ärzten und Zahnärzten),
- die mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundenen Dienstleistungen (mit Einschluss der Umsätze von Altersheimen),
- die Dienstleistungen im Bereich der Kinder- und Jugendbetreuung sowie im Bereich der Erziehung und Bildung (also namentlich von Internaten, Jugendherbergen und Einrichtungen der Jugendhilfe; der Schul- und Hochschulunterricht, die Ausbildung, Fortbildung und berufliche Umschulung),
- die Dienstleistungen auf dem Gebiet des Sportes und der Körperertüchtigung sowie bestimmte kulturelle Dienstleistungen (z. B. Theater, Orchester, Chöre, Museen, Archive, Bibliotheken, botanische und zoologische Gärten).

Im weiteren werden unter dem Titel «*sonstige Steuerbefreiung*» von der Steuer ausgenommen namentlich

- die Versicherungs- und Rückversicherungsumsätze,
- die Dienstleistungen auf dem Gebiet des Geld- und Kapitalverkehrs (vor allem die Gewährung von Krediten, die Vermittlung und die Übernahme von Verbindlichkeiten, Bürgschaften und anderen Sicherheiten, das Einlagengeschäft und der Kontokorrentverkehr, der Zahlungs- und Überweisungsverkehr, die Umsätze von gesetzlichen Zahlungsmitteln wie Devisen, Banknoten und Münzen sowie die Umsätze von Wertpapieren mit Ausnahme des Depotgeschäftes, das heisst der Verwahrung und Verwaltung von Wertpapieren),
- Wetten, Lotterien und sonstige Glücksspiele mit Geldeinsatz sowie
- die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken.

Die Mitgliedstaaten können jedoch ihren Steuerpflichtigen das Recht einräumen, für eine Besteuerung von einigen der genannten Dienstleistungen zu *optieren*, mithin auf die hier vorgesehene Steuerbefreiung zu verzichten, um damit im Bereich der an andere Steuerpflichtige erbrachten Dienstleistungen die *Vorsteuerlasten zu beseitigen*, die sich aus der Steuerbefreiung ergeben. Denn die Steuerbefreiung der vorhin aufgezählten Dienstleistungen führt dazu, dass die Unternehmen, welche solche Umsätze tätigen, mit der Vorsteuer auf dem hierfür benötigten Sachaufwand belastet bleiben, ihnen damit der Vorsteuerabzug in diesem Umfange verwehrt ist.

Steuerpflichtiger: Als Steuerpflichtiger gilt, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit (Lieferungen und Dienstleistungen) *selbständig* ausübt, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis. Wirtschaftliche Tätigkeiten sind alle Tätigkeiten eines *Herstellers, Händlers* oder *Dienstleistenden* einschliesslich der Tätigkeit der Urproduzenten wie zum Beispiel der Land- und Forstwirte sowie der

freien Berufe. Allerdings kann mit Hilfe einer Pauschalregelung für Land- und Forstwirte erreicht werden, dass solche Urproduzenten von den Pflichten befreit sind, die Steuerpflichtigen obliegen.

Steuersätze: Die Steuersätze, das heisst die Zahl und Höhe der Steuersätze sowie die Abgrenzung der Waren und Dienstleistungen, die den einzelnen Steuersätzen unterliegen, werden durch die sechste Richtlinie noch *nicht harmonisiert*. Neben dem Normalsatz dürfen die Mitgliedstaaten auch erhöhte und ermässigte Steuersätze anwenden. Die Einfuhr von Waren muss aber stets dem gleichen Steuersatz unterliegen, der für die Lieferung des gleichen Gegenstandes im Inland gilt. Damit ist gewährleistet, dass die Waren inländischen und ausländischen Ursprungs umsatzsteuerlich gleichmässig belastet werden.

Vorsteuerabzug: Soweit der Steuerpflichtige Gegenstände und Dienstleistungen für Zwecke seiner steuerbaren Umsätze verwendet, ist er befugt, von der von ihm geschuldeten Steuer diejenigen *Steuerbeträge abzuziehen*, die ihm von andern Steuerpflichtigen für Lieferungen und Dienstleistungen in Rechnung gestellt worden sind oder die er auf der Einfuhr von Gegenständen entrichtet hat. Das System des Vorsteuerabzuges kennzeichnet die Umsatzsteuern, die nach den Grundsätzen der Mehrwertsteuer ausgestaltet sind. Es bildet das Instrument, womit sämtliche Sachaufwendungen, die ein Steuerpflichtiger für die Erzielung von der Steuer unterliegenden Umsätzen benötigt, von der Steuer entlastet werden, womit also namentlich auch die Investitionsgüter- und Betriebsmittelbesteuerung, kurz die *taxe occulte*, beseitigt wird.

Exportumsätze: Für Ausfuhrumsätze, insbesondere für Lieferungen von Waren ins Ausland und diesen gleichgestellte ins Ausland erbrachte Dienstleistungen, besteht eine sogenannte *echte Steuerbefreiung*, das heisst solche Umsätze unterliegen einem Nullsatz, weil das Unternehmen, welches derartige Lieferungen und Dienstleistungen tätigt, trotz Steuerbefreiung das Recht auf den Vorsteuerabzug geniesst.

Die EG-Kommission hat in ihrem Weissbuch vom 14. Juni 1985 ein detailliertes Programm mit einem genauen Zeitplan für die *Vollendung des Binnenmarktes* vorgeschlagen. Diese ist nach Artikel 8a des Römer Vertrages – in der Fassung der am 1. Juli 1987 in Kraft getretenen Einheitlichen Europäischen Akte – bis zum 31. Dezember 1992 vorgesehen. Nach der Überzeugung der EG-Kommission setzt der Binnenmarkt voraus, dass innerhalb der Gemeinschaft alle Arten von Schranken, auch die Steuergrenzen, abgeschafft und die *indirekten Steuern in erheblichem Umfang weiter harmonisiert* werden. Im Teil III des Weissbuches hat sie daher eine weitere Annäherung der Strukturen und der Steuersätze bei den indirekten Steuern (Mehrwertsteuer und besondere Verbrauchssteuern auf Zigaretten, auf anderen Tabakwaren als Zigaretten, auf alkoholischen Getränken sowie auf Mineralölen) gefordert.

Die Massnahmen, welche die EG-Kommission auf dem Gebiet der *Umsatzsteuer* zur Erreichung dieses Ziels für notwendig hält, hat sie in ihrer Gesamtmitteilung «Vollendung des Binnenmarktes – Annäherung der Sätze und Harmonisierung der Strukturen der indirekten Steuern» am 15. Juli 1987 beschlossen und am 7. August 1987 dem Rat der EG vorgelegt. Es handelt sich dabei um

ein Paket von mehreren Richtlinienvorschlägen und ein Arbeitspapier für einen *gemeinschaftlichen Mehrwertsteuer-Clearingmechanismus*⁴⁶⁾.

Das *Kommissionsmodell* lässt sich wie folgt zusammenfassen:

- Innerhalb der Gemeinschaft findet ein umsatzsteuerlicher *Grenzausgleich* nicht mehr statt. Dies bedeutet, dass für innergemeinschaftliche Ausfuhren die Steuerbefreiung im Exportland entfällt und für innergemeinschaftliche Einfuhren im Importland keine Einfuhrumsatzsteuer erhoben wird.
- Das derzeit herrschende *Bestimmungs- oder Verbrauchslandprinzip* soll im Ergebnis dennoch weiterhin gelten. Trotz des Wegfalls der Steuerbefreiung für Exportumsätze und der Einführung eines gemeinschaftsweiten Vorsteuerabzugsrechts soll bei innergemeinschaftlichen Transaktionen die gesamte Umsatzsteuer dem Land zufließen, in dem der Endverbrauch stattfindet.
- Um dem Bestimmungs- oder Verbrauchslandprinzip auch nach Vollendung des Binnenmarktes zum Durchbruch zu verhelfen, soll mittels Einführung eines *Clearingsystems* erreicht werden, dass die im Ausfuhr-Mitgliedstaat erhobene Umsatzsteuer dem Einfuhr-Mitgliedstaat erstattet wird. Wie dieses Verrechnungssteuersystem im einzelnen auszugestalten ist, steht noch nicht fest.
- Die Mitgliedstaaten sollen nur noch *zwei Steuersätze* anwenden, einen Normalsatz und einen ermässigten Satz. Dabei schlägt die EG-Kommission keine völlige Angleichung, sondern lediglich eine Annäherung der Mehrwertsteuersätze mit gewissen *Bandbreiten* vor, und zwar für den *Normalsatz* eine Spanne zwischen 14 und 20 Prozent und für den *ermässigten Satz* eine Spanne zwischen 4 und 9 Prozent. Die Mitgliedstaaten hätten also die Möglichkeit, ihre Steuersätze innerhalb dieser Bandbreiten festzulegen. Allerdings ist nicht ausgeschlossen, dass für den Normalsatz anstelle einer Bandbreite ein Mindestsatz vorgesehen wird.

Der *ermässigte Steuersatz* (zwischen 4% und 9%) ist nach dem Kommissionsvorschlag auf Umsätze anzuwenden, die *folgende Gegenstände und Dienstleistungen* betreffen:

- Nahrungsmittel ohne alkoholische Getränke,
- Energieerzeugnisse für Heizung und Beleuchtung,
- Wasser,
- pharmazeutische Erzeugnisse,
- Bücher, Zeitungen und Zeitschriften,
- Beförderungen von Personen.

Alle übrigen Umsätze sollen dem Normalsatz unterliegen.

Im weiteren ist zu erwähnen, dass nach dem ursprünglichen Richtlinienvorschlag *echte Nullsätze* (also Steuerbefreiungen mit Vorsteuerabzug), welche die Mitgliedländer während einer Übergangszeit, längstens bis zur Aufhebung der innergemeinschaftlichen Steuergrenzen, für bestimmte Inlandumsätze beibehalten können, nach der Vollendung des Binnenmarktes nicht mehr angewendet werden dürfen. Neuerdings hat die EG-Kommission jedoch die Bereitschaft an-

⁴⁶⁾ ABl. C/250 vom 18. September 1987, S.2 und 3 f. sowie ABl. C/252 vom 22. September 1987, S.2 ff.

gekündigt, auch Nullsätze für eine Reihe von Produkten, insbesondere für bestimmte Grundnahrungsmittel, zu akzeptieren.

Diese Kommissionsvorschläge haben eingehende Diskussionen und starke Kontroversen ausgelöst, welche sowohl innerhalb der Mitgliedstaaten wie auch bei den EG-Organen fortbestehen. Über das Schicksal dieser Vorschläge herrscht gegenwärtig noch grosse Unsicherheit. Unter diesen Umständen wäre eine volle Angleichung unseres Systems der indirekten Besteuerung an die gegenwärtigen Vorschläge der EG-Kommission wenig sinnvoll.

Trotzdem stellen die *Reformvorschläge*, die wir Ihnen unterbreiten, einen *grossen Schritt in Richtung der von den EG angestrebten Zielsetzungen* dar, und zwar insbesondere mit Bezug auf folgende Punkte.

- Mit der Beseitigung der Investitionsgüter- und Betriebsmittelbesteuerung, der *taxe occulte*, wird ein entscheidender Schritt auf dem Wege der Verbesserung der Wettbewerbsneutralität und damit der Angleichung der schweizerischen Umsatzbesteuerung an das in den EG herrschende System der Allphasenumsatzsteuer mit Vorsteuerabzug (Mehrwertsteuer) unternommen. Mit dieser Massnahme können die schweizerischen Unternehmen diesbezüglich grundsätzlich den in den Mitgliedländern der EG ansässigen Unternehmen *gleichgestellt* werden.
- Das Reformmodell des Bundesrates behält das im geltenden Warenumsatzsteuerrecht bestehende *Einphasenprinzip* bei, sieht also davon ab, zum Mehrphasensystem der EG zu wechseln. Wie sich aus einer von der OECD im Jahre 1988 herausgegebenen Studie («Taxing Consumption»/«L'impôt sur la consommation») ergibt, eignet sich für die Ausgestaltung einer modernen Umsatzsteuer aber sowohl das Einphasen- als auch das Mehrphasensystem. Im Falle eines EG-Beitritts wäre die Schweiz schon aufgrund der ersten Richtlinie des Rates der EG vom 11. April 1967 gehalten, eine Mehrwertsteuer einzuführen. Mit dieser Möglichkeit ist indessen auf absehbare Zeit nicht zu rechnen.
- Die *Abschaffung der Steuersatzstaffelung* und die damit verbundene *Neuunterstellung der Detailhändler* entsprechen der Regelung der sechsten Richtlinie.
- Zwar wird gemäss unseren Vorschlägen nur eine beschränkte Anzahl von *Dienstleistungen* ins Steuerobjekt der modernisierten Umsatzsteuer einbezogen. Gleichwohl darf eine derartige Ergänzung des Steuergegenstandes als eine Annäherung an das System der EG, das einen weiten Kreis von steuerbaren Dienstleistungen kennt, gewertet werden.
- Die Bestimmungen über das neue Umsatzsteuerrecht sehen *nur einen Steuersatz*, der als Normalsatz bezeichnet werden kann, vor. Diesem Steuersatz würden auch die Umsätze von *Energieträgern* unterliegen. Im weiteren soll eine Liste von *generell steuerbefreiten Waren* beibehalten werden. In der Frage des Steuermasses würden zunächst insoweit Abweichungen vom EG-Recht bestehen, als die Richtlinienvorschläge der EG-Kommission zur Vollendung des Binnenmarktes zwei Steuersätze, einen Normalsatz und einen ermässigten Satz, vorsehen, die Umsätze von Energieerzeugnissen für Zwecke der Heizung und Beleuchtung dem ermässigten Steuersatz unterstellen wol-

len und die Anwendung von Nullsätzen grundsätzlich nicht mehr gestatten. Allerdings ist die Frage offen, in welchem Ausmass diese Richtlinien-vorschläge auch geltendes EG-Recht werden. Im weiteren ist hervorzuheben, dass der als Normalsatz zu betrachtende Einheitssatz von *6,2 Prozent* weit unter dem von der EG-Kommission für den Normalsatz in Aussicht genommenen Steuermass läge.

Demgegenüber bewirkt die Besteuerung sämtlicher *baugewerblicher Umsätze* zum Normalsatz eine Angleichung an die Vorschriften der EG.

- Ein Abrücken vom EG-Recht über die Umsatzsteuern ist ferner im Vorschlag zu erblicken, wonach auch die der Steuerpflicht unterstellten Unternehmen grundsätzlich vom *steuerfreien Bezug von Energieträgern*, die sie für steuerbare Unternehmenszwecke verwenden, ausgeschlossen sein sollen.

Was die *Steuern auf Wertschriftentransaktionen* anbelangt, kann festgestellt werden, dass sich auch die Mitgliedstaaten der EG mit diesem Themenkreis beschäftigen. Ursprünglich wurde dem Rat der EG eine Harmonisierung vorgeschlagen⁴⁷⁾. Ein späteres Projekt bezeichnete die Abschaffung der indirekten Steuern auf Wertpapiergeschäften als anzustrebendes Ziel⁴⁸⁾. Die Gespräche über die Harmonisierung oder Abschaffung dieser Steuern dauern noch an. Bis anhin hat sich eine bedeutende Mehrheit der EG-Staaten den genannten Vorschlägen *widersetzt*.

Gegenwärtig erheben *alle zwölf Mitgliedstaaten* der EG indirekte Steuern auf mit Wertpapieren zusammenhängenden Transaktionen. Die dem Bereich der Emissionsabgabe zuzurechnende «Gesellschaftsteuer» soll ohnehin ausdrücklich von den Abschaffungsbestrebungen ausgenommen bleiben⁴⁹⁾.

Zur *Umwandlung der Fiskalzölle in interne Verbrauchssteuern* ist die Schweiz gegenüber den EG staatsvertraglich verpflichtet (vgl. Ziff. 163.1). Es erscheint daher als ausgeschlossen, dass die Verwirklichung dieses Vorhabens unser Land in Konflikt mit dem europäischen Recht bringen könnte. Hinzu kommt, dass die Harmonisierung der besonderen Verbrauchssteuern innerhalb der EG noch der Vollendung harret.

52 EFTA

Im Rahmen der EFTA bestehen *autonome nationale Rechtsordnungen* über die *allgemeine Umsatzsteuer*.

Indessen prüfen gegenwärtig Experten der Länder der EFTA und der EG-Kommission, innerhalb der Arbeiten des sogenannten Luxemburger Folgeprogramms zur Verwirklichung des dynamischen europäischen Wirtschaftsraumes, Kooperationsmöglichkeiten unter anderem auch auf dem Gebiete der *indirekten Besteuerung im grenzüberschreitenden Verkehr*. Zurzeit stehen in diesem Zusammenhang folgende Problemkreise zur Diskussion: die *Befreiung* von Umsatz-

⁴⁷⁾ ABl. C/133 vom 14. Juni 1976, S. 1 ff.

⁴⁸⁾ ABl. C/115 vom 30. April 1987, S. 9 f.

⁴⁹⁾ ABl. C/115 vom 30. April 1987, S. 10 zu Artikel 2 Buchstabe a der vorgeschlagenen Richtlinie des Rats der EG.

steuern und Zöllen auf Waren im *internationalen Reisendenverkehr* (Wertfreigrenzen namentlich bei Tabakwaren und alkoholischen Getränken), auf der *vorübergehenden Einfuhr von Privatfahrzeugen*, auf *andern Gütern* (wie z. B. auf gebräuchtem Handwerkszeug, auf Gegenständen für Unterricht und Forschung) und auf Umzugsgut sowie die *Rückerstattung* von Umsatzsteuern an steuerpflichtige Unternehmen, die Lieferungen und sonstige Leistungen als Inlandumsätze in einem fremden Staat bezogen haben.

Die indirekten *Steuern auf Wertschriftentransaktionen* stehen zur Zeit im Rahmen der EFTA nicht zur Diskussion.

53 Europarat und OECD

Weder auf seiten des Europarates noch im Rahmen der OECD bestehen Rechtsinstrumente, welche für die Mitgliedstaaten verbindliche Anweisungen über die Ausgestaltung ihrer Umsatzsteuersysteme enthalten würden. Die OECD verfügt jedoch unter anderem über ein *Committee on Fiscal Affairs*, welches sich auch mit Fragen der indirekten Besteuerung befasst und zu diesem Zweck *Studien* durchführt und *Berichte* herausgibt⁵⁰⁾.

54 GATT

Das allgemeine Zoll- und Handelsabkommen (GATT), das am 30. Oktober 1947 abgeschlossen worden war und dem die Schweiz mit Wirkung ab 1. August 1966 beigetreten ist⁵¹⁾, ordnet insbesondere im Teil 51, Artikel 551 Ziffer 2 an, dass die aus dem Gebiet eines Vertragspartners in das Gebiet eines anderen Vertragspartners *eingeführten Erzeugnisse* weder direkt noch indirekt mit irgendwie gearteten Steuern oder anderen inneren Abgaben belastet werden sollen, welche höher sind als diejenigen, die die *gleichartigen Erzeugnisse einheimischen Ursprungs* direkt oder indirekt belasten. Die vom Bundesrat vorgeschlagenen Verfassungs- und Gesetzesbestimmungen enthalten keine diskriminierenden Elemente.

Es wird Sache des Gesetzgebers sein, darauf zu achten, dass die Ausführungsgesetzgebung zur modernisierten Umsatzsteuer diese Bestimmung des GATT respektiert.

Ebenso sieht Artikel 11 Ziffer 1 Buchstabe 6 des Abkommens vor, dass Abgaben auf der Einfuhr von Waren mit gebundener Zollposition ohne andersweitige Kompensation⁵²⁾ nicht erhöht werden dürfen. Bei der Umwandlung von Gewichts- in Wertzölle bei Automobilen wird dieser Bestimmung Rechnung zu tragen sein.

⁵⁰⁾ Vgl. insbesondere den im Jahr 1988 in Paris erschienenen Bericht über «L'impôt sur la consommation» / «Taxing Consumption».

⁵¹⁾ SR 0.632.21

⁵²⁾ Vgl. Artikel XXVIII des Abkommens.

6 Rechtliche Grundlagen

Wir halten dafür, die neue Finanzordnung sei *als Ganzes* zu behandeln, um die Zielsetzung der *Haushaltsneutralität* der Reform sicherzustellen. Dies lässt sich nur erreichen, wenn Entlastungen und kompensatorische Mehrbelastungen gleichzeitig beraten, beschlossen und in Kraft gesetzt werden können. Damit ermöglichen wir eine *gesamtheitliche Beurteilung* der Neuordnung und vermeiden so gut wie möglich, dass enge sektorielle Betrachtungsweisen bei jedem einzelnen Reformschritt die angestrebte Zielsetzung gefährden.

Aus diesem Grund unterbreiten wir Ihnen mit dieser Vorlage gleichzeitig

- eine Verfassungsrevision sowie eine Kompetenzdelegation auf Verfassungsebene an den Bundesrat zur Ausgestaltung der *Umsatzsteuer*,
- eine Verfassungsrevision zur Umwandlung der Fiskalzölle auf Erdöl, Erdgas und den daraus gewonnenen Produkten sowie auf Automobilen in *Verbrauchssteuern*,
- eine Gesetzesrevision zur Änderung der *Stempelabgaben*.

Bei der *Umsatzsteuer* enthält der Revisionsvorschlag im *Verfassungsartikel 41^{ter}* lediglich die Kompetenz des Bundes zu deren Erhebung (Abs.1 Bst. a) sowie eine allgemeine kurze Umschreibung des Steuergegenstandes und den Höchstsatz (Abs.3). Die *Übergangsbestimmungen* erteilen dem Bundesrat die Kompetenz, in Abweichung vom ordentlichen Gesetzgebungsverfahren Ausführungsbestimmungen zu erlassen. Dabei werden insbesondere die Steuersubjekte sowie die Ausnahmen von der Steuerpflicht, die Steuerobjekte und die Steuerbefreiungen sowie der Satz der Umsatzsteuer im Detail festgelegt. Die vom Bundesrat erlassenen Ausführungsbestimmungen sollen bis zum Inkrafttreten der ordentlichen Ausführungsgesetzgebung gelten.

Die Revision kann somit ohne den mit dem ordentlichen Gesetzgebungsverfahren erforderlichen Zeitaufwand in Kraft gesetzt werden. Dies ist in Anbetracht des bestehenden *Zeitdrucks* notwendig. *Die geltende Finanzordnung läuft Ende 1994 aus.* Die Abstimmung über die Neuordnung muss so früh erfolgen, dass nach einem allfälligen Scheitern noch Zeit für die Behandlung und Verabschiedung einer neuen Vorlage besteht. Die Volksabstimmung ist zudem möglichst vor dem Wahljahr 1991 durchzuführen. Somit besteht wie bei den beiden verworfenen Mehrwertsteuervorlagen, in denen dasselbe «einstufige» Gesetzgebungsverfahren vorgesehen wurde⁵³⁾, ein erheblicher Zeitdruck, der die Abweichung vom üblichen Rechtsetzungsverfahren rechtfertigt. Weil die geltende WUST immer noch im Bundesratsbeschluss vom 29. Juli 1941 geregelt ist, muss im ordentlichen Gesetzgebungsverfahren das ganze Umsatzsteuerrecht neu geregelt werden, nicht bloss die vorgeschlagenen Revisionspunkte. Der entsprechende Zeitbedarf sprengt den gegebenen Rahmen.

Der revidierte Verfassungsartikel 41^{ter} schafft zugleich die Grundlage für einen allfälligen *späteren Übergang* von der modernisierten Umsatzsteuer zur *Mehrwertsteuer*. Dieser müsste in der Form einer *neuen Gesetzgebung* bewerkstelligt werden.

⁵³⁾Vgl. BBl 1976 I 1402 und 1413, 1978 I 867.

Die Verfassungsrevisionen betreffend die Umsatzsteuer und die Umwandlung der Fiskalzölle auf Erdöl, Erdgas und den daraus gewonnenen Produkten sowie auf Automobilen in Verbrauchssteuern werden in einem einzigen Bundesbeschluss zusammengefasst. Man kann sich fragen, ob dieses Vorgehen mit dem Gebot der *Einheit der Materie* vereinbar sei, wonach zwischen den einzelnen Regelungen ein *sachlicher Zusammenhang* bestehen muss. Zwar wird mit der Umwandlung von Zöllen in Verbrauchssteuern ein Systemwechsel vollzogen. Doch handelt es sich bei Zöllen wie bei Verbrauchssteuern um öffentliche Abgaben, die der Finanzierung des Bundeshaushaltes dienen. Insofern lässt sich die ganze Vorlage unter dem Stichwort «Neuordnung der Bundesfinanzen» zusammenfassen. Damit ist ein hinreichender sachlicher Zusammenhang hergestellt.

Im Bereich der *Stempelabgaben* erstreckt sich die Besteuerungsbefugnis des Bundes gemäss Artikel 41^{bis} BV auf Wertpapiere, einschliesslich Coupons, Wechsel und wechselähnliche Papiere, auf Quittungen von Versicherungsprämien und auf andere Urkunden des Handelsverkehrs.

Obligationen sind Wertpapiere. Entsprechend wurde die Emission von inländischen Obligationen bereits unter dem alten Stempelabgabengesetz mit der Emissionsabgabe erfasst. Ausweise über die Begründung von *Treuhandanlagen* sodann sind Urkunden, welche kommerzielle Transaktionen betreffen. Sie können deshalb, wie das Bundesamt für Justiz in einem Gutachten vom 28. April 1982 bestätigt hat, zu den «anderen Urkunden des Handelsverkehrs» gezählt werden⁵⁴⁾. Die Prämien der *Lebensversicherung* können gemäss Artikel 41^{bis} BV ebenfalls einer Stempelabgabe unterworfen werden. Die Steuerersparnisse, welche die *Versicherungsnehmer* durch die Möglichkeit des Abzugs von Versicherungsprämien im Rahmen der anerkannten Vorsorge erzielen, werden durch die vorgeschlagene neue Abgabe nicht wesentlich geschmälert. Der in Artikel 34^{quater} Absatz 6 BV verankerte Auftrag wird somit nicht verletzt.

⁵⁴⁾ Vgl. dazu den französischen Text von Artikel 41^{bis} BV, der von «autres documents concernant des opérations commerciales» spricht.

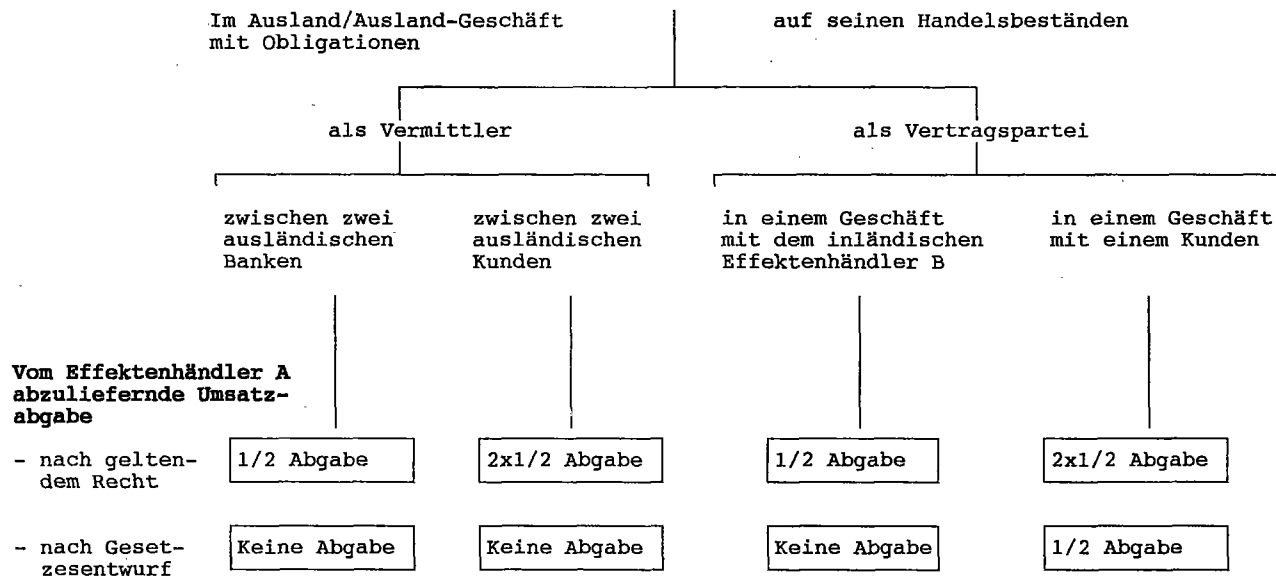
Übersicht über Abgabesätze nach geltendem Recht und Gesetzesentwurf

		Abgabesatz	
		bisher in ‰	neu in ‰
Emissionsabgabe			
→	- Inländische Obligationen:		
	. Anleiheobligationen	0	1,2 } pro Laufzeitjahr
	. Kassenobligationen	0	0,6 }
→	- Inländische Geldmarktpapiere	0	0,6 pro Jahr (pro rata temporis)
Umsatzabgabe			
→	- Befreiung der Handelsbestände der gewerbmässigen Effekthändler: ¹⁾		
	. inländische Urkunden	0,75 }	0
	. ausländische Urkunden	1,5 }	
→	- Obligationen:		
	. Handel mit Obligationen im Ausland/Ausland-Geschäft ²⁾ 3)		
	-- inländische Urkunden	1,5/0,75 }	0
→	-- ausländische Urkunden	3,0/1,5 }	
	. Emission inländischer Obligationen:		
	-- Anleiheobligationen ⁴⁾	1,5/3,0 }	0
	-- Kassenobligationen	1,5 }	
→	. Emission ausländischer Obligationen in fremder Währung (Eurobonds) ³⁾	3,0/1,5	0
	. Emission ausländischer Obligationen in Schweizerfranken ⁴⁾ 5)	3,0/6,0	3,0/6,0
→	- Geldmarktpapiere:		
	. inländisch: -- Laufzeit ≤ 3 Mt.	1,0	} 0
	-- Laufzeit > 3 Mt.	1,5	
→	. ausländisch: -- Laufzeit ≤ 3 Mt. ³⁾	2,0/1,0 }	} 3,0/1,5 pro Jahr (pro rata temporis)
	-- Laufzeit > 3 Mt. ³⁾	3,0/1,5 }	
→	- Ausweise über Treuhandanlagen bei inländischen Banken ⁵⁾	0	1,5 pro Jahr (pro rata temporis)
Abgabe auf Versicherungsprämien			
→	- Prämien der Lebensversicherung (im Rahmen der freien Selbstvorsorge)	0	25

- 1) Nach der **geltenden Ordnung** hat der Effektenhändler für sich selbst beim Kauf und Verkauf je eine halbe Abgabe zu entrichten, wenn er die steuerbaren Urkunden nicht am selben Tag kaufen und verkaufen kann. Zur neuen Ordnung vgl. **Anhang 2**.
- 2) **Ausland/Ausland-Geschäft:** Transaktion, bei der sich ein inländischer Effektenhändler als Vermittler zwischen zwei ausländische Vertragsparteien einschaltet.
- 3) **Geltende Ordnung:** Ist eine Vertragspartei eine ausländische Bank oder ein ausländischer Börsenagent, so entfällt die diese Partei betreffende Abgabe. Wenn der Effektenhändler zwischen zwei ausländischen Banken oder Börsenagenten vermittelt, ist indessen eine Abgabe für eine Vertragspartei zu entrichten. Zur neuen Ordnung beim Handel mit Obligationen vgl. **Anhang 2**.
- 4) Bei Emissionen mit Festübernahme sind zwei Abgaben geschuldet.
- 5) **Neu:** Kompetenz an Bundesrat, die Emission ausländischer Titel sowie die Ausweise über Treuhandanlagen von der Umsatzabgabe auszunehmen, falls es die Entwicklung der Währungslage oder des Kapitalmarktes erfordert.

Revision der Stempelabgaben

Abgabepflicht des gewerbmässigen Effektenhändlers A nach geltendem Recht und Gesetzesentwurf



Abkürzungsverzeichnis

ABl	Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften
BV	Bundesverfassung
BVG	BG über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (BVG)
BVV 3	V über die steuerliche Abzugsberechtigung für Beiträge an anerkannte Vorsorgeformen
EG	Europäische Gemeinschaften
StG	Bundesgesetz über die Stempelabgaben
UeB-BV	Übergangsbestimmungen der Bundesverfassung
WUB	Warenumsatzsteuerbeschluss
WUSt	Warenumsatzsteuer

3335

Bundesbeschluss über die Neuordnung der Bundesfinanzen

Entwurf

vom

Die Bundesversammlung der Schweizerischen Eidgenossenschaft,
nach Einsicht in eine Botschaft des Bundesrates vom 5. Juni 1989¹⁾,
beschliesst:

I

Die Bundesverfassung wird wie folgt geändert:

Art. 36^{ter} Abs. 1 Einleitung und Abs. 2

¹ Der Bund verwendet die Hälfte des Reinertrages der Mineralölsteuer auf Treibstoffen und den ganzen Ertrag eines Mineralölsteuerzuschlages wie folgt für Aufgaben im Zusammenhang mit dem Strassenverkehr:

...

² Soweit der Ertrag des zweckgebundenen Teils der Mineralölsteuer zur Sicherstellung der in Absatz 1 genannten Aufgaben nicht ausreicht, erhebt der Bund einen Mineralölsteuerzuschlag.

Art. 41^{ter} Abs. 1–4

¹ Der Bund kann ferner folgende Steuern erheben:

- a. eine Umsatzsteuer;
- b. besondere Verbrauchssteuern auf dem Umsatz und der Einfuhr von Waren der in Absatz 4 genannten Art;
- c. eine direkte Bundessteuer.

² Umsätze, die der Bund mit einer Steuer nach Absatz 1 Buchstabe a oder b belastet oder steuerfrei erklärt, dürfen von den Kantonen und Gemeinden keiner gleichgearteten Steuer unterstellt werden.

³ Die Umsatzsteuer nach Absatz 1 Buchstabe a kann auf dem Umsatz von Waren und Leistungen sowie auf der Einfuhr erhoben werden. Die Steuer beträgt höchstens 6,2 Prozent. Zur Sicherstellung der Finanzierung der Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge kann der Steuersatz vorübergehend um höchstens 1,3 Prozentpunkte angehoben werden.

¹⁾ BBl 1989 III 1

⁴ Besondere Verbrauchssteuern nach Absatz 1 Buchstabe b können erhoben werden:

- a. auf Erdöl, anderen Mineralölen, Erdgas und den bei ihrer Verarbeitung gewonnenen Produkten sowie auf Treibstoffen aus anderen Ausgangsstoffen (Mineralölsteuer und Mineralölsteuerzuschlag, Art. 36^{ter});
- b. auf Bier. Die Gesamtbelastung des Bieres durch die Biersteuer, die Zollzuschläge auf Braurohstoffen und Bier sowie durch die Umsatzsteuer bleibt, im Verhältnis zum Bierpreis, auf dem Stand vom 31. Dezember 1970;
- c. auf Automobilen und ihren Bestandteilen. Der Gesetzgeber kann die Steuer auf losen Teilen in die Steuer für Automobile einbeziehen.

II

Die Übergangsbestimmungen der Bundesverfassung werden wie folgt geändert:

Art. 8

Unter Vorbehalt eines Bundesgesetzes im Sinne von Artikel 41^{ter} bleiben die am ... geltenden Bestimmungen über die direkte Bundessteuer in Kraft.

Art. 9

¹ In Abweichung von Artikel 41^{ter} Absatz 6 erlässt der Bundesrat die Ausführungsbestimmungen zur Umsatzsteuer nach Artikel 41^{ter} Absatz 1 Buchstabe a und Absatz 3. Diese Ausführungsbestimmungen gelten bis zum Inkrafttreten der Ausführungsgesetzgebung.

² Für die bundesrätliche Regelung gelten die nachfolgenden Bestimmungen:

- a. Steuerpflichtig sind die Unternehmen für folgende Umsätze (einschliesslich Eigenverbrauch) im Inland:
 1. Umsatz von Waren,
 2. gewerbsmässige Arbeiten an Waren, Bauwerken und Grundstücken, unter Ausschluss der Bebauung des Bodens für die Urproduktion,
 3. entgeltliche Überlassung von Waren zum Gebrauch oder zur Nutzung,
 4. Beförderung und Aufbewahrung von Waren sowie Leistungen von Spediteuren,
 5. Architektur- und Ingenieurarbeiten,
 6. Leistungen der Generalunternehmer des Baugewerbes,
 7. Überlassen von Arbeitskräften für Leistungen, die der Steuer unterliegen,
 8. Leistungen, die der Werbung oder der Bekanntmachung ohne Werbezweck dienen;
- b. der Steuer unterliegen ferner die Einfuhr von Waren, der Bezug von Erzeugnissen der inländischen Urproduktion sowie die Bezüge von Dienstlei-

stungen aus dem Ausland nach Buchstabe a, falls die Bezüge solcher Dienstleistungen den Betrag von 10 000 Franken jährlich übersteigen;

c. Von der Steuerpflicht für die Umsätze im Inland sind ausgenommen:

1. Unternehmen mit einem jährlichen Gesamtumsatz nach Buchstabe a von nicht mehr als 75 000 Franken; für Unternehmen, die ausschliesslich den Detailhandel mit neuen Waren betreiben, sowie für Wasserkraftwerke kann diese Umsatzgrenze erhöht werden,
2. Landwirte, Forstwirte, Gärtner und Weinbauern, die ausschliesslich Erzeugnisse aus dem eigenen Betrieb liefern,
3. Viehhändler,
4. Tierärzte und Tierspitäler für ihre Untersuchung, Behandlung und Pflege von Tieren,
5. Kunstmaler und Bildhauer für die von ihnen persönlich hergestellten Kunstwerke;

d. von der Steuer sind befreit:

1. die Lieferungen und Leistungen von Steuerpflichtigen an Steuerpflichtige sowie die Einfuhr von Waren und Leistungen durch Steuerpflichtige, sofern diese die Waren, Bauwerke, Grundstücke oder Leistungen zur Erzielung von Umsätzen nach Buchstabe a im In- oder Ausland verwenden; davon ausgenommen sind der Umsatz und die Einfuhr von Gas, Elektrizität sowie Brenn- und Treibstoffen (einschliesslich Fernwärme),
2. die Ausfuhr von Waren und die ins Ausland erbrachten Leistungen unter den festzusetzenden Bedingungen,
3. die zu bezeichnenden, mit der Ausfuhr oder Durchfuhr von Waren zusammenhängenden Dienstleistungen,
4. der Umsatz und die Einfuhr folgender Waren, die näher umschrieben werden können:
 - Wasser in Leitungen,
 - Brennholz, neue erneuerbare Energien (insbesondere Sonnenenergie, Umgebungswärme, geothermische Energie, Biomasse und Biogas sowie Windenergie),
 - Seifen und Waschmittel,
 - Ess- und Trinkwaren, ausgenommen alkoholische Getränke,
 - Vieh, Geflügel, Fische,
 - Getreide,
 - Sämereien, Setzknollen und -zwiebeln, lebende Pflanzen, Stecklinge, Pfropfreiser sowie Schnittblumen und Zweige, auch zu Sträussen, Kränzen und dergleichen gebunden,
 - Futtermittel, Silagesäuren, Streumittel, Düngemittel und Pflanzenschutzstoffe,
 - Medikamente,
 - Zeitungen, Zeitschriften und Bücher, ferner andere Druckerzeugnisse in dem vom Bundesrat zu bestimmenden Ausmass,

- e. die Steuer beträgt 6,2 Prozent;
- f. die Steuer wird berechnet vom Entgelt ohne die auf dem Umsatz geschuldete Steuer; beim Fehlen eines Entgelts sowie bei der Einfuhr ist der Wert der Ware oder Leistung massgebend;
- g. über die Steuer wird in der Regel vierteljährlich abgerechnet;
- h. Der Bundesrat kann:
 - 1. die freiwillige Unterstellung unter die Steuerpflicht und die freiwillige Versteuerung anderer als in Buchstabe a genannter Umsätze mit Anspruch auf steuerfreien Bezug für bestimmte Fälle zulassen, wenn damit eine erhebliche Wettbewerbsverzerrung vermieden oder die Veranlagung beim Steuerpflichtigen wesentlich vereinfacht werden kann,
 - 2. für die Besteuerung der Umsätze und der Einfuhr von Waren, die bereits einer fiskalischen Sonderbelastung unterliegen, abweichende Bestimmungen erlassen,
 - 3. für die Besteuerung der Umsätze und der Einfuhr von Münz- und Feingold abweichende Bestimmungen aufstellen,
 - 4. die Umsätze und die Einfuhr von Münzen und Briefmarken von der Steuer ausnehmen,
 - 5. Vereinfachungen anordnen, wenn sich daraus kein wesentlicher Mehrertrag an Steuer, kein namhafter Steuerausfall, keine beachtenswerte Verzerrung der Wettbewerbsverhältnisse und keine übermässige Erschwerung der Steuerabrechnung für andere Steuerpflichtige ergeben;
- i. Der Bundesrat kann bestimmen, dass die in Artikel 7 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsstrafrecht¹⁾ für die Strafbarkeit der Geschäftsbetriebe vorgesehene Sonderordnung auch auf Fälle anzuwenden ist, in denen eine Busse von mehr als 5000 Franken in Betracht kommt.

³ Der Bundesrat regelt den Übergang von der Warenumsatzsteuer zur neuen Umsatzsteuer. Er kann auch für die erste Zeit nach deren Inkrafttreten den steuerfreien Bezug von Anlagegütern einschränken.

Art. 9 bis (neu)

¹ Unter Vorbehalt eines Bundesgesetzes im Sinne von Artikel 41^{ter} bleiben die am ... geltenden Bestimmungen über die Biersteuer in Kraft.

² Der Bundesrat setzt die Biersteuer so fest, dass die Gesamtbelastung des Bieres gemäss Artikel 41^{ter} Absatz 4 Buchstabe b erhalten bleibt.

Art. 9^{ter} (neu)

Der Bundesrat bemisst die Tabaksteuer so, dass die am ... bestehende Gesamtbelastung der Tabakfabrikate erhalten bleibt.

¹⁾ SR 313.0

Art. 16

Unter Vorbehalt der Änderung durch die Gesetzgebung beträgt der Mineralölsteuerzuschlag auf Treibstoffen 30 Rappen je Liter.

III

Bis zum Inkrafttreten der Ausführungsbestimmungen dieses Beschlusses bleiben die abzulösenden Bestimmungen der bisherigen Finanzordnung in Kraft.

IV

Dieser Beschluss untersteht der Abstimmung des Volkes und der Stände.

3335

Bundesgesetz über die Stempelabgaben

Entwurf

Änderung vom

*Die Bundesversammlung der Schweizerischen Eidgenossenschaft,
nach Einsicht in eine Botschaft des Bundesrates vom 5. Juni 1989¹⁾,
beschliesst:*

I

Das Bundesgesetz vom 27. Juni 1973²⁾ über die Stempelabgaben wird wie folgt geändert:

Art. 1 Abs. 1 Bst a und b

¹ Der Bund erhebt Stempelabgaben:

a. auf der Ausgabe folgender inländischer Urkunden:

1. Aktien,
2. Anteilscheine von Gesellschaften mit beschränkter Haftung und von Genossenschaften,
3. Genussscheine,
4. Anteilscheine von Anlagefonds,
5. Obligationen,
6. Geldmarktpapiere;

b. auf dem Umsatz der folgenden inländischen und ausländischen Urkunden:

1. Obligationen,
2. Aktien,
3. Anteilscheine von Gesellschaften mit beschränkter Haftung und von Genossenschaften,
4. Genussscheine,
5. Anteilscheine von Anlagefonds,
6. Ausweise über die Begründung von Treuhandanlagen,
7. Papiere, die dieses Gesetz den Urkunden nach den Ziffern 1–6 gleichstellt.

¹⁾ BBl 1989 III 1

²⁾ SR 641.10

Art. 4 Abs. 3 und 4 (neu)

³ Als Obligationen gelten schriftliche, auf feste Beträge lautende Schuldanerkennungen, die zum Zwecke der kollektiven Kapitalbeschaffung oder Anlagegewährung oder der Konsolidierung von Verbindlichkeiten in einer Mehrzahl von Exemplaren ausgegeben werden. Dazu gehören Anleihsenobligationen mit Einschluss der Partialen von Anleihen, für welche ein Grundpfandrecht gemäss Artikel 875 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches¹⁾ besteht Rententitel, Pfandbriefe, Kassenobligationen, Kassen- und Depositenscheine sowie Schuldbuchforderungen. In einer Mehrzahl ausgegebene Wechsel, wechselähnliche Schuldverschreibungen und andere Diskontpapiere gelten ebenfalls als Obligationen, sofern sie zur Unterbringung im Publikum bestimmt sind. Den Obligationen gleichgestellt sind Ausweise über Unterbeteiligungen an Darlehensforderungen sowie in einer Mehrzahl ausgegebene, der kollektiven Kapitalbeschaffung dienende Buchforderungen.

⁴ Als Geldmarktpapiere gelten Obligationen, die eine feste vertragliche Laufzeit von nicht mehr als zwölf Monaten aufweisen.

Art. 5 Sachüberschrift und Abs. 2 Bst. c

Beteiligungsrechte

² Der Begründung von Beteiligungsrechten im Sinne von Absatz 1 Buchstabe a sind gleichgestellt:

- c. die Verlegung des Sitzes einer ausländischen Gesellschaft oder Genossenschaft in die Schweiz ohne Neugründung (Art. 161 des Bundesgesetzes vom 18. Dez. 1987²⁾ über das Internationale Privatrecht).

Art. 5a Obligationen und Geldmarktpapiere (neu)

¹ Gegenstand der Abgabe auf Obligationen und Geldmarktpapieren ist die Ausgabe:

- a. von Obligationen (Art. 4 Abs. 3) sowie von Ausweisen über Unterbeteiligungen an Darlehensforderungen gegen inländische Schuldner durch einen Inländer;
- b. von Geldmarktpapieren (Art. 4 Abs. 4) durch einen Inländer.

² Die Erneuerung von Obligationen und Geldmarktpapieren ist der Ausgabe gleichgestellt. Als Erneuerung gelten die Erhöhung des Nennwertes, die Verlängerung der vertraglichen Laufzeit sowie die Veränderung der Zinsbedingungen bei Titeln, welche ausschliesslich auf Kündigung hin rückzahlbar sind.

¹⁾ SR 210

²⁾ SR 291; AS 1988 1776

Art. 6 Abs. 1 Bst. g

¹ Von der Abgabe sind ausgenommen:

- g. die Zuschüsse, welche die Gesellschafter oder Genossenschafter mit der Übertragung von Arbeitsbeschaffungsreserven nach Artikel 12 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1985¹⁾ über die Bildung steuerbegünstigter Arbeitsbeschaffungsreserven leisten.

Art. 7 Abs. 1 Bst. f (neu)

Die Abgabebeforderung entsteht:

- f. bei Obligationen und Geldmarktpapieren: im Zeitpunkt ihrer Ausgabe.

Art. 8 Sachüberschrift

Beteiligungsrechte

Art. 9 Abs. 1 Bst. c

¹ Die Abgabe beträgt:

- c. bei der Verlegung des Sitzes einer ausländischen Gesellschaft oder Genossenschaft in die Schweiz ohne Neugründung: 1,5 Prozent des Reinvermögens, das sich im Zeitpunkt der Sitzverlegung in der Gesellschaft oder Genossenschaft befindet, mindestens aber des Nennwertes der bestehenden Beteiligungsrechte;

Art. 9a Obligationen und Geldmarktpapiere (neu)

¹ Die Abgabe auf Obligationen (Art. 4 Abs. 3) wird vom Nominalwert berechnet und beträgt:

- a. 1,2 Promille für jedes volle oder angefangene Jahr der maximalen Laufzeit für Anleiheobligationen, Rententitel, Pfandbriefe und Schuldbuchforderungen;
- b. 0,6 Promille für jedes volle oder angefangene Jahr der maximalen Laufzeit für Kassenobligationen, Kassen- und Depositscheine.

² Die Abgabe auf inländischen Geldmarktpapieren (Art. 4 Abs. 4) beträgt 0,6 Promille. Sie wird auf dem Nominalwert für jeden Tag der vertraglichen Laufzeit je zum $\frac{1}{360}$ dieses Abgabesatzes berechnet.

Art. 10 Abs. 1 erster Satz, Abs. 2 erster Satz sowie Abs. 3 und 4 (neu)

¹ Für Beteiligungsrechte ist die Gesellschaft oder Genossenschaft abgabepflichtig. ...

² Für Anlagefonds ist die Fondsleitung abgabepflichtig. ...

¹⁾ SR 823.33

³ Für Obligationen und Geldmarktpapiere ist der inländische Schuldner, der die Titel ausgibt, abgabepflichtig. Die bei der Emission mitwirkenden Banken haften solidarisch für die Entrichtung der Abgabe.

⁴ Für Ausweise über Unterbeteiligungen an Darlehensforderungen gegen inländische Schuldner ist der Inländer, der solche Ausweise ausgibt, abgabepflichtig.

Art. 11 Bst. b

Die Abgabe wird fällig:

- b. auf Kassenobligationen, Geldmarktpapieren, Genussscheinen und Anteilen an Anlagefonds, die laufend ausgegeben werden: 30 Tage nach Ablauf des Vierteljahres, in dem die Abgabeforderung entstanden ist (Art. 7);

Art. 13 Abs. 2 Bst. a erster und vierter Strich, Bst. b, c, d und e (neu) sowie Abs. 3

² Steuerbare Urkunden sind:

- a. die von einem Inländer ausgegebenen
 - Obligationen (Art. 4 Abs. 3);
 - Vierter Strich aufgehoben.*
- b. die von einem Ausländer ausgegebenen Urkunden, die in ihrer wirtschaftlichen Funktion den unter Buchstabe a bezeichneten Arten gleichstehen. Der Bundesrat kann die Ausgabe von ausländischen Titeln von der Abgabe ausnehmen, wenn die Entwicklung der Währungslage oder des Kapitalmarktes es erfordert;
- c. Ausweise über Unterbeteiligungen an Urkunden der in Buchstaben a und b bezeichneten Arten;
- d. die von einem Ausländer ausgegebenen Geldmarktpapiere (Art. 4 Abs. 4);
- e. die Ausweise über die Begründung von Treuhandanlagen durch inländische Effekthändler. Als Treuhandanlagen im Sinne dieses Gesetzes gelten Guthaben aus Darlehen oder ähnlichen Forderungen, die der Effekthändler im eigenen Namen, jedoch für fremde Rechnung begründet. Der Bundesrat kann diese Ausweise von der Abgabe ausnehmen, wenn die Entwicklung der Währungslage oder des Kapitalmarktes es erfordert.

³ Effekthändler sind:

- a. die Banken und die bankähnlichen Finanzgesellschaften im Sinne des Bundesgesetzes vom 8. November 1934¹⁾ über die Banken und Sparkassen sowie die Schweizerische Nationalbank;
- b. die nicht unter Buchstabe a fallenden inländischen natürlichen und juristischen Personen und Personengesellschaften, inländischen Anstalten und Zweigniederlassungen ausländischer Unternehmen, deren Tätigkeit ausschliesslich oder zu einem wesentlichen Teil darin besteht,

¹⁾ SR 952.0

- dass sie für Dritte den Handel mit steuerbaren Urkunden betreiben (Händler), oder
 - dass sie als Anlageberater oder Vermögensverwalter Kauf und Verkauf von steuerbaren Urkunden vermitteln (Vermittler);
- c. Fondsleitungen von Anlagefonds;
- d. die nicht unter die Buchstaben a und b fallenden Aktiengesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung und Genossenschaften, deren Aktiven nach Massgabe der letzten Bilanz zu mehr als 10 Millionen Franken aus steuerbaren Urkunden nach Absatz 2 bestehen.

Art. 14 Abs. 1 Bst. a, c und f, g, h (neu) sowie Abs. 2 und 3 (neu)

¹ Von der Abgabe sind ausgenommen:

- a. die Ausgabe inländischer Aktien, Anteilscheine von Gesellschaften mit beschränkter Haftung und von Genossenschaften, Genusscheine, Anteilscheine von Anlagefonds, Obligationen und Geldmarktpapiere, einschliesslich der Festübernahme durch eine Bank oder Beteiligungsgesellschaft und der Zuteilung bei einer nachfolgenden Emission;
- c. *Aufgehoben*
- f. die Ausgabe von Obligationen ausländischer Schuldner, die auf eine fremde Währung lauten (Euroobligationen), sowie von Beteiligungsrechten an ausländischen Gesellschaften. Als Euroobligationen gelten ausschliesslich Titel, bei denen sowohl die Vergütung des Zinses als auch die Rückzahlung des Kapitals in einer fremden Währung erfolgen. Die Ausnahme erstreckt sich nicht auf ausländische Geldmarktpapiere im Sinne von Artikel 4 Absatz 4;
- g. der Handel mit inländischen Geldmarktpapieren;
- h. die Vermittlung des Kaufs bzw. Verkaufs von in- und ausländischen Obligationen zwischen zwei ausländischen Vertragsparteien.

² *Aufgehoben*

³ Der gewerbmässige Effektenhändler gemäss Artikel 13 Absatz 3 Buchstaben a und b erster Strich ist von dem auf ihn selbst entfallenden Teil der Abgaben befreit, soweit er Titel aus seinem Handelsbestand veräussert oder zur Äufnung dieses Bestandes erwirbt. Als Handelsbestand gelten die aus steuerbaren Urkunden zusammengesetzten Titelbestände, die sich aus der Handelstätigkeit der gewerbmässigen Händler ergeben, nicht aber Beteiligungen und Bestände mit Anlagecharakter.

Art. 16a

Aufgehoben

Art. 16b Geldmarktpapiere und Treuhandanlagen (neu)

¹ Die Abgabe auf den von einem Ausländer ausgegebenen Geldmarktpapieren (Art. 4 Abs. 4) beträgt für jeden Tag der Restlaufzeit $\frac{1}{360}$ des in Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe a bestimmten Abgabesatzes.

² Die Abgabe auf den von einem Inländer ausgegebenen Ausweisen über die Begründung von Treuhandanlagen beträgt für jeden Tag der vertraglichen Laufzeit den dreihundertsechzigsten Teil des in Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe a bestimmten Abgabesatzes.

Art. 18 Abs. 3 (neu)

³ Der Effektenhändler gilt ferner als Vertragspartei, wenn er Ausweise über die Begründung von Treuhandanlagen oder über Unterbeteiligungen an Darlehensforderungen ausgibt.

Art. 19 Geschäfte mit ausländischen Banken und Börsenagenten

Ist beim Abschluss eines Geschäftes eine ausländische Bank oder ein ausländischer Börsenagent Vertragspartei, so entfällt die diese Partei betreffende (halbe) Abgabe.

Art. 22 Bst. a

Von der Abgabe ausgenommen sind die Prämienzahlungen für die

- a. Lebensversicherung (Kapital- und Rentenversicherung), sofern diese der beruflichen Vorsorge oder einer anderen anerkannten Vorsorgeform im Sinne der Artikel 81 und 82 des Bundesgesetzes vom 25. Juni 1982¹⁾ über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge dient;

Art. 24 Abs. 1

¹ Die Abgabe beträgt 5 Prozent der Barprämie; für die Lebensversicherung beträgt sie 2,5, für die Haftpflicht- und die Fahrzeugkaskoversicherung 1,25 Prozent.

II

¹ Dieses Gesetz untersteht dem fakultativen Referendum.

² Der Bundesrat bestimmt das Inkrafttreten.

Botschaft zur Neuordnung der Bundesfinanzen und zur Änderung des Bundesgesetzes über die Stempelabgaben vom 5.Juni 1989

In	Bundesblatt
Dans	Feuille fédérale
In	Foglio federale
Jahr	1989
Année	
Anno	
Band	3
Volume	
Volume	
Heft	34
Cahier	
Numero	
Geschäftsnummer	89.041
Numéro d'affaire	
Numero dell'oggetto	
Datum	29.08.1989
Date	
Data	
Seite	1-100
Page	
Pagina	
Ref. No	10 051 147

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.