

## **Regierungsrat**

Rathaus / Barfüssergasse 24  
4509 Solothurn  
www.so.ch

Eidg. Finanzdepartement  
Frau Bundesrätin  
Eveline Widmer-Schlumpf  
Bernerhof  
3003 Bern

4. März 2014

### **Zweite Konsultation zu den Massnahmen zur Stärkung der steuerlichen Wettbewerbsfähigkeit (Unternehmenssteuerreform III)**

Sehr geehrte Frau Bundesrätin  
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 20. Dezember 2013 haben Sie uns im Rahmen eines weiteren Konsultationsverfahrens den Bericht des Steuerungsorgans betr. Massnahmen zur Stärkung der steuerlichen Wettbewerbsfähigkeit (Unternehmenssteuerreform III; USR III) vom 11. Dezember 2013 zur Stellungnahme unterbreitet. Wir danken Ihnen dafür und nehmen die Gelegenheit dazu gerne wahr.

#### **1. Ausgangslage und Stossrichtung der Reform**

Die besonderen Steuerregimes des geltenden Rechts, die im Ergebnis ein „ring fencing“, eine Ungleichbehandlung in- und ausländischer Erträge bewirken, lassen sich aufgrund des Drucks der EU und von internationalen Organisationen nicht mehr länger aufrecht erhalten. Hinzu kommen die Arbeiten der OECD, um den Aktionsplan gegen die Erosion der Bemessungsgrundlage und die Gewinnverschiebung (Base Erosion und Profit Shifting; BEPS) umzusetzen. Aus diesen Gründen ist die Notwendigkeit, das Steuersystem im Bereich der Unternehmenssteuern anzupassen, für uns unbestritten. Denn die Schweiz als relativ kleine, aber international sehr stark verflochtene und abhängige Volkswirtschaft ist, wenn sie weiterhin erfolgreich sein will, darauf angewiesen, dass ihr Steuersystem international akzeptiert ist.

Der ausländische Druck darf aber nichts daran ändern, dass die Schweiz eine eigenständige, autonome Fiskalpolitik betreibt und nicht einfach Vorgaben von Drittstaaten erfüllt. Dabei soll und darf sie durchaus international anerkannte Standards beachten, aber nicht bloss einseitig auf die ausländischen Wünsche eingehen. Vielmehr hat sie darauf zu drängen, dass die von der Schweiz geforderten Massstäbe für alle Staaten und Staatengemeinschaften gelten, dass sich diese in Gesetzgebung und Praxis auch daran halten und insbesondere auf diskriminierende Massnahmen gegen die Schweiz und gegen schweizerische Unternehmen verzichten.

Wie wir bereits in unserer Vernehmlassung zum ersten Konsultationsverfahren dargelegt haben, sind wir mit der steuerpolitischen Stossrichtung der USR III einverstanden. Anstelle der international nicht mehr akzeptierten Steuerregimes sind Ersatzmassnahmen vorzusehen, um die steuerliche Attraktivität der Schweiz zu erhalten und zu sichern. Einerseits geht es darum, die bisherigen besonderen Steuerstatus durch neue, andersartige Erleichterungen für bestimmte, mobile Unternehmensaktivitäten zu ersetzen, die aber international akzeptiert sind. Wir stimmen den

diesbezüglichen Vorgaben zu, dass die neuen Regelungen (1) allgemein anerkannten internationalen Standards entsprechen und insbesondere kein ring-fencing beinhalten, (2) nicht auf eine internationale Nichtbesteuerung abzielen sowie (3) sich steuersystematisch begründen lassen oder sich an Massnahmen orientieren, die auch in Mitgliedstaat der EU und der OECD nachweislich angewendet werden. Zu vermeiden sind Massnahmen, die eine problematische Selektivität aufweisen und darum erneut auf internationale Kritik stossen werden. Denn damit ginge wiederum ein Stück Rechts- und Planungssicherheit für die Unternehmen verloren. Um die in der Schweiz tätigen Unternehmen mit ihren Arbeitsplätzen und ihrer Wertschöpfung hier zu halten, wird es auch unumgänglich sein, das allgemeine Niveau der Gewinnsteuersätze zu senken. Denn die gezielten Massnahmen werden nicht ausreichen, um die bisher begünstigten Unternehmen und Unternehmenstätigkeiten in ausreichendem Mass zu entlasten.

In finanzpolitischer Hinsicht stimmen wir der Stossrichtung zu, dass die finanziellen Lasten der Reform ausgewogen verteilt werden sollen. Dabei erwarten wir, dass der Bund mindestens 50 % der Kosten dieser Reform übernimmt. Denn er hat ein ausserordentlich hohes Interesse daran, dass die bisher in den Kantonen privilegiert besteuerten Gesellschaften in der Schweiz steuerpflichtig bleiben. Denn sie leisten einen gewichtigen Beitrag zum Aufkommen der direkten Bundessteuer von juristischen Personen. Bei der konkreten Ausgestaltung ist es richtig, die steuerpolitische Autonomie der Kantone nicht zu untergraben. Insofern können wir dem Ziel, den Steuerwettbewerb zwischen den Kantonen nicht zu beeinträchtigen, grundsätzlich zustimmen. Jedenfalls darf er nicht ausgeschaltet werden. In gleicher Weise ist aber darauf zu achten, dass die Reform den Steuerwettbewerb auch nicht weiter verschärft.

## **2. Zu den vorgeschlagenen steuerlichen Massnahmen**

Das Steuerungsorgan schlägt als hauptsächliche steuerpolitische Massnahmen die Einführung einer Lizenzbox für die kantonalen Steuern, eine zinsbereinigte Gewinnsteuer sowie die Senkung der kantonalen Gewinnsteuersätze vor. Vorgeschlagen werden weiter die Abschaffung der Emissionsabgabe auf Eigenkapital, Verbesserungen beim Beteiligungsabzug, der Wechsel vom Schuldner- zum Zahlstellenprinzip bei der Verrechnungssteuer, Massnahmen bei der Kapitalsteuer, Korrekturen bei der pauschalen Steueranrechnung sowie eine Tonnage Tax. Wir stimmen den vorgesehenen steuerlichen Massnahmen grundsätzlich und im Wesentlichen zu, erachten aber nicht alle als gleich vordringlich. Im Einzelnen beurteilen wir sie wie folgt.

### **2.1. Lizenzbox**

Mit der sogenannten Lizenzbox sollen Einnahmen aus Patenten und anderen Immaterialgütern, insbesondere im Bereiche der Forschung und Entwicklung, steuerlich begünstigt werden. Gemäss Vorschlag des Steuerungsorgans soll sie auf die kantonalen Steuern beschränkt sein.

Boxenlösungen sind weiterzuverfolgen und rasch einzuführen. Dabei ist auch die Einführung bei der direkten Bundessteuer zu prüfen. Da die internationale Entwicklung in diesem Bereich ungewiss erscheint, ist die Lizenzbox eher eng auszugestalten. Dadurch vermindert sich das Risiko, dass sie international in die Kritik gerät. Zur Erhöhung der Rechtssicherheit und der Verfahrensökonomie ist auf griffige Abgrenzungskriterien und, mit Bezug auf die Definition der qualifizierenden Immaterialgüterrechte, auf klare Rechtsbegriffe zu achten. Dies mindert auch Mitnahmeeffekte. Die Lizenzbox soll für Erträge und Gewinne aus Immaterialgüterrechten allen Kapital- und Personengesellschaften offen stehen. Sie ist im Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) den Kantonen vorzuschreiben und verbindlich zu definieren, um steuerpolitische Fehlanreize zu vermeiden.

Für eine Lizenzbox auch bei der direkten Bundessteuer spricht, dass die Kantone die Gewinnsteuern (auch für diese Erträge) weniger stark senken müssen, dass die Entlastung direkt bei den vom Wegfall der besonderen Steuerstatus betroffenen Gesellschaften wirkt und einen Beitrag zur vertikalen Steuerharmonisierung leistet. Zugleich wird damit der Bedarf nach vertikalen Ausgleichsmassnahmen für die Kantone vermindert.

## 2.2. Zinsbereinigte Gewinnsteuer

Der Vorschlag der zinsbereinigten Gewinnsteuer geht dahin, dass sowohl bei den kantonalen Steuern als auch bei der direkten Bundessteuer ein kalkulatorischer Zins auf dem überdurchschnittlichen Eigenkapital (sogenannter Schutzzins) vom steuerbaren Gewinn abgezogen werden kann.

Die Massnahme zielt insbesondere auf den Erhalt bisheriger Finanzierungsaktivitäten und auf die Steigerung der Attraktivität für neu zuziehende Unternehmen in diesem Bereich. Sie weist aber starke Mitnahmeeffekte auf, weil sie auch für alle Unternehmen wirkt, die bisher ordentlich besteuert werden. Deshalb ist mit massiven Steuerausfällen zu rechnen, ohne dass konkrete Angaben zur volkswirtschaftlichen Bedeutung dieser Finanzierungsaktivitäten vorliegen würden. Um die Ausfälle zu reduzieren, waren denn auch verschiedene Staaten, die eine zinsbereinigte Gewinnsteuer kennen, gezwungen, einschränkende Korrekturen anzubringen. Kritisch zu beurteilen sind ausserdem die administrative Vollzugstauglichkeit sowie die Nachhaltigkeit der internationalen Akzeptanz.

Die Massnahme erscheint dennoch prüfenswert. Deshalb sind die offenen Fragen, das Verhältnis zwischen Kosten und Nutzen, die internationale Akzeptanz sowie die administrative Vollziehbarkeit vertieft zu untersuchen. Auf jeden Fall ist der Zinsabzug auf überdurchschnittliches Eigenkapital zu beschränken.

## 2.3. Senkung der kantonalen Gewinnsteuersätze

Eine Lizenzbox, egal ob eng oder breit ausgestaltet, vermag den Anstieg der Steuerbelastung durch den Wegfall der besonderen Steuerstatus bei den betroffenen Unternehmen nur zum Teil zu kompensieren. Um auch bei besonders mobilen Unternehmensaktivitäten international wettbewerbsfähig zu bleiben, sollen die Kantone in die Lage versetzt werden, die Gewinnsteuersätze auf ein Niveau am unteren Ende der international anerkannten Bandbreite zu senken.

Der Kanton Solothurn wird von der Aufhebung der besonderen Steuerstatus - verglichen mit andern Kantonen – eher in geringem Mass direkt betroffen sein, so dass er allein aus diesem Grund nur wenig Anlass hat, die Gewinnsteuersätze zu senken. Die möglichen Ertragsausfälle, wenn betroffene Unternehmen ihre Aktivitäten verlagern, sind trotzdem nicht zu vernachlässigen. Insbesondere sind aber Steuersenkungen von anderen direkt betroffenen Kantonen zu erwarten, die zahlreiche mobile, bisher privilegiert besteuerte Gesellschaften halten und für sie weiterhin attraktiv bleiben wollen. Das wird den Steuerwettbewerb unter den Kantonen klar verschärfen und unter diesem Druck wird auch unser Kanton nicht umhinkommen, seinerseits die Steuerbelastung deutlich zu ermässigen, um die Abwanderung der nicht standortgebundenen Unternehmen in andere Kantone nach Möglichkeit zu vermeiden. Hinzu kommen Ausfälle von bisher ordentlich besteuerten Gesellschaften, die von den neu vorgeschlagenen Massnahmen profitieren können. Deshalb stellt die USR III auch unsern Kanton, der sich gegenwärtig finanziell in einer äusserst schwierigen Lage befindet, vor enorme finanzpolitische Herausforderungen. Wir können diese nur bewältigen, wenn der Bund sich in erheblichem Umfang, mindestens zu 50 %, mit vertikalen Kompensationsmassnahmen an den Kosten der Reform beteiligt. Die Vertiefungsarbeiten sind deshalb schwergewichtig auch darauf auszurichten, dass die Kantone maximalen Handlungsspielraum für die Herausforderungen im Zusammenhang mit der Reform erhalten.

## 2.4. Weitere steuerpolitische Massnahmen

Die übrigen zur Diskussion gestellten steuerlichen Massnahmen haben eher einen geringen Zusammenhang mit dem Wegfall der besonderen Steuerstatus. Sie sind deshalb nicht zwingend in dieser Vorlage zu behandeln, umso mehr als fraglich ist, wie zielgerichtet sie wirken. Ausserdem verursachen sie Ertragsausfälle, womit sie dem Bund Mittel für die vertikalen Ausgleichsmassnahmen entziehen.

Abschaffung der Emissionsabgabe auf Eigenkapital: Es handelt sich nicht um eine vordringliche Massnahme. Angesichts der Mindereinnahmen von rund 240 Mio. Franken ist im Interesse der vertikalen Ausgleichsmassnahmen zurzeit darauf zu verzichten.

Aufwertung der stillen Reserven aus der Zeit mit Steuerstatus bei Wegfall des besonderen Steuerstatus in der Steuerbilanz: Diese Ausnahme vom Grundsatz der Massgeblichkeit der Handelsbilanz ist steuersystematisch gerechtfertigt und entspricht der bundesgerichtlichen Rechtsprechung. Dank Abschreibungen auf den aufgewerteten Aktiven würde der Übergang zur ordentlichen Besteuerung über einen bestimmten Zeitraum geglättet und die Gefahr des Wegzugs von Unternehmen mit bisherigem Steuerstatus vermindert. Dieselbe Lösung ist auch für Aufwertungen bei einem Zuzug aus dem Ausland gerechtfertigt. Diese Ausnahmen vom Grundsatz der Massgeblichkeit bedürfen aber einer klaren gesetzlichen Grundlage in StHG und DBG. Ferner wäre die präzise Klärung der anwendbaren Bewertungsmethode in der Vernehmlassungsvorlage, spätestens aber in der Botschaft, zweckmässig.

Übergang vom Beteiligungsabzug zur direkten Freistellung der Beteiligungserträge: Diese Umstellung erscheint grundsätzlich sachgerecht und bedeutet eine Anpassung an das international bekannte System. Dabei ist aber fraglich, warum der anteilige Finanzierungs- und Verwaltungsaufwand nicht den Beteiligungserträgen zugerechnet werden soll. Kritisch beurteilen wir auch die begleitenden Massnahmen, die die ESTV vorgeschlagen hat. Wenn aber die Wirtschaft den Nutzen dieser Massnahme für die bisherigen Statusgesellschaften anzweifelt, kann darauf verzichtet werden, insbesondere wegen der doch bedeutenden Ertragsausfälle.

Umbau der Verrechnungssteuer: Dieses Projekt kann unabhängig von der USR III weiter verfolgt werden.

Massnahmen bei der Kapitalsteuer: Der Vorschlag, bestimmte Aktiven, insbesondere Beteiligungen, bei der Kapitalsteuer günstiger zu behandeln, erscheint sachgerecht.

Anpassungen bei der pauschalen Steueranrechnung: Diese sind zu prüfen, sobald Klarheit herrscht über die Besteuerungsmodalitäten von mobilen Erträgen.

### **3. Zu den Auswirkungen auf den Ressourcenausgleich**

Der geltende Ressourcenausgleich der NFA trägt der Tatsache Rechnung, dass die Gewinne der Statusgesellschaften steuerlich weniger belastet werden können als normale Gewinne. Sie werden deshalb im Ressourcenpotential bzw. in der Aggregierten Steuerbemessungsgrundlage (ASG) nur reduziert berücksichtigt (Beta-Faktoren). Das Steuerungsorgan schlägt vor, neu sämtliche Gewinne juristischer Personen in der ASG mit einem reduzierten Gewicht zu berücksichtigen. Denn einerseits entfallen die besonderen Steuerstatus, so dass sich auch die bisherigen Beta-Faktoren erübrigen. Andererseits dürfte die steuerliche Ausschöpfbarkeit der Gewinne aufgrund der wohl erforderlichen generellen Steuersatzsenkungen weiter abnehmen. Das reduzierte Gewicht soll mit der durchschnittlichen steuerlichen Ausschöpfung über alle Kantone ermittelt werden (relativer Steuerausschöpfungsfaktor, RSA-Faktor).

Dass den veränderten Gegebenheiten im Ressourcenausgleich Rechnung zu tragen ist, ist für uns unbestritten. Aber: Der heutige Finanzausgleich ist ein Jahrhundertwerk von überragender Bedeutung für den bundesstaatlichen Zusammenhalt. Bei Eingriffen in den Finanzausgleich ist daher grösste Zurückhaltung geboten und die Folgen müssen sorgfältig geprüft werden. Deshalb darf die USR III am Konzept des Finanzausgleichs nichts ändern. Die Anpassungen beim Ressourcenausgleich müssen sich auf ein unbedingt notwendiges, technisches Minimum beschränken und die Auswirkungen der USR III darauf sind dann zu prüfen, wenn feststeht, welche Massnahmen weiterverfolgt werden.

Wir schlagen weiter vor, dass für die privilegiert besteuerten Gewinne juristischer Personen alternativ zum RSA-Faktor ein neuer Beta-Faktor zu prüfen ist. Es sind die Vor- und Nachteile sowie die Auswirkungen beider Varianten aufzuzeigen. Für einen angepassten Beta-Faktor sprechen folgende Gründe:

- Mit der Abschaffung der kantonalen Steuerstatus und der geplanten Einführung von Lizenzboxen muss die Tiefergewichtung durch einen Faktor im Ressourcenausgleich angepasst werden. Der Beta-Faktor entspricht dem heutigen System und soll mit einer Tiefergewichtung für die Lizenzboxen fortgeführt werden.
- Mit Ausnahme der Grenzgängereinkommen und der Berechnung des standardisierten Steuerertrags werden bei der Anrechnung im NFA keine effektiven Steuereinnahmen mit einbezogen. Die vorgeschlagenen RSA-Faktoren weichen von diesem Grundsatz ab.
- Der Beta-Faktor ist in der Herleitung transparenter als der RSA-Faktor.

Für die ordentlich besteuerten Gewinne der juristischen Personen lehnen wir den RSA-Faktor ab. An seiner Stelle kann eine Gewichtung der Gewinne juristischer Personen mit einem fixen Faktor geprüft werden, für den die folgenden Gründe sprechen:

- Die geplante jährliche Neuberechnung der komplizierten RSA-Faktoren und der Druck auf die Gewinnsteuersätze werden zu einer laufenden Reduktion der RSA-Faktoren führen und damit eine nicht gewollte und nicht vorhersehbare Dynamik im interkantonalen Steuerwettbewerb auslösen.
- Bei der Einführung eines fixen Faktors werden die Steuerbelastungen nicht als Bemessungskriterium verwendet.
- Der vorgeschlagene RSA-Faktor basiert auf der Ausschöpfung der Ressourcenpotentiale der juristischen und der natürlichen Personen. Damit werden die kantonalen Steuerpolitiken berücksichtigt. Dies stellt eine Abkehr vom bisherigen NFA-System dar und steht auch im Widerspruch zu den Vorgaben des Berichts, dass keine Fehlanreize (Berücksichtigung der kantonalen Steuerpolitiken) geschaffen werden.
- Gemäss den Simulationsberechnungen würden mit den RSA-Faktoren mehr als die Hälfte der Kantone schlechter gestellt.
- Die aufwendigen und fehleranfälligen Datenlieferungen der Kantone an den Bund können mit einem fixen Faktor vereinfacht werden.

#### **4. Zu den vertikalen Ausgleichsmassnahmen**

Wie wir bereits einleitend dargelegt haben, hat der Bund ein ausserordentlich hohes Interesse daran, dass die bisher in den Kantonen privilegiert besteuerten Gesellschaften in der Schweiz steuerpflichtig bleiben. Denn sie leisten einen gewichtigen Beitrag zum Aufkommen der direkten Bundessteuer von juristischen Personen. Da die steuerpolitischen Massnahmen hauptsächlich auf kantonalen Ebene umgesetzt werden und dort zu Steuerausfällen führen, sind vertikale Ausgleichsmassnahmen des Bundes für uns zwingend, damit die Kantone einen finanzpolitischen Handlungsspielraum erhalten. Die Ausgleichsmassnahmen sollen primär bei der Einnahmerteilung zwischen Bund und Kantonen ansetzen. Dabei soll sich der Bund mit vertikalen Ausgleichsmassnahmen mindestens zur Hälfte an den finanziellen Lasten der steuerpolitischen Massnahmen beteiligen.

In diesem Bereich macht der Bericht einen Schritt vorwärts. Die Möglichkeiten der Kompensation werden skizziert. Allerdings bleibt auch hier noch Einiges offen. Je nach Ausgangslage bzw. Betroffenheit profitieren die Kantone unterschiedlich von den denkbaren Kompensationsmassnahmen. Entscheidend ist die Einsicht, dass sämtliche Kantone von der USR III betroffen sind, also nicht nur jene mit grossen Anteilen an Gewinnsteuererträgen von Unternehmen mit besonderem Steuerstatus. Ein Kanton kann auch indirekt wesentlich betroffen sein, wenn er aufgrund von Gewinnsteuersenkungen anderer Kantone seine nationale Wettbewerbsfähigkeit wahren will, und schliesslich selbst dann, wenn ein Kanton keinerlei steuerpolitische Anpassungen vornimmt, wegen Veränderungen des Ressourcenpotenzials und damit der Transferleistungen aufgrund der USR III. Eine Erhöhung der kantonalen Anteile an der direkten Bundessteuer ausschliesslich bei den juristischen Personen trägt dieser Erkenntnis nicht Rechnung und legt die Betroffenheit zu einseitig aus. Besondere, auch nur befristete Massnahmen zugunsten besonders betroffener Kantone stehen deshalb nicht im Vordergrund. Gezielte Massnahmen im Sinne eines

befristeten Härteausgleichs sind jedoch zu vertiefen, um reagieren zu können, falls einzelne Kantone aufgrund eines Systemwechsels in finanzielle Probleme geraten.

## **5. Gegenfinanzierung**

Die USR III wird sowohl beim Bund als auch bei den Kantonen erhebliche finanzielle Konsequenzen haben. Deren Ausmass wird sich erst ermitteln lassen, wenn die konkrete Ausgestaltung der Ersatzmassnahmen bekannt ist. Im Grundsatz ist aber unbestritten, dass die Frage der Gegenfinanzierung im Rahmen der USR III zu diskutieren und zu beantworten ist. Aus unserer Sicht ist es sehr entscheidend, dass die erforderlichen Gegenfinanzierungsmassnahmen des Bundes für die Kantone nicht in einem Nullsummenspiel münden. Wir stimmen der Ansicht im Bericht zu, dass ausgabenseitige Gegenfinanzierungsmassnahmen des Bundes nicht zu Lastenverschiebungen auf die Kantone führen dürfen. Entlastungspotenzial auf der Ausgabenseite kann zweifellos genutzt werden. In aller Regel führen solche Sparmassnahmen des Bundes aber direkt oder indirekt zu Mehrausgaben für die Kantone. Der Grundsatz, die Gegenfinanzierung ohne Lastenabwälzungen auf die Kantone zu planen, stellt deshalb für uns eine zentrale Bedingung dar.

Als einnahmenseitige Kompensationsmassnahmen stehen solche bei juristischen Personen oder ihren Beteiligten im Vordergrund. In diesem Zusammenhang scheint die Einführung einer (Teil-) Besteuerung von Gewinnen aus der Veräusserung von massgeblichen Beteiligungen als prüfenswert. Angezeigt ist insbesondere die Aufhebung oder zumindest Einschränkung der gemilderten Besteuerung von Beteiligungserträgen von natürlichen Personen. Denn diese lässt sich – wenn überhaupt – nicht mehr im gleichen Umfang rechtfertigen, wenn die Gewinnsteuersätze massiv reduziert werden. Von einer rechtsformneutralen Besteuerung der Unternehmensgewinne, ursprünglich ein Ziel der Unternehmenssteuerreform II, könnte kaum mehr gesprochen werden. Eine Überprüfung der Teilbesteuerung dürfte aufgrund der ersten Erfahrungen auch aus Sicht der Sozialversicherungen von Interesse sein.

Abschliessend danken wir Ihnen noch einmal für die Gelegenheit zur Stellungnahme und geben unserer Hoffnung Ausdruck, dass bei der Fortführung der Gesetzgebungsarbeiten auch die Bedürfnisse jener Kantone, die von den besonderen Steuerregimes bisher eher wenig profitiert haben, angemessen berücksichtigt werden.

Freundliche Grüsse

IM NAMEN DES REGIERUNGSRATES

sig. Peter Gomm  
Landammann

sig. Andreas Eng  
Staatsschreiber

Beilage: Ausgefüllter Fragebogen

Kopie per E-Mail an (je Word- und PDF-Format):

- reto.braun@estv.admin.ch
- tamara.pfammatter@estv.admin.ch