ECOPLAN Forschung und Beratung in Wirtschaft und Politik

BERICHT vom 13. Oktober 2016

Unternehmenssteuerreform III im Kanton Solothurn

Bericht der Begleitkommission zur Umsetzung der Unternehmenssteuerreform III im Kanton Solothurn

zuhanden des Steueramts des Kantons Solothurn

Impressum

Empfohlene Zitierweise

Autor:	Ecoplan
Titel:	Unternehmenssteuerreform III im Kanton Solothurn
Untertitel:	Bericht der Begleitkommission zur Umsetzung der Unternehmenssteuerreform III im Kanton Solothurn
Auftraggeber:	Steueramt Kanton Solothurn
Ort:	Bern / Altdorf
Datum:	13. Oktober 2016

Begleitkommission

Kanton

Marcel Gehrig, Chef Steueramt (Projektleitung)
Oskar Ackermann, Steueramt, Leiter juristische Personen
Andreas Bühlmann, Chef Amt für Finanzen
Heidi Pauli, Departementtentssekretärin Finanzdepartement
Theo Portmann, Steueramt
Thomas Steiner, Amt für Gemeinden

Gemeinden

Thomas Blum, Geschäftsführer VSEG
Josef Christ, Büsserach
Peter Hodel, Schönenwerd
Ruedi Köhli, SIKO
Barbara Leibundgut, Bettlach
Reto Notter, Solothurn
François Scheidegger, Grenchen
Roger Siegenthaler, Lüterkofen-Ichertswil
Kuno Tschumi, Präsident VSEG
Martin Wey, Olten

Projektteam Ecoplan

Michael Marti
Matthias Amacher
Elvira Hänni

Der Bericht gibt in Teil A die Auffassung des Projektteams wieder, die nicht notwendigerweise mit derjenigen des Auftraggebers bzw. der Auftraggeberin oder der Begleitorgane übereinstimmen muss. Die Ausführungen in Teil B widerspiegeln direkt die Sicht der am Prozess beteiligten Akteure.

ECOPLAN AG

Forschung und Beratung
in Wirtschaft und Politik

www.ecoplan.ch

Monbijoustrasse 14
CH - 3011 Bern
Tel +41 31 356 61 61
bern@ecoplan.ch

Schützengasse 1
Postfach
CH - 6460 Altdorf
Tel +41 41 870 90 60
altdorf@ecoplan.ch

Inhaltsübersicht

Das Wichtigste auf einer Seite 2

Inhaltsverzeichnis 3

1 Einleitung 6

Teil A – Ausgewählte Grundlagen 9

2 Zentrale Elemente der USR III 9

3 Grundlagen für strategische Entscheide im Zusammenhang mit der USR III 15

4 Kantonale Unternehmensbesteuerungen heute und künftige Strategien 26

5 Analyse der Situation im Kanton Solothurn 35

6 Erkenntnisse und Handlungsfelder 49

Teil B – Eckwerte einer gemeinsamen Strategie aus Sicht der Akteure 61

7 Varianten der Akteure zum Umgang mit der Unternehmenssteuerreform III 61

8 Sind sich die beteiligten Akteure einig im Hinblick auf eine gemeinsame Strategie? 70

Literaturverzeichnis 75

Das Wichtigste auf einer Seite

Die Unternehmenssteuerreform III schafft die privilegierte Besteuerung von kantonalen Steuerstatus ab. Künftig kommt deshalb den ordentlichen Steuersätzen grössere Bedeutung zu. Im Laufe des Jahres 2016 haben viele Kantone ihre Strategie bezüglich der künftig angestrebten kantonalen Gewinnsteuersätze kommuniziert. Die Kantone Waadt, Genf, St. Gallen, Basel-Stadt und Basel-Landschaft planen eine deutliche Senkung der Gewinnsteuerbelastung. Die Kantone Zürich und Bern senken ihre Unternehmenssteuern hingegen moderat.

Der Regierungsrat des Kantons Solothurn hat deshalb am 1. März 2016 beschlossen, eine Begleitkommission aus Gemeinde- und Kantonsvertretern einzusetzen, um die Eckwerte einer gemeinsamen Strategie zum Umgang mit der Unternehmenssteuerreform III zu erarbeiten. Der Prozess unter Einbezug des Gemeindeverbands VSEG, des Finanzdepartements und der Wirtschaftsverbände wurde vom Kantonalen Steueramt geführt.

Als Ergebnis des Prozesses liegen die Eckwerte einer gemeinsamen Strategie zum Umgang mit der Unternehmenssteuerreform III vor:

- **Steuerpolitik**: Der Kanton strebt eine tiefe Gewinnsteuerbelastung an, die auf nationaler und internationaler Ebene konkurrenzfähig ist. Der Gemeindeverband und die Wirtschaftsverbände unterstützen diese Zielsetzung. Der Handlungsspielraum beim Einsatz der zusätzlichen Instrumente wie Patentbox, F&E-Abzüge sowie zinsbereinigte Gewinnsteuer sollen voll ausgeschöpft werden – die damit erzielbare Gesamtentlastung ist aber sinnvoll zu begrenzen.
- **Flankierende Massnahmen**: Gemeinden und Kanton sind sich einig, dass sich die Unternehmen als Nutzniesser der Reform auch finanziell an flankierenden Massnahmen zur Verbesserung der Standortattraktivität des Kanton beteiligen muss. Die Wirtschaftsvertreter verschliessen sich dieser Forderung nicht.
- **Standortpolitik**: Kanton und Gemeinden planen unter Einbezug der Wirtschaftsvertreter die Entwicklung einer departementsübergreifende Standort- und Wirtschaftsstrategie für den Kanton.
- **Öffentliche Finanzen**: Kanton und Gemeinden sind sich einig, dass Massnahmen zur Effizienzsteigerung bei der Leistungserbringung notwendig sind. Über die konkrete Finanzierung und Verteilung der entstehenden Steuerausfälle bestehen noch deutliche Differenzen zwischen den Staatsebenen, die aktuell eine gemeinsame Strategie erschweren.

Die Steuerpolitik soll per 1.1.2019 gleichzeitig mit Inkrafttreten der Unternehmenssteuerreform III auf nationaler Ebene umgesetzt werden. Für eine gemeinsame und zeitnahe Kommunikation sind die Differenzen bezüglich der Finanzierung und Verteilung der entstehenden Steuerausfälle möglichst rasch zu bereinigen.

Die flankierenden Massnahmen sowie mögliche Effizienz- und Reformmassnahmen sind im gleichen Zeitrahmen ebenfalls zu verabschieden, damit sie gleichzeitig mit der USR III in Kraft treten können.

Inhaltsverzeichnis

Das Wichtigste auf einer Seite **2**

Inhaltsverzeichnis **3**

1 Einleitung **6**

1.1 Ausgangslage und Ziel 6
1.1.1 Unternehmenssteuerreform III 6
1.1.2 Bedeutung für dem Kanton Solothurn 6
1.1.3 Entwicklung einer gemeinsamen Strategie 7

1.2 Entstehung und Aufbau des Berichts 7

Teil A – Ausgewählte Grundlagen **9**

2 Zentrale Elemente der USR III **9**

2.1 Überblick 9

2.2 Aufhebung der kantonalen Steuerstatus 11

2.3 Neue Regeln für mobile Erträge 11

2.4 Massnahmen zur Verbesserung der Systematik 12

2.5 Vertikaler Ausgleich 13

2.6 Senkung der kantonalen Gewinnsteuersätze 14

3 Grundlagen für strategische Entscheide im Zusammenhang mit der USR III **15**

3.1 Unternehmensentscheide in Abhängigkeit der Gewinnsteuerbelastung 15

3.2 Steuerwettbewerb zwischen den Kantonen 16
3.2.1 Steuerwettbewerb um hochmobile Unternehmen 16
3.2.2 Steuerwettbewerb um weniger mobile Unternehmen 17

3.3 Auswirkungen auf das Steueraufkommen juristischer Personen 18
3.3.1 Bei Aufhebung der Steuerstatus (Umsetzung USR III auf Bundesebene, statische Betrachtung) 18
3.3.2 Bei Anpassung der Gewinnsteuerbelastung (statisch) 19
3.3.3 Bei Zu- und Abwanderung von Unternehmen (dynamisch) 19

3.4 Auswirkungen auf Steuereinnahmen und Arbeitsplätze 22
3.4.1 Auswirkungen auf Steuereinnahmen der juristischen Personen 22
3.4.2 Bedeutung der natürlichen Personen 24

4 Kantonale Unternehmensbesteuerungen heute und künftige Strategien **26**

4.1 Ausgangslage der Kantone 26

4.2 Angekündigtes Verhalten der Kantone 27

4.3 Internationaler Vergleich der Steuerbelastung von Unternehmen ... 33

5 Analyse der Situation im Kanton Solothurn ... 35

5.1 Unternehmensbesteuerung im Kanton Solothurn ... 35

5.2 Bedeutung juristischer Personen und der Steuerstatus ... 37
5.2.1 Kanton ... 37
5.2.2 Gemeinden ... 41

5.3 Statische Auswirkungen einer Steuerreduktion in Solothurn ... 45

5.4 Faktoren der Standortattraktivität ... 47
5.4.1 Wirtschaftsstruktur ... 47
5.4.2 Lage und Erreichbarkeit ... 48
5.4.3 Raumordnungs- und Wohnpolitik ... 48
5.4.4 Bildungsangebote ... 48

6 Erkenntnisse und Handlungsfelder ... 49

6.1 Erkenntnisse zu Chancen und Risiken verschiedener Stossrichtungen ... 49
6.1.1 Übergeordnete Erkenntnisse für die Wahl der Strategie im Kanton Solothurn ... 49
6.1.2 Anstreben einer hohen Steuerbelastung (wie bisher) ... 52
6.1.3 Anstreben einer mittleren Steuerbelastung ... 53
6.1.4 Anstreben einer tiefen Steuerbelastung ... 54

6.2 Elemente der Steuerpolitik ... 55
6.2.1 Wahl des Gewinnsteuersatzes ... 55
6.2.2 Wahl des Kapitalsteuersatzes ... 55
6.2.3 Ausgestaltung der übrigen Instrumente der Steuerpolitik ... 55

6.3 Flankierende Massnahmen und öffentliche Finanzen ... 56
6.3.1 Verwendung der zusätzlichen Anteile an der direkten Bundessteuer ... 56
6.3.2 Sparmassnahmen des Staates ... 57
6.3.3 Andere Möglichkeiten zur Kompensation von Steuerausfällen ... 57
6.3.4 Interkantonaler und innerkantonaler Finanzausgleich ... 58
6.3.5 Finanzielle Beteiligung durch die Unternehmen ... 59

6.4 Elemente der Standortpolitik (langfristig) ... 59

Teil B – Eckwerte einer gemeinsamen Strategie aus Sicht der Akteure ... 61

7 Varianten der Akteure zum Umgang mit der Unternehmenssteuerreform III ... 61

7.1 Variante «Status Quo» ... 61

7.2 Variante «Kanton ... 62
7.2.1 Steuerpolitik ... 64
7.2.2 Flankierende Massnahmen ... 65
7.2.3 Standortpolitik ... 65
7.2.4 Öffentliche Finanzen ... 66

7.3 Variante «Gemeinden» ... 66

7.4 Variante «Wirtschaft (SOHK)» ... 68

8 Sind sich die beteiligten Akteure einig im Hinblick auf eine gemeinsame Strategie? .. 70

8.1 Beurteilung der verschiedenen Strategieelemente 70
8.1.1 Steuerstrategie 70
8.1.2 Flankierende Massnahmen 71
8.1.3 Stärkung der Standortattraktivität 71
8.1.4 Öffentliche Finanzierung / Ausgaben 72

8.2 Weiteres Vorgehen 73

Literaturverzeichnis 75

1 Einleitung

1.1 Ausgangslage und Ziel

1.1.1 Unternehmenssteuerreform III

Um internationalen Standards in der Unternehmensbesteuerung zu entsprechen, ist die Schweiz derzeit bestrebt, die privilegierte Besteuerung von ausländischen Unternehmensgewinnen[1] abzuschaffen. Die unter dem Titel «Unternehmenssteuerreform III» (USR III) bekannte Vorlage setzt sich im Wesentlichen aus zwei Elementen zusammen:

- Anpassung an internationale Standards (Aufhebung der kantonalen Steuerstatus sowie internationale Steuerausscheidungen wie Prinzipalgesellschaften und Swiss Finance Branch)
- Anpassungen in der Systematik der Unternehmensbesteuerung

Im Juni 2015 hat der Bundesrat einen ersten Vorschlag für das «Bundesgesetz über steuerliche Massnahmen zur Stärkung der Wettbewerbsfähigkeit des Unternehmensstandorts Schweiz (Unternehmenssteuerreformgesetz III)» erstellt und die Botschaft z.H. den eidgenössischen Räten verabschiedet. In der Wintersession 2015 und der Frühjahrssession 2016 wurde die Vorlage im National- und Ständerat beraten. In der Sommersession 2016 fand die Differenzbereinigung zwischen den beiden Räten statt.

Die SP Schweiz hat am 6. Oktober 2016 mit rund 55'000 beglaubigten Unterschriften das Referendum gegen das Gesetz ergriffen.[2] Der Urnengang findet voraussichtlich im Februar des Jahres 2017 statt. Wird das Unternehmenssteuerreformgesetz an diesem Termin vom Volk angenommen, könnte es im Jahr 2019 eingeführt werden.

1.1.2 Bedeutung für dem Kanton Solothurn

Die Aufhebung der privilegierten Besteuerung von Statusgesellschaften führt dazu, dass künftig auch die im Ausland erzielten Gewinne vollständig gemäss den ordentlichen Gewinnsteuersätzen veranlagt und besteuert werden. Dies führt – ohne weitere Massnahmen – zu einer deutlichen Erhöhung der Steuerbelastung für diese Unternehmen.

---

[1] Sogenannte «kantonale Steuerstatus»: Holdinggesellschaften und Verwaltungsgesellschaften (Domizil- und gemischte Gesellschaften). Der Zweck der Holdinggesellschaft besteht darin, sich an anderen Kapitalgesellschaften zu beteiligen und die Beteiligungen zu verwalten. Die Verwaltungsgesellschaft übt nur Verwaltungstätigkeiten aus, jedoch keine Geschäftstätigkeit. Die gemischte Gesellschaft übt ihre Geschäftstätigkeit überwiegend im Ausland aus und baut auf den anderen Steuerstatus, den Holding- und Domizilgesellschaften auf.
Davon abzugrenzen sind die internationalen Steuerausscheidungen wie die Prinzipalgesellschaft. Sie koordiniert die internationalen Geschäfte einer Gruppe und führt ihre Handelsgeschäfte durch.

[2] Der Grund dafür ist, dass aus Sicht der SP die durch die Reform erwarteten Steuerausfälle für Bund, Kantone und Gemeinden zu hoch ausfallen. Hohe Steuerausfälle hätten aus Sicht der SP erneute massive Sparprogramme zur Folge, was zum Abbau von staatlichen Leistungen (Gesundheit, Bildung, Sozialsysteme etc.) führen könnte.

Es wird befürchtet, dass diese meist sehr mobilen Gesellschaften und die damit verbundenen Gewinne und Arbeitsplätze aus der Schweiz abwandern. Um diesem Effekt früh entgegenzuwirken, haben einige Kantone Gewinnsteuersenkungen angekündigt. Bereits von den kantonalen Regierungen beschlossen und kommuniziert ist eine Senkung der Gewinnsteuerbelastung beispielsweise in den Kantonen Kanton Waadt (in einem Volksentscheid bestätigt), Genf, Bern, Zürich, St. Gallen, Neuenburg und Basel-Stadt. Eine vollständige Übersicht befindet sich in Abschnitt 4.2 dieses Berichts.

Im Kanton Solothurn spielen die Gewinnsteuereinnahmen dieser kantonalen Statusgesellschaften keine unbedeutende Rolle. Von relativ grosser Bedeutung sind sie vor allem zusammen mit anderen hochmobilen Unternehmen (z.B. internationale Headquarters oder Prinzipalgesellschaften), die aufgrund ihrer hohen Gewinne, Beteiligungen oder Kapitalstöcke auf eine tiefe Steuerbelastung angewiesen sind.

Der Kanton Solothurn überlegt sich aufgrund der von anderen Kantonen angekündigten Steuersenkungen und der heute überdurchschnittlich hohen ordentlichen Gewinnbesteuerung im Kanton Solothurn (21.85% für ordentlich besteuerte Unternehmen) ebenfalls Anpassungen in der Unternehmensbesteuerung. Die grösste Herausforderung im Zusammenhang mit der Unternehmenssteuerreform III stellen die durch eine allfällige Senkung der ordentlichen Gewinnsteuern – zur Erhaltung der Standortattraktivität im Vergleich zu den übrigen Kantonen – erwarteten Steuerausfälle bei Kanton und Gemeinden dar.

1.1.3 Entwicklung einer gemeinsamen Strategie

Vor dieser Ausgangslage hat der Kanton mit Regierungsratsbeschluss vom 1.3.2016 eine gemischte Kommission aus Gemeinde- und Kantonsvertretern eingesetzt und entschieden, die Erarbeitung einer gemeinsamen Strategie zum Umgang mit der Unternehmenssteuerreform III zu starten.

Ziel des Prozesses war es, die verschiedenen Vorstellungen bezüglich dem Umgang mit der Unternehmenssteuerreform III zu erörtern und daraus ein gemeinsames Vorgehen abzuleiten. Die Anliegen der Wirtschaft sollten in diesem Prozess ebenfalls berücksichtigt werden.

1.2 Entstehung und Aufbau des Berichts

Der Bericht ist das Ergebnis einer intensiven Auseinandersetzung des Kantons sowie der Gemeinden, aber auch von Wirtschaftsvertretern mit der Unternehmenssteuerreform III, ihren Auswirkungen und möglichen strategischen Stossrichtungen zum Umgang mit diesen Auswirkungen. Eingeflossen sind Informationen, Entscheide und Anliegen aus verschiedenen Sitzungen der gemischten Begleitkommission, aus Besprechungen zwischen dem kantonalen Steueramt, dem Amt für Gemeinden und Ecoplan sowie Recherchen von Ecoplan im Zeitraum März bis August 2016.

Der Bericht dokumentiert die beiden Aspekte des Prozesses und ist entsprechend in zwei Teile gegliedert:

In **Teil A – Ausgewählte Grundlagen** (Kapitel 2 bis 5) werden Grundlagen bereitgestellt, um die am Prozess beteiligten Akteure auf den gleichen Wissensstand bezüglich Unternehmenssteuerreform III zu bringen. Dieser erste Teil ist in folgende Kapitel gegliedert:

- In Kapitel 2 sind die zentralen Bestandteile der USR III sowie das Ergebnis der Beratung in den Eidgenössischen Räten zusammengefasst.
- Das Kapitel 3 zeigt auf, weshalb es sich bei der USR III um eine strategische Herausforderung handelt und welche Faktoren bei der Festlegung der strategischen Ziele relevant sind.
- In Kapitel 4 wird die aktuelle Ausgangslage der übrigen Kantone dargestellt und aufgezeigt, wo diese in ihrer Beschlussfassung zum Umgang mit der USR III stehen.
- In Kapitel 5 wird ergänzend die aktuelle Situation im Kanton Solothurn gezeigt. Dabei werden auch die aktuellen Steuereinnahmen der juristischen Personen im Kanton und in den Solothurner Gemeinden beleuchtet.
- Das Kapitel 6 zeigt zusammenfassend die Chancen und Risiken verschiedener Stossrichtungen in der Steuerpolitik und gibt einen Überblick über die Handlungsmöglichkeiten des Kantons Solothurn.

In **Teil B – Eckwerte einer gemeinsamen Strategie aus Sicht der Akteure** (Kapitel 7 und 8) werden aus Sicht der am Prozess beteiligten Akteure verschiedene «Varianten» zum Umgang mit der USR III skizziert und mögliche Eckpfeiler einer gemeinsamen Strategie formuliert. Verantwortlich für den Inhalt in Teil B sind die beteiligten Akteure. Die Varianten lassen sich dabei nicht aus den in Teil A dargestellten Grundlagen ableiten, sondern sind das Ergebnis von Beratungen innerhalb der einzelnen Akteursgruppen sowie Verhandlungen zwischen ihnen:

- Kapitel 7 fasst dazu die Sichtweisen der am Strategieprozess beteiligten Akteure in Form von «Varianten» zusammen.
- In Kapitel 8 werden die sich aus der Variantendiskussion ergebenden Eckpfeiler einer gemeinsamen Strategie beschrieben.

Teil A – Ausgewählte Grundlagen

2 Zentrale Elemente der USR III

Der Bundesrat hat die Botschaft zur Unternehmenssteuerreform III im Juni 2015 vorgelegt. Nationalrat und Ständerat haben der Vorlage in der Sommersession 2016 mit Änderungen zugestimmt. Damit könnte das neue Gesetz auf Januar 2019 in Kraft treten bzw. von den Kantonen umgesetzt werden müssen. Sollte dagegen ein Referendum ergriffen werden, würde es möglicherweise zu einer Verzögerung um ein Jahr kommen.

2.1 Überblick

Die folgende Abbildung zeigt die aktuell auf Bundesebene geplanten Elemente der Unternehmenssteuerreform III. Um auch den Verlauf der Diskussion im politischen Prozess abbilden zu können, liegen der Zusammenstellung sowohl die Botschaft des Bundesrates vom Juni 2015 (zweite Spalte) als auch der Schlussabstimmungstext für die National- und Ständerate zu Grunde.

Abbildung 2-1: Elemente der Unternehmenssteuerreform III und Änderung durch die Räte

Element der Reform	Botschaft Bundesrat (5.6.2015)	Stände- und Nationalrat (17.6.2016)
Aufhebung kantonaler Steuerstatus	– Für Holding- und Verwaltungsgesellschaften – Aufhebung der Praxisregelungen zur speziellen Ausscheidung von Prinzipalgesellschaften (nicht formell Bestandteil der USR III) – Aufhebung der Ausscheidung der Swiss Finance Branch (nicht formell Bestandteil der USR III)	
Neue Regeln für mobile Erträge	– Einführung Patentbox – Erhöhter Abzug für F&E-Aufwendungen – Gezielte Erleichterung bei der Kapitalsteuer	– Maximale Höhe der Ermässigung bei Patentbox 90% – Erhöhter Abzug für F&E bis höchstens 150%. – NID: Vgl. unten – Maximale Entlastung: 80%
Weitere Massnahmen: Verbesserung der Systematik	– Einheitliche Regeln zur Aufdeckung stiller Reserven – Anpassungen Teilbesteuerungsverfahren (Doppelbesteuerung Dividenden) – Pauschale Steueranrechnung (bei Erträgen aus Drittstaaten)	– Die Kantone dürfen eine zinsbereinigte Gewinnsteuer (NID[3]) einführen, sofern der betreffende Kanton Dividenden auf Beteiligungen über 10% zu mindestens 60% versteuert. – «Tonnage Tax» (Besteuerung Schiffsraum) zur Überprüfung an BR zurückgewiesen
Vertikaler Ausgleich	– Erhöhung Kantonsanteil an direkter Bundessteuer (17% auf 20.5%)	Erhöhung auf 21.2%
Anpassung Finanzausgleich Bund-Kantone	– Anpassung Ressourcenausgleich	
Weitere Elemente im Zusammenhang zur USR III		
Senkung Gewinnsteuersätze der Kantone	– In der Kompetenz der Kantone	
Bundesgesetz über Stempelabgaben	– Abschaffung der Emissionsabgabe auf Eigenkapital	– Emissionsabgabe auf Eigenkapital nicht abschaffen.

Die Instrumente wie die Patentbox (Outputförderung) und der erhöhte Abzug auf F&E-Aufwände (Inputförderung) waren in der Debatte in den eidgenössischen Räten wenig umstritten.

[3] NID = Notional Interest Deduction.

Im der Differenzbereinigung der Sommersession 2016 konnten sich die Räte einigen, die «Tonnage Tax» zur privilegierten Besteuerung von Schifffahrtsunternehmen zur vertieften Überprüfung (spezielle Vernehmlassung) an den Bundesrat zurückzuweisen.

Die eidgenössischen Räte haben auch zwei Änderungsvorschläge des Bundesrates aus der USR III gestrichen. Die Teilbesteuerungsverfahren für Dividenden werden nicht angepasst und die Emissionsabgabe auf Eigenkapital wird nicht abgeschafft.

2.2 Aufhebung der kantonalen Steuerstatus[4]

Kapitalgesellschaften, Genossenschaften und teilweise Stiftungen, die bestimmte Funktionen erfüllen oder deren Geschäftstätigkeit stark auslandbezogen ist, können bisher auf kantonaler Ebene in den Genuss eines privilegierten Steuerstatus kommen. Für viele Kantone waren diese kantonalen Steuerstatus (aber auch internationale Steuerausscheidungen) wichtige Elemente im Steuerwettbewerb, um auch bei hohen ordentlichen Steuern internationale Unternehmen ansiedeln zu können. Die kantonalen Steuerstatus sind:

- Holdinggesellschaften: Die Hauptaktivität besteht im langfristigen Halten und Verwalten von Beteiligungen. Gewisse Konzernfunktionen sind zulässig.
- Verwaltungsgesellschaften:
  - Domizilgesellschaften: Diese üben in der Schweiz keine Geschäftstätigkeit aus und nehmen nur Verwaltungsfunktionen wahr.
  - Gemischte Gesellschaften: Ihre Geschäftstätigkeit in der Schweiz ist lediglich von untergeordneter Rolle.

Mit der Abschaffung der kantonalen Steuerstatus von Holding- und Verwaltungsgesellschaften werden diese Unternehmen künftig über den ordentlichen Gewinnsteuersteuersatz besteuert.

Ebenso werden die auf Bundesebene angewendeten Praxisregelungen zur speziellen Ausscheidung bei Prinzipalgesellschaften und zur «Swiss Finance Branch» aufgehoben. Nach dieser Regelung wurden bisher ausländische Gewinne von Prinzipalgesellschaften zu praktisch 50% und Finance Branch-Erträge gemäss kantonalem Steueramt zu einem Elftel versteuert. Diese Anpassung ist aber formell nicht Bestandteil der USR III, da es keine gesetzlichen Anpassungen bedarf. Der Bundesrat ist aber aufgrund des Drucks der OECD und EU gezwungen, diese Praxen aufzuheben.

2.3 Neue Regeln für mobile Erträge[5]

Mobile Erträge sind Erträge aus Immaterialgüterrechten wie Patenten, Marken, Urheberrechte sowie aus Konzerndienstleistungen (Headquarter) oder Finanzierungstätigkeiten. Zur Besteuerung dieser Erträge werden mit der USR III neue Regeln eingeführt.

[4] Bundesrat (2015). Botschaft USR III, S. 25.

[5] Bundesrat (2015). Botschaft USR III, S. 25ff.

a) Patentbox (Outputförderung)

Mit der Einführung der Patentbox werden Erträge aus Patenten und aus vergleichbaren Rechten, die auf Forschung und Entwicklung zurückzuführen sind, privilegiert besteuert. Die schweizerische Patentbox soll auf kantonaler Ebene eingeführt werden. Um eine Mindestbeteuerung der Erträge aus Patenten und vergleichbaren Rechten dennoch sicherzustellen, hat das Parlament eine maximale Entlastung von 90% festgelegt. Die Kantone können aber im kantonalen Steuergesetz eine geringere Entlastung vorsehen. Die Definition der mit der Patentbox abgedeckten Erträge wird durch den Bundesrat in einer Verordnung geregelt.

b) Erhöhter Abzug für F&E-Aufwendungen (Inputförderung)

Kantone können zusätzlich erhöhte Abzüge für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen (in der Schweiz) vorsehen. Diese setzen statt bei der Outputförderung beim Input in die Forschung an. Den Abzug für F&E-Aufwendungen hat das Parlament auf maximal 150% beschränkt. Die Definition von F&E-Aufwendungen wird vom Bundesrat in einer Verordnung geregelt.

c) Erleichterung bei der Kapitalsteuer

Den Kantonen ist es möglich, eine Steuerermässigung für das Eigenkapital vorzusehen, das in Zusammenhang mit Patenten und vergleichbaren Rechten, Konzerndarlehen (Darlehen an Konzerngesellschaften) sowie mit Beteiligungen steht.[6]

2.4 Massnahmen zur Verbesserung der Systematik

a) Zinsbereinigte Gewinnsteuer (NID)

Bei der klassischen Gewinnsteuer können die Fremdkapitalzinsen als geschäftsmässig begründeter Aufwand von der Bemessungsgrundlage abgezogen werden. Die zinsbereinigte Gewinnsteuer erweitert den Abzug, indem zusätzlich kalkulatorische Zinsen auf dem Eigenkapital von der Bemessungsgrundlage abgezogen werden. Der Abzug beschränkt sich auf das Eigenkapital, das eine «angemessene» durchschnittliche Eigenfinanzierung überschreitet.

Die Kantone dürfen eine zinsbereinigte Gewinnsteuer einführen, sofern der betreffende Kanton Dividenden auf Beteiligungen über 10% im Privatvermögen zu mindestens 60% besteuert.

[6] Vgl. Art. 29 Abs. 2 Bst. b und 3: Die Kantone können für Eigenkapital, das auf Beteiligungsrechte nach Artikel 28 Absatz 1 und auf Rechte nach Artikel 24a sowie auf Darlehen an Konzerngesellschaften entfällt, eine Steuerermässigung vorsehen.

b) Begrenzung der gesamten steuerlichen Ermässigung

Die gesamte steuerliche Ermässigung durch die Patentbox, den erhöhten Abzug für F&E-Aufwendungen und die zinsbereinigte Gewinnsteuer darf 80% des steuerbaren Gewinns nicht überschreiten.[7] Mit dieser Massnahme soll verhindert werden, dass die Einführung der neuen Regelungen (Patentbox, Inputförderung, Zinsbereinigte Gewinnsteuer) sowie Abschreibungen aufgrund des vorzeitigen Verzichts auf einen kantonalen Steuerstatus dazu führen, dass ein Unternehmen auf kantonaler Ebene keine Gewinnsteuern mehr bezahlt.

c) Weitere steuerliche Massnahmen zur Verbesserung der Steuersystematik[8]

- Neue saubere Normierung der Aufdeckungspflicht stiller Reserven bei Zugang, Wegzug, Beginn und Ende der Steuerpflicht sowie bei Statuswechsel. Bei Annahme der USR III wird es bei den privilegierten Unternehmen zu einem Statuswechsel kommen. Dabei sollen die stillen Reserven, die während der Zeit der Sonderbesteuerung gebildet worden sind, im Falle einer Realisation während einer noch zu definierenden Übergangszeit zu einem Sondersatz besteuert werden.
- Kantone, die eine zinsbereinigte Gewinnsteuer einführen wollen, müssen Dividenden auf Beteiligungen über 10% im Privatvermögen zu mindestens 60% besteuern (d.h. Erhöhung der Bemessungsgrundlage). Damit soll der wirtschaftlichen Doppelbelastung bzw. Entlastung (= Besteuerung von Gewinn und von Dividenden) angemessen Rechnung getragen werden.
- Pauschale Steueranrechnung: Schweizerische Betriebsstätten eines ausländischen Unternehmens, die sowohl bei der direkten Bundessteuer als auch bei den Kantons- und Gemeindesteuern der ordentlichen Gewinnsteuer unterliegen, sollen für Erträge aus einem Drittstaat, die mit nicht rückforderbaren Steuern belastet sind, unter bestimmten Voraussetzungen die pauschale Steueranrechnung beanspruchen können.

2.5 Vertikaler Ausgleich[9]

a) Kantonsanteil an direkter Bundessteuer

Wenn die Kantone mit hohem Anteil mobiler Unternehmen die ordentliche Gewinnsteuer senken, profitiert auch der Bund vom Erhalt der steuerlichen Wettbewerbsfähigkeit. Deshalb soll

[7] Die gesamte steuerliche Ermässigung nach den Artikeln 24a, 25 Absatz 1 Buchstabe f und 25a darf 80 Prozent des steuerbaren Gewinns vor Verlustverrechnung, unter Ausklammerung des Nettobeteiligungsertrages gemäss Artikel 28 Absätze 1 und 1bis und vor Abzug der vorgenannten Ermässigungen nicht übersteigen. Aus den Ermässigungen dürfen zudem keine Verlustvorträge resultieren. (Art. 25b).

[8] Bundesrat (2015). Botschaft USR III, S. 31-32.

[9] Bundesrat (2015). Botschaft USR III, S. 33.

er den Kantonen durch vertikale Ausgleichsmassnahmen finanzpolitischen Handlungsspielraum verschaffen und eine allfällige Gewinnsteuersenkung ermöglichen. Aus diesem Grund wird der Kantonsanteil an der direkten Bundesteuer von aktuell 17% auf 21.2% erhöht.

b) Anpassung Finanzausgleich Bund – Kantone (Ressourcenausgleich) [10]

Die verminderte steuerliche Ausschöpfbarkeit von Gewinnen wird mit neuen Gewichtungsfaktoren berücksichtigt. In einer Übergangsperiode stellt der Ergänzungsbeitrag sicher, dass die ressourcenschwächsten Kantone, die nur unterdurchschnittlich von den vertikalen Ausgleichsmassnahmen profitieren, nicht unter das Mindestausstattungsziel gemäss dem geltenden System fallen.

2.6 Senkung der kantonalen Gewinnsteuersätze

Als weiteres Element sollen die Kantone auf das Instrument von Gewinnsteuersenkungen zurückgreifen, soweit sie dies für erforderlich halten, um ihre Kompetitivität zu erhalten. Die kantonalen Gewinnsteuersenkungen sind formell nicht Teil der Reform, da der Entscheid über die Höhe der kantonalen Gewinnsteuersätze in der alleinigen Kompetenz der Kantone liegt.[11]

Die Senkung der kantonalen Gewinnsteuersätze ist ein zentrales Diskussionsthema bei der Umsetzung der USR III auf kantonaler Ebene und in der Standortdiskussion. Entsprechend wird einem tiefen kantonalen Gewinnsteuersatz eine wichtige Signalwirkung im nationalen und internationalen Standortwettbewerb zugesagt.

[10] Vgl. Bundesrat (2015). Botschaft USR III, S. 20.

[11] Vgl. Eidgenössische Steuerverwaltung (2015), Regulierungsfolgenabschätzung der Unternehmenssteuerreform III.

3 Grundlagen für strategische Entscheide im Zusammenhang mit der USR III

3.1 Unternehmensentscheide in Abhängigkeit der Gewinnsteuerbelastung

Grundannahme bei der Analyse der strategischen Möglichkeiten der Kantone ist, dass Unternehmen in unterschiedlicher Weise auf eine Änderung der Gewinnsteuerbelastung reagieren. Es werden zwei grob definierte Kategorien unterschieden:

- Gewisse Unternehmen sind höchst sensitiv bezüglich der Gewinnsteuerbelastung. Sie überlegen sich einen Standortwechsel früher, da sie beispielsweise hohe Gewinne versteuern oder weil sie nur schwach an einen Standort gebunden sind. Nachfolgend werden diese Unternehmen als «hochmobile» Unternehmen bezeichnet.
- Daneben gibt es Unternehmen die stärker an den jetzigen Standort gebunden sind, da sie entweder lokale Kundschaft bedienen, hohe Investitionen in den Standort getätigt haben oder an lokale Mitarbeiter gebunden sind. Sie können als «weniger mobile» Unternehmen beschrieben werden.

Die Wahrscheinlichkeit, dass ein Unternehmen seinen aktuellen Standort verlässt, hängt aber nicht nur vom Unternehmen selbst, sondern auch von vielen anderen Faktoren und Rahmenbedingungen ab. Einige davon können durch das Unternehmen selbst bestimmt werden (vgl. Abbildung 3-1), andere werden vom Staat festgelegt oder ergeben sich aus anderen externen Einflüssen (vgl. Abbildung 3-2). Die dargestellten Faktoren treten kombiniert auf; je nach Kombination erhöht sich die Wahrscheinlichkeit eines Umzugs.

Abbildung 3-1: Durch Unternehmen beeinflussbare interne Faktoren

Interner Faktor	Bedeutung
Unternehmenstyp	z.B. Traditionell verankerte Gewerbe- und Dienstleistungsunternehmen, exportorientiertes internationales Handelsunternehmen, produktionsintensives lokales Zuliefererunternehmen Die Inhaber traditioneller Unternehmen sind am aktuellen Standort sozial verankert oder haben lokale Kundschaft. Ihnen fällt es schwieriger, den aktuellen Standort zu verlassen. Unternehmen mit internationaler Ausrichtung und vielen «Expats» als Arbeitnehmende können relativ einfach ihren Standort wechseln.
Unternehmensorganisation und -funktion	Ein reiner Produktionsstandort ist – insbesondere, wenn er anlageintensiv ist – weniger einfach zu verlagern als die Büros des obersten Managements. Andere Funktionen sind Vertrieb oder Forschung und Entwicklung. Vertikal integrierte Unternehmen können dabei in mehrere Einheiten aufgeteilt werden.
Regionale Verteilung der Unternehmens aktivitäten	Ein Unternehmen, das mehrere Standorte in der Schweiz unterhält, hat geringere Kosten, um die beiden Standorte zusammenzuführen, als wenn ein vollständig neuer Standort aufgebaut werden müsste.

Abbildung 3-2: Externe Faktoren aus Unternehmenssicht

Externer Faktor	Bedeutung
Steuerpolitik der potenziellen Standorte	z.B. Steuerbelastung in anderen Kantonen Unternehmen vergleichen die Steuerbelastung in den Kantonen untereinander. Grosse Unterschiede zwischen den Kantonen in der Schweiz, aber auch im internationalen Vergleich, begünstigen einen Entscheid, bestimmte Unternehmensfunktionen in einen steuergünstigeren Standort zu verlegen. Entscheidend für die Unternehmen ist dabei die effektive Gewinnsteuerbelastung bzw. der Anteil der effektiv geschuldeten Steuer am gesamten Unternehmensgewinn. Die Orientierung am steuerbaren Gewinn greift dabei zu kurz, da die Bemessung des steuerbaren Gewinns ebenfalls je nach Standort unterschiedlich ausgestaltet sein kann z.B. in Form von Abzügen zur Input- oder Outputförderung von Forschung und Entwicklung, erhöhter Abschreibung[12] oder grosszügiger Gewährung von Rücklagen.
Generelle Standortattraktivität	Im Fokus ist die Attraktivität der potenziellen Standorte für Unternehmen und Arbeitnehmer. Die Unternehmen sind als Arbeitgeber auf gute Rahmenbedingungen für ihre Mitarbeitenden angewiesen. Eine gute Erreichbarkeit des Standorts, die Verfügbarkeit von qualifizierten Arbeitskräften oder der Zugang zu Forschungsinstitutionen kann zur Standortattraktivität beitragen und den Standortentscheid der Unternehmen beeinflussen. Zu den am häufigsten genannten Faktoren der Standortattraktivität gehören: – Verfügbarkeit von gut ausgebildeten Arbeitskräften – Verfügbarkeit von Bauland – Verfügbarkeit von Wohnraum – Verkehrstechnische Erreichbarkeit (interne und externe Erreichbarkeit; MIV und ÖV; Personen- und Güterverkehr) – Kommunikationsinfrastruktur (z.B. Internet, Mobilnetz) – Politische und gesellschaftliche Stabilität – Frei verfügbares Einkommen / Lebenshaltungskosten (z.B. Miete, Steuern NP) – Lebensqualität – Cluster

3.2 Steuerwettbewerb zwischen den Kantonen

3.2.1 Steuerwettbewerb um hochmobile Unternehmen

Die Praxis der privilegierten Besteuerung von Gewinnen aus dem Ausland hat in der Vergangenheit zu einer Nivellierung der Steuerbelastung in den Kantonen geführt. Bisher hatten fast alle Kantone eine ähnlich hohe Steuerbelastung für diese meist international tätigen Holding-, Domizil- und gemischten Gesellschaften, sowie der auf Bundesebene privilegierten Prinzipalgesellschaften festgelegt, wobei die Transparenz unter den Kantonen bisher fehlte.

[12] Kantone können von den vom Bund für die direkte Bundessteuer vorgegebenen betriebswirtschaftlichen Abschreibungssätzen abweichen.

Viele der heute privilegiert besteuerten Unternehmen beherbergen «hochmobile» Unternehmensfunktionen mit hohen Gewinnen bzw. hoher wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit. Mit der Aufhebung der erwähnten Praxis erfährt der Wettbewerb um diese hochmobilen Unternehmensfunktionen, Gewinne und Kapitalstöcke eine neue Dimension. Die Intensität des Steuerwettbewerbs wird dabei von folgenden Faktoren bestimmt:

- Interkantonal: Unterschiede in der ordentlichen Gewinnsteuerbelastung in den Kantonen
- International: Unterschiede zu den Gewinnsteuerbelastungen in anderen Ländern (Tiefsteuerstandorte wie Irland oder Hong Kong)

Derzeit muss davon ausgegangen werden, dass insbesondere Kantone, die über eine starke Basis hochmobiler Gesellschaften und über hohe ordentliche Steuersätze verfügen, ihre ordentlichen Gewinnsteuern deutlich senken werden. Sie werden damit versuchen, die hochmobilen Steuerzahler und Arbeitgeber in der Schweiz und im eigenen Kanton zu halten, da sie stark von diesen abhängig sind. In der Waadt ist eine starke Gewinnsteuerreduktion bereits vom Volk beschlossen worden, in Genf wurde sie angekündigt. Die beiden wirtschaftlich bedeutenden Westschweizer Kantone (Genf und Waadt) werden dadurch vom hintersten Teil der Steuerrangliste auf einen der vordersten Plätze gehievt. Die Kantone Zug, Neuenburg, Schaffhausen, Nidwalden und Obwalden haben ebenfalls viele privilegiert besteuerte Unternehmen, kennen aber bereits heute relativ tiefe ordentliche Steuersätze.

Kantone mit einer geringeren bis mittleren Abhängigkeit von hochmobilen Gesellschaften werden voraussichtlich zur Erhaltung ihrer mobilen Steuerbasis ebenfalls mit Steuersenkungen reagieren. Letztlich soll mit diesem Instrument der Steuerpolitik nicht nur die Basis für Steuern in der Schweiz oder im Kanton erhalten bleiben, sondern auch die damit verbundenen Arbeitsplätze, die Wertschöpfung und die Arbeitsnehmenden. Insbesondere wenn die heutigen ordentlichen Steuern hoch sind, ist der Anreiz für Steuersenkungen gross.

3.2.2 Steuerwettbewerb um weniger mobile Unternehmen

Der Steuerwettbewerb bei den heute nicht privilegiert behandelten Unternehmen spielt bereits heute. Die Gewinnsteuerbelastungen für ordentlich besteuerte Unternehmen unterscheiden sich zum Teil um bis zu 12 Prozentpunkte (LU: 11.4% bis GE: 24%). Einige Kantone, die stark von mobilen Gesellschaften abhängig und deren Gewinnsteuersätze im internationalen und interkantonalen Vergleich nicht mehr kompetitiv sind, werden ihre Gewinnsteuerbelastung für ordentliche Besteuerung deshalb massiv senken. Dadurch wird sich auch der Steuerwettbewerb um die weniger mobilen Unternehmen weiter verschärfen (vgl. Abschnitt 4.2).

Aus Sicht der Kantone sind zur Erhaltung der weniger mobilen Unternehmen vor allem die Steuerbelastungen in den Schweizer Konkurrenzstandorten (z.B. Nachbarkantone) relevant. Denn regional verankerte Unternehmen könnten zur Erzielung von Steuerersparnissen über die Kantonsgrenze abwandern und ihre Kundschaft dennoch weiter bedienen. Es gibt aber auch unter den heute ordentlich besteuerten Unternehmen solche, die zumindest über mobile Unternehmensteile verfügen und damit ebenfalls auf eine Änderung in der Steuerbelastung reagieren können.

3.3 Auswirkungen auf das Steueraufkommen juristischer Personen

3.3.1 Bei Aufhebung der Steuerstatus (Umsetzung USR III auf Bundesebene, statische Betrachtung)

Die Aufhebung der kantonalen Steuerstatus führt bei den betroffenen Unternehmen zu einer Erhöhung der Steuerbelastung. Das Ausmass der Mehrbelastung hängt dabei von der aktuellen Höhe der ordentlichen Gewinnsteuern und von den bisher gewährten Abzügen ab. Auf der anderen Seite stehen die heute ordentlich besteuerten Unternehmen, für die sich an ihrem jetzigen Standort praktisch nichts ändert.

Verfügt ein Kanton über eine sehr breite Basis von ordentlich besteuerten Unternehmen und über eine kleine Zahl an privilegiert besteuerten Unternehmen, kann man bei einer sogenannt «statischen» Betrachtung der Situation argumentieren, dass bei Aufhebung der Steuerstatus die Gewinnsteuereinnahmen des Staats in etwa gleich hoch bleiben oder sich gar erhöhen sollten. Hinter dieser Aussage stehen zwei starke Annahmen:

- «Die heute ordentlich besteuerten Unternehmen reagieren nicht auf die Veränderung im interkantonalen Steuerwettbewerb».
- «Die bisher privilegiert besteuerten Unternehmen reagieren nicht auf die veränderte Steuerbelastung sowie auf den internationalen und interkantonalen Steuerwettbewerb».

In der ökonomischen Realität greifen diese Annahmen der rein statischen Betrachtung (auch nach Einschätzung des Steueramtes und der Wirtschaftsvertreter) zu kurz, wie sich aus den Erläuterungen in den Abschnitten 3.1 und 3.2 herleiten lässt. Zur Ermittlung der erwarteten Steuerausfälle müssen deshalb neben den statischen Betrachtungen auch dynamische Effekte berücksichtigt werden, die sich aus den Unternehmensentscheidungen und dem internationalen und interkantonalen Steuerwettbewerb ergeben. Hochmobile Unternehmen können auf verschiedene Arten reagieren:

- Mit dem Verbleib am aktuellen Standort, da die künftige Steuerbelastung nach wie vor tragbar ist.
- Mit einer Verlagerung von Unternehmensaktivitäten oder Unternehmensgewinnen ins Ausland als Reaktion auf die (durch Aufhebung der Steuerstatus erfolgte) Steuererhöhung gegenüber steuergünstigen ausländischen Standorten.
- Mit einer Verlagerung in andere, bereits heute steuergünstige Kantone.
- Mit einer Verlagerung in Kantone, die ihre angekündigten Steuersenkungen für ordentlich besteuerte Unternehmen umsetzen.

Wie viele Unternehmen sich für welches Verhalten entscheiden, hängt insbesondere von der Unternehmens- und Gewinnstruktur der im jeweiligen Kanton ansässigen Unternehmen sowie von der Steuerpolitik der anderen Kantone ab. Letztlich entscheidet sich ein Unternehmen – unter rein ökonomischer Betrachtung – für einen Weg- oder Zuzug, wenn die dadurch erzielte steuerliche Entlastung (über einen bestimmten Zeitraum) grösser ist als die Kosten des Umzugs. Selbstverständlich kann es weitere Entscheidfaktoren (z.B. Standortattraktivität) geben.

Allerdings ist selbst für die Unternehmen eine Abschätzung der Bedeutung der verschiedenen Faktoren schwierig.

3.3.2 Bei Anpassung der Gewinnsteuerbelastung (statisch)

Aufgrund des befürchteten Wegzugs von heute privilegiert besteuerten Unternehmen werden in vielen Kantonen Senkungen der ordentlichen Gewinnsteuersätze ins Auge gefasst. Konsequenz dieses Vorgehens für den Staat (Kanton und Gemeinden) ist, dass dies wegen der rechtlichen Gleichbehandlung auch bei den heute ordentlich besteuerten Unternehmen zu einer Entlastung für die Unternehmung und zu Steuerausfällen für Kanton und Gemeinden führt. Zusätzlich wird durch die Abschaffung der speziellen Steuerpraxen die Transparenz erhöht, was es Unternehmen erlaubt, die Steuerbelastung in den Kantonen besser zu vergleichen.

Je nachdem, wie breit die Basis der ordentlich besteuerten Unternehmen ist, fällt der Ausfall an Steuereinnahmen für den Staat höher oder tiefer aus. Wenn die überwiegende Zahl der Unternehmensgewinne aus ordentlich besteuerten Unternehmen stammt, ist die Wirkung einer Steuersenkung auf das Steueraufkommen relativ direkt. Als Faustregel kann – wiederum bei einer rein statischen Betrachtungsweise – davon ausgegangen werden, dass bei einer Steuersenkung um 50% auch die Steuereinnahmen um etwa dieselbe Grössenordnung zurückgehen.

Zusätzliche Steuereinnahmen können auf zwei Arten entstehen:

- Wenn die bisher privilegiert besteuerten Unternehmen zu einem höheren Gewinnsteuersatz veranlagt und besteuert werden.
- Wenn sich der steuerbare Reingewinn der Unternehmen erhöht. Dies kann unabhängig vom Geschäftsgang eines Unternehmens als Folge der tieferen Gewinnsteuerbelastung geschehen, weil weniger Steueraufwand von der Steuer abgesetzt werden kann. Dadurch steigt der steuerbare Gewinn.

Diese rein statische Betrachtung greift zu kurz, da die Chancen und Risiken der dynamischen Effekte, die sich aus dem Steuerwettbewerb und den Unternehmensentscheidungen ergeben, noch nicht berücksichtigt sind. Es können Unternehmen, Unternehmensgewinne oder Arbeitsplätze zu- oder abwandern. Wie gross diese Effekte sind und in welche Richtung sie gehen, hängt nicht nur direkt von der gewählten Politik jedes einzelnen Kantons und der Unternehmens- und Gewinnstruktur der Wirtschaft ab, sondern auch von der Steuerpolitik aller Konkurrenzstandorte.

3.3.3 Bei Zu- und Abwanderung von Unternehmen (dynamisch)

Wie erwähnt, reicht eine rein statische Betrachtung der möglichen Steuerausfälle bei einer Gewinnsteuersenkung nicht aus, um die Chancen und Risiken der Unternehmenssteuerreform III abzudecken. Aus diesem Grund wird nachfolgend im Detail auf die Einflussfaktoren der Unternehmensentscheidungen und der Steuerpolitik der übrigen Kantone eingegangen.

Die steuerpolitisch bedingte Zu- und Abwanderung von Unternehmen bzw. Unternehmensgewinnen lässt sich vereinfacht anhand von zwei Grössen einschätzen.

- **Unternehmens- und Gewinnstruktur**: Jeder Kanton verfügt über eine eigene «gewachsene» Struktur an Unternehmen und Unternehmensgewinnen. Diese Struktur lässt sich über verschiedene Kategorien des Kriteriums der «Mobilität» eines Unternehmens erfassen. Je grösser die Mobilität der Unternehmensgewinne bezüglich der Gewinnsteuerbelastung ist, desto mehr Gewinne werden in andere Kantone mit tieferen Gewinnsteuerbelastungen verlagert. Es kann zwischen «hochmobilen» und weniger mobilen[13] Unternehmen unterschieden werden. Die Anteile der verschiedenen Kategorien sowie die durchschnittliche «Mobilität» ist in jedem Kanton anders.
- **Steuerpolitik**: Jeder Kanton entscheidet unter Abwägung der Chancen und Risiken, welche künftige Steuerbelastung gelten soll. Je grösser die sich ergebende Differenz in der Steuerbelastung zwischen zwei Kantonen ist, desto grösser ist die «Anziehungskraft» des Kantons mit der tieferen Steuerbelastung. Selbstverständlich spielen bei der Beurteilung der Chancen und Risiken auch Überlegungen zum internationalen Steuerwettbewerb eine Rolle, denn als alternative Standorte kommen nicht nur andere Kantone, sondern auch Standorte ausserhalb der Schweiz in Frage.

a) Faktor Unternehmens- und Gewinnstruktur

Aus Sicht jedes Kantons stellen die **Gewinne «hochmobiler» Unternehmen** in den anderen Kantonen mit höherer Steuerbelastung eine potenzielle «Quelle» dar. Hingegen läuft derselbe Kanton Gefahr, die im eigenen Kanton ansässigen «hochmobilen» Unternehmensgewinne an Kantone mit tieferer Steuerbelastung zu verlieren.

Die entscheidende Frage für die Kantone ist, wie gross diese Bewegungen sein und in welche Richtung sie gehen werden. Um diese Effekte «greifbarer» zu machen, gehen wir von weiteren Hypothesen aus:

- Hochmobile Unternehmen entscheiden sich bei der Verlagerung ihrer Gewinne für den Kanton, der ihnen die meisten (steuerlichen) Vorteile bietet.
- Die Kosten des einmaligen Umzugs sind in jene Kantone tendenziell tiefer, in denen sich bereits eine Betriebsstätte des Unternehmens befindet.

Die **übrigen Unternehmen** sind weniger empfindlich gegenüber einer Veränderung in der Steuerbelastung. Dennoch können auch sie sich für einen Standortwechsel entscheiden oder künftige Investitionen an einem anderen Standort tätigen (Verzicht auf einen Ausbau im Ausgangskanton). Für die Analyse dieser Unternehmen sind zusätzliche Hypothesen notwendig:

- **Unternehmen ohne Gewinne:** Viele Unternehmen bezahlen heute keine Gewinnsteuern, da sie keine Gewinne erzielen. Diese Unternehmen werden sich nur bewegen müssen,

[13] Grundsätzlich könnte auch eine Kategorie der standortgebundenen (anlageintensiven) Unternehmen eingeführt werden, die in der kurzen Frist eine sehr geringe Mobilität aufweisen. In der mittleren oder langen Frist oder bei Betrachtung von künftigen Investitionsentscheiden sind auch diese Unternehmen mobil.

sofern sich durch die Unternehmenssteuerreform III die Bemessungsgrundlage bei niedrigen Gewinnen wesentlich verändern würde.

- **Standortgebundene, anlagenintensive Produktionsunternehmen** haben bereits hohe Investitionen in den aktuellen Standort getätigt, die noch nicht abgeschrieben sind. Eine Verlagerung der Produktion an einen anderen Standort bei einer neuen Produktionsanlage wäre mit hohen Einmalabschreibungen verbunden, was die Kosten eines Umzugs erhöht. Diese sind deshalb in der kurzen Frist wenig mobil.
  Mittelfristig – sobald die Abschreibungen erfolgt sind – können auch diese Unternehmen einen anderen Standort vorziehen. Zudem können künftige Investitionen in den Ausbau oder Erhalt der Kapazität relativ leicht an einem anderen Standort getätigt werden. Hierbei kommen weltweit viele Standorte in Frage, die ein gutes Umfeld für Produktion (sowie Forschung und Entwicklung) bieten.
- **Stark regional verankerte Unternehmen** bedienen eine regionale Kundschaft. Sie sind deshalb weniger mobil. Die einmaligen Kosten des Umzugs sind relativ gross, da ein Teil der Kundschaft verloren geht, wenn ein Wegzug die Zulieferung erschwert.
  Für einen Umzug der regional verankerten Unternehmen kommen vor allem Nachbarkantone in Frage. Durch einen solchen Umzug kann der regionale Markt nach wie vor abgedeckt werden bzw. die Transportkosten steigen kaum. In diesem Segment befinden sich die Kantone deshalb vor allem in Konkurrenz zu den Nachbarkantonen.
- **Exportorientierte Produktionsunternehmen** sind weniger auf die regionale Kundschaft angewiesen. Sie sind deshalb mobiler. Der Umzug ist aber ebenfalls mit hohen einmaligen Kosten verbunden.
  Im Segment der exportorientierten Unternehmen ist die Konkurrenz internationaler. Die Verlagerung von Produktionsstandorten nach Osteuropa oder Asien ist aber meist unabhängig von der Steuerbelastung eine gängige Massnahme, um die Produktionskosten zu senken. Für diese Unternehmen spielen neben reinen Kostenargumenten auch die übrige Standortattraktivität (z.B. Erreichbarkeit im Güterverkehr, Zugang zu Fachkräften, Forschung und Entwicklung) eine bedeutende Rolle.
- **National oder international tätige Dienstleistungsunternehmen** sind in aller Regel mobil. Sie sind höchstens über ihre aktuellen Aktionärsstrukturen oder über Immobilien an einen Standort gebunden.
  Die Konkurrenz um national oder international tätige Dienstleistungsunternehmen spielt sowohl im nationalen als auch im internationalen Bereich bereits heute.

b) Faktor Steuerpolitik der Kantone

Für jeden einzelnen Kanton stellt sich die Frage, wie er sich im Steuerwettbewerb positionieren soll:

- An welcher **Referenz** soll sich der Kanton bei der Festlegung der künftigen Steuerbelastung orientieren? Mit wem tritt er in Konkurrenz? Am künftigen CH-Durchschnitt, am erwarteten Durchschnitt der Nachbarkantone oder an der minimalen erwarteten kantonalen oder internationalen Belastung etc.?

- Welche **Gewinnsteuerbelastung** strebt er im Verhältnis zur gewählten Referenz an? (Verbleib bei der aktuellen ordentlichen Gewinnsteuerbelastung, Wahl eines im Vergleich hohen Gewinnsteuersatzes (überdurchschnittlich), Wahl einer mittleren Gewinnsteuerbelastung (durchschnittlich), Wahl einer tiefen Gewinnsteuerbelastung (unterdurchschnittlich), Wahl der tiefsten Gewinnsteuerbelastung (tiefster Wert))
- Wie hoch soll demnach die künftige **absolute Gewinnsteuerbelastung** (in %) sein?

Die Kantone stehen im Zusammenhang mit der USR III vor einer strategischen Entscheidung. Charakteristisch für solche Entscheidungen ist, dass die Wirkung der getroffenen Entscheidung wiederum von den Handlungen der anderen Kantone abhängig ist. Alle Kantone treffen diese Entscheidung zudem vor folgenden Hintergründen:

- Dem Wissen, dass es unterschiedliche Unternehmenstypen gibt, die unterschiedlich sensitiv auf Gewinnsteuerbelastungsdifferenzen reagieren
- Der Einschätzung zur vorherrschenden Unternehmens- und Gewinnstruktur im Sinne der Mobilität der Unternehmensgewinne (Anteil der hochmobilen Unternehmen im Vergleich zu den weniger mobilen Unternehmen)
- Dem Umstand, dass die Standortentscheide der Unternehmen nicht auf der absoluten Höhe der Steuerbelastung, sondern auf deren Differenzen basieren
- Der Erwartung, dass es Kantone geben wird, die aus unterschiedlichen Gründen eine sehr tiefe Gewinnsteuerbelastung wählen werden.

3.4 Auswirkungen auf Steuereinnahmen und Arbeitsplätze

In den nachfolgenden Überlegungen wird in Bezug auf die angestrebte Steuerbelastung eines Kantons zwischen drei Stossrichtungen unterschieden, ausgehend von der heutigen Steuerbelastung:

- Anstreben einer hohen Steuerbelastung (bzw. Beibehaltung der heutigen Belastung)
- Anstreben einer mittleren Steuerbelastung
- Anstreben einer tiefen Steuerbelastung

3.4.1 Auswirkungen auf Steuereinnahmen der juristischen Personen

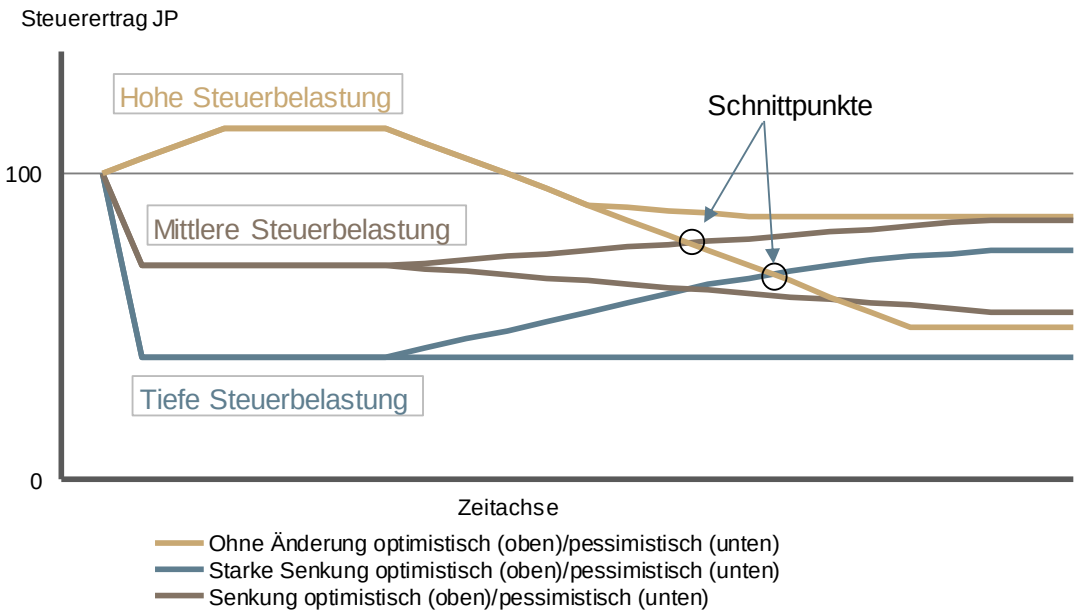
Die möglichen Auswirkungen der oben erwähnten Stossrichtungen mit Chancen und Risiken auf die Steuererträge sind für jeden Kanton anders. In der nachfolgenden Abbildung sind mögliche Szenarien skizziert. Die Grössenordnungen sind dabei frei gewählt und dienen nur der Illustration der Chancen und Risiken.

- **Hohe Steuerbelastung:** Die **gelbe Kurve** zeigt die mögliche Entwicklung der Steuereinnahmen JP bei (Beibehaltung) einer hohen Steuerbelastung. Es wird angenommen, dass mittelfristig Arbeitsplätze und Gewinne in Kantone mit tieferer Steuerbelastung abwandern.

Die Bandbreite der möglichen Entwicklung ist äusserst gross. Kurzfristig steigen die Steuereinnahmen, da bisher privilegiert besteuerte Gewinne neu vollständig zu ordentlichen Sätzen besteuert werden.

- **Mittlere Steuerbelastung:** Die **braune Kurve** nimmt eine Reduktion der effektiven Steuerbelastung für alle Unternehmen an und geht deshalb von einem einmaligen, deutlichen Rückgang der Steuererträge JP aus. Mittelfristig ergibt sich basierend auf den Entscheiden der anderen Kantone sowie der Unternehmen entweder eine positive oder eine negative Entwicklung der Steuereinnahmen.
- **Tiefe Steuerbelastung:** Die **blaue Kurve** geht von einer deutlichen Reduktion der Steuerbelastung und einer entsprechenden Reduktion der Steuererträge aus. Danach kann je nach Konkurrenz eine positive oder negative Entwicklung einsetzen.

Abbildung 3-3: Schematische Entwicklung der Steuererträge JP (schematische Darstellung)



Nicht in der Abbildung dargestellt ist der Verlauf der Steuererträge der natürlichen Personen sowie die zu Grunde gelegte Anzahl der zu- oder abwandernden Unternehmen oder Arbeitsplätzen. Die negativen Effekte einer Abwanderung von **Arbeitsplätzen** dürften bei einer mittleren und tiefen Steuerbelastung geringer ausfallen als bei einer hohen Belastung. Grundsätzlich sind bei der mittleren Belastung vor allem Arbeitsplätze von hochmobilen Unternehmen gefährdet. Bei der hohen Belastung im Vergleich zu anderen Kantonen sind potenziell auch Arbeitsplätze von weniger mobilen Unternehmen bedroht.

Bei den **Steuererträgen** ist die entscheidende Frage, ob sich die negative Entwicklung der gelben Kurve mit der Entwicklung der braunen oder blauen Kurve schneiden wird bzw. ob die

positiven dynamischen Effekte der Steuersenkung die Abwanderungswirkung einer hohen Steuerbelastung überwiegen. In der Abbildung ist dies an den schwarz eingezeichneten Punkten («Schnittpunkte») der Fall. Aufgrund der grossen Unsicherheiten ist aber nicht bekannt, ob und wann diese Schnittpunkte erreicht werden.

Die Abbildung basiert zudem auf der Annahme, dass die Unternehmenssteuern anschliessend nicht mehr angepasst werden. Langfristig können aber weitere Entwicklungen eintreten, die neue Anpassungen erforderlich machen und die Rahmenbedingungen verändern:

- Bei den privilegiert besteuerten Unternehmen gab es in der Vergangenheit eine Nivellierung der Steuerbelastungen unter den Kantonen, was den Fokus im Standortwettbewerb um die hochmobilen Unternehmen auf andere Faktoren lenkte. Derzeit zeichnet sich dank der Aufhebung der privilegierten Besteuerung auch bei der ordentlichen Besteuerung eine Annäherung der Kantone ab. Es wird sich zeigen, ob sich dieser Trend fortsetzen und ebenfalls in einer Nivellierung enden wird.
- Es werden sich nach Einschätzung des Steueramts durch weitere Verschärfungen in der internationalen Unternehmensbesteuerung (z.B. weitere Verschärfung im Sinne von BEPS, CFC-Rules) voraussichtlich erneut Änderungen in den international akzeptierten Steuerregeln ergeben.
- Es ist möglich, dass sich nach einer ersten Steuersenkungsspirale auf ein international konkurrenzfähiges Niveau mit dem Zweck, die Steuerbasis zu erhalten, wieder ein Trend zur moderaten Erhöhung der Steuern und der Steuereinnahmen ergibt. Dieser Effekt wurde verschiedentlich als sogenannter «Badewanneneffekt» bezeichnet. Dabei wird davon ausgegangen, dass die aktuell angekündigten massiven Steuersenkungen nur vorübergehender Natur sind, um das Steuersubstrat zu erhalten. Sobald sich auf internationaler Ebene ein festes tiefes Niveau eingependelt hat, können wieder moderate Steuererhöhungen umgesetzt werden.

3.4.2 Bedeutung der natürlichen Personen

Die natürlichen Personen bilden in der Regel das Rückgrat der Steuererträge von Kanton und Gemeinden. Im Zusammenhang mit der USR III kommt ihnen deshalb ebenfalls eine grosse Bedeutung zu. Denn das Angebot an Arbeitsplätzen bildet die wirtschaftliche Grundlage einer Gesellschaft. Findet im Zuge der Umsetzung der USR III eine Abwanderung von Unternehmen statt, sind auch Arbeitsplätze gefährdet.[14] Wandern auch steuerpflichtige Arbeitnehmende ab, macht sich dies direkt in Form von Steuerausfällen bei den Steuereinnahmen NP bemerkbar.

Ebenfalls betroffen wären die natürlichen Personen von einer Änderung bei der Teilbesteuerung von Dividenden. Vor allem Familienunternehmen, deren Eigentümer hohe Anteile ihrer eigenen Firmen halten, sind von allfälligen Änderungen direkt betroffen. Eine Erhöhung der

[14] Wenn ein CEO einer Unternehmung in Solothurn allerdings bereits heute in der Innerschweiz wohnhaft ist, entfällt bei einem Wegzug der Unternehmung dieser Steuerausfall, d.h. es gibt keinen Steuerabfluss bei dieser natürlichen Person.

Teilbesteuerung von Dividenden[15] könnte einerseits die Steuereinnahmen erhöhen. Andererseits wären dadurch gerade die meist als am «wenigsten mobil» eingeschätzten und stark lokal verankerten Eigner von Familienunternehmen mit einer höheren Steuerbelastung konfrontiert. Eine Abwanderung von Familienunternehmen zusammen mit den entsprechenden Arbeitsplätzen hätte auch auf der Seite der Steuereinnahmen der natürlichen Personen bedeutende Auswirkungen.[16]

Den Steuereinnahmen der natürlichen Personen aus Einkommen und Vermögen kommt auch aufgrund der auf Bundesebene vorgesehenen Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer künftig eine grössere Bedeutung zu. Die vorgesehene Erhöhung von 17% auf 21.2% bringt vor allem aufgrund der natürlichen Personen eine Erhöhung der Steuereinnahmen des Kantons, da sie den grössten Teil der Einnahmen der direkten Bundessteuern ausmachen.

Exkurs: Bedeutung der «Bevölkerung» im Zusammenhang mit der Unternehmenssteuerreform III

Die Sicht der Bevölkerung ist im vorliegenden Projekt nicht direkt vertreten. Aus diesen Grund wird an dieser Stelle ein kurzer Abriss über die Rolle der Bevölkerung im Zusammenhang mit den Auswirkungen der USR III gegeben. Dieser basiert weitgehend auf der Einschätzung des Projektteams.

Die Bevölkerung ist in verschiedener Hinsicht von der Unternehmenssteuerreform betroffen.

- Als **Arbeitnehmende**, indem sie in einem von der USR III profitierenden (oder nicht profitierenden) Unternehmen arbeiten.
- Als **Steuerzahlende**, indem sie wesentliche Teile der öffentlichen Leistungen des Staates mitfinanzieren. Eine hohe Verschuldung des Staates aufgrund von Steuerausfällen bedeutet in der Regel eine künftige Reduktion von Leistungen oder eine Steuererhöhung.
- Als **AktionärInnen**, indem sie Anteile an Unternehmen halten, die von USR III betroffen sind. Je tiefer die Steuerbelastung von Gewinnen, Beteiligungen und Dividenden ist, desto mehr profitieren die Aktionäre. Die Aktionäre sind zudem direkt von der Regelung zur Teilbesteuerung der Dividenden betroffen.
- Als **StimmbürgerInnen**, indem sie letztlich auf nationaler Ebene, aber auch auf kantonaler Ebene in einem möglichen Referendum entscheiden, ob die Reform wie geplant umgesetzt werden kann.

[15] Einige Kantone, die derzeit weniger als 60% dieser Dividenden besteuern, werden diese auf 60% erhöhen müssen, sofern sie das Instrument der NID nutzen wollen.

[16] Die Dividendenbesteuerung hat bei diesen Unternehmen auch einen Zusammenhang mit der Lohnpolitik dieser Unternehmen. Eine hohe Dividendenbesteuerung kann zu einer höheren Lohnzahlung führen, eine tiefe Dividendenbesteuerung kann zu tieferen Löhnen führen. Ebenfalls können lokale Nachfolgeregelungen von Unternehmen schwieriger werden, wenn das Eigenkapital aufgrund ausgebliebener Dividendenzahlungen zu stark ansteigt.

4 Kantonale Unternehmensbesteuerungen heute und künftige Strategien

Die heutige Ausgangslage bei der Unternehmensbesteuerung ist für jeden Kanton verschieden. Jeder Kanton geht die durch die USR III entstehende Herausforderung deshalb unterschiedlich an. In diesem Kapitel soll gezeigt werden, welcher Kanton welche Voraussetzung hat und welche Strategien die Kantone ins Auge gefasst haben.

4.1 Ausgangslage der Kantone

Wie die Abbildung 4-1 zeigt, ist die Ausgangslage nicht für alle Kantone gleich. Betroffen von der USR III werden in erster Linie Kantone sein, die aktuell einen hohen ordentlichen Gewinnsteuersatz für juristische Personen und viele privilegiert besteuerte Unternehmen oder Unternehmen mit internationaler Steuerausscheidung (Prinzipalgesellschaft, Finance Branch) haben. Betroffen sind zudem Kantone, die heute ausgeprägt mit Steuererleichterungen arbeiten.

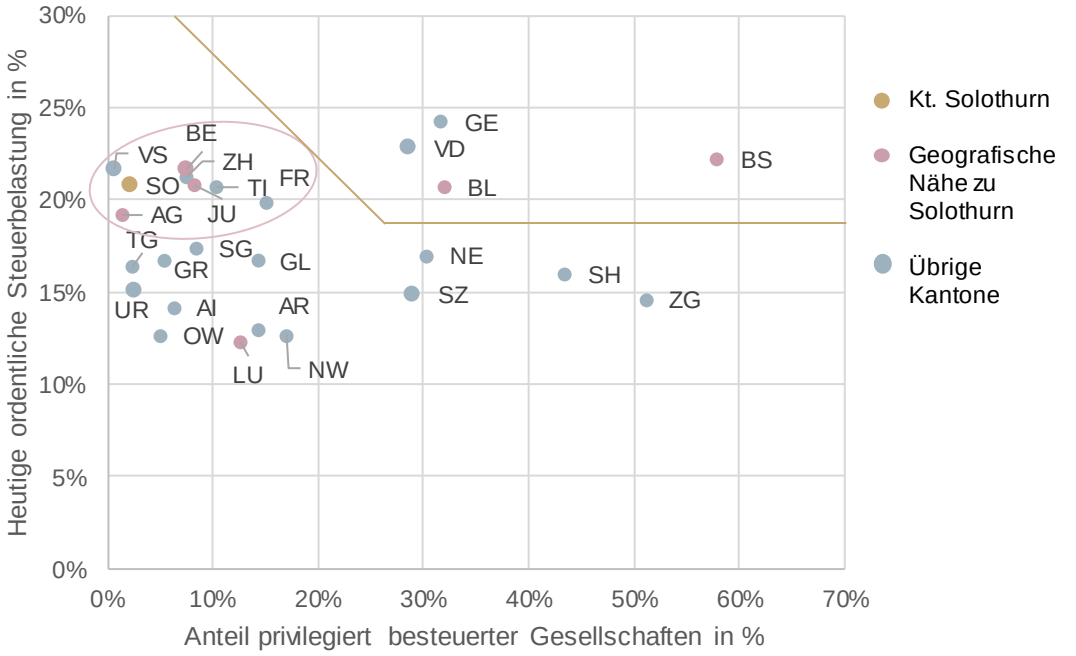
- Einerseits, weil bei Aufhebung der privilegierten Besteuerung die heute privilegiert besteuerten Unternehmen später bei vergleichsweise hohen ordentlichen Gewinnsteuersätzen tendenziell eher abwandern.
- Andererseits, weil privilegiert besteuerte Unternehmen sowie Prinzipalgesellschaften meist internationale tätige und mobile Unternehmen sind. Wenn im Kanton ein grosser Teil der Steuererträge von solchen Unternehmen stammt, ist eine Abwanderung dieser mobilen Unternehmen volumenmässig umso bedeutender für den Staatshaushalt.

Die Kantone lassen sich anhand der Abbildung grob in fünf Gruppen einteilen:

- Insbesondere die Innerschweizer Kantone sowie die beiden Appenzell haben bereits tiefe ordentliche Gewinnsteuersätze. Diese sind in der Abbildung auf oder unterhalb der horizontalen 15%-Linie zu finden. Zug und Schwyz haben von ihnen den höchsten Anteil der privilegiert besteuerten Unternehmen, Luzern kennt die tiefste Steuerbelastung.
- Die Nordwestschweizer Kantone (Aargau, Solothurn, Zürich, Bern) und einige Westschweizer Kantone (Fribourg, Jura, Wallis) sowie das Tessin haben hingegen verhältnismässig hohe ordentliche Gewinnsteuersätze. Diese sind in der Abbildung rot eingekreist.
- Dazwischen liegen die Ostschweizer Kantone Thurgau und St. Gallen, der Kanton Glarus und der Kanton Graubünden. Sie liegen bezüglich ordentlicher Steuerbelastung im Mittelfeld und haben nur wenige privilegiert besteuerte Unternehmen.
- Die Kantone Neuenburg und Schaffhausen haben zwar relativ tiefe ordentliche Gewinnsteuern, beherbergen aber auch eine verhältnismässig hohe Zahl an privilegiert besteuerten Unternehmen.
- Bei den Kantonen Genf, Waadt, Basel-Land und Basel-Stadt kommt zum hohen ordentlichen Steuersatz ein relativ hoher Anteil von privilegiert besteuerten Unternehmen dazu.[17] Diese Kantone befinden sich in der Abbildung oben rechts.

[17] Dies bedeutet für diese Kantone in der Regel ein hohes Abwanderungspotenzial bei einer Steuererhöhung.

Abbildung 4-1: Ordentlicher Gewinnsteuersatz und Anteil privilegiert besteuerten Unternehmen im Jahr 2015



Quelle: Nachbildung nach KPMG (2016). Zürcher Steuermonitor 2015, Folie 37.

4.2 Angekündigtes Verhalten der Kantone

Die Kantone sind unterschiedlich weit bei der Festlegung ihrer Strategie zur Umsetzung der Unternehmenssteuerreform III. Die folgende Zusammenstellung zeigt in chronologischer Reihenfolge die Überlegungen jener Kantone, welche bereits eine Strategie öffentlich kommuniziert haben:

- Der Kanton **Neuenburg** hat bereits 2010 beschlossen, seine Gewinnsteuerbelastung ausgehend von 22.2% im Jahr 2011 schrittweise auf 15.6% im Jahr 2016 zu senken, um die Attraktivität des Kantons zu erhöhen.[18] Im Jahr 2015 liegt die Steuerbelastung in einem Zwischenschritt bei 17%.
- Die Überlegungen des Kantons **Freiburg** vom Dezember 2014 sehen eine Reduktion der Gewinnsteuerbelastung auf rund 13.72% vor. Im Dezember 2015 wurde diese Strategie bestätigt. Der Kanton erwartet ein Wachstum der Steuererträge im gleichen Umfang wie in den vergangenen Jahren, weshalb er davon ausgeht, dass in der langen Frist die entstehenden Steuerausfälle wieder kompensiert werden können.[19]

[18] Vgl. Kanton Neuenburg (2015), Rapport d'information du Conseil d'Etat au Grand Conseil au sujet du bilan de la réforme de la fiscalité des personnes morales. Vom 26. Mai 2015.

[19] Vgl. Kanton Freiburg (2014). USR III: Freiburg lüftet den Schleier, sowie Haenni U. (2015). So kostet die Unternehmenssteuerreform nichts - in Freiburger Nachrichten.

- Die Strategie des Kantons **Schaffhausen** ist so ausgerichtet, dass wenn 60% der heutigen Statusgesellschaften im Kanton bleiben, die Steuersatzsenkung einnahmeneutral finanziert werden kann.[20] Mit 35% privilegiert besteuerten Unternehmen sind diese wichtig für die Staatseinnahmen. Die Strategie, eine entsprechende Steuerbelastung von 12-12.5% anzustreben, wurde schon im Juli 2015 kommuniziert.
- Der Kanton **Bern** hat seine Steuerstrategie zur Steigerung der Standortattraktivität[21] bereits im September 2015 angekündigt. Er reduziert den Gewinnsteuersatz im interkantonalen Vergleich weniger stark (auf 16.37 oder 17.69%). Trotzdem rechnet der Kanton mit grösseren Steuerausfällen. Diese plant der Kanton mit der Erhöhung der Motorfahrzeugsteuer sowie einer allgemeinen Neubewertung der nicht landwirtschaftlichen Grundstücke und Wasserkräfte zu kompensieren. Den Gemeinden sollen daraus keine Nettokosten entstehen.
- Der Kanton **Waadt** reduziert seine ordentliche Gewinnsteuer relativ stark (auf 13.79%). Hier sind anteilsmässig viele mobile Gesellschaften zu finden und die ordentlichen Gewinnsteuersätze sind heute im interkantonalen Vergleich hoch. Um die mit der Reduktion anfallenden Steuerausfälle zu kompensieren, setzt der Kanton Waadt auf soziale Kompensationen und zusätzliches Engagement der Unternehmen (Erhöhung der Kinderzulage und Finanzierung von Kindertagesstätten durch Unternehmen, sowie Einrichtung eines Fonds zur Förderung der Gesundheit und Sicherheit im Baugewerbe).[22] Diese Strategie der Regierung wurde im März 2016 vom Volk gutgeheissen.[23]
- Im Kanton **Zug** hat sich der Regierungsrat im September 2016[24] für eine Reduktion der Steuerbelastung auf neu «rund 12%» ausgesprochen. Erstmals kommuniziert wurden diese Eckwerte bereits im März 2016.[25] Der Regierungsrat rechnet damit, dass die Reform ohne nennenswerte finanzielle Einbussen für Kanton und Gemeinden vollzogen werden kann. Teil des Pakets ist auch die Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer, was die Erhöhung der Dividendenbesteuerung von 50% auf 60% bedingt.
- Der Kanton **Zürich** senkt den Gewinnsteuersatz wie der Kanton Bern weniger stark im Verhältnis zu anderen Kantonen.[26] Der Regierungsrat misst gemäss seiner Kommunikation im Juni 2016 den privilegiert besteuerten Unternehmen im Kanton zwar eine wichtige Bedeutung zu (sie generieren 11% der Steuern juristischer Personen) und rechnet mit einem stärkeren interkantonalen Steuerwettbewerb. Dennoch hat sich der Regierungsrat für eine mas-

[20] Vgl. Kanton Schaffhausen (2015). Umsetzung der Unternehmenssteuerreform III im Kanton Schaffhausen.

[21] Vgl. Kanton Bern (2015). Steuerstrategie zur Steigerung der Standortattraktivität.

[22] Vgl. Credit Suisse (2016). Unternehmenssteuern: Waadt und Genf unter Zugzwang.

[23] Vgl. Kanton Waadt (2016), RIE III : une réforme équitable. Referendum sur le volet vaudois de la RIE III.

[24] Vgl. Kanton Zug (2016), Zug bereitet sich auf Unternehmenssteuerreform III vor. Medienmitteilung vom 19. September 2016.

[25] Vgl. Kanton Zug (2016), Unternehmenssteuerreform III (USR III): Erstberatung in den eidgenössischen Räten ist abgeschlossen. Medienmitteilung vom 17. März 2016.

[26] Vgl. Kanton Zürich (2016) Ausgewogenes Paket für Reform der Unternehmenssteuer auf kantonaler Ebene. Medienmitteilung vom 30. Juni 2016.

svolle Senkung des Gewinnsteuersatzes entschieden. Wie kommuniziert wurde, erfolgt dieser Entscheid aus der Überzeugung, dass Zürich dank den zusätzlichen Instrumenten der USR III (Patentbox, F&E-Abzüge und NID) und dank weiteren Standorteigenschaften selbst mit einer etwas höheren Steuerbelastung weiterhin ein attraktiver Wirtschaftsstandort bleiben wird (zur Standortattraktivität siehe auch Exkurs weiter unten in diesem Kapitel). Um die zinsbereinigte Gewinnsteuer einführen zu können, werden Dividenden auf Beteiligungen, die grösser als 10% sind, neu zu mindestens 60% statt wie bisher mit 50% besteuert. Die effektive Steuerbelastung soll nach Abzügen aus Patentbox, F&E-Abzügen sowie NID nicht unter 10.1% fallen dürfen.

- Ende Juni 2016 hat der Regierungsrat des Kantons **St. Gallen** seine Strategie verkündet, die Steuerbelastung auf unter 15% zu reduzieren[27]. Die Reduktion soll per 1.1.2019 erfolgen. Weitere Senkungen im Rahmen des finanzpolitischen Spielraums schliesst der Regierungsrat nicht aus. Derzeit wird gemäss Mitteilung ein Finanzierungskonzept zur innerkantonalen Umsetzung erarbeitet.
- Im Kanton **Genf** hat der Regierungsrat im August 2016 seine Strategie offiziell bekannt gegeben. Sie sieht eine deutliche Senkung der ordentlichen Gewinnsteuersätze auf 13.49% vor. Als flankierende Massnahmen werden 0.22% der Lohnsumme der Unternehmen zur Finanzierung von konkreten Projekten im Bereich der Vereinbarkeit von Beruf und Familie, Berufliche Wiedereingliederung sowie Mobilität. Zusätzlich wird während fünf Jahren ein kleiner Anteil der Gewinnsteuereinnahmen zweckgebunden zur Förderung der unternehmerischen Innovation und Kreativität sowie zur Schaffung von neuen Kulturräumen in den städtischen Quartieren verwendet.[28]
- Der Kanton **Basel-Land** strebt gemäss seiner im August 2016 kommunizierten Strategie[29] einen effektiven Steuersatz von maximal 14% an. Die Senkung des Gewinnsteuersatzes wird gestaffelt bis ins Jahr 2024 vorgenommen. Mit der Erhöhung der Teilbesteuerung von Dividenden auf 60% wird ein Teil der Mindereinnahmen kompensiert.
- Die Regierung des Kantons **Basel-Stadt** hat im September 2016 eine Senkung der Steuerbelastung auf effektiv 13% kommuniziert[30]. Der Kapitalsteuersatz soll ebenfalls gesenkt werden. Der Kanton sieht eine Maximalentlastung durch die Patentbox von 40% vor. Die Teilbesteuerung von Dividenden wird von 50% auf 80% erhöht. Als flankierende Massnahmen sieht der Kanton die Erhöhung der Freibeträge für natürliche Personen, die Erhöhung von Kinder- und Ausbildungszulagen sowie die Erhöhung der Prämienverbilligungen für die Krankenversicherung.

---

[27] Vgl. Kanton St. Gallen (2016), Vorgehen für die Umsetzung der Unternehmenssteuerreform III festgelegt. Medienmitteilung vom 30.6.2016.

[28] Vgl. Kanton Genf (2016), RIE III : Une réforme historique pour améliorer durablement les perspectives de notre canton. Online im Internet unter http://www.ge.ch/conseil_etat/RIE-III/welcome.asp#

[29] Vgl. Kanton Basel-Land (2016), Umsetzung der Unternehmenssteuerreform III im Kanton Basel-Landschaft. Regierung gibt strategische Ausrichtung vor. Medienmitteilung vom 24.8.2016.

[30] Vgl. Kanton Basel-Stadt (2016), Kantonale Umsetzung der Unternehmenssteuerreform III: Nachhaltiges und dringendes Reformpaket für Standort, Wirtschaft und Bevölkerung. Mitteilung vom 08.09.2016.

- Der **Kanton Thurgau** hat seine Strategie im September 2016 kommuniziert. Der Regierungsrat sieht eine Reduktion der Steuerbelastung im Kantonshauptort von 16.4% auf 13.4% vor. Das Paket beinhaltet auch eine Begrenzung der Gesamtentlastung durch die zusätzlichen Instrumente auf 70% sowie die Erhöhung der Teilbesteuerung von Dividenden von 60% auf 70%. Die Gemeinden werden einerseits finanziell bei der Spitex entlastet. Andererseits erhalten sie einen fixen Anteil an den zusätzlichen Einnahmen aus der direkten Bundessteuer. Eine Erhöhung der Kinderzulagen ist ebenfalls vorgesehen, was teilweise durch die Unternehmen finanziert werden soll.

Die nachfolgende Abbildung fasst den aktuellen Stand der von den Kantonen bekannt gegebenen oder erwarteten Anpassungen zusammen.

Abbildung 4-2: Angekündigte Anpassung der ordentlichen Gewinnsteuerbelastung (Stand Ende September 2016)

	Aktuell (2015)	Mit USR III	Kommentar
ZH	21.2%	18.2% (vor Steuern)	Vom RR festgelegt
BE	21.6%	16.37 oder 17.69%	Vom RR festgelegt
LU	12.3%	12.3%	Keine Red. erwartet
UR	15.1%	~15.1%	Keine oder minime Red. erwartet
SZ	14.9%	<15%	Keine oder minime Red. erwartet
OW	12.7%	<13%	Keine oder minime Red. erwartet
NW	12.7%	<13%	Keine oder minime Red. erwartet
GL	16.7%	Unbekannt	
ZG	14.6%	~12%	Vom RR festgelegt
FR	19.9%	~13.72%	Vom RR festgelegt
BS	22.2%	13%	Vom RR festgelegt
BL	20.7%	<14%	Vom RR festgelegt
SH	16.0%	12-12.5%	Vom RR festgelegt

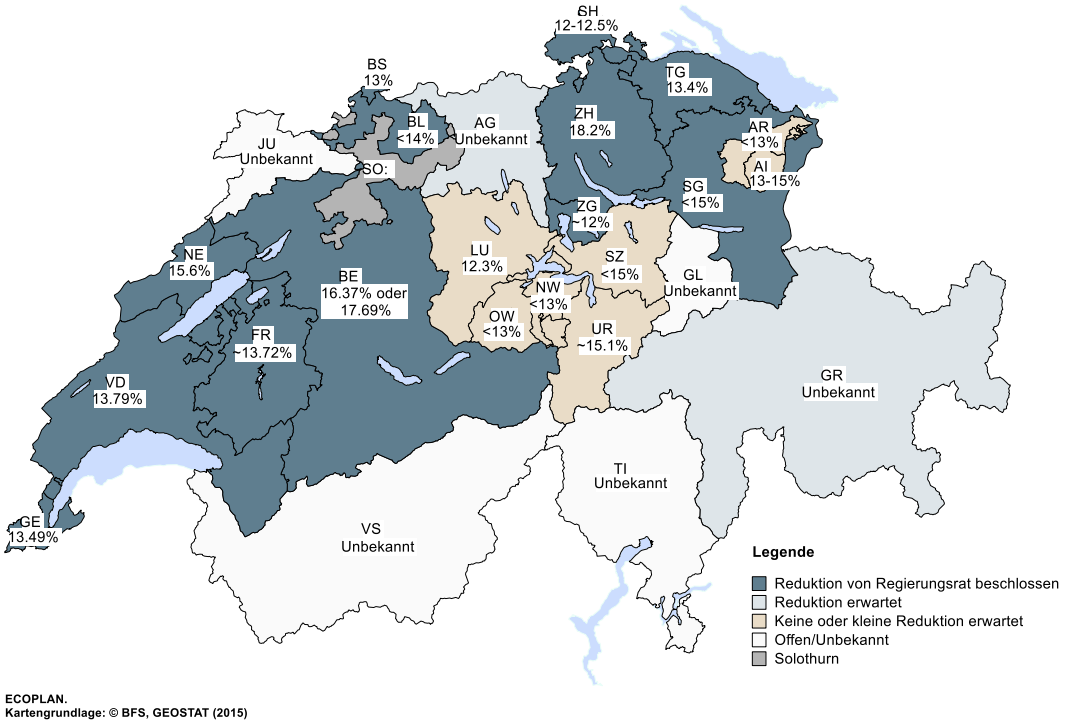
	Aktuell (2015)	Mit USR II	Kommentar
AR	13.0%	<13%	Keine oder minime Red. erwartet
AI	14.2%	13-15%	Keine oder minime Red. erwartet
SG	17.4%	<15%	Vom RR festgelegt
GR	16.7%	Unbekannt	Reduktion erwartet
AG	19.2%	Unbekannt	Reduktion erwartet
TG	16.4%	13.4%	Vom RR festgelegt
TI	20.7%	Unbekannt	
VD	22.8%	13.79%	Vom Volk bestätigt
VS	21.6%	unklar	Unklar
NE	17.0%	15.6% (vor Steuern)	Reduktion schon 2011 beschlossen
GE	24.2%	13.49%	Vom RR festgelegt
JU	20.8%	Unbekannt	

Legende: Bei den dunkelblau markierten Kantonen ist eine Reduktion des Gewinnsteuersatzes vom Regierungsrat beschlossen. Im Kanton Waadt hat das Volk die Reduktion bereits genehmigt.
Die hellblauen Kantone haben sich noch nicht entschieden, eine Steuersatzreduktion wird aber erwartet.
Bei den gelbbraun markierten Kantonen wird nur noch eine minime Reduktion erwartet, oder sogar keine mehr.
Von den weissen Kantonen ist noch nicht bekannt, wie sie auf die USR III reagieren werden.

Quellen: Gewinnsteuersätze 2015: KPMG (2015). Zürcher Steuermonitor, Folie 20;
Basis für Erwartungen bezüglich USR III: Ernst & Young (März 2016). Corporate Tax Reform III, Page 3.
Aktualisierung gemäss den vorangehenden Ausführungen zu den Strategien der einzelnen Kantone.

Die folgende Karte zeigt zusammenfassend die zu erwartende Steuerbelastung je Kanton, mit einem Fokus auf die räumliche Komponente. Es ist zu erkennen, dass insbesondere die Innerschweizer Kantone und die beiden Appenzell mit einer bereits tiefen Steuerbelastung ihre Steuern voraussichtlich nicht weiter reduzieren werden. Im Mittelland, der Nordwestschweiz, der Westschweiz und in der Ostschweiz sind hingegen Steuersenkungen zu erwarten. Weitgehend unbekannt ist das Verhalten der Kantone Aargau, Wallis, Tessin, Graubünden, Glarus und Jura. Insgesamt kann festgehalten werden, dass der Gewinnsteuersatz eine zentrale Rolle spielt, während die anderen Elemente in den Kantonen nach Bedarf eingesetzt werden.

Abbildung 4-3: Geplante oder erwartete Gewinnsteuerbelastungen in den Kantonen (Stand am 30. September 2016)



Quellen: Basis: Ernst & Young (März 2016). Corporate Tax Reform III, Seite 3. Ergänzung durch aktuelle Informationen aus diversen Medienmitteilungen der Kantone (vgl. Literaturverzeichnis)

Exkurs: Attraktivität der Kantone als Wirtschaftsstandort

Die Attraktivität eines Kantons als Wirtschaftsstandort ist nicht nur durch die Besteuerung der Unternehmen gegeben. Für Unternehmen sind weitere Faktoren wichtig. Die Credit Suisse (CS) bewertet die Standortqualität beispielsweise auf Basis folgender Faktoren:[31]

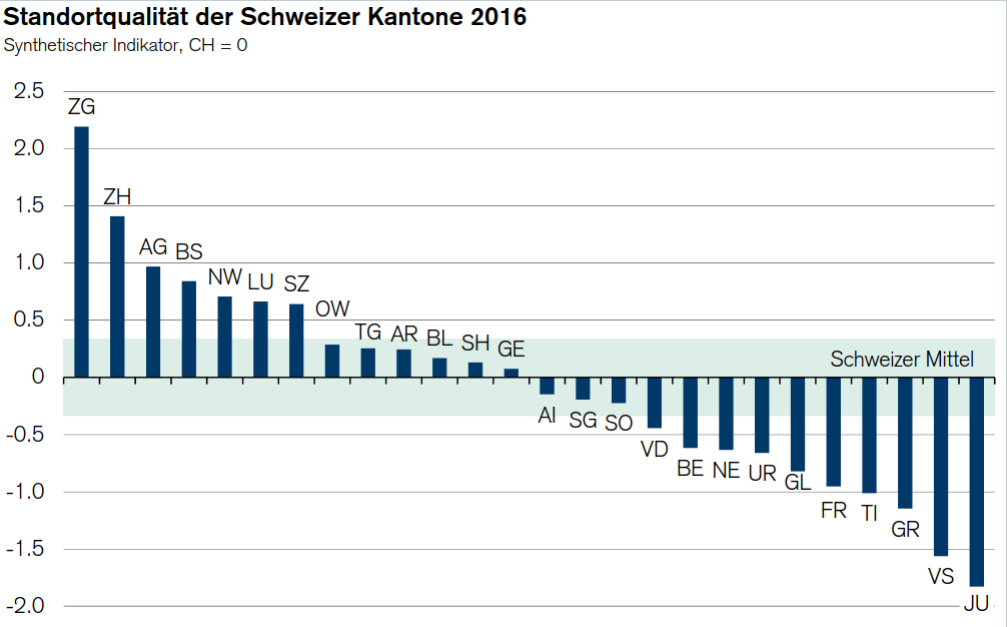
- Steuerliche Attraktivität für natürliche und juristischer Personen
- Verfügbarkeit von Fachkräften und von Hochqualifizierten
- Erreichbarkeit der Bevölkerung, der Beschäftigten und von Flughäfen

[31] Vgl. Credit Suisse (2016). Standortqualität 2016. Swiss Issues Regionen.

Als attraktive Standorte bezeichnet die CS demgemäss die Kantone Zug, Zürich, Basel, Schwyz, aber auch Aargau, Nidwalden und Luzern (vgl. Abbildung 4-4). Der Attraktivität von Zürich stützt sich nicht auf eine tiefe Steuerbelastung der juristischen Personen, sondern auf ein gutes Abschneiden bei allen anderen betrachteten Faktoren. Viele Innerschweizer Kantone können ihre Defizite bei der Verfügbarkeit von Fachkräften mit einer tiefen Steuerbelastung natürlicher und juristischer Personen kompensieren.

Solothurn befindet sich ein wenig unter dem Schweizer Mittel. Die Erreichbarkeit der Bevölkerung und der Beschäftigten ist im Vergleich zu den übrigen Kantonen eher über dem Durchschnitt, dafür mangelt es an hochqualifizierten Arbeitskräften. Weitere Ausführungen zur Standortattraktivität von Solothurn sind in Abschnitt 5.4, ab S. 47 zu finden.

Abbildung 4-4: Standortqualität der Schweizer Kantone 2016, gemäss CS (Synthetischer Indikator, CH =0)



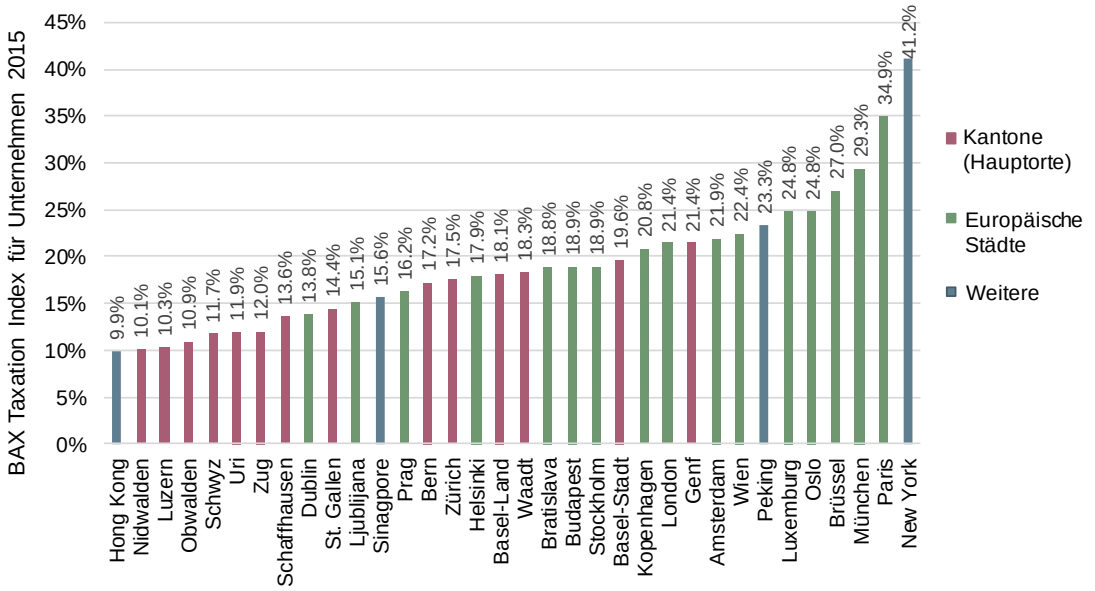
Quelle: Credit Suisse (2016). Standortqualität 2016. Swiss Issues Regionen.

4.3 Internationaler Vergleich der Steuerbelastung von Unternehmen

Die Schweizer Kantone befinden sich nicht nur mit den Kantonen im Steuerwettbewerb, sondern auch mit internationalen Standorten, vor allem im Bereich der hochmobilen Gesellschaften. Im Vergleich zu vielen Standorten in der EU (grosse Hauptstädte) und in Amerika sind die Kantone gut positioniert. Die Kantone und Gemeinden mit den tiefsten Steuerbelastungen können sogar mit Irland oder der Slowakei, aber auch mit asiatischen Kleinstaaten wie Singapur oder Hongkong konkurrieren. Die folgende Abbildung zeigt zur Illustration den BAK-Taxation

Index[32] aus dem Jahr 2016. Der Index bildet die effektive Steuerbelastung einer hochrentablen Investition ab. Es sind nicht alle Schweizer Kantone erfasst.

Abbildung 4-5 Internationaler Vergleich der Steuerbelastung von Unternehmen



Quelle: Nachgebildet nach ZEW / BAKBASEL (einzelne Standorte weggelassen)

Hinweis: Für den Kanton Solothurn wird der BAK Taxation Index nicht berechnet.

[32] Der BAK Taxation Index für Unternehmen stellt die effektive Steuerbelastung in Prozent des Gewinns einer hochprofitablen Investition dar. In die Berechnung fliessen die ordentlichen Gewinn-, die Kapital- und falls vorhanden die Grundsteuern auf den verschiedenen staatlichen Ebenen mit ein. Ebenfalls berücksichtigt werden die wichtigsten Bestimmungen zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage (z.B. besondere Abschreibungsregeln).

5 Analyse der Situation im Kanton Solothurn

Der Kanton Solothurn besteuerte im Jahr 2013 rund 2.25% der Unternehmen privilegiert. In der Diskussion mit der Begleitkommission und auch aus den Grundlagen in Kapitel 3 hat sich jedoch gezeigt, dass bei der Strategiediskussion nicht nur die privilegiert besteuerten Unternehmen wichtig sind, sondern alle (hoch)mobilen Unternehmen (inkl. Prinzipalgesellschaften und ordentlich besteuerte Gesellschaften mit internationalen Funktionen).

Als weitere Grundlage zeigt das folgende Kapitel, wie die privilegierte Besteuerung im Kanton Solothurn aktuell ausgestaltet ist und welche Bedeutung die juristischen Personen generell – und die hochmobilen Unternehmen im Speziellen – für den Kanton Solothurn und seine Gemeinden haben.

5.1 Unternehmensbesteuerung im Kanton Solothurn

Die Tabelle stellt die ordentliche Besteuerung der privilegierten Besteuerung des Kantons Solothurn gegenüber. Wie zu erkennen ist, erfahren die Unternehmen mit kantonalen Steuerstatus sowohl auf Kantons- als auch auf Gemeindeebene eine privilegierte Besteuerung (je 7% anstatt 8.5% Gewinnsteuersatz). In einigen Gemeinden erfahren sie zudem tiefere Steuerfüsse, wie die folgende Abbildung zeigt:

Element	Ordentliche Besteuerung	Privilegierte Besteuerung
Betrifft	Alle Unternehmen ohne privilegierten Steuerstatus Inländische Gewinne von kantonalen Steuerstatus	Ausländische Gewinne von Statusgesellschaften (Holding-, Domizil- und Verwaltungsgesellschaften)[33]
Bemessungsgrundlage (steuerbarer Gewinn)	Steuerbarer Gewinn = – Unternehmensgewinn – abzüglich Beteiligungsabzug – abzüglich Steueraufwand	Steuerbarer Gewinn = – Verwaltungsgesellschaft: 5-40% der Einkünfte aus dem Ausland – Domizilgesellschaft: 0-10% der Erträge aus dem Ausland – Holdinggesellschaft: keine Gewinnsteuer, ausser auf Liegenschaften – abzüglich allfälliger weiterer Abzüge gemäss Steuergesetz
Gewinnsteuersatz Kanton	5.0% (bis 100'000 CHF) 8.5% (ab 100'000 CHF)	7.0%
Steuerbezug Kanton	104%	104%

[33] Voraussetzungen: Verwaltungsgesellschaft: Mind. 80% des Ertrags muss aus dem Ausland stammen; Domizilgesellschaft: Keine Geschäftstätigkeit in der Schweiz; Holdinggesellschaft: Keine Geschäftstätigkeit in der Schweiz

Element	Ordentliche Besteuerung	Privilegierte Besteuerung
Steuerfüsse Gemeinden	Anforderung: Nicht mehr als 30 Punkte unter Steuerfuss NP – 3 EG[34] zwischen 50 und 60 – 17 EG zwischen 60 und 100 – 89 EG 100 oder höher Durchschnitt 2016: 115 Punkte	Nicht höher als 100 Punkte (zw. 30 und 100% der einfachen Staatssteuer) – 25 EG unter 70 – 37 EG zwischen 70 und 80 – Rest zwischen 90 und 100
Einfache Steuer	Bezogen auf steuerbaren Gewinn: – Bund: 8.5% – Kanton: 5%/8.5% – Gemeinde: 5%/8.5% Einf. Steuer: 18.5% bis 25.5%	Bezogen auf steuerbaren Gewinn: – Bund: 8.5%[35] – Kanton: 7.0% – Gemeinde: 7.0% Einf. Steuer: 22.5%
Effektive Gewinnsteuerbelastung	Die effektive Gewinnsteuerbelastung ergibt sich für beide Besteuerungsarten aus dem Verhältnis zwischen erzieltem Gewinn und bezahlter Steuer. Da bei den privilegiert besteuerten Unternehmen bei den im Ausland erzielten Gewinnen bereits bei der Bemessung bedeutende Abzüge vorgenommen werden, ist die Gewinnsteuerbelastung bei diesen letztlich deutlich geringer (rund 10% bis 15%) als bei den ordentlich besteuerten Unternehmen (bis zu 25.5%).	
Andere Möglichkeiten	Befristete Steuererleichterungen für Bundes-, Kantons- und Gemeindesteuern	
Kapitalsteuersatz[36]	0.08% Mindestens 200 CHF	0.02% (bis 50 Mio. CHF)[37] 0.01% (bis 100 Mio. CHF) 0.005% (über 100 Mio. CHF)

Quelle: Kantonales Steueramt Kt. Solothurn (2016). Kanton Solothurn – fiskalisch ein attraktiver Unternehmensstandort.

Der Kanton Solothurn kennt zudem heute einige Spezialregeln, die ihn besonders attraktiv machen sollen[38]:

- Grosszügige Abschreibungspraxis (Gewinnbestimmend): Die zulässigen Abschreibungssätze gehören zu den höchsten der Schweiz; Zusätzlich sind Zusatz- und Einmalabschreibungen auf beweglichem Anlagevermögen[39] nach Rücksprache mit dem Kanton möglich.

[34] EG = Einwohnergemeinden

[35] Bei Prinzipalgesellschaften wird auf Bundesebene ein zusätzlicher Abzug auf den steuerbaren Gewinn von 50% gewährt. Der effektive Steuersatz auf Bundesebene bei diesen Gesellschaften liegt damit bei 4.25%. Diese Regelung wird mit der USR III ebenfalls aufgehoben.

[36] Die Gewinnsteuer wird an die Kapitalsteuer angerechnet. D.h. bei einem entsprechenden steuerbaren Reingewinn ist die Kapitalsteuer nicht geschuldet.

[37] Mindestens 200 CHF.

[38] Die Ersatzbeschaffung betriebsnotwendiger Anlagegüter können bei den Bundes-, Staats- und Gemeindesteuern – unter Beachtung der gesetzlichen Vorschriften – steuerneutral im Sinne der Reinvestitionstheorie abgewickelt werden. Die realisierten stillen Reserven können auf das Ersatzobjekt übertragen werden, soweit der bisherige Buchwert nicht unterschritten und die Betriebsnotwendigkeit gegeben ist.

[39] Zum beweglichen Anlagevermögen gehören Maschinen einschliesslich großer Spezialreserveteile, Betriebs- und Geschäftsausstattung.

- Steuerfreie Rücklagen für Forschung, Entwicklung, Betriebsumstellungen und Betriebsumstrukturierungen sind möglich, während vier Jahren für bis zu 75% der Investitionssumme.

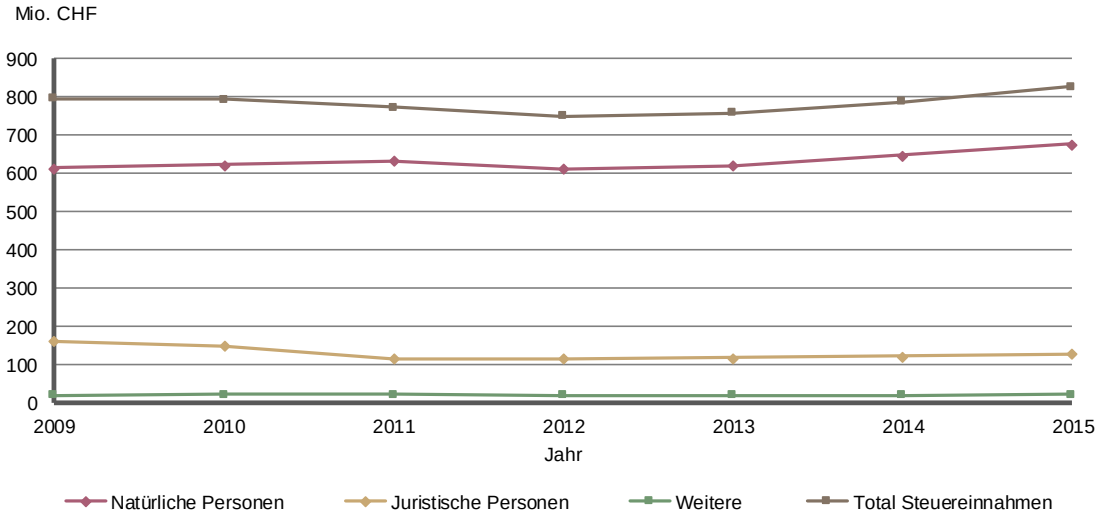
Mit der Einführung der USR III wird auch entschieden werden müssen, ob diese beiden Regime weitergeführt werden sollen.

5.2 Bedeutung juristischer Personen und der Steuerstatus

5.2.1 Kanton

Die Betrachtung der Staatssteuerreinnahmen in der folgenden Abbildung lässt erkennen, dass die juristischen Personen in den Jahren 2009 bis 2015 zwischen 15.5% und 20.2% zu den Staatssteuereinnahmen des Kantons beisteuerten. Zwischen 2009 und 2011 reduzierte sich der Anteil, doch seit 2012 bleibt er bei rund 15% stabil. Im Zeitraum von 2013 bis 2015 haben sich die Steuern der juristischen Personen um 10 Mio. CHF erhöht.

Abbildung 5-1: Kantonale Staatssteuereinnahmen der Jahre 2009 bis 2015 (ohne Gemeindesteuern)



Staatssteuer (in Mio. CHF)	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
- Natürliche Personen	615.7	624.2	634.3	613.0	622.0	647.6	677.3
- Juristische Personen	161	149.1	115.6	116.7	117.7	122.2	128.6
Weitere	20.3	21.4	22.7	20.5	19.3	19.1	22.2
Total	797	794.7	772.6	750.2	759	788.9	828.1
Anteil Juristischer Personen	20.2%	18.8%	15.0%	15.6%	15.5%	15.5%	15.5%

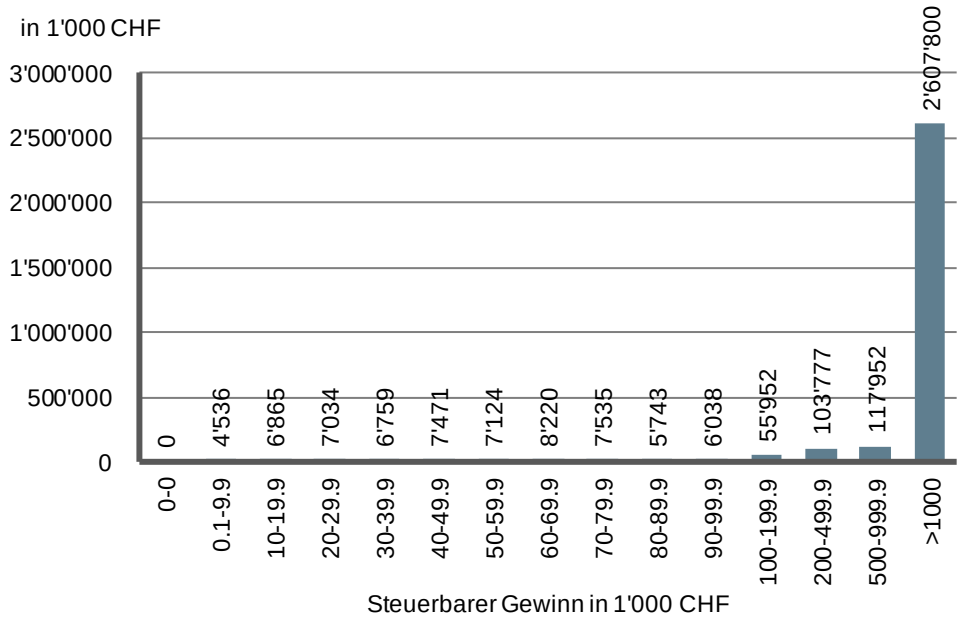
Quelle: Kanton Solothurn (2014 und 2016), Geschäftsbericht 2013 und 2015

Die folgenden Abbildungen zeigen die Verteilung der Gewinne, Steuersubjekte und Gewinnsteuererträge nach Gewinnstufe im Kanton Solothurn bei der direkten Bundessteuer im Jahr 2012. Sie zeigen unter anderem, dass etwa 6% der steuerpflichtigen Unternehmen für

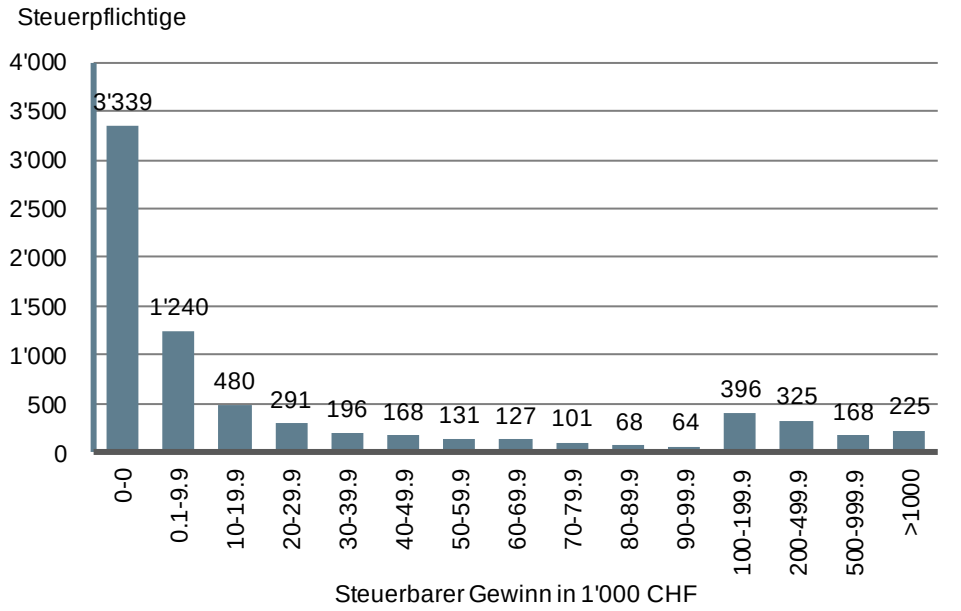
89% des steuerbaren Gewinns verantwortlich waren. Diese Unternehmen mit mehr als 1 Mio. CHF steuerbaren Gewinnen bezahlten im Jahr 2012 durchschnittlich 410'000 CHF an direkten Bundessteuern.

Abbildung 5-2: Gewinnstruktur nach Stufe des steuerbaren Gewinns (Bandbreiten, in 1'000 CHF) im Kanton Solothurn gemäss direkter Bundessteuer 2012, Aktiengesellschaften

Steuerbarer Gewinn DBSt nach Gewinnstufen 2012

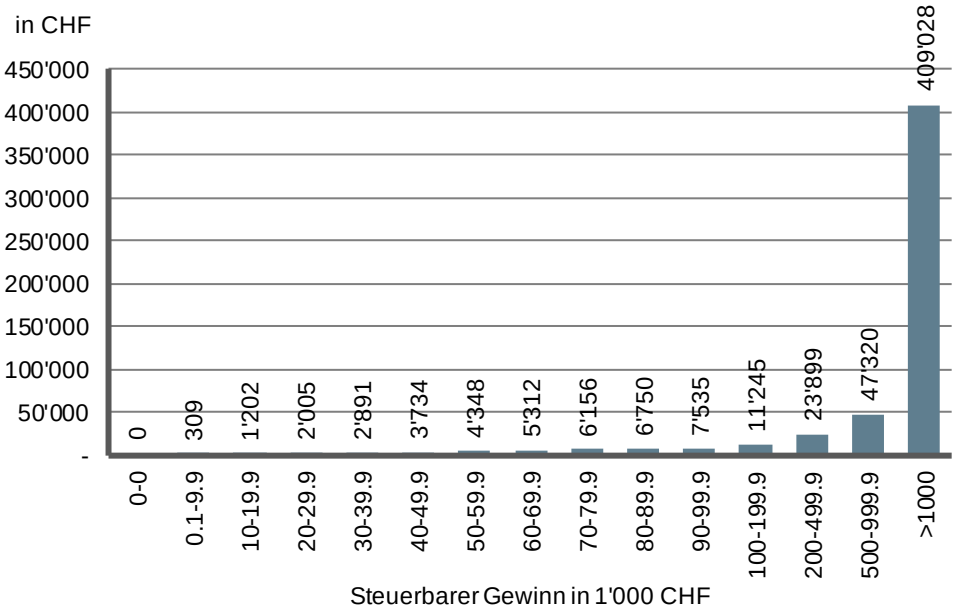


Anzahl Steuerpflichtige DBSt nach Gewinnstufen 2012 (>0)

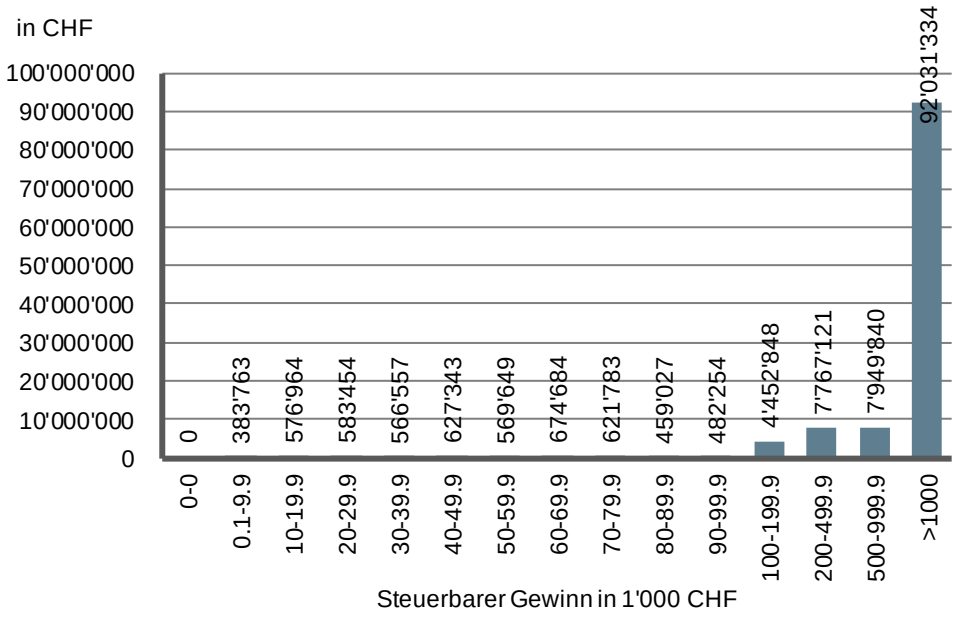


Fortsetzung und Quellenangaben auf folgender Seite

Durchschnittlicher Steuerertrag DBSt pro Steuerpflichtigen nach Gewinnstufen 2012



Total Steuerertrag DBSt nach Gewinnstufen 2012



Quelle: ESTV (2015), Direkte Bundessteuer, Steuerperiode 2012, juristische Personen

Genaue Angaben dazu, wie viele der gewinnintensiven Unternehmen (mehr als 500’000 CHF steuerbarer Gewinn) zu den hochmobilen Unternehmen zählen, sind nicht verfügbar. Aufgrund einer Schätzung des Steueramts ist davon auszugehen, dass insgesamt etwa 25 bis 40 Mio. CHF des Steuerertrags JP auf Kantons- und Gemeindeebene (Jahre 2012/13) auf solche hochmobilen Gesellschaften zurückzuführen sind. Es ist gemäss Steueramt davon auszugehen, dass viele der hochmobilen Gesellschaften einen steuerbaren Gewinn vom mehr als 500’000 CHF pro Jahr aufweisen und damit auch künftig zu den grossen Steuerzahlern gehören werden.

Ebenfalls vom Steueramt stammt eine grobe Schätzung der mit hochmobilen Unternehmen verbundenen Arbeitsplätze. Demnach sind mindestens 2'500 Arbeitsplätze mit diesen Unternehmen verbunden. Rechnet man über die gesamte Wertschöpfungskette auch allfällige Beschäftigungseffekte bei Zulieferern hinzu, kann von rund 5'000 Arbeitsplätzen ausgegangen werden. Dieser Wert entspricht rund 4% der Beschäftigten im Kanton Solothurn (136'500 Beschäftigte im Jahr 2013).

Nicht alle der hochmobilen Unternehmen werden im Kanton privilegiert besteuert. Insgesamt verfügten im Jahr 2013 insgesamt 285 Unternehmen über einen kantonalen Steuerstatus.[40] [41] Davon waren 231 Holdinggesellschaften, 13 Domizilgesellschaften und 41 gemischte Gesellschaften. Gemäss dem kantonalen Steueramt haben seither einige grosse hochmobile Gesellschaften den gemischten Status beantragt und auch erhalten. Der Kanton Solothurn hängt deshalb stärker von diesen Gesellschaften ab, als in den meist rund zwei bis drei Jahre «nachhinkenden» Steuerstatistiken abgebildet werden kann.

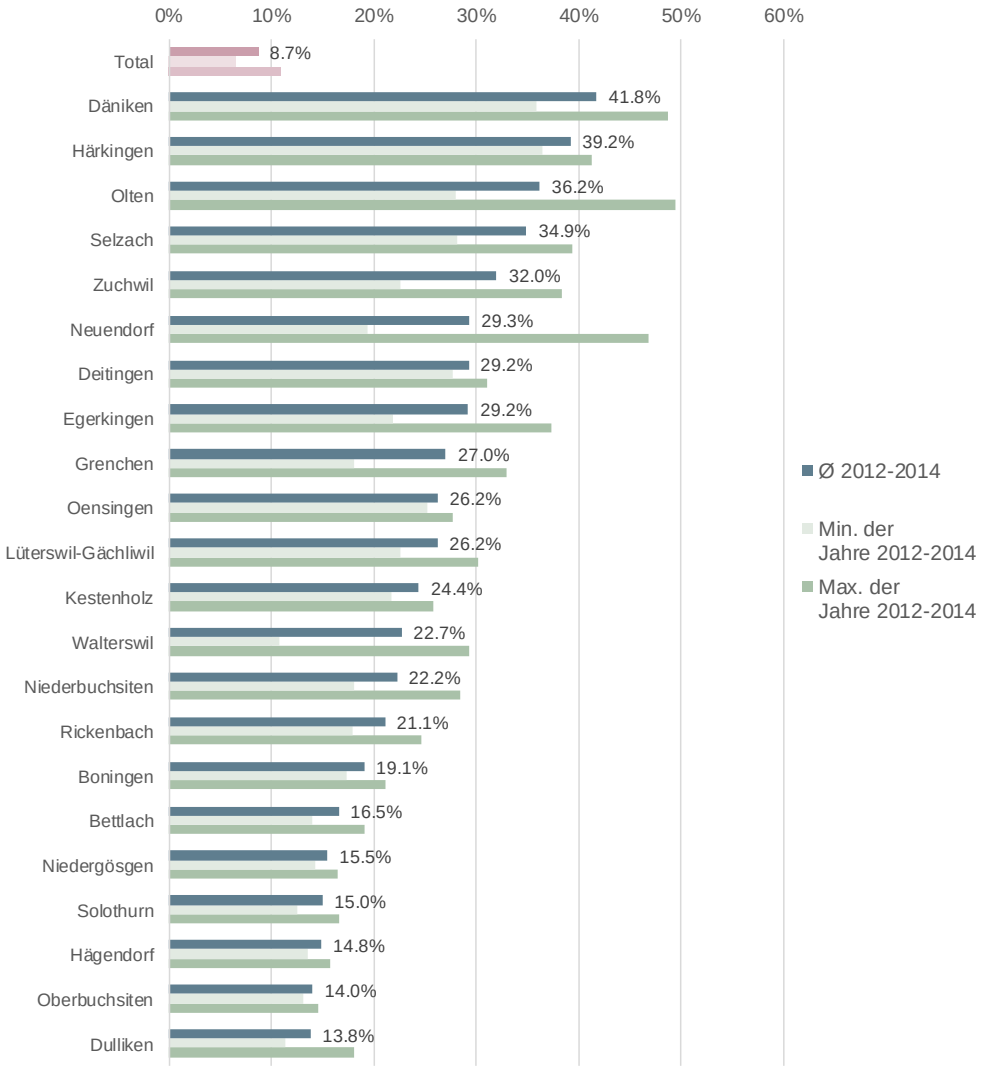
[40] Vgl. KPMG (2016). Homepage zur Unternehmenssteuerreform III, Vergleich der Kantone.

[41] Im Jahr 2013 betrug ihr Staatssteueraufkommen 1.5 Mio. CHF. Dies entspricht etwa 1.5% des gesamten Staatssteueraufkommens im Kanton Solothurn und 2.25 % an den Gewinnsteuereinnahmen.

5.2.2 Gemeinden

Gemeinden mit überdurchschnittlichem Anteil der Staatssteueraufkommen juristischer Personen sind in der folgenden Abbildung aufgelistet. Eine vertiefte Analyse hat gezeigt, dass diejenigen Gemeinden, welche überdurchschnittliche Steuererträge von JP bekommen, meist insgesamt – über NP und JP gemeinsam betrachtet – eine überdurchschnittliche Steuerkraft aufweisen. Hingegen gibt es einzelne Gemeinden – wie Feldbrunnen-St.Niklaus, Hofstetten-Flüh oder Starrkirch-Wil – welche auch ohne markante Steuererträge von JP eine überdurchschnittliche Steuerkraft aufweisen. Die Ermittlung ausgeprägter Härtefälle wird somit in einer detaillierten Betrachtung des innerkantonalen Finanzausgleichs durchzuführen sein. Zudem erhalten – über den Mechanismus der Mindestausstattung – auch steuerkraftschwache Gemeinden ohne bedeutende Steuererträge juristischer Personen weniger finanzielle Mittel.

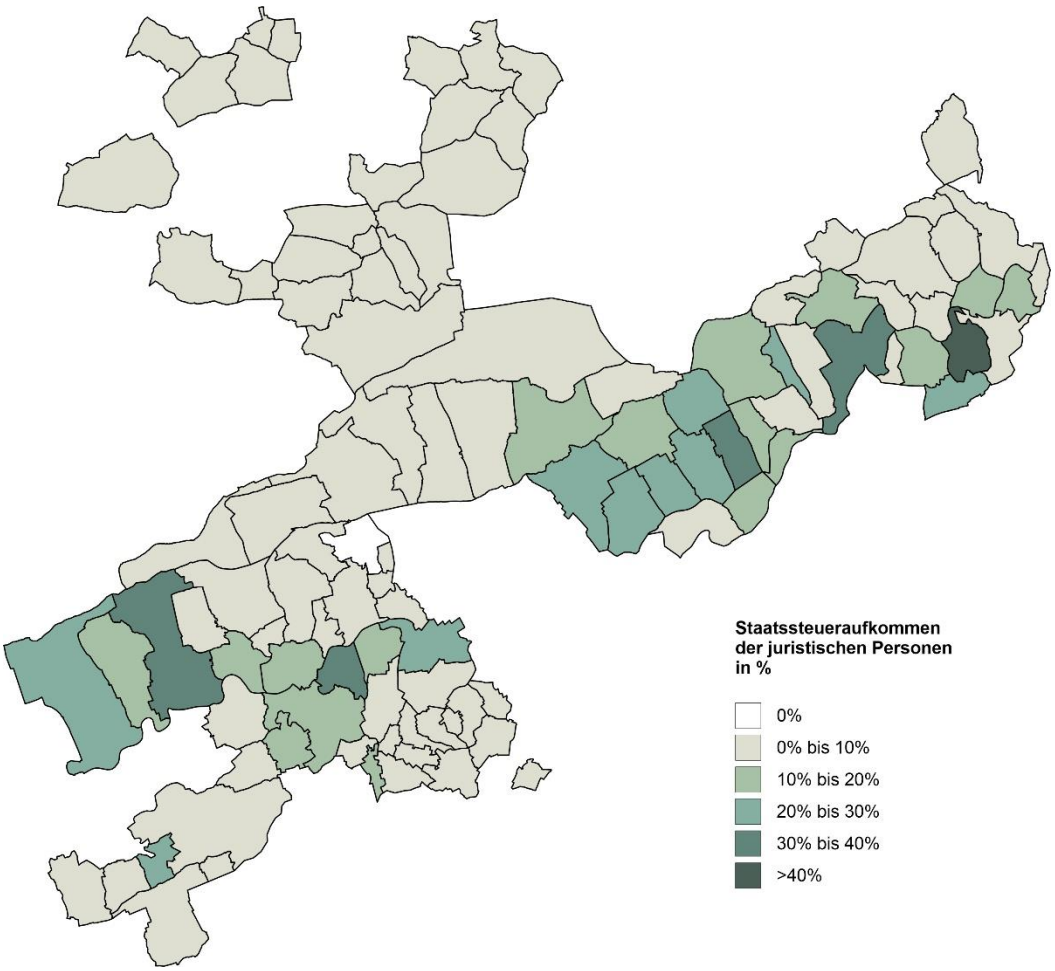
Abbildung 5-3: Gemeinden mit stark überdurchschnittlicher Bedeutung der juristischen Personen (Rechnungsjahr 2012-2014)



Quelle: Amt für Gemeinden Kt. SO (2015), FILA 2015, 2016 und 2017

Die geografische Verteilung der Bedeutung der Unternehmenssteuern ist in der folgenden Abbildung dargestellt.

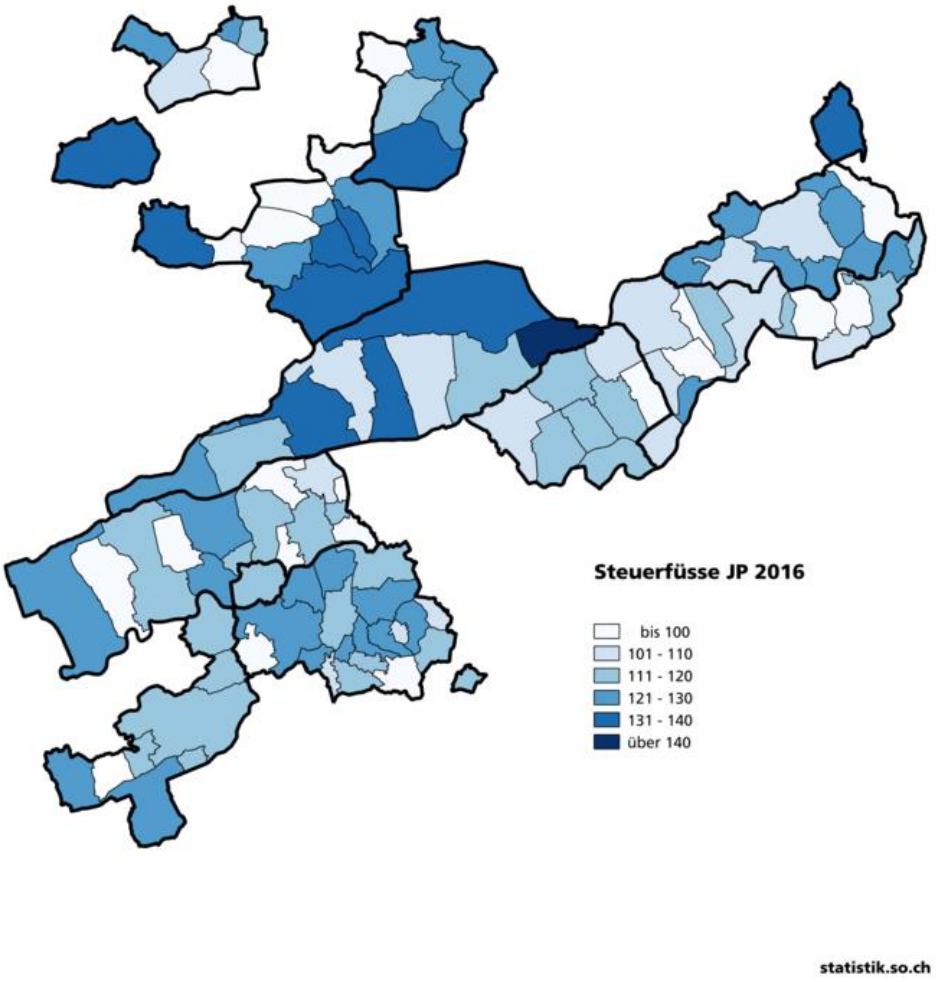
Abbildung 5-4: Anteil Staatssteueraufkommen juristischer Personen der Gemeinden (Ø 2012 - 2014)



Quelle: Amt für Gemeinden Kt. SO (2015), FILA 2015, 2016 und 2017

Die durchschnittlichen Steuerfüsse der Gemeinden sind von 113.5 im Jahr 2007 auf rund 115.2 im Jahr 2016 gestiegen. Die im Jahr 2016 geltenden Steuerfüsse juristischer Personen der Gemeinden sind in der folgenden Karte abgebildet.

Abbildung 5-5: Steuerfüsse juristischer Personen (ordentlich) im Jahr 2016



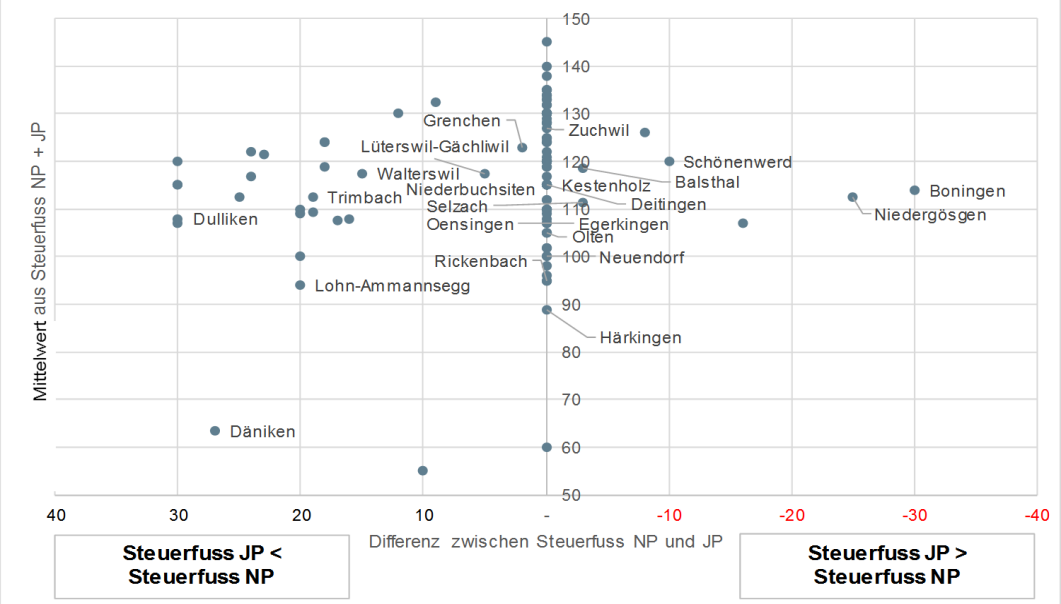
Quelle: Kanton Solothurn, Steuerrechner KSTA

Die folgende Abbildung zeigt als zusätzliche Information die ordentlichen Steuerfüsse der Gemeinden für juristische und natürliche Personen im Vergleich:

- Auf der vertikalen Achse ist der Mittelwert der Steuerfüsse juristischer und natürlicher Personen eingetragen. Werden juristische Personen mit 110 besteuert und natürliche Personen mit 120, so ergibt sich ein Mittelwert von 115. Dieser Indikator ist in der Steuerpraxis nicht relevant, sondern dient hier nur zur Einordnung der Steuerpolitik einer Gemeinde.
- Auf der horizontalen Achse ist die Abweichung des Steuerfusses juristischer Personen vom Steuerfuss natürlicher Personen aufgetragen.
  - Gemeinden, die sich auf der linken Seite der Abbildung befinden, besteuern die juristischen Personen mit einem geringeren Steuerfuss als die natürlichen Personen.

  - In der Mitte sind alle Gemeinden zu finden, bei denen beide Steuerfüsse gleich hoch sind.
  - Auf der rechten Seite abgebildet sind die Gemeinden, deren Steuerfuss für natürliche Personen grösser ist als derjenige für die juristischen Personen.
- Es sind nur die Gemeinden beschriftet, die einen überdurchschnittlichen Anteil der juristischen Personen am Staatssteueraufkommen aufweisen.

Abbildung 5-6: Steuerfüsse juristischer und natürlicher Personen der Gemeinden im Vergleich (Gemeinden mit überdurchschnittlichem Anteil JP an den Staatssteueraufkommen sind beschriftet)



Letztlich belegt diese Analyse der Gemeindesteuern vor allem, dass es unter den Gemeinden eine grosse Heterogenität gibt. Dies kann sowohl ein Vorteil als auch ein Nachteil sein. Als Vorteil zu nennen ist, dass nicht alle Gemeinden steuerlich hochattraktiv sein müssen:

- Dank einigen steuergünstigen und als Wohnort attraktiven Gemeinden können gute Steuerpflichtige NP im Kanton gehalten werden. Der Kanton wird durch diese Gemeinden auch in diesem Bereich (trotzt hoher durchschnittlicher Belastung) interkantonal wettbewerbsfähig.
- Einige Gemeinden können sich auch tiefe Steuerfüsse für Unternehmen leisten und stellen so die interkantonale Wettbewerbsfähigkeit (trotzt hoher durchschnittlicher Belastung) in diesem Bereich sicher.

Zum Nachteil werden die grossen Unterschiede, wenn der Steuerwettbewerb zwischen den Gemeinden zu einer zu geringen steuerlichen Ausschöpfung der Steuersubjekte oder zu einer starken Konzentration der Aktivitäten auf einzelne Gebiete führt.

Umso wichtiger werden in diesem Zusammenhang zum Ausgleich der Vor- und Nachteile die vorhandenen kantonalen Ausgleichsmechanismen wie der innerkantonale Finanz- und Lastenausgleich (FILA).

5.3 Statische Auswirkungen einer Steuerreduktion in Solothurn

Die Kantone beziehen bei ihren strategischen Entscheiden – wie in Kapitel 4 gezeigt – als einen Faktor die statische Wirkung in Form von Steuerausfällen bei Reduktion des Gewinnsteuersatzes mit ein. Diese ist relativ «einfach» zu ermitteln. Die folgende Abbildung zeigt, ausgehend von den Steuereinnahmen 2013, die zu erwartenden statischen Steuerausfälle im Kanton Solothurn, bei einer Reduktion des Gewinnsteuersatzes und ohne Einsatz der zusätzlichen Instrumente (Patentbox, F&E-Abzüge, NID).

Die in schwarz gehaltenen Zahlen widerspiegeln die Ergebnisse der Berechnungen des Steueramts des Kantons Solothurn. Die grauen Zahlen dazwischen sind linear interpoliert. Als einfache Faustregel kann gerechnet werden, dass für jeden Prozentpunkt der Steuersenkung rund 16 Mio. CHF an Steuereinnahmen JP ausfallen werden.

Abbildung 5-7: Statische Berechnung der Steuerausfälle auf Gemeinde- und Kantonsebene (Basis Steuerjahr 2013)

Steuerbelastung (nach Steuern)	Steuerausfall Kanton	Steuerausfall Gemeinden	Steuerausfall Total
18.0%	-23	-36	**-59**
17.5%	-27	-40	**-67**
17.0%	-32	-44	**-75**
16.5%	-36	-47	**-83**
16.0%	-40	-51	**-91**
15.5%	-44	-55	**-99**
15.0%	-47	-59	**-106**
14.5%	-51	-62	**-113**
14.0%	-54	-65	**-119**
13.5%	-59	-70	**-129**
13.0%	-63	-75	**-138**
12.5%	-67	-79	**-145**
12.0%	-70	-82	**-152**

Hinweis: Bei den Berechnungen ist ein «Steuereffekt» berücksichtigt. Dieser ergibt sich dadurch, dass der Steueraufwand von den Steuern abgezogen werden kann: Sinkt der Steueraufwand, steigt der steuerbare Gewinn.

Quelle: Schwarze Schrift: Steueramt des Kantons Solothurn (2016), Graue Schrift: Lineare Interpolation

Bei Betrachtung der Wirkung auf die Gemeinden zeigt sich wie bei den Steuerfüssen eine grosse Heterogenität. 20 Solothurner Gemeinden sind voraussichtlich übermässig (hohe pro-Kopf Steuerausfälle) von der Unternehmenssteuerreform betroffen. Dies sind gemäss der Analyse die Gemeinden Hägendorf, Niedergösgen, Niederbuchsiten, Däniken, Grenchen, Rickenbach, Horriwil, Solothurn, Kestenholz, Neuendorf, Walterswil, Boningen, Oensingen, Lüterswil-Gächliwil, Dietingen, Olten, Egerkingen, Härkingen, Zuchwil und Selzach.

Wie erwähnt berücksichtigen die statischen Berechnungen keine Änderungen im Verhalten der Unternehmen. Wie die Beispiele der Kantone Schaffhausen und Bern zeigen, spielen auch Überlegungen zur Zu- und Abwanderung von Unternehmen eine Rolle. Auf die Quantifizierung dieser dynamischen Effekte von Gewinnsteuersenkungen im Kanton Solothurn (Zu- und Abwanderung von Steueraufkommen und Arbeitsplätzen) wird aber aus verschiedenen Gründen verzichtet:

- Die für eine Berechnung notwendigen Datengrundlagen sind für den Kanton Solothurn nicht in der notwendigen Differenzierung (z.B. nach Sensitivität bezüglich Gewinnsteuerbelastung) verfügbar oder unterliegen dem Datenschutz. Um allfällige Abwanderungen quantifizieren zu können. müssten diese Daten relativ verlässlich vorliegen.

- Noch spärlicher sind die Angaben, die aus den anderen Kantonen zur Verfügung stehen. Um das Potenzial möglicher Zuzüge einschätzen zu können, müssten solche Angaben jedoch vorhanden sein.
- Ebenfalls eine «Black Box» ist das tatsächliche Verhalten der anderen Kantone. Zwar haben viele Kantone bereits kommuniziert, Steuersenkungen vorzunehmen. Die Grössenordnungen sind aber nach wie vor nicht gesichert. Aufgrund der Unsicherheit bezüglich dem Verhalten der anderen Kantone wären auch die dynamischen Ergebnisse mit grossen Unsicherheiten verbunden.
- Die Unternehmen (im Kanton Solothurn, aber auch in anderen Kantonen) weisen sehr individuelle Ansprüche an die Steuerbelastung, an zusätzliche Instrumente der USR III (Patentbox, Erhöhte F&E-Abzüge, Aufdeckung stiller Reserven, NID) sowie ein individuelles Verhalten bei ihrer Standortwahl auf. Bereits die Fehleinschätzung bezüglich mehrerer grosser Steuerzahlenden kann die Ergebnisse wesentlich verfälschen.

5.4 Faktoren der Standortattraktivität

Neben der steuerlichen Attraktivität spielen auch andere Faktoren eine Rolle bei den Unternehmensentscheidungen. Der Kanton liegt gemäss der Analyse der CS (vgl. Exkurs in Abschnitt 4.2) bei der Standortattraktivität leicht unter dem Schweizer Mittel. Nachfolgend wird auf einige ausgewählte Charakteristiken des Kantons Solothurn eingegangen. Die Zusammenstellung erhebt dabei keinen Anspruch auf Vollständigkeit.

5.4.1 Wirtschaftsstruktur

Die Wirtschaftsstruktur des Kantons Solothurn wird in einem Bericht der Solothurnischen Industrie und Handelskammer als «Industriekanton im Grünen» beschrieben. Die Wirtschaft ist aber einem stetigen Wandel unterzogen, was verschiedene Ereignisse bei Industriebetrieben, Energieunternehmen aber auch die Ansiedlung von bedeutenden Unternehmen im Medtech-Bereich belegen.

Auf kantonaler Ebene fehlt heute eine Gesamtbetrachtung der anzustrebenden (erwünschten) Unternehmensstruktur unter Berücksichtigung der regionalen, nationalen und weltweiten Trends:

- Sollen vermehrt Industriebetriebe mit Produktionstätigkeit oder Dienstleistungsbetriebe angezogen werden?
- Soll die Ansiedlung von Betrieben mit intensiver Forschungs- und Entwicklungstätigkeit gefördert werden?
- Sind Dienstleistungsunternehmen in einzelnen, spezialisierten Branchen, speziell anzusprechen?

Bei der Beantwortung dieser Fragen sind auch die weltweiten Trends zur Informationsgesellschaft und zur intelligenten, hochautomatisierten Produktion («Industrie 4.0») einzubeziehen.

5.4.2 Lage und Erreichbarkeit

Die verkehrstechnische Lage und Erschliessung der wichtigsten Zentren des Kantons von aussen und innen ist sehr gut, obwohl einzelne Schwachstellen existieren. Vor allem die an der Autobahn gelegenen Standorte sind aus Zürich, Basel, Luzern oder Bern sehr gut erreichbar.

Dank dem Flugplatz Grenchen verfügt der Kanton zudem auch für die Geschäftsfliegerei einen direkten regionalen Anschluss. Einzelne Autobahnanschlüsse (z.B. Ausfahrt Oensingen, Egerkingen) weisen bezüglich Verkehrsfluss noch Verbesserungspotenzial auf.

5.4.3 Raumordnungs- und Wohnpolitik

Nach verschiedenen Aussagen verfügt der Kanton Solothurn heute über ein im Vergleich zu den Nachbarkantonen geringes Angebot an hochwertigem Wohnraum. Dies kann zusammen mit der guten externen Erreichbarkeit dazu führen, dass Mitarbeitende zwar in Solothurn arbeiten, ihren Wohnsitz aber in einem anderen Kanton wählen.

Voraussetzung für die Ansiedlung von Unternehmen und Arbeitsnehmern ist letztlich ein gutes Angebot von geeigneten Landreserven an guten Lagen. Wichtig für den Kanton Solothurn ist in diesem Zusammenhang die Entwicklung der vorliegenden Industriebrachen: WMI Areal in Dornach, HIAG-Areal «Papieri» in Biberist, Gelände der Attisholz Infra AG in Riedholz. Ebenfalls zur berücksichtigen sind mögliche Entwicklungsgebiete in aufstrebenden Ortschaften.

Natürlich müsste dies im Einklang mit dem revidierten Raumplanungsgesetz auf Bundesebene sowie den kantonalen und regionalen Planungsgrundlagen (z.B. Richtplan, Agglomerationsprogramme, Strategie der Raumentwicklung etc.) geschehen.

5.4.4 Bildungsangebote

Der Kanton verfügt über keine eigene Universität. Zwar ist mit der Fachhochschule Nordwestschweiz (FHNW) in der Tertiärbildung eine gute Versorgung im Bereich Soziale Arbeit, Psychologie, Lehrerbildung (PH) sowie teilweise in Wirtschaft und Sozialwissenschaften (HSW) sichergestellt. Im Bereich der für den Kanton wichtigen Naturwissenschaften (sogenannte «MINT»-Fächer Mathematik, Informatik, Naturwissenschaften, Technik) fehlen öffentliche Einrichtungen mit Standorten im Kanton[42]. Einige spezialisierte private Einrichtungen, z.B. im Bereich der Uhrenindustrie, vermögen dieses Fehlen nur leicht zu verbergen.

[42] Die weiteren Standorte der FHNW befinden sich in Muttenz (Life Sciences, Architektur, Bau und Geomatik), Basel (Musik, Gestaltung und Kunst) und Windisch (Technik).

6 Erkenntnisse und Handlungsfelder

Die nachfolgenden Abschnitte zeigen zusammenfassend, welche Stossrichtungen für den Kanton Solothurn in der Steuerpolitik bestehen und welche Chancen und Risiken daraus entstehen.

Zudem wird beschrieben, welche Instrumente oder Massnahmen in den Handlungsfeldern «Steuerpolitik», «Flankierende Massnahmen», «öffentliche Finanzen» sowie «Standortpolitik» zur Verfügung stehen. Dabei handelt es sich um die Darstellung des aktuellen Wissensstands, ohne den Anspruch einer vollständigen Abhandlung im Sinne eines Kompendiums.

6.1 Erkenntnisse zu Chancen und Risiken verschiedener Stossrichtungen

6.1.1 Übergeordnete Erkenntnisse für die Wahl der Strategie im Kanton Solothurn

Basierend auf den bisherigen Überlegungen und Ausführungen wird die Situation des Kantons Solothurn entlang der folgenden Fragen zusammengefasst:

- Wie sehen die Unternehmens- und Gewinnstruktur in Solothurn aus?
- Wie ist die heutige ordentliche Steuerbelastung im Kanton Solothurn?
- Wie sind die möglichen Referenzgrössen zur Festlegung der künftigen Steuerbelastung ausgestaltet?

Abbildung 6-1: Zusammenfassung der Erkenntnisse

	Erkenntnisse	Unsicherheiten
Unternehmens- und Gewinnstruktur	– Etwa 15-20% der Steuererträge JP basieren auf hochmobilen Gewinnen – Die Zahl der mit diesen Unternehmen zusammenhängenden Arbeitsplätze beläuft sich auf mindestens 2'500 (direkt) bis 5'000 (direkt und indirekt, bzw. etwa 2-4% in Solothurn) – Es gibt im Industriekanton Solothurn viele exportorientierte Unternehmen, die kurz- bis mittelfristig an den Standort gebunden sind, mittel- bis langfristig aber ebenfalls mobil sind – Familienunternehmen sind von tiefer Dividendenbesteuerung abhängig und innerhalb der Region sehr mobil (auch bezüglich Wahl des Wohnortes)	– Unklar, wie viele Unternehmen mit Standort in Solothurn eine Zweigniederlassung in anderen Kantonen haben (erhöht deren Mobilität) – Unklar, wie viele Gewinne aus heute integrierten Unternehmen an einen anderen Standort verlagert werden könnten (durch Funktionsauslagerung oder Anpassung der Verrechnungspreise) – Unbekannt, wie gross das Verlagerungspotenzial an Gewinnen in den anderen Kantonen ist (insbesondere von hochmobilen Unternehmen mit Betriebsstandort in Solothurn) – Unbekannt, wo genau die Arbeitnehmer (mit hohen Einkommen) in den Solothurner Unternehmen wohnhaft sind und Steuern NP bezahlen

	Erkenntnisse	Unsicherheiten
Heutige Steuerbelastung	Die heutige ordentliche Gewinnsteuerbelastung in Solothurn (effektiv 21.85%) ist im interkantonalen Vergleich hoch	Durch grosszügige Einmal- und Zusatzabschreibungen oder Gewährung von Rücklagen konnte der effektive Satz bisher gesenkt werden
Mögliche Referenzgrössen	Es haben sich bereits viele Kantone im Sinne einer Gewinnsteuerreduktion geäussert	Einige Kantone haben sich noch nicht positioniert, darunter der Kanton Aargau.
– CH-Durchschnitt	– Der Durchschnitt der bisher kommunizierten angestrebten Gewinnsteuerbelastungen liegt (je nach Gewichtungsfaktor) zwischen 13% und 15%. – Die Bandbreite liegt bei 12% bis ca. 18.2%	– Die Kantone Aargau, Jura, Wallis, Tessin, Graubünden und Glarus fehlen in dieser Durchschnittsbetrachtung noch.
– Direkte Konkurrenz	Direkte Konkurrenten um regional verankerte Unternehmen sind Luzern und die Nachbarkantone. Zürich ist aufgrund anderer Standortvorteile ein Konkurrent: – **Luzern** hat bereits heute eine tiefe ordentliche Steuerbelastung von 12.3%, liegt ebenfalls Verkehrsgünstig und bietet genügend Entwicklungsräume – **Basel-Land** plant eine Starke Reduktion auf unter 14%. – In **Basel-Stadt** ist eine Senkung auf 13% geplant. – **Bern** hat sich für eine moderate Senkung der Gewinnsteuern auf 16.37% bis 17.69% ausgesprochen – **Zürich** hat angekündigt, den Gewinnsteuersatz auf rund 18.2% senken, mit zusätzlichen Instrumenten auf mindestens 10.1%.	– Die Nachbarkantone **Aargau** (heute 19.2%) und **Jura** (20.8%) haben noch keine Richtungsaussagen gemacht. Vom Kanton Aargau wird aber ebenfalls eine Reduktion erwartet.
– Weitere regionale Konkurrenz	– **Neuenburg** hat bereits 2010 eine schrittweise Senkung auf 15.6% kommuniziert. – **Fribourg** hat eine Senkung auf rund 13.72% kommuniziert. – Der Kanton **Waadt** hat sich bereits für eine Steuerbelastung von 13.79% entschieden. – **Genf** strebt rund 13.49% an.	–
– Tiefsteuerkantone	– Die Innerschweizer Kantone **Zug**, **Nidwalden**, **Obwalden** und **Schwyz** kennen bereits heute relativ tiefe ordentliche Steuerbelastungen (11-13%).	– Diese Kantone stehen bei den weniger mobilen, regional verankerten Unternehmen nicht in direkter Konkurrenz zu Solothurn. – Für hochmobile Unternehmen sind die Standorte aber sehr attraktiv.
– Internationale Tiefsteuerländer	– Europa: z.B. Irland, Tschechien (12.5%) – Asien: z.B. Hong Kong, Singapur (<10%)	– «Steuerparadiese» werden künftig aufgrund internationaler Bestrebungen ebenfalls weniger Spielräume haben (BEPS)

Die Analyse der angekündigten Verhalten der anderen Kantone zeigt, dass es voraussichtlich auch künftig Kantone geben wird, die unter Abwägung aller Chancen und Risiken bei einer vergleichsweise hohen Steuerbelastung bleiben. In diese Richtung gehen könnten vor allem Zürich und Bern. Deren Entscheide sind geprägt durch die hohen erwarteten statischen Steuerausfälle im Falle einer deutlicheren Reduktion des Gewinnsteuersatzes. Am Beispiel Bern wird in Form von Hypothesen erläutert, welche möglichen Chancen und Risiken sich daraus für Solothurn ergeben:

- **Hypothese 1**: *Der Kanton Bern geht möglicherweise davon aus, dass eine moderate Senkung ausreicht, um die weniger mobilen Unternehmen im Kanton zu halten und gleichzeitig die Steuerausfälle zu begrenzen. Er nimmt dabei womöglich in Kauf, dass ein Teil der hochmobilen Gesellschaften abwandert*.
  Der Kanton Bern geht damit allenfalls bewusst das Risiko ein, einen Teil der hochmobilen Gesellschaften sowie ihre Arbeitsplätze nicht halten zu können.
- **Hypothese 2***: Der Kanton Solothurn könnte bei Unterschreitung der «Berner Steuerbelastung» von einer Zuwanderung von hochmobilen Firmen aus dem Kanton Bern profitieren.*
  Diese Chance wird relativiert dadurch, dass es nach wie vor viele Kantone und ausländische Standorte geben wird, die deutlich unter dieser Steuerbelastung liegen (z.B. Irland, Zug, Waadt, Luzern). Es stellt sich die Frage, warum sich hochmobile Unternehmen aus dem Kanton Bern nach Solothurn und nicht in diese Tiefsteuerstandorte bewegen sollten. Zudem ist das Potenzial des Kantons Berns in diesem Bereich nicht sehr gross.
- **Hypothese 3**: *Der Kanton Solothurn könnte bei (deutlicher) Unterschreitung der «Berner Steuerbelastung» von einer Zuwanderung von weniger mobilen Unternehmen aus dem Kanton Bern profitieren.*
  Diese Chance besteht bei regional stark verankerten Unternehmen mit Standorten in Grenznähe, bei Unternehmen mit Niederlassungen in Solothurn oder bei künftigen Investitionen. Diese Unternehmen verfügen über regionale Kundschaft in den Nordwestschweizer Kantonen. Ihre Zahl sowie das damit verbundene Steuerpotenzial lassen sich aber nur sehr schwer einschätzen. Je niedriger die Steuerbelastung gewählt wird, desto höher ist die Chance, Zuzüger aus anderen Kantonen zu gewinnen.

Für Solothurn lassen sich die Chancen und Risiken für die Zu- und Abwanderung von Unternehmen in Abhängigkeit unterschiedlich hoher Steuerbelastungen wie folgt verallgemeinern:

Abbildung 6-2: Zusammenfassung der Chancen und Risiken der Zu- und Abwanderung

<table>
<tr><th></th><th colspan="2">Hochmobile Unternehmen</th><th colspan="2">Weniger mobile Unternehmen</th></tr>
<tr><th></th><th>ZUWANDERUNG</th><th>ABWANDERUNG</th><th>ZUWANDERUNG</th><th>ABWANDERUNG</th></tr>
<tr><td>Tiefe Steuerbelastung</td><td>wenn der Kanton Solothurn als Standort im Vergleich zu den anderen Tiefsteuerkantonen attraktiv ist</td><td>Risiko, wenn es Kantone gibt, die (deutlich) tiefer liegen</td><td rowspan="2">Chancen vorhanden,
– wenn Nachbarkantone höher liegen
– wenn andere Kantone deutlich höher liegen</td><td>Sehr geringes Risiko vorhanden</td></tr>
<tr><td>Mittlere Steuerbelastung</td><td>wenn der Kanton Solothurn im Vergleich zu den Tiefsteuerkantonen sehr attraktiv ist</td><td>Risiko vorhanden</td><td rowspan="2">Risiken vorhanden,
– wenn Nachbarkantone tiefer liegen
– wenn andere Kantone deutlich tiefer liegen</td></tr>
<tr><td>Hohe Steuerbelastung</td><td>Nein, geringe Chance</td><td>Grosses Risiko vorhanden</td><td>Sehr geringe Chancen vorhanden</td></tr>
</table>

Die zweite Spalte zeigt, dass es unabhängig von der gewählten Steuerbelastung für den Kanton Solothurn ein Risiko gibt, dass hochmobile Unternehmen abwandern. Es wird immer Kantone geben, die sich eine sehr tiefe Steuerbelastung «leisten» können, auch aufgrund der übrigen Standortfaktoren (z.B. Zug). Vor diesem Hintergrund wird die Standortattraktivität als Ganzes umso wichtiger. Je grösser die übrigen Standortvorteile des Kantons Solothurn im Vergleich zu den Tiefsteuerkantonen sind, desto geringer sind die Risiken einer Abwanderung.

Die Spalten drei und vier der Abbildung zeigen, dass die Chancen der Zuwanderung sowie die Risiken der Abwanderung von weniger mobilen Unternehmen vor allem von den Entscheiden der Nachbarkantone abhängen. Für diese Unternehmen sind bis zu einem bestimmten Schwellenwert nicht die tiefen, im internationalen Wettbewerb greifenden Steuersätze, sondern in erster Linie die in der Region gültigen Steuersätze relevant.

6.1.2 Anstreben einer hohen Steuerbelastung (wie bisher)

Die Kantone Bern und Zürich haben im Gegensatz zu vielen anderen Kantonen nur eine moderate Senkung der Gewinnsteuern angekündigt, mit einem Zielwert von ca. 17 bis 18%. Der Kanton Zürich begründet dies gegenüber einer stärkeren Senkung mit folgenden Argumenten:

- Aufgrund der Bedeutung der ordentlich besteuerten Unternehmen wären die Steuerausfälle einer stärkeren allgemeinen Steuersatzsenkung für die öffentliche Hand (Kanton und Gemeinden) kaum finanzierbar.
- Dank der guten übrigen Standortvorteile und seiner wirtschaftlichen Bedeutung rechnet der Kanton damit, dass betroffene Unternehmen dennoch im Kanton Zürich bleiben werden.

Wird diese Stossrichtung auf den Kanton Solothurn umgelegt, entstehen folgende Chancen und Risiken.

Ziel	**Minimale Senkung oder Beibehaltung der heutigen Gewinnsteuerbelastung sowie Vereinfachung:** – 18-21% für alle Unternehmen – Weitere Reduktion durch zusätzliche Instrumente möglich
Chancen	– Es sind nur geringe statische Steuerausfälle zu erwarten. Je nach angestrebtem Steuersatz liegt das Ausmass gemäss Steueramt bei bis zu 40 Mio. CHF. Unter Umständen sind dank der höheren Besteuerung der heute privilegiert besteuerten Unternehmen und der Prinzipalgesellschaften sowie dank der Erhöhung des Kantonsanteils an den direkten Bundessteuern auch Mehreinnahmen möglich.
Risiken	– Ohne die Nutzung der zusätzlichen Instrumente (Patentbox, F&E-Abzüge und NID) werden die hochmobilen (heute privilegiert besteuerten) Unternehmen teilweise doppelt so stark belastet wie in den meisten anderen Kantonen oder im Ausland. Wenn alle hochmobilen Unternehmen aus dem Kanton Solothurn wegziehen ergibt sich ein Steuerausfall von rund 40 Mio. CHF auf kantonaler Ebene. Bei intensivem Einsatz der zusätzlichen Instrumente können voraussichtlich einige hochmobile Unternehmen gehalten werden. Es muss aber mit Wegzügen gerechnet werden. – Ein Grossteil der weniger mobilen Unternehmen kann vermutlich im Kanton gehalten werden. Sie profitieren flächendeckend von einer kleinen Steuersenkung gegenüber heute. Wenn jedoch zusätzlich auch weniger mobile Unternehmen wegziehen, weil die Differenzen in der Steuerbelastung zwischen den Kantonen grösser geworden sind, können weitere Steuereinnahmen JP verloren gehen. – Allfällige Abwanderungen und Steuerausfälle von weniger mobilen Unternehmen würden «schleichend» eintreten und sind kaum abschätzbar. Insbesondere Abwanderungen in steuergünstigere Kantone in der Region mit attraktiven Lagen (z.B. Luzern) sind zu befürchten. – Die Ausfälle der Steuereinnahmen können zudem mit einem Verlust an Arbeitsplätzen und den jeweiligen Steuereinnahmen der natürlichen Personen NP gekoppelt sein. Das mögliche Ausmass dieser Entwicklungen kann kaum abgeschätzt werden.

6.1.3 Anstreben einer mittleren Steuerbelastung

Diese Stossrichtung nimmt eine deutliche Senkung der Gewinnsteuerbelastung auf das derzeit erwartete künftige schweizerische Mittel oder darüber vor. Durch den intensiven Einsatz von zusätzlichen Instrumenten der USR III soll auch für hochmobile Unternehmen ein attraktives Angebot geschaffen werden.

Ziel	**Senkung der Gewinnsteuerbelastung auf** – **14-17% für alle Unternehmen** – **Gezielter Einsatz der zusätzlichen Instrumente USR III (für hochmobile Unternehmen)**
Chancen	– Ein Teil der hochmobilen Unternehmen kann mit geeigneten Instrumenten wohl im Kanton gehalten werden – Die weniger mobilen Unternehmen können mit grosser Wahrscheinlichkeit im Kanton gehalten werden. – Die Chancen einer Zuwanderung von hochmobilen Unternehmen aus Hochsteuerländern und Kantonen mit höherer Belastung werden nicht verbaut, sind aber begrenzt.
Risiken	– Es sind relativ hohe statische Steuerausfälle zu erwarten. Das Ausmass liegt bei rund 40 bis 60 Mio. CHF beim Kanton und 50 bis 70 Mio. CHF bei den Gemeinden. – Es gibt Härtefälle unter den Gemeinden (Städte), die es bei der Erarbeitung von Kompensationsmassnahmen zu berücksichtigen gilt. – Selbst bei diesen Gewinnsteuerbelastungen kann es zu begrenzter Abwanderungen bei hochmobilen Unternehmen kommen (das Maximum von 40 Mio. CHF dürfte aber nur mit geringer Wahrscheinlichkeit erreicht werden).

6.1.4 Anstreben einer tiefen Steuerbelastung

Eine starke Senkung der Gewinnsteuerbelastung unterhalb des erwarteten Schweizer Mittelwerts oder gar auf das Niveau des derzeitigen Tiefstwerts in der Schweiz würde den Kanton Solothurn auf der «Landkarte» im interkantonalen und internationalen Wettbewerb deutlich sichtbarer machen. Der Einsatz der übrigen Instrumente der USR III kann unter Umständen beschränkt werden.

Ziel	**Senkung der Gewinnsteuerbelastung auf** – **10-14% für alle Unternehmen** – **Sehr gezielter bzw. beschränkter Einsatz der zusätzlichen Instrumente USR III**
Chancen	– Der allergrösste Teil der hochmobilen Unternehmen kann wohl im Kanton gehalten werden. Allenfalls können sogar zusätzliche hochmobile Unternehmen angezogen werden, da der Kanton so auch international «sichtbarer» wird. Das Potenzial hierfür kann aber kaum eingeschätzt werden. – Die weniger mobilen Unternehmen können im Kanton gehalten werden. Es besteht sogar die Möglichkeit, aus Nachbarkantonen und Kantonen mit künftig deutlich höherer Belastung neue Unternehmen anzuziehen. Das Ausmass dieser Effekte kann aber kaum abgeschätzt werden.
Risiken	– Es sind hohe statische Steuerausfälle zu erwarten. Das Ausmass liegt bei rund 60 bis 80 Mio. CHF für den Kanton sowie 70 bis 90 Mio. CHF für die Gemeinden. – Es gibt bezüglich der statischen Steuerausfälle bedeutende Härtefälle unter den Gemeinden (insbesondere Städte und ihr Umland), die es bei der Gestaltung von Kompensationsmassnahmen zu berücksichtigen gilt. – Eine zu grosse Entlastung der Unternehmen von der Gewinnsteuer könnte bei einem Teil der Stimmbevölkerung ohne griffige flankierende Massnahmen auf Unverständnis stossen.

6.2 Elemente der Steuerpolitik

6.2.1 Wahl des Gewinnsteuersatzes

Die Bundesvorlage lässt es den Kantonen offen, ob und wie stark sie die Gewinnsteuersätze anpassen (Tarifautonomie der Kantone). Für Steuersenkungen für juristische Personen (JP) gibt es grundsätzlich vier Möglichkeiten, die sich auch kombinieren lassen:

- Anpassung der **Steuerbemessung** auf Kantonsebene über
  - Definition der Steuerpflicht (z.B. befristete Steuererleichterungen, Abgrenzung von öffentlich-rechtlichen Unternehmen)
  - Bemessung des steuerbaren Gewinns (z.B. Anpassung der Definition)[43]
  - Ausgestaltung der übrigen Instrumente (vgl. Abschnitt c) der USR III
- Anpassung des **kantonalen Gewinnsteuersatzes** für ordentlich besteuerte Unternehmen (künftig alle)
- Reduktion des **Steuerbezugs JP des Kantons** (derzeit 104%)
- Anpassung des **Steuerbezugs JP der Gemeinden** (Steuerfuss)
  - Kantonale Vorgaben zur Begrenzung des Steuerfusses JP der Gemeinden
  - Autonome Anpassung des Steuerfusses JP der Gemeinden auf Gemeindeebene

Die Ansichten bezüglich der optimalen Kombination dieser Möglichkeiten können je nach Interessen stark auseinandergehen.

6.2.2 Wahl des Kapitalsteuersatzes

Ebenfalls auf Kantonsebene festzulegen ist die Kapitalbesteuerung. Der Bund setzt hier keine neuen Vorgaben. Die Bemessung wird künftig flexibler gestaltet. Gewisse Eigenkapitalanteile (Aktiva) wie zum Beispiel Beteiligungen, Konzerndarlehen oder Immaterielle Anlagen wie Patente und vergleichbare Rechte können reduziert in die Bemessungsgrundlage eingebaut werden. Gleichzeitig kann der Kapitalsteuersatz durch die Kantone autonom festgelegt werden.

6.2.3 Ausgestaltung der übrigen Instrumente der Steuerpolitik

Folgende zusätzlichen Instrumente im Unternehmenssteuerbereich stehen im Vordergrund:

- **Patentbox**: Teile der Erträge (gemäss Nexus-Ansatz) aus qualifizierenden Immaterialgütern werden reduziert besteuert.
- **F&E-Abzüge:** Erhöhter Abzug für Aufwände in Forschung und Entwicklung (F+E in der Schweiz)

[43] Im Rahmen der USR III ist auch eine weitere Harmonisierung der Definition vorgesehen.

- **NID**: Zinsbereinigte Gewinnsteuer (Abzug eines kalkulatorischen Eigenkapitalzinses auf dem Sicherheitskapital vom Gewinn). Bei dem derzeit tiefen Zinsniveau spielt dieses Instrument heute nur für wenige Unternehmen eine Rolle; für Konzerngesellschaften ist die zinsbereinigte Gewinnsteuer hingegen ein wichtiges Instrument. Bei Anstieg des Zinsniveaus kann das Instrument zudem an Bedeutung gewinnen. Das Instrument kann nur genutzt werden, wenn die Dividenden aus Beteiligungen von >10% zu mindestens 60% besteuert werden.
- **Neue saubere Normierung der Aufdeckungspflicht** stiller Reserven bei einem Statuswechsel. Die stillen Reserven, die während der Zeit der Sonderbesteuerung gebildet worden sind, sollen bei einer Realisation während einer noch zu definierenden Übergangszeit zu einem Sondersatz besteuert werden.
- **Teilbesteuerung von Dividenden**: Derzeit Begrenzung der Besteuerung von Dividenden auf maximal 60%, sofern eine Beteiligung von mindestens 10% erreicht ist. Liegt die Beschränkung bei 60% oder höher, kann die zinsbereinigte Gewinnsteuer eingeführt werden. Die Teilbesteuerung spielt auch bei der Nachfolgeregelung eine Rolle.

Wie diese Instrumente auszugestalten sind, ist stark von den Zielsetzungen abhängig, nicht nur in der Steuerpolitik (vgl. hierzu Abschnitt 5.2.5), sondern auch bezüglich der angestrebten Entwicklung in der Wirtschaftsstruktur. Ebenfalls zu berücksichtigen ist, dass der Einsatz dieser Instrumente die effektive Steuerbelastung der Unternehmen reduziert und deshalb zu weiteren statischen Steuerausfällen führen kann.

Wichtig zu wissen ist, dass mit diesen Instrumenten nicht alle hochmobilen Unternehmen gezielt entlastet werden können. Beispielsweise können Konzerne, die sich auf die Vermarktung und Verwaltung von Marken konzentrieren, durch die Patentbox nicht entlastet werden. Auch Unternehmen, die im internationalen Umfeld mit Rohstoffen handeln, können nicht von einer Patentbox profitieren.

6.3 Flankierende Massnahmen und öffentliche Finanzen

6.3.1 Verwendung der zusätzlichen Anteile an der direkten Bundessteuer

Heute fliessen 17% des Steueraufkommens der direkten Bundessteuer (juristische und natürliche Personen) an den Kanton Solothurn zurück. Die von National- und Ständerat verabschiedete Vorlage sieht eine Erhöhung des Anteils auf 21.2% vor. Für die öffentliche Hand stellt sich dabei die Frage, wie diese zusätzlichen Anteile (4.2%-Punkte) zu verwenden sind:

- Es ist möglich, die zusätzlichen Anteile zur Deckung von Steuerausfällen auf Kantons- und/oder Gemeindeebene zu verwenden. Die Herausforderung dabei ist es, einen geeigneten Verteilschlüssel auf die beiden Staatsebenen (Kanton und Gemeinden) einerseits, sowie andererseits einen Verteilschlüssel unter den Gemeinden zu finden.
- Denkbar sind auch befristete Lösungen, um kurzfristig bestehende finanzielle Engpässe zu überbrücken.

- Eine Umverteilung dieser zusätzlichen Einnahmen könnte auch indirekt stattfinden, indem der Kanton einen zusätzlichen Beitrag an den innerkantonalen Finanz- und Lastenausgleich leistet.

6.3.2 Sparmassnahmen des Staates

Die diskutierten Steuersenkungen führen bei einer statischen Betrachtung zu hohen Steuerausfällen auf der zweiten und dritten Staatsebene. Ein Teil dieser Ausfälle kann voraussichtlich mit den zusätzlichen Anteilen am Steueraufkommen der direkten Bundessteuer kompensiert werden. Ein überwiegender Teil der Ausfälle kann damit aber nicht ausgeglichen werden. Zudem kumulieren sich die Steuerausfälle mittelfristig über mehrere Jahre.[44]

Im Rahmen von Sparmassnahmen können folgende Instrumente eingesetzt werden (kein Anspruch auf Vollständigkeit):

- Effizienzsteigerungen in der Verwaltung und in der Erbringung öffentlicher Leistungen (z.B. durch Aufgabenreform, institutionelle Reform, verstärkte Zusammenarbeit, Gemeindefusionen etc.)
- Einfrieren der Staatsquote, der Staatsausgaben oder von Löhnen in der öffentlichen Verwaltung
- Reduktion oder Abbau von öffentlichen Leistungen (oder «Privatisierung»: Verkauf von Staatseigentum)

6.3.3 Andere Möglichkeiten zur Kompensation von Steuerausfällen

Zur weiteren Kompensation der Ausfälle stehen auf allen betroffenen Staatsebenen verschiedene Möglichkeiten zur Verfügung (Reihenfolge ohne Priorisierung und ohne Anspruch auf Vollständigkeit):

- Einführung alternativer Finanzierungslösungen für öffentliche Leistungen (z.B. «Public Private Partnership»)
- Neuorganisation der Aufgabenteilung und -finanzierung zwischen Bund und Kanton sowie Kanton und Gemeinden
- Generierung von Mehreinnahmen (Gebühren, Steuern, Abgaben, Gewinne öffentlich-rechtlicher Unternehmen)

Zur Generierung von Mehreinnahmen sind theoretisch folgende gängigen Möglichkeiten verfügbar:

- Besteuerung der natürlichen Personen (inkl. Vermögen, Einkommen, Quellensteuern, Erbschaft, Schenkung, Reduktion «Pendlerabzug» etc.)
- Grundstückgewinnsteuern
- Kantonale Motorfahrzeugabgaben

[44] Ein Rückgang der jährlichen Steuereinnahmen um z.B. 10 Mio. CHF pro Jahr, kumuliert sich innert 10 Jahren auf einen Finanzierungsbedarf von 100 Mio. CHF.

- Gebühren für Verwaltungsleistungen (Kostendeckung)
- Bussen
- Konzessionen (und evtl. Wasserzinsen)
- Mehrwertabschöpfung bei Ein- oder Umzonungen (gemäss Raumplanungsgesetz RPG)
- Verbesserung der Rechtsgleichheit der Besteuerung[45]

6.3.4 Interkantonaler und innerkantonaler Finanzausgleich

Im **interkantonalen Finanzausgleich** führt die Abschaffung der kantonalen Steuerstatus zu einem Anpassungsbedarf. Betroffen ist dabei der Ressourcenausgleich, der sich auf das Ressourcenpotenzial stützt. Das Ressourcenpotenzial besteht dabei aus dem Einkommen und Vermögen der im Kanton versteuerten natürlichen Personen sowie den Gewinnen und dem Kapital der ansässigen juristischen Personen. Die bisher privilegiert besteuerten Gewinne sind dabei bisher in reduzierter Form eingeflossen.

Durch die Aufhebung der privilegierten Besteuerung werden die bisher privilegiert besteuerten Gewinne verstärkt im Ressourcenpotenzial wirksam. Kantone mit einem hohen Anteil an privilegiert besteuerten Gewinnen dürften künftig ein höheres Ressourcenpotenzial aufweisen. Im Rahmen der Unternehmenssteuerreform III ist deshalb vorgesehen, die Gewichtung der Gewinne juristischer Personen zu reduzieren, um diesen Effekt auszugleichen.

Unabhängig von dieser Diskussion zeigen die Berechnungen der Eidgenössischen Finanzverwaltung zum Ressourcenausgleich 2017, dass das Ressourcenpotenzial des Kantons Solothurn gesunken ist. [46] Der Kanton Solothurn wird im Jahr 2017 basierend auf diesen Berechnungen etwa 306 Mio. Franken aus dem Ressourcenausgleich erhalten. Im Jahr 2016 waren es mit 258 Mio. Franken rund 48 Mio. Franken weniger. Dieser Effekt tritt unabhängig von der Unternehmenssteuerreform III ein, da er auf einer relativen Veränderung des Ressourcenpotenzials im Kanton Solothurn mit den anderen Kantonen beruht.

Im **Solothurnischen Finanz- und Lastenausgleich** (FILA) hängt der Ressourcenausgleich von den erzielten Steuererträgen pro Kopf ab. Durch die erwarteten statischen Steuerausfälle reduziert sich dieser Betrag. Dies hat zur Folge, dass die Ausgleichszahlungen kleiner werden. Der Kanton beteiligt sich heute mit rund 38 Mio. CHF am innerkantonalen Finanzausgleich.

Als Reaktion auf die Veränderungen im innerkantonalen Ausgleich sind folgende Optionen denkbar:

- Überprüfung der Mechanismen im Finanz- und Lastenausgleich, insbesondere Schaffung von Mechanismen zur Abfederung von Härtefällen
- Überprüfung der Aufgabenteilung zwischen Kanton und Gemeinden

[45] Ordentliche Besteuerung von Anstalten und öffentlich-rechtlichen Körperschaften des Kantons und der Gemeinden. Andere Kantone kennen diese steuerliche Entlastung der Anstalten nicht.

[46] Vgl. EFV (2016), Ressourcen-, Lasten- und Härteausgleich. Finanzausgleich 2017 zwischen Bund und Kantonen. Bericht für die Stellungnahme der Kantone. Bern.

6.3.5 Finanzielle Beteiligung durch die Unternehmen

Von einer Steuersenkung würden viele Unternehmen, insbesondere auch ordentlich besteuerte Unternehmen und KMU, direkt profitieren. Im Gegenzug entsteht bei der öffentlichen Hand ein Ausfall an Steuereinnahmen, mit denen öffentliche Leistungen finanziert werden.

Diese Ausfälle könnten indirekt durch die Unternehmen kompensiert werden, indem sie sich verpflichten, sich vermehrt für Bereiche (auch finanziell) zu engagieren, die zu einer Steigerung der Standortattraktivität führen. Auch Massnahmen zu Gunsten der Allgemeinheit oder der Bevölkerung könnten durch die Unternehmen mitfinanziert werden.[47] Die öffentliche Hand darf dabei in ihren öffentlichen Aufgaben nicht konkurrenziert werden. Vielmehr wären Lücken in den gesetzlichen Aufgaben der öffentlichen Hand zu identifizieren und ein Engagement der Unternehmen in diesem Bereich zu prüfen.

Beispiele sind im Zusammenhang mit der Unternehmenssteuerreform III vor allem in den Westschweizer Kantonen Genf und Waadt zu finden. Dort werden Kindertagesstätten, Nachholbildungsangebote, Innovations- und Kreativitätsförderungen, Kulturräume in Städten, Verkehrsangebote oder Massnahmen zur Erhöhung der Sicherheit im Baugewerbe von den Unternehmen mitfinanziert.

6.4 Elemente der Standortpolitik (langfristig)

Neben steuerpolitischen Instrumenten (Wirtschaftsförderung im engeren Sinn) stehen den Kantonen auch in anderen Politikfeldern sinnvolle Instrumente zur Verfügung, um die dynamischen Effekte in richtige Bahnen zu lenken (Wirtschaftsförderung im weiteren Sinn). Eine attraktive Ausgestaltung der Standortfaktoren kann möglicherweise einen Teil der aus der Steuerpolitik entstehenden Differenzen in der finanziellen Steuerbelastung für Unternehmen wieder kompensieren oder kann eine Strategie mit angestrebter tiefer Steuerbelastung zusätzlich unterstützen.

Die folgende Aufzählung an Themenfeldern ist nicht abschliessend. Die Themen stehen aber in einem direkten oder indirekten Zusammenhang zur Unternehmensbesteuerung:

- Wirtschaftspolitik (Beeinflussung der Wirtschaftsstruktur)
- Sozial- und Gesellschaftspolitik (Beeinflussung der Bevölkerungsstruktur, Förderung Mittelstand)
- Verkehrspolitik (Sicherstellung interne und externe Erreichbarkeit sowie Erschliessung)
- Raumordnungs- und Wohnungspolitik (Sicherstellen von Wohnraum und Unternehmensstandorten)
- Bildungspolitik (Sicherstellen des Angebots an Fachkräften inkl. Förderung von Bildung, Wissenschaft und Forschung)

[47] Im Kanton Waadt beteiligen sich die Unternehmen direkt an der Äufnung eines Fonds für die Kinderbetreuung im Kanton.

Die Standortpolitik wird in der Regel als Aufgabe des Staates angesehen. Dennoch können in die Ausgestaltung und Finanzierung der Standortpolitik auch die letztlich von Steuersenkungen profitierenden Unternehmen einbezogen werden (vgl. hierzu auch Abschnitt 6.3.5).

Zur Standortpolitik gehört auch die steuerliche Attraktivität des Kantons für natürliche Personen. Diese ist deshalb hier ebenfalls als strategische Variable der Standortattraktivität zu verstehen, obwohl sie im Rahmen der Steuerpolitik behandelt wird.

Teil B – Eckwerte einer gemeinsamen Strategie aus Sicht der Akteure

7 Varianten der Akteure zum Umgang mit der Unternehmenssteuerreform III

Die vier nachfolgend beschriebenen Varianten «Status Quo», «Kanton», «Gemeinden» und «Wirtschaft» drücken die Sichtweisen der verschiedenen im Strategieprozess berücksichtigten Interessengruppen bezüglich des Umgangs mit der USR III aus.

7.1 Variante «Status Quo»

Die Variante «Status Quo» stellt eine Art «Minimalvariante» im Umgang mit der Unternehmenssteuerreform III dar. Sie besteht in der Anpassung der Gesetzgebung an die zwingenden Bundesvorschriften und in der ansonsten weitgehenden Beibehaltung der aktuellen Steuerpolitik, insbesondere der Höhe der ordentlichen Steuerbelastung. Sie zielt darauf ab, die statischen Steuerausfälle möglichst gering zu halten.

Die Ziele dieser Variante sind nachvollziehbar. Gemäss einer Studie im Auftrag der Sozialdemokratischen Fraktion (2014)[48] sollten Kantone mit einer geringen Bedeutung der heute privilegiert besteuerten Gesellschaften aufgrund der erwarteten hohen statischen Steuerausfälle auf eine starke Senkung der Gewinnsteuern verzichten. Diese Kantone könnten selbst bei massiver Senkung kaum mit jenen Kantonen oder mit dem Ausland konkurrieren, die bereits heute über tiefe ordentliche Steuern verfügen. Vielmehr würden sie mit einer Steuersenkung nur hohe Steuerausfälle bei den ordentlich besteuerten Unternehmen in Kauf nehmen. Die Studie leitet diese Erkenntnisse aus einer Szenario basierten Analyse von interkantonalen und internationalen Bewegungen der kantonalen Steuerstatus ab (Domizil-, Holding- und gemischte Gesellschaften). Im Zusammenhang mit der Studie stellen sich aber zwei methodische Fragen:

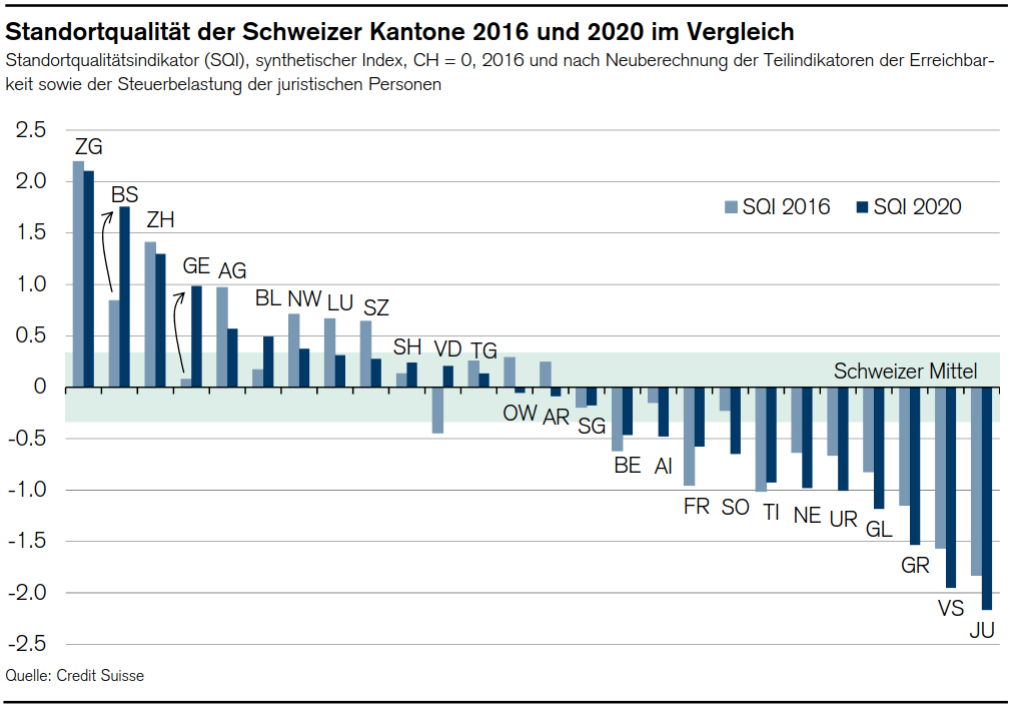
- Müssen bei einer Abwägung der Chancen und Risiken der Zu- und Abwanderung neben den mobilen Steuerstatus nicht auch Unternehmen einbezogen werden, die heute nicht unter den kantonalen Steuerstatus fallen?
- Bleibt das Gleichgewicht, in dem eine Vielzahl der Kantone ihre heutigen ordentlichen Steuersätze beibehält, stabil? Was passiert, wenn sich die Kantone nicht an diese «implizite Abmachung» halten? Hat keiner der Kantone einen ausreichenden (finanziellen) Anreiz, einen tieferen Steuersatz anzustreben?

Wie die erwähnte Studie, zeigt auch die jährliche Untersuchung der Credit Suisse zur Standortattraktivität der Kantone, dass tiefe Steuersätze nicht der einzige entscheidende Faktor im

[48] Vgl. B,S,S. und mundi (2014), Steuerkonflikt kantonale Unternehmenssteuerregime, im Auftrag der Sozialdemokratischen Fraktion (SP).

Standortwettbewerb sind. Die nachfolgende Abbildung legt dar, wie sich die Standortattraktivität des Kantons Solothurn insgesamt verändern würde, wenn der aktuell gültige ordentliche Gewinnsteuersatz zukünftig für alle Unternehmungen beibehalten würde. Die Studie bezieht dabei die angekündigten Verhalten der übrigen Kantone, aber auch Änderungen in der Erreichbarkeit mit ein.

Abbildung 7-1: Standortqualität der Schweizer Kantone 2016 und 2020



7.2 Variante «Kanton

Hinweis: *Dieser Abschnitt basiert auf dem durch das Steueramt (2016) erarbeiteten Entwurf «Unternehmenssteuerreform III - Mögliche Strategie des Kantons Solothurn» vom 14.9.2016.*

Der Kanton Solothurn befindet sich in einer schwierigen Ausgangslage:

- Der Kanton hat heute die vierthöchste Steuerbelastung bei den ordentlich besteuerten Unternehmen. Die heute privilegiert besteuerten Unternehmen würden also ohne Massnahmen überdurchschnittlich stark belastet. Mit der Unternehmenssteuerreform nimmt der Wettbewerb um hochmobile Gesellschaften zu.
- Der Kanton ist als Wohnort weniger attraktiv als die Mehrzahl seiner Nachbarkantone. Die Gründe dafür liegen auch in der hohen Steuerbelastung der natürlichen Personen sowie im

zu kleinen Wohnangebot im höheren Einkommenssegment und an attraktiven Lagen. Zudem ist der Kanton von aussen gut erreichbar.

- Erst im Jahr 2014 hat der Kanton ein Sparpaket beschlossen, das zur Sanierung der Staatsfinanzen beitragen sollte. Teil des Pakets war eine Erhöhung des Steuerbezugs auf 104 Prozentpunkte. Im Zusammenhang mit dem Budget 2016 wurde erneut über mögliche Sparmassnahmen diskutiert.

Die Stärken des Kantons liegen vor allem in seinen weiteren Standortvorteilen:

- Die geografische Lage des Kantons, mitten zwischen den grossen Zentren Zürich, Basel und Bern ist für Unternehmen attraktiv. Das Einzugsgebiet für hochqualifizierte Mitarbeiter ist gross.
- Die Lage der wichtigsten Zentren des Kantons sowie ihre Verkehrserschliessung von aussen und innen ist sehr gut, obwohl einzelne Schwachstellen (z.B. Autobahnausfahrt Oensingen, Egerkingen) existieren. Dank dem Flugplatz Grenchen verfügt der Kanton zudem auch für die Geschäftsfliegerei über einen regionalen Anschluss.
- Die Wirtschaftsstruktur weist auf einen hohen Anteil von Unternehmen hin, die in der Forschung und Entwicklung tätig sind.

Die Unternehmenssteuerreform III hebt die bisher privilegierte Besteuerung von kantonalen Steuerstatus auf. Diese würden somit künftig gemäss den heute geltenden ordentlichen Steuersätzen besteuert. Im Kanton Solothurn stammen bis zu 20% der Steuereinnahmen juristischer Personen von diesen Unternehmen. Etwa 5'000 Arbeitsplätze hängen direkt oder indirekt von diesen Unternehmen ab. Die von anderen Kantonen angekündigten Steuerstrategien sehen teilweise starke Reduktionen in der ordentlichen Besteuerung von Unternehmen vor, was den Steuerwettbewerb um die hochmobilen, aber auch um die weniger mobilen Unternehmen in Gang setzt.

Passt der Kanton seine Steuerbelastung nicht ebenfalls auf ein wettbewerbsfähiges Niveau an, so besteht die Gefahr, dass insbesondere hochmobile Gesellschaften ins steuergünstige Ausland oder in andere Kantone abwandern. Diese Unternehmen versteuern im Kanton Solothurn in der Regel hohe Gewinne, bieten qualifizierten Arbeitskräften einen Arbeitsplatz und sorgen für Aufträge in der übrigen Wirtschaft. Es ist daher nicht nur mit Steuerertragsausfällen im Bereich der juristischen Personen, sondern auch im Bereich der natürlichen Personen zu rechnen.

Ist der Unterschied zur künftigen Steuerbelastung in den anderen Kantonen zu gross, könnten aber auch weniger mobile Unternehmen mittel- bis langfristig genügend finanzielle Anreize spüren, ihren Unternehmensstandort in andere Regionen zu verlagern. Von einer auf steuerlichen Überlegungen motivierten Zuwanderung kann in diesem Fall nicht mehr ausgegangen werden.

Um diesen Herausforderungen aktiv zu begegnen hat der Kanton eine Steuerstrategie entwickelt, die sich aus vier Elementen zusammensetzt:

- Steuerpolitik
- Flankierende Massnahmen
- Standortpolitik
- Öffentliche Finanzen

7.2.1 Steuerpolitik

Der Kanton Solothurn strebt angesichts des intensiveren Steuerwettbewerbs eine tiefe, konkurrenzfähige Steuerbelastung für Unternehmen an:

- **Basis erhalten:** Die weniger mobilen Unternehmen, welche die Mehrheit der Unternehmen im Kanton Solothurn bilden, sollen im Kanton gehalten werden und mit einem konkurrenzfähigen Gewinnsteuersatz besteuert werden. Eine Hochsteuerpolitik auf Kosten der weniger mobilen Unternehmen liesse sich langfristig nur bei einer ansonsten überdurchschnittlichen Standortattraktivität vertreten. Zu Unternehmungen, die zum Teil während Jahrzehnten die Treue zum Kanton gehalten haben, ist im Generellen Sorge zu tragen.
- **Für den Standort wichtige, spezifische Unternehmen halten:** Die bezüglich ihrer Gewinne und der Zahl und Qualität an Arbeitsplätzen bedeutendsten im Kanton ansässigen Gesellschaften sollen ebenfalls von einer in ihrem Segment konkurrenzfähigen Gewinnsteuerbelastung profitieren können. Dabei stehen die von der USR III vorgesehenen Instrumenten der Patentbox, der erhöhten F&E-Abzüge und der zinsbereinigten Gewinnsteuer (NID) zur Verfügung.
- **Entlastungsbegrenzung:** Beim Einsatz der einzelnen Instrumente wie Patentbox, F&E-Abzüge sowie NID sollen die vollen Möglichkeiten ausgeschöpft werden können. Die Gesamtwirkung der Massnahmen ist aber wirksam zu beschränken.
- **Zweistufige Etappierung und Commitment:** Die Senkung des Gewinnsteuersatzes soll zur Glättung der erwarteten Steuerausfälle in zwei Etappen vorgenommen werden, jedoch zur Herstellung von Planungssicherheit möglichst frühzeitig und verbindlich kommuniziert werden.
- **Keine Mehrbelastung der natürlichen Personen**: Grundlegende Anpassungen bei der Besteuerung natürlicher Personen sind nicht vorzusehen. Grössere Entlastung oder eine Systemänderung (wie z.B. eine Flat Rate Tax) sind derzeit unrealistisch, da sie die finanziellen Möglichkeiten des Kantons überfordern würden. Eine Erhöhung der Steuerbelastung bei den natürlichen Personen ist angesichts des bereits überdurchschnittlich hohen Steuerniveaus ausgeschlossen.

Konkret strebt der Kanton per 2017 eine Senkung des Steuerfusses des Kantons von 104% auf 100% für juristische Personen an. Per 2019 ist das Inkrafttreten der USR III geplant. Dabei

sind die Senkung des Staatssteuersatzes auf 3% für alle juristischen Personen und die Begrenzung des Gemeindesteuerfusses auf mindestens 40% bis maximal 100% des Staatssteuersatzes vorgesehen. Der effektive Gewinnsteuersatz inkl. direkter Bundessteuer beträgt maximal 12.9%. Mit Hilfe einer Entlastungsgrenze bei der Anwendung der zusätzlichen Instrumente von 60% bis maximal 70% sind unverhältnismässig tiefe Steuerbelastungen zu vermeiden. Mit der vorgesehenen Strategie wird das Steueraufkommen bei den juristischen Personen ab dem Inkrafttreten der USR III im Jahr 2019 im Sinne einer statischen Betrachtungsweise um rund 50% zurückgehen. Dies entspricht einem Rückgang von etwa 70 Mio. Franken (brutto) für den Kanton (inkl. Finanzausgleichsteuer von rund 6 Mio. Franken) und rund 75 Mio. Franken (brutto) für die Einwohnergemeinden, total rund 145 Mio. Franken (brutto)[49].

Teilweise kompensiert werden diese Verluste durch Mehreinnahmen aus der Erhöhung des Bundessteueranteils von derzeit 17% auf 21.2%. Insgesamt werden damit approximativ rund 15 Mio. Franken Mehreinnahmen resultieren. Die Steuerausfälle des Kantons reduzieren sich unter Berücksichtigung dieser systembedingten Mehreinnahmen von brutto 70 Mio. Franken auf netto rund 55 Mio. Franken. Die Reduktion der Steuererträge des Kantons und der Gemeinden beträgt somit insgesamt rund 130 Mio. Franken (netto).

7.2.2 Flankierende Massnahmen

Von den profitierenden Unternehmen erwartet der Kanton, dass sie sich auch finanziell an der Kompensation der Steuerausfälle in Form flankierender Massnahmen beteiligen. Die flankierenden Massnahmen sind als Gegenleistung der Wirtschaft für die attraktive Steuerpolitik zu verstehen und sollen der Bevölkerung zu Gute kommen bzw. die öffentliche Hand (Kanton, Gemeinden) finanziell entlasten. So sind zum Beispiel flankierende Massnahmen in den Bereichen Berufs- und Nachholbildung (Ausrichtung auf die 4. industrielle Revolution, Digitalisierung etc.) oder bei der Förderung von Familien und der Vereinbarkeit von Beruf und Familie (Mitfinanzierung Kitas, Erhöhung Kinderzulagen usw.) vorzusehen, die einen positiven Einfluss auf den Arbeitsmarkt haben können. Die von Kanton und Gemeinden zu erbringenden öffentlichen Leistungen sind dabei nicht zu konkurrenzieren, sondern zu ergänzen. Die flankierenden Massnahmen müssen ihre Wirkung zeitgleich mit dem Inkrafttreten der USR III entfalten.

7.2.3 Standortpolitik

Der Kanton hat in Zusammenarbeit mit anderen Akteuren – den Gemeinden und den Wirtschaftsverbänden – die Attraktivität des Kantons als Unternehmens- und Wohnstandort durch aufeinander abgestimmte und koordinierte Massnahmen langfristig zu steigern und die bestehenden Vorteile herauszustreichen.

Mit diesen Massnahmen u.a. in den Bereichen Wirtschaft, Wohnen und Bildung sollen für die Unternehmen sowie ihre Mitarbeitenden zusätzliche Anreize für den Verbleib im Kanton Solo-

[49] Die Zahlen basierend auf einer aktualisierten Berechnung des Steueramtes basierend auf den Staatssteueraufkommen der Jahre 2013 und 2014 (Mittelwert).

thurn geschaffen werden. Gleichzeitig soll durch die zwingende Erhöhung der Standortattraktivität bzw. die Schaffung von günstigen Rahmenbedingungen neue Unternehmen und qualifizierte Arbeitnehmer an den Standort Kanton Solothurn angezogen werden. Die Massnahmen zur Erhöhung der Standortattraktivität müssen departementsübergreifend entwickelt und umgesetzt werden.

7.2.4 Öffentliche Finanzen

Der Kanton plant im Rahmen dieses Strategieelements, die verbleibenden Steuerausfälle des Kantons über das Budget und einer massvollen Belastung des Eigenkapitals (Defizit) zu finanzieren. Der Regierungsrat betrachtet die kantonale Umsetzung der USR III als Investition in den Kanton Solothurn als Werk-, Forschungs- und Industrieort.

Bei der Erarbeitung möglicher Massnahmen ist die Einhaltung von folgenden Rahmenbedingungen zentral:

- Aufgrund der bestehenden Interdependenzen sowie der bestehenden Aufgabenteilung zwischen Kanton und Gemeinden bei der Erfüllung der öffentlichen Leistungen sind die Gemeinden in diesen Prozess einzubeziehen. Dabei wäre zu prüfen, ob aufgrund einer gezielten Anpassung der Aufgabenteilung zwischen dem Kanton und den Gemeinden kostensenkende Synergieeffekte erzielbar sind (z.B. Einheitsbezug Steuern, Aufgabenteilung Volksschule usw.).
- Die Verwendung der vertikalen Ausgleichsmassnahmen des Bundes (Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer) ist gemeinsam mit den Gemeinden zu klären und in der zu prüfenden Aufgabenreform einzubeziehen. Zu prüfen ist auch eine zeitlich befristete Härtefallregelung im innerkantonalen Finanzausgleich zu Gunsten der von der USR III besonders betroffenen Gemeinden.
- Im Bereich der für die Bevölkerung wichtigen und existenziellen Leistungen sind die Einschränkungen in der Leistungserbringung möglichst gering zu halten.

7.3 Variante «Gemeinden»

Hinweis: *Dieser Abschnitt basiert auf dem Dokument VSEG (2016), «Unternehmenssteuer-Reform III – Strategische Ziele der Solothurnischen Gemeinden», welches an der VSEG-Vorstandssitzung vom 21.6.2016 verabschiedet wurde, und auf der Synopse zur Unternehmenssteuerreform III vom 24.8.2016.*

Grundsätzlich sehen sich die Gemeinden des Kantons Solothurn mit ähnlichen Herausforderungen konfrontiert wie sie der Kanton nennt. Trotzdem begrüssen die Gemeinden die Unternehmenssteuerreform III als Reformprojekt und als Zukunftschance. Die Gemeinden tragen eine Steuerstrategie zur Stärkung des Wirtschaftsstandorts mit, verlangen jedoch, dass die Steuerausfälle in einer gesamtheitlichen Betrachtungsweise fair zwischen Kanton und Gemeinden aufgeteilt werden.

Hinsichtlich der **Steuerstrategie** sehen die Gemeinden folgende Aspekte im Zentrum:

- Der Kanton Solothurn soll im Sinn einer wirtschaftlichen Konkurrenzfähigkeit einen Gewinnsteuersatz wählen, der mit denjenigen der Nachbarkantone (Bern, Aargau, Freiburg, Basel-Land, Basel-Stadt) Mass halten kann. Die Gemeinden schlagen einen Steuersatz von 14% vor. Die Konkurrenzfähigkeit soll aber auch einem gesamtschweizerischen Vergleich standhalten.
- Mit der Unternehmenssteuerreform III soll der Kanton Solothurn ebenfalls international konkurrenzfähig sein und die geforderten Steuerstandards sollen im Kanton Solothurn erfüllt werden.
- Die Gemeinden erachten die Steuerpolitik natürlicher Personen als wichtige Grösse für die Attraktivität des Standortes Solothurn. Entsprechend dürfen die mit der USR III erzeugten Steuerertragsausfälle nicht mit erhöhten Steuereinnahmen von natürlichen Personen kompensiert werden.
- Die Gemeinden erachten es als wichtig, dass der Kanton bzw. der Regierungsrat seine Steuerstrategie im Jahr 2016 bestimmt und die Unternehmen entsprechend frühzeitig informiert.

Im Hinblick auf die **Gegenfinanzierung** identifizieren die Gemeinden folgende Eckpunkte:

- Grundsätzlich sollen die aktuell prognostizierten jährlichen Steuerausfälle gemeinsam von Kanton und Gemeinden in einer gesamtheitlichen Betrachtungsweise getragen werden. Diese umfasst folgende Aspekte:
  - Zur Kostentragung ist eine weitere Prüfung der Kosteneffizienz und Dienstleistungsstandards bei Kanton und Gemeinden erforderlich.
  - Die Kostenentwicklungen und die zu erwartende Dynamik müssen berücksichtigt werden. So sind einerseits die Kostenentwicklungen bei Kanton und Gemeinden in den vergangenen fünf Jahren (neue Pflegefinanzierung, Soziales, IV-Entlastungen zu Lasten der Gemeinden, neue Spitalfinanzierung, Pflege/Spitex etc.) und andererseits perspektivische Kostenentwicklungen (Ergänzungsleistungen Alter etc.) sowie laufende Kostenumverteilungen (Neue Strassenfinanzierung, Sonderschulen etc.) miteinzubeziehen.
  - Die Mehreinnahmen aus den zusätzlichen, vom Bund (auf Initiative der Gemeinden) zugesprochenen Anteilen an der direkten Bundessteuer, sollen massgeblich den Gemeinden zugutekommen. Die Gemeinden fordern eine anteilsmässige Auszahlung der vertikalen Ausgleichsmassnahmen des Bundes im Verhältnis von 2/3 für die Gemeinden und 1/3 für den Kanton, wie dies gemäss den Gemeinden im Rahmen von politischen Diskussionen vorgesehen war.
  - 30-35 Mio. als direkte Ausgleichsgrösse zu Gunsten der Gemeinden im Rahmen des innerkantonalen Finanzausgleichs. Den Gemeinden schwebt vor, dass der Kanton diese Mittel z.B. aus dem nationalen Finanzausgleich bereitstellt. Begründet wird dies damit, dass der Kanton ab dem Jahr 2017 zwischen 50-70 Mio. mehr an Finanzausgleich für die Strukturschwäche des Kantons und seinen Gemeinden erhält.

  - Zu prüfen ist zudem die bestehende Aufgabenteilung von Kanton und Gemeinden. Aufgabenteilungsreformprojekte wie Sonderschulen und Strassenfinanzierung sind konsequent umzusetzen.
- Die angedachte und vom Kanton im IAF-Finanzplan bereits schrittweise berücksichtigte Steuerertragsreduktion wird von den Gemeinden in den Grundzügen unterstützt.
- Im Hinblick auf das USR III-Umsetzungsjahr 2019 soll eine Aufgabenreform durch den Kanton in Zusammenarbeit mit den Gemeinden erarbeitet werden. Ziel dieser Reform ist, dass die prognostizierten Steuerertragsausfälle mit Aufwandminderungen in Form von Effizienzsteigerungen kompensiert werden können.
- Im Rahmen der Umsetzungsmassnahmen müssen die Regelungen im Finanz- und Lastenausgleich geprüft werden. Namentlich fordern die Gemeinden, folgende Aspekte zu prüfen:
  - Neue Finanzausgleichsmassnahmen für stark betroffene Gemeinden (Härtefall-Regelung) müssen geprüft und entwickelt werden.
  - Zudem muss berücksichtigt werden, dass sich – mit der Senkung der Steuerertragssituation – die mittlere Steuerkraft im innerkantonalen Finanzausgleich reduziert. Im Rahmen der Gesetzgebung zum Finanz- und Lastenausgleich der Einwohnergemeinden müssen korrigierende Ausgleichsmassnahmen erarbeitet und umgesetzt werden.

Weiter erachten die Gemeinden folgende **Elemente der Standortpolitik** als zentral:

- Mit der USR III soll eine kohärente und fortschrittliche Wirtschafts- und Ansiedlungspolitik verfolgt und eine Stärkung des Standorts erreicht werden. Insbesondere die Stärken des Kantons sollen betont und ausgebaut werden (in den Bereichen Life-Science, Medizinaltechnik, Uhrenindustrie, Logistik und Dienstleistungszentren) sowie Massnahmen zur stärkeren Förderung des Standortwettbewerbs ermöglicht werden.
- Die im schweizerischen Vergleich sehr günstigen Verkehrsverbindungen sollen weiter als ein zentraler Standortfaktor deklariert und eingesetzt werden.
- Die Unternehmen sollen sich als Nutzniesser der Steuersenkungen auch finanziell an Projekten zur Steigerung der Standortattraktivität beteiligen.

7.4 Variante «Wirtschaft (SOHK)»

Hinweis: *Dieser Abschnitt basiert auf dem Dokument Solothurner Handelskammer (2016), «Unternehmenssteuerreform III – Chance und Herausforderung für den Kanton Solothurn» vom 5.7.2016.*

Für die Solothurner Handelskammer (SOHK) ist gemäss ihrem Positionspapier klar, dass sich der interkantonale Steuerwettbewerb mit der USR III verstärken wird. Vor diesem Hintergrund sieht die Wirtschaft vier Ziele im Zusammenhang mit der USR III:

- Verbesserung der steuerlichen Attraktivität des Kantons Solothurn
- Verhinderung von Abwanderung und Schaffen von Anreizen für zusätzliches Wachstum

- Sicherstellung einer angemessenen finanziellen Ergiebigkeit für den Kanton Solothurn
- Herstellen von Planungssicherheit für hiesige Unternehmen

Die heutige Wirtschaftsstruktur des Kantons Solothurn lassen sich gemäss dem Positionspapier mit folgenden Eigenschaften beschreiben:

- Die Solothurner Wirtschaft besteht aus einem guten Mix an Unternehmen aus verschiedenen Grössenklassen und Typen.
- Solothurn ist heute ein attraktiver Forschungs- und Entwicklungsstandort mit Nähe zu drei Universitätskantonen und den Fachhochschulen Nordwestschweiz sowie Bern. Der Kanton verfügt zudem über eine Industrietradition.
- Die Solothurner Unternehmen verfügen über ein hohes Mass an Mobilität, in zunehmendem Masse auch kleine und mittlere Unternehmen.
- Solothurn weist im Schweizerischen Vergleich eine überdurchschnittliche Industrie- und Exportquote auf, was die Abhängigkeit von Entwicklungen im Euroraum sowie in Übersee erhöht

Aus dieser Analyse zieht die SOHK für die USR III folgende strategischen Schlüsse:

- Solothurn soll die USR III progressiv umsetzen. Die Risiken einer Unternehmensabwanderung sollen so minimiert und die Chancen der Zuwanderung sollen so deutlich erhöht werden. Grundvoraussetzung dafür ist ein attraktiver Gewinnsteuersatz im vorderen Drittel der Kantone.
- Die übrigen Instrumente (Patentbox, F&E-Abzüge und Dividendenbesteuerung) müssen ausgewogen ausgestaltet werden.[50]
- Zur Herstellung der Planungssicherheit für Unternehmen ist bezüglich der Steuerstrategie rasch zu entscheiden und zu kommunizieren.
- Die komparativen Vorteile (in der Standortattraktivität) des Kantons sollen in Zukunft noch konsequenter genutzt werden. Bestehende Schwächen sind zu beheben.

Die Auswirkungen auf die Steuereinnahmen sind lauf SOHK als Investition in den Standort Solothurn zu sehen. Die SOHK erwartet deshalb von der Regierung die Vorlage eines Massnahmenpakets, in dem mögliche Effizienzgewinne aufgezeigt werden. Bei der Erarbeitung sollen auch die Gemeinden einbezogen werden. Einige bereits früher von der SOHK vorgeschlagene, wirkungsvolle Massnahmen, sind noch nicht umgesetzt worden.

[50] Gemäss SOHK ist es derzeit schwierig zu beurteilen, wie sich die Einführung der Patentbox, der Erhöhten F&E-Abzüge sowie der Zinsbereinigten Gewinnsteuer auf die Gewinnsteuerbelastung auswirken.

8 Sind sich die beteiligten Akteure einig im Hinblick auf eine gemeinsame Strategie?

Hinweis: Die nachfolgend formulierten Strategieelemente einer gemeinsamen Strategie zum Umgang mit der Unternehmenssteuerreform III basieren auf der Diskussion der verschiedenen Akteure vom 24. August 2016. Dieser Diskussion zugrunde liegen die drei Varianten «Kanton», «Gemeinden» und «Wirtschaft».

8.1 Beurteilung der verschiedenen Strategieelemente

8.1.1 Steuerstrategie

Die am Prozess beteiligten Akteure seitens Kanton, Gemeinden und Wirtschaft sehen in der Formulierung einer gemeinsamen Steuerstrategie ein zwingendes Erfordernis. Sie akzeptieren weitgehend, dass der Kanton Solothurn bezüglich Gewinnsteuerbelastung konkurrenzfähig bleiben muss. Sie sind sich einig, dass es dafür – auch angesichts der Ankündigungen anderer Kantone – eine Senkung des Gewinnsteuersatzes braucht, um die Abwanderung von Steuersubstrat (juristischer und natürlicher Personen) zu verhindern.

Um den Kanton Solothurn international und interkantonal optimal zu positionieren, ist aus Sicht der beteiligten Akteure eine «Vorwärtsstrategie» zu wählen: Eine im Schweizerischen Vergleich tiefe Gewinnsteuerbelastung ist anzustreben. Die Akteure sind sich bewusst, dass dadurch statische Steuerausfälle in nicht unerheblicher Höhe für die Gemeinwesen entstehen. Sie schätzen die Folgen einer Abwanderung von Unternehmen, Arbeitsplätzen und Arbeitnehmern jedoch als gravierender ein. Sie sehen zudem die Chance, dass sich der Kanton durch tiefe Gewinnsteuersätze auf der Landkarte des internationalen Steuerwettbewerbs hervorheben, und dadurch neue Unternehmen anziehen kann.

Weitgehende Einigkeit zwischen den Akteuren herrscht auch hinsichtlich der Details:

- So wird die Senkung des Gewinnsteuersatzes in zwei Schritten von allen Akteuren begrüsst.
- Ebenfalls grundsätzliche Einigkeit herrscht hinsichtlich eines tiefen Gewinnsteuersatzes mit <13%. Diese Strategie wird gemeinsam vom Kanton und der Wirtschaft getragen. Die Gemeinden stützen diesen Entscheid, sofern die aus ihrer Sicht erforderlichen Kompensationsmassnahmen bei der Finanzierung der Steuerausfälle umgesetzt werden.
- Keine Einwände ergeben sich bei einer Reihe von weiteren Aspekten der USR III:
  - Einführung der Patentbox mit einer Entlastung bis zu 90%
  - Zusatzabzug für Forschung und Entwicklung (F&E) bis zum bundesrechtlichen Maximum von 150%
  - Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer (NID)

– Bestimmungen zur Übergangsregelung

Kleinere Differenzen zwischen Kanton und Wirtschaft zeigen sich bei zwei Teilaspekten:

- Dividenden Teilbesteuerung: Während der Kanton eine Besteuerung bei 60-70% sieht, möchte die Wirtschaft den Wert bei 60% belassen. Der Kanton argumentiert, dass die Wirtschaft beim Gewinnsteuersatz entlastet wird und möchte entsprechend die Dividenden im Privatbereich im Sinn eines Beitrags der Anteilsinhaber zur Gegenfinanzierung etwas stärker besteuern. Die Wirtschaft befürchtet, dass lokale Nachfolgeregelungen von Unternehmen schwieriger werden, wenn das Eigenkapital aufgrund ausgebliebener Dividendenzahlungen zu stark ansteigt.
- Begrenzung der Gesamtentlastung: Kanton plant eine Entlastungsbegrenzung durch die zusätzlichen Instrumente (Patentbox, Zusatzabzug für F&E sowie NID) zwischen 60 und 70%, während die Wirtschaft eine Bandbreite von 60 bis 80% im Gesetz festschreiben möchte. Seitens der Wirtschaft sieht man ein, dass der Kanton – im Unwissen über die zukünftigen Auswirkungen bei der Gesamtsteuerentlastung – einen Sicherheitsmechanismus einbauen will und muss. Es wird jedoch argumentiert, dass dies auch bei einer gesetzlichen Festlegung einer Bandbreite von 60% bis 80%, und einer Konkretisierung auf Verordnungsstufe gewährleistet sei.

8.1.2 Flankierende Massnahmen

Die politische Notwendigkeit flankierender Massnahmen wird von allen Akteuren betont und eingesehen.

Kanton wie Gemeinden argumentieren, dass die Wirtschaft diese flankierenden Massnahmen als Gegenleistung für die attraktive Steuerpolitik substanziell mittragen müsse; einerseits muss der Bevölkerung vermittelt werden, dass die Wirtschaft bereit ist, nicht nur von Steuersenkungen zu profitieren, sondern auch einen Betrag zum Wohlergehen der Bevölkerung zu leisten. Andererseits sollen mit diesen flankierenden Massnahmen Kanton und Gemeinden entlastet werden. Die Wirtschaft zeigt sich damit einverstanden, zieht jedoch Massnahmen vor, die sich auch ihr gegenüber wieder positiv auswirken. Im Vordergrund stehen dabei flankierende Massnahmen in den Bereichen Berufs- und Nachholbildung oder bei der Vereinbarkeit von Familien und Beruf (Schaffung von familienergänzender Kinderbetreuung, Erhöhung von Kinderzulagen usw.), die auch die Attraktivität des Arbeitsmarkts positiv beeinflussen können.

Alle Akteure sind sich einig, dass die flankierenden Massnahmen im Grundsatz gemeinsam erarbeitet werden müssen. Hierfür muss eine departementsübergreifende Gruppe beim Kanton in Zusammenarbeit mit Vertretungen der Gemeinden und der Wirtschaft koordiniert und geführt werden.

8.1.3 Stärkung der Standortattraktivität

Alle involvierten Akteure erachten die – im Volkswirtschaftsdepartement vorgesehene – Erarbeitung einer Wirtschaftsstrategie, um den Kanton als Wohn- und Wirtschaftsstandort besser

zu positionieren, als sehr wichtig. Dabei soll die Koordination auf Ebene Regierungsrat erfolgen, um den departementsübergreifenden Charakter der Arbeiten gewährleisten zu können. Die Strategie zur Stärkung der Standortattraktivität soll eine Reihe von Bereichen berücksichtigen, so z.B.:

- Wirtschaftspolitik
- Raumplanungspolitik
- Wohnungspolitik
- Verkehrspolitik
- Bildungspolitik

Gemeinde- wie Wirtschaftsvertreter begrüssen die Bestrebungen des Kantons, in einem übergeordneten Projekt und zusammen mit Gemeinden und Wirtschaft eine Wirtschafts- und Standortstrategie für den Kanton zu entwickeln.

Aus Sicht des Kantons soll auch die Wirtschaft in die Standortattraktivität investieren. Geeignete Massnahmen sind gemeinsam zu erarbeiten. Die Vorschläge dürfen die Gemeinwesen nicht zusätzlich belasten und dürfen die öffentliche Leistungserbringung nicht konkurrenzieren.

8.1.4 Öffentliche Finanzierung / Ausgaben

Bei der Finanzierung der erwarteten statischen Steuerausfälle besteht im Grundsatz Einigkeit darüber, dass die finanzielle Belastung der Gemeinden über das Gefäss des innerkantonalen Finanzausgleichs gemildert werden soll. Weiter besteht Konsens darüber, dass sowohl auf Seiten des Kantons wie bei den Gemeinden zur Dämpfung der finanziellen Auswirkungen eine Überprüfung im Hinblick auf Effizienzsteigerungen und Kosteneinsparungen erfolgen soll. Weiter wird angeregt zu prüfen, ob aufgrund einer gezielten Anpassung der Aufgabenteilung zwischen dem Kanton und den Gemeinden kostensenkende Synergieeffekte erzielbar sind.

Uneinigkeit herrscht aktuell hinsichtlich der Finanzierung und Aufteilung der zu erwartenden Steuerausfälle zwischen Kanton und Gemeinden.

- Die Gemeinden fordern eine adäquate Verteilung der Mehreinnahmen. Von den vertikalen Ausgleichsmassnahmen des Bundes fordern die Gemeinden eine anteilsmässige Auszahlung im Verhältnis von 2/3 für die Gemeinden und 1/3 für den Kanton. Als weitere Finanzierungsquelle sehen die Gemeinden die derzeit erwarteten zusätzlichen Mittel aus dem Finanzausgleich Bund-Kantone, die aus der Strukturschwäche des Kantons Solothurn und seiner Gemeinden resultieren. Diese Mittel könnten über den innerkantonalen Finanz- und Lastenausgleich an die Gemeinden verteilt werden.
- Der Kanton seinerseits signalisiert Gesprächsbereitschaft, ist aber aktuell nicht bereit, eine klare Festlegung der Verteilung der Mittel zu definieren. Im Gegensatz zu den Gemeinden sieht er keinen Zusammenhang zwischen den Mitteln aus dem Finanzausgleich Bund-Kantone und den Auswirkungen der USR III.

Alle beteiligten Akteure – einschliesslich der Wirtschaft – sind bestrebt, Lösungen hinsichtlich dieser wichtigen Differenz zwischen Kanton und Gemeinden zu finden. Erst mit der Auflösung dieser Differenz ist eine gemeinsame Strategie möglich.

8.2 Weiteres Vorgehen

Bezüglich dem weiteren Vorgehen und dem Terminplan besteht ebenfalls weitgehende Einigkeit:

- Die skizzierte Strategie des Kantons Solothurn ist möglichst bald zu verabschieden, damit diese noch im Herbst 2016 durch die beteiligten Akteure (gemeinsam) kommuniziert werden kann. Danach wird sie im ordentlichen politischen Prozess weiterentwickelt. Die Vernehmlassung zu den Gesetzesentwürfen soll im Frühling 2017 stattfinden. Eine allfällige kantonale Volksabstimmung könnte im Sommer 2018 stattfinden.
- Die anzustrebende Lastenverteilung zwischen Kanton und Gemeinden ist im Sinne einer Differenzbereinigung möglichst rasch zu konkretisieren. Die im Rahmen einer möglichen Aufgaben- und Strukturreform neu zu regelnden Bereiche sind bis Ende 2017 zu bestimmen.
- Die Ausarbeitung der flankierenden Massnahmen (bis Herbst 2017) sowie die Entwicklung einer kantonalen Wirtschafts- und Standortstrategie (bis Ende 2018) ist gleichzeitig mit der Erarbeitung der Gesetzesvorlagen zur Steuerpolitik anzugehen. Insbesondere ist die Organisation zur Ausarbeitung der flankierenden Massnahmen festzulegen.
- Ziel ist es, die Steuerpolitik sowie die übrigen Massnahmen per 1.1.2019, zusammen mit der Unternehmenssteuerreform III auf nationaler Ebene, in Kraft zu setzen.

Diese grobe Zeitplanung lässt sich auch der folgenden Abbildung entnehmen.

Abbildung 8-1: Grober Zeitplan (Stand am 14.9.2016)

Jahr	2016				2017				2018		2019
SE 1	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
	09.08.	24.08.	27.09.	31.10.	12.02.	XX.03.	XX.08.	XX.10.	XX.01.	10.06.	01.01.
	RR Seminar	BK (+) Sitzung	RR Klausur Strategie-entscheid	Definitiver Strategie-entscheid Kommu-nikation durch RR	Eidg. Abstim-mung USR III	Vernehm-lassung USR III für 3 Monate (bis Juni 2017)	Wissens-transfer an neuen RR	B + E an KR	KRB	Ev. kant. Volksab-stimmung	USR III in Kraft
Jahr	2016				2017				2018		2019
SE 2			Evaluation Flankierende Massnahmen (FM)			Vernehm-lassung FM		B + E an KR	Umsetzung FM, soweit keine gesetzliche Regelung		FM in Kraft
Jahr	2016				2017				2018		2019
SE 3			Erarbeitung Entscheidgrundlagen für Wirtschaftsstrategie Kanton gestützt auf Steuerstrategie				Evaluierung der Entscheidgrundlagen Auftrag zur Umsetzung durch RR				Beginn Umsetz-ung
Jahr	2016				2017				2018		2019
SE 4			Prüfung Härtefallregelung (HR)			Vernehm-lassung HR (ev.)	Prüfung Aufgaben-reform (AR) / Budgetkorrekturen (BK)		Umsetzung Budgetkorrekturen / Aufgabenreform		Wirkung BK / AR

Quelle: Kantonales Steueramt (2016)

Literaturverzeichnis

Amt für Gemeinden Kt. Solothurn (2015)
FILA 2015, 2016 und 2017.

B,S,S. und mundi (2014)
Steuerkonflikt kantonale Unternehmenssteuerregime, im Auftrag der Sozialdemokratischen Fraktion (SP).

Bundesrat (2015)
Botschaft zum Unternehmenssteuerreformgesetz III. Bern.

Credit Suisse (2015)
Standortqualität: Die USR III dürfte den Steuerwettbewerb ankurbeln. Swiss Issues Regionen.

Credit Suisse (2016a)
Standortqualität 2016: Standortqualität: Basel-Stadt wird Kanton Zürich überholen. Swiss Issues Regionen.

Credit Suisse (2016b)
Unternehmenssteuern: Waadt und Genf unter Zugzwang. Visp.

Ernst & Young (2016)
Corportate Tax Reform III.

Haenni, Urs (2015)
So kostet die Unternehmenssteuerreform nichts. In Freiburger Nachrichten. Online unter: http://www.freiburger-nachrichten.ch/nachrichten-kanton/so-kostet-die-unternehmenssteuerreform-nichts

Kanton Basel-Land (2016)
Umsetzung der Unternehmenssteuerreform III im Kanton Basel-Landschaft. Regierung gibt strategische Ausrichtung vor. Medienmitteilung vom 24.8.2016.

Kanton Basel-Stadt (2016)
Kantonale Umsetzung der Unternehmenssteuerreform III: Nachhaltiges und dringendes Reformpaket für Standort, Wirtschaft und Bevölkerung. Medienmitteilung vom 08.09.2016.

Kanton Bern (2015)
Steuerstrategie zur Steigerung der Standortattraktivität. Eröffnung des Vernehmlassungsverfahrens. Online unter: https://www.be.ch/portal/de/index/mediencenter/medienmitteilungen.meldungNeu.html/portal/de/meldungen/mm/2015/09/20150916_1626_steuerstrategie_zursteigerungderstandortattraktivitaet

Kanton Bern (2015)
Steuerstrategie zur Steigerung der Standortattraktivität.

Kanton Freiburg (2014a)
Unternehmenssteuerreform III: Freiburg lüftet den Schleier. Online unter: https://www.fr.ch/scc/de/pub/aktuelles.cfm?fuseaction_pre=Detail&NewsID=49088

Kanton Genf (2016)
RIE III: Une réforme historique pour améliorer durablement les perspectives de notre canton. Online im Internet unter http://www.ge.ch/conseil_etat/RIE-III/welcome.asp#

Kanton Neuenburg (2015)
Rapport d'information du Conseil d'Etat au Grand Conseil au sujet du bilan de la réforme de la fiscalité des personnes morales. Vom 26. Mai 2015.

Kanton Schaffhausen (2015)
Umsetzung der Unternehmenssteuerreform III im Kanton Schaffhausen. Online unter: http://www.schaffhausen.ch/news/2C451A28-6AD6-4177-BDE3C67CEDEF1E42.htm

Kanton Schaffhausen (2015)
Umsetzung der Unternehmenssteuerreform III im Kanton Schaffhausen.

Kanton Solothurn (2014 und 2016)
Geschäftsbericht 2013 und 2015. Onlnie unter: https://www.so.ch/fileadmin/internet/fd/fd-afin/afin/geschaeftsbericht/Gesch%C3%A4ftsbericht_2015_Teil_1.pdf

Kanton St. Gallen (2016)
Vorgehen für die Umsetzung der Unternehmenssteuerreform III festgelegt. Medienmitteilung vom 30.6.2016.

Kanton Waadt (2016)
RIE III: une réforme équitable. Referendum sur le volet vaudois de la RIE III. Online im Internat unter: http://www.vd.ch/actualite/rie-iii/

Kanton Zug (2016)
Zug bereitet sich auf Unternehmenssteuerreform III vor. Medienmitteilung vom 19. September 2016.

Kanton Zug (2016)
Unternehmenssteuerreform III (USR III): Erstberatung in den eidgenössischen Räten ist abgeschlossen. Medienmitteilung vom 17. März 2016.

Kanton Zürich (2016)
Ausgewogenes Paket für Reform der Unternehmenssteuer auf kantonaler Ebene. Medienmitteilung vom 30. Juni 2016.

Kantonales Steueramt Kt. Solothurn (2016)
Kanton Solothurn – fiskalisch ein attraktiver Unternehmensstandort. Solothurn.

KPMG (2015)
Zürcher Steuermonitor, Präsentation am LunchTI Talk vom 22. Sept. 2015. Zürich.

KPMG (2016)
Homepage zur Unternehemnssteuerreform III. Online https://home.kpmg.com/ch/de/home/insights/2016/04/corporate