

# ***Umsetzung der Steuerreform und der AHV-Finanzierung***

Botschaft und Entwurf des Regierungsrates  
an den Kantonsrat von Solothurn  
vom 18. Dezember 2018, RRB Nr. 2018/2031

## **Zuständiges Departement**

Finanzdepartement

## **Vorberatende Kommission(en)**

Finanzkommission

## Inhaltsverzeichnis

Kurzfassung .....	5
1. Ausgangslage.....	9
1.1 Internationale Entwicklungen.....	9
1.2 Geltendes Unternehmenssteuerrecht.....	10
1.3 Finanzielle Bedeutung der Unternehmenssteuern im Kanton Solothurn.....	11
1.4 Unternehmenssteuerreform III .....	12
1.5 Steuervorlage 17 bzw. Steuerreform und AHV-Finanzierung .....	12
1.6 Änderung des Steuerharmonisierungsgesetzes vom 17. März 2017.....	14
1.7 Bundesgesetz über die wirtschaftliche Landesversorgung vom 17. Juni 2016 .....	14
1.8 Erledigung von parlamentarischen Vorstössen und Volksaufträgen im Kanton .....	14
1.9 Beratendes Begleitgremium .....	15
1.10 Vernehmlassungsverfahren .....	16
1.11 Erwägungen, Alternativen .....	16
2. Verhältnis zur Planung .....	17
3. Grundzüge der Vorlage.....	18
3.1 Ziele der Vorlage .....	18
3.2 Steuern der juristischen Personen .....	18
3.2.1 Abschaffung der besonderen Steuerstatus .....	18
3.2.2 Instrumente des Bundesrechts.....	19
3.2.2.1 Patentbox.....	19
3.2.2.2 Zusatzabzug für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen .....	20
3.2.3 Entlastungsbegrenzung.....	21
3.2.4 Senkung der Steuersätze.....	22
3.2.5 Weitere Anpassungen .....	26
3.2.5.1 Anpassungen an das Rechnungslegungsrecht .....	26
3.2.5.2 Rechtsformneutrale Besteuerung.....	26
3.2.5.3 Praxisanpassungen.....	27
3.2.6 Finanzielle Auswirkungen .....	28
3.3 Steuerliche Gegenfinanzierung.....	28
3.3.1 Teilbesteuerung der Dividenden .....	28
3.3.2 Einschränkung des Kapitaleinlageprinzips.....	29
3.3.3 Erhöhung der Vermögenssteuer .....	30
3.3.4 Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer .....	31
3.3.5 Ergebnis .....	31
3.4 Flankierende Massnahmen.....	31
3.4.1 Erhöhung des Mindestansatzes der Familienzulagen .....	31
3.4.2 Steuerliche Entlastungen für natürliche Personen.....	32
3.4.3 Entlastungen im Sozialbereich .....	33
3.4.3.1 Familienergänzungsleistungen.....	33
3.4.3.2 Gutscheine für familienergänzende Kinderbetreuung .....	33
3.4.4 Entlastungen im Bildungsbereich (informatische Bildung).....	34
3.4.5 Finanzierung.....	35
3.5 Finanzieller Ausgleich mit und unter den Gemeinden.....	37
3.5.1 Ausgangslage.....	37
3.5.2 Auswirkungen auf den innerkantonalen Finanzausgleich .....	38
3.5.3 Ausgestaltung des Gemeindeausgleichs .....	38
3.5.3.1 Überlegungen nach Vorliegen der Vernehmlassungsergebnisse der Gemeinden.....	38
3.5.3.2 Angebot des Kantons .....	39
3.5.3.3 Zustimmung VSEG .....	40
3.5.3.4 Umfang und Form des Ausgleichs .....	40

3.5.4	Kompensatorische Finanzierungsentflechtung im Leistungsfeld Sonderpädagogik.....	42
3.6	Zusammenfassung und Gegenüberstellung .....	42
4.	Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen der Vorlage.....	44
4.1	Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern .....	44
4.2	Gesetz über den Finanz- und Lastenausgleich der Einwohnergemeinden .....	57
4.2.1	Befristeter arbeitsmarktlicher Lastenausgleich .....	57
4.2.2	Befristete abweichende Berechnung des Staatssteueraufkommens.....	58
4.2.3	Befristeter Direktausgleich aufgrund der STAF.....	58
4.2.4	Finanzierung der Ausgleichsmassnahmen aufgrund der STAF .....	59
4.2.5	Werte für das erste Vollzugsjahr und Berechnungen .....	59
4.2.6	Anhang (Formelanhang).....	59
4.3	Volksschulgesetz .....	60
4.4	Mittelschulgesetz .....	61
4.5	Gesetz über die Berufsbildung .....	62
4.6	Sozialgesetz .....	63
5.	Auswirkungen.....	65
5.1	Personelle Konsequenzen.....	65
5.1.1	Steueramt.....	65
5.1.2	Amt für Gemeinden.....	65
5.1.3	Administration Betreuungsgutscheine .....	65
5.1.4	Administration Familienergänzungsleistungen .....	66
5.1.5	Departement für Bildung und Kultur .....	66
5.2	Finanzielle Auswirkungen .....	66
5.3	Vollzugsmassnahmen.....	68
5.3.1	Steuern.....	68
5.3.2	Flankierende Massnahmen: Betreuungsgutscheine .....	68
5.3.3	Flankierende Massnahmen: Informatische Bildung .....	69
5.4	Folgen für die Gemeinden.....	69
5.5	Wirtschaftlichkeit.....	69
5.6	Nachhaltigkeit.....	69
6.	Rechtliches .....	70
6.1	Rechtmässigkeit .....	70
6.2	Zuständigkeit .....	70
6.3	Inkrafttreten .....	70
7.	Antrag.....	71

## Beilagen

Beschlussesentwurf  
 FILAG Anhang 1: Formel F  
 Synopse

Anhang A: Vergleich Steuerbelastung ordentlich besteuerte juristische Personen  
 Anhang B: Vergleich Steuerbelastung Holdinggesellschaften  
 Anhang C: Teilbesteuerung Dividenden  
 Anhang D: Vergleich Vermögenssteuerbelastung  
 Anhang E: Vergleich Einkommenssteuerbelastung  
 Anhang F: Modellrechnung Ausgleichsbilanz 2019 Einwohnergemeinden



## Kurzfassung

Die Unternehmensbesteuerung steht seit längerem im Brennpunkt der internationalen politischen Interessen. Besonders auf dem Radar der OECD, der G20-Staaten und der EU befinden sich die internationale Nichtbesteuerung und die Verschiebung mobilen Kapitals. Unter Beobachtung stehen dabei unter anderen auch die folgenden schweizerischen Regimes: Verwaltungsgesellschaften, gemischte Gesellschaften, Holdinggesellschaften und Prinzipalgesellschaften. Im Herbst 2014 konnte die Schweiz die Kontroverse mit der EU um die Unternehmensbesteuerung bereinigen, indem sie sich bereit erklärt hat, die international nicht mehr akzeptierten Steuerregimes aufzuheben.

Aus diesem Grund war und ist eine **Reform der Unternehmensbesteuerung**, bei der die besonderen Steuerregimes aufzuheben sind, **unumgänglich**. Zusätzlich gilt es den Unternehmensstandort Schweiz zu stärken und die **steuerliche Attraktivität der Schweiz** mit weiteren Massnahmen zu **festigen**. Die entsprechende Vorlage des Bundes, die Unternehmenssteuerreform III (USR III), ist in der Volksabstimmung im Februar 2017 abgelehnt worden. Weil die Reform des Unternehmenssteuerrechts unverändert dringlich ist, hat der Bundesrat am 21. März 2018 zu Handen der Eidgenössischen Räte eine neue Vorlage verabschiedet, die Steuervorlage 17 (SV 17). Diese haben das Geschäft in der Sommer- und Herbstsession 2018 beraten und verabschiedet. Dabei haben sie wesentliche Änderungen an der Vorlage des Bundesrates vorgenommen. Wegen der Korrekturen wurde sie umbenannt in Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF). Das neue Gesetz nimmt die grundlegenden Elemente der USR III wieder auf, weist aber, um der Kritik Rechnung zu tragen, doch einige wesentliche Unterschiede auf. Die neue Gesetzgebung soll wegen ihrer Dringlichkeit voraussichtlich bereits zu Beginn des Jahres 2020 in Kraft treten.

Die Vorlage hat in erster Linie das Ziel, die neuen bundesrechtlichen Vorgaben zur Unternehmensbesteuerung termingerecht in das kantonale Steuerrecht zu überführen und hier umzusetzen. Die zentrale Massnahme ist die **Abschaffung** der besonderen **Steuerstatus** (Holding-, Domizil- und Verwaltungsgesellschaften). Teilweise als Ersatz dieser verpönten Steuerregimes stellt das Bundesrecht **Instrumente** zur Verfügung, die **international akzeptiert** sind. Dabei handelt es sich um eine Patentbox, die für die Kantone verbindlich ist, und um einen fakultativen Zusatzabzug für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen (kurz: F&E-Aufwendungen). Die Patentbox entlastet Gewinne aus Patenten und vergleichbaren Rechten um bis zu 90% von der Gewinnsteuer. Der Zusatzabzug erlaubt es, neben dem tatsächlichen Aufwand für Forschung und Entwicklung bis zu 50% dieser Aufwendungen zusätzlich abzuziehen. Diese Instrumente sollen im kantonalen Recht voll ausgeschöpft werden. Um eine minimale Besteuerung sicherzustellen, soll aber die Entlastung auf 50% des Gewinns vor diesen Ermässigungen begrenzt werden.

Aktuell zählt Solothurn zu den Kantonen mit der höchsten **Gewinnsteuerbelastung** der ordentlich besteuerten juristischen Personen. Ein Hauptziel der STAF besteht darin, trotz des Wegfalls der besonderen Steuerstatus eine wettbewerbsfähige Steuerbelastung für Unternehmen zu erreichen. Um auch für besonders mobile Unternehmen und Unternehmenseinheiten in Zukunft steuerlich attraktiv zu sein, kommt der Kanton nicht darum herum, seine Steuersätze für juristische Personen erheblich zu senken. Entsprechend haben wir beim Gewinnsteuersatz zwei Varianten einer näheren Prüfung unterzogen, einerseits eine Vorwärtsstrategie mit einem tiefen Gewinnsteuersatz von 3.0% und andererseits eine moderate Variante mit einem Satz von 4.5%. Die erste führt über alle Steuerhoheiten betrachtet zu einer effektiven gesamten Steuerbelastung des Gewinns von rund 13%, die zweite von 15% bis 16%. Mit der Vorwärtsstrategie bietet der Kanton Solothurn gesamtschweizerisch und international eine sehr wettbewerbsfähige Steuerbelastung an. Im interkantonalen Vergleich kann er sich klar in der ersten Hälfte der Kantone einordnen, bei der moderaten Variante befände er sich wieder im letzten Drittel. Beide Va-

rianten haben erhebliche Mindererträge bei den Gewinnsteuern zur Folge. Naheliegend ist, dass diese beim tieferen Steuersatz bei einer statischen Betrachtung wesentlich höher sind. Der Kanton wird aber steuerlich wettbewerbsfähiger und ist so besser in der Lage, die hochmobilen, bisher privilegiert besteuerten Unternehmen zu halten. Er wird wesentlich attraktiver bei der Ansiedlung neuer Unternehmen, und das Risiko, bestehende Arbeitsplätze zu verlieren, bleibt gering. Aus diesem Grund schlagen wir im Sinne der Vorwärtsstrategie einen tiefen Gewinnsteuersatz von 3% vor, umso mehr als eine externe Analyse der dynamischen Effekte aufzeigt, dass auf längere Frist der tiefere Steuersatz zu höheren Steuererträgen führt.

Die hohen Steuerauffälle rufen nach einer - zumindest teilweisen - **Gegenfinanzierung im Steuerbereich**, in erster Linie in Bereichen, die in einem Zusammenhang mit den steuerlichen Entlastungen bei den juristischen Personen stehen. Im Vordergrund steht die Erhöhung der Teilbesteuerung von Dividenden aus massgeblichen Beteiligungen, die bei der direkten Bundessteuer auf 70% angehoben wird. Den Kantonen wird eine Mindestbesteuerung von 50% vorgeschrieben. Weil die Gewinnsteuersätze generell - nicht nur im Kanton Solothurn - sehr stark abgesenkt werden, vermindert sich auch die steuerliche Vorbelastung der ausgeschütteten Unternehmensgewinne. Das Ziel, eine rechtsformneutrale Besteuerung des an die Inhaber des Unternehmens ausgeschütteten Gewinns, wird mit einer Teilbesteuerung von 70% auf jeden Fall erreicht, wenn nicht übertroffen, weshalb wir den gleichen Ansatz wie bei der direkten Bundessteuer vorschlagen. Da der Kanton Solothurn zu den Kantonen mit den tiefsten Vermögenssteuern zählt, besteht die Möglichkeit, diese für Vermögen über 1 Mio. Franken anzuheben und den Maximalsatz von bisher 1.0‰ auf 1.4‰ (ab 3 Mio. Franken) zu erhöhen. Die Steuerbelastung wird noch immer klar unter dem schweizerischen Mittel liegen.

Die vorgesehene Senkung der Steuern der juristischen Personen verschafft diesen eine markante steuerliche Entlastung mit entsprechenden Wettbewerbsvorteilen. Im Sinne einer Gegenleistung und als **flankierende Massnahmen** werden von der Wirtschaft bzw. von den steuerlich zu entlastenden juristischen Personen Beiträge erwartet, die der Bevölkerung zugutekommen und auch das Gemeinwesen entlasten.

Vorgesehen sind **steuerliche Entlastungen** von insgesamt (Kanton und Gemeinden) über 10 Mio. Franken, insbesondere für Personen mit tiefen Einkommen bei der Einkommenssteuer, die im gesamtschweizerischen Vergleich weit überdurchschnittlich hoch besteuert werden. Um die Vereinbarkeit von Familie und Beruf zu verbessern, schlagen wir zudem vor, den Abzug für die Kosten der Drittbetreuung von Kindern von bisher 6'000 auf 12'000 Franken zu erhöhen.

Im Sozialbereich schlagen wir auf kantonaler Ebene eine **Erhöhung der Familienzulagen** um Fr. 10.-- je Kind und Monat vor, nachdem die vom Bundesrat geplante Erhöhung durch die neue AHV-Finanzierung ersetzt worden ist. Neu vorgesehen sind Beiträge der juristischen Personen, die von der Steuerreform profitieren. Dabei handelt es sich um Beiträge zur Finanzierung der bestehenden **Famelienergänzungsleistungen** (FamEL) in der Höhe von 7 Mio. Franken und von familienergänzenden Kinderbetreuungsangeboten (**Betreuungsgutscheine**) mit Kosten von 10.5 Mio. Franken. Hinzu kommen auf fünf Jahre befristete Beiträge an die Finanzierung der **informatischen Bildung** auf der Primar- und Sekundarschulstufe im Gesamtbetrag von 8.2 Mio. Franken. Die Beiträge für die FamEL entlasten den Kanton, jene für die informatische Bildung grösstenteils die Gemeinden. Die Betreuungsgutscheine kommen den Familien zugute, wenn die Eltern weiterhin erwerbstätig sind. Die Beiträge für die flankierenden Massnahmen sollen mit Zuschlägen von insgesamt 0.41 Prozentpunkten auf den FAK-Beiträgen finanziert werden, die allerdings nur von den juristischen Personen erhoben werden. Hinzu kommt die Anhebung des Beitragssatzes um 0.06 Prozentpunkte für die Finanzierung der höheren Familienzulagen, die alle Arbeitgeber betrifft.

Die **Gemeinden** sind unterschiedlich von den **finanziellen Auswirkungen** der Reform betroffen. Und der Wegfall von Steuererträgen aufgrund der STAF hat wesentliche Auswirkungen auf den innerkantonalen Finanz- und Lastenausgleich. Denn mit dem Absinken der Steuererträge

von juristischen Personen vermindert sich auch die Steuerkraft im Kantonsmittel. Ziel ist es, die Steuerausfälle der Gemeinden zu einem überwiegenden Teil nach Massgabe ihrer Betroffenheit **auszugleichen**. Der Ausgleich wird in der Weise vorgenommen, dass den Gemeinden die voraussichtlichen Steuerausfälle aufgrund der Reform, unter Anrechnung der Gegenfinanzierung und der Entlastung aufgrund der flankierenden Massnahmen, im ersten Jahr nach Inkrafttreten vollständig ausgeglichen werden. Gemäss Modellrechnungen leistet der Kanton im ersten Jahr zusätzliche Beiträge in den Finanz- und Lastenausgleich von 56.2 Mio. Franken. Dieser Ausgleich ist auf sechs Jahre befristet und reduziert sich jährlich um jeweils einen Sechstel. Gegenüber der Vernehmlassungsvorlage leistet der Kanton höhere Ausgleichsbeiträge zu Gunsten der Gemeinden, insgesamt im Betrag von 67 Mio. Franken. Diese Mehrleistung wird kompensiert, indem die Umsetzung der Finanzierungsentflechtung im Bereich der Sonderpädagogik zu Lasten des Kantons hinausgeschoben wird.

Die **finanziellen Auswirkungen** für den Kanton und die Gemeinden im ersten Jahr nach Inkrafttreten sind in der nachfolgenden Tabelle zusammengefasst. Die Mehr- und Mindererträge der einzelnen Massnahmen, namentlich der steuerlichen, haben wir aufgrund einer statischen Betrachtung ermittelt. Die Berechnungen stellen die auf die Veranlagungen der Steuerjahre 2015 und 2016 ab bzw. beruhen auf der Modellrechnung für den Finanz- und Lastenausgleich 2019.

Beträge in Mio. Franken (statisch)	Kanton	Gemeinden
Juristische Personen	- 62.7	- 68.0
Erhöhung Bundessteueranteil	+ 14.7	
Gegenfinanzierung Steuerbereich	+ 10.0	+ 10.8
Flankierende Massnahmen Steuerbereich	- 5.3	- 6.0
Flankierende Massnahmen im Sozial- und Bildungsbereich	+ 8.2	+ 7.0
Total	- 35.1	- 56.2
Finanzieller Ausgleich Kanton an Gemeinden	- 56.2	+ 56.2
Total Minderertrag	- 91.3	0.0

Die statische Darstellung gibt keinen Aufschluss darüber, wie sich das Steuersubstrat aufgrund von Zu- oder Wegzügen von Steuerpflichtigen oder von Verhaltensänderungen dynamisch entwickeln wird. Im Integrierten Aufgaben- und Finanzplan 2019 - 2022 (IAFP) sind hingegen die zukünftigen Entwicklungen, soweit sie vorhersehbar und quantifizierbar sind, abgebildet. Der IAFP sieht folgende Gesamtergebnisse der Erfolgsrechnung vor:

Erfolgsrechnung	RE2017	VA2018	FP2019	FP2020	FP2021	FP2022
Gesamtergebnis (Mio. Fr.)	- 5.8	+ 2.8	- 13.0	- 106.0	- 99.2	- 105.2

Per Ende 2017 weist der Kanton ein für die Defizitbremse massgebendes Kapital von rund 435 Mio. Franken auf. Um bei der vorstehend dargestellten Entwicklung zu vermeiden, dass es unter die kritische Marke absinkt und eine Steuererhöhung nötig macht, werden wir in den nächsten Jahren Massnahmen in die Wege leiten wie Einsparungen, Reorganisationen und Aufgabenentflechtungen. Auch aus diesem Grund haben wir mit den Weisungen zum Voranschlag 2019 die Departemente veranlasst, Massnahmen zu entwickeln und zu realisieren, um das Budgetergebnis der Erfolgsrechnung 2019 zu verbessern. Unter anderem dank diesen Massnahmen weist der Voranschlag 2019 einen Ertragsüberschuss von 16.7 Mio. aus. Nach Vorliegen der definitiv von Kantonsrat und Volk verabschiedeten Umsetzung der STAF werden wir entscheiden, ob und in welchem Umfang neben den jährlichen Budgetvorgaben ein spezieller Massnahmenplan entwickelt werden soll. Wegen der höheren steuerlichen Standortattraktivität erwarten wir für die Zukunft steigende Steuereinnahmen, in den ersten Jahren allerdings noch nicht in signifikanter Höhe. Im IAFP für die Jahre 2019 bis 2022 sind diese Steuereinnahmen bereits berücksichtigt. Noch nicht berücksichtigt sind hingegen die im Vergleich zur Vernehmlassungsvorlage höheren Aufwendungen von insgesamt 35.5 Mio. Franken in den Jahren 2020 bis 2022 für den höheren finanziellen Ausgleich mit den Gemeinden.





Sehr geehrter Herr Präsident  
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir unterbreiten Ihnen nachfolgend Botschaft und Entwurf über die Umsetzung des Bundesgesetzes über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung im Kanton Solothurn.

## 1. Ausgangslage

### 1.1 Internationale Entwicklungen

Die Unternehmensbesteuerung steht seit längerem im Brennpunkt der internationalen politischen Interessen. Sowohl die OECD (Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung), die G20-Staaten und die EU (Europäische Union) wollen die aus ihrer Sicht bestehenden Schwachstellen bei der internationalen Unternehmensbesteuerung einschränken bzw. eliminieren. Besonders auf dem Radar stehen die internationale Nichtbesteuerung und die Verschiebung mobilen Kapitals. Steuerregimes, die gewisse Erträge selektiv besteuern, werden von der OECD und auch der EU „angegriffen“ und unter Druck gesetzt. Die OECD und die G20 gehen mit ihrem gemeinsamen Projekt BEPS gegen die Aushöhlung der Besteuerungsgrundlage und die Gewinnverschiebung in Jurisdiktionen mit einer tiefen oder vollständig fehlenden Besteuerung vor (BEPS = Base Erosion and Profit Shifting; darunter versteht man die geplante Verminderung steuerlicher Bemessungsgrundlagen und das grenzüberschreitende Verschieben von Gewinnen durch multinationale Konzerne). Die OECD hat die Schlussberichte des BEPS-Projektes am 5. Oktober 2015 publiziert.

Die Schweiz, die in allen Arbeitsgruppen der OECD aktiv beteiligt war, hat sich zusammen mit rund 100 anderen Staaten und Territorien zur Umsetzung der BEPS-Mindeststandards verpflichtet. Diese Umsetzung wird mittels sogenannten Peer Reviews überprüft. Damit sollen weltweit gleich lange Spiesse im steuerlichen Standortwettbewerb geschaffen werden. Unter Beobachtung stehen die folgenden schweizerischen Regimes: Verwaltungsgesellschaften, gemischte Gesellschaften, Holdinggesellschaften und Prinzipalgesellschaften. Nachdem der Bundesrat nach der Ablehnung der Unternehmenssteuerreform III (USR III) umgehend eine neue Steuerreform in die Wege geleitet hatte, wurden diese Regimes bei der letzten Überprüfung im Herbst 2017 als „wird derzeit abgeschafft“ beurteilt.

Im Rahmen einer gemeinsamen Erklärung vom 14. Oktober 2014 konnte die Schweiz die seit 2005 bestehende Kontroverse um die Unternehmensbesteuerung mit der EU bereinigen. Die erzielte Vereinbarung enthält keine staatsvertraglichen Verpflichtungen und beschränkt sich auf die Aufzählung von Prinzipien und gegenseitigen Absichten. Der Bundesrat bekräftigte seine Absicht, die in der Erklärung aufgeführten, international nicht mehr akzeptierten Steuerregimes aufzuheben (Regelungen betreffend Verwaltungsgesellschaften, gemischte Gesellschaften, Holdinggesellschaften, Prinzipalgesellschaften und Finance-Branch-Strukturen). Im Gegenzug bestätigen die EU-Mitgliedstaaten ihre Absicht, die entsprechenden Gegenmassnahmen aufzuheben, sobald die betreffenden Regimes abgeschafft sind. Fristen wurden keine festgelegt. Im Dezember 2017 hat die EU eine „schwarze Liste“ mit Drittstaaten publiziert, welche die EU in Steuersachen als nicht kooperativ beurteilt. Daneben besteht eine sogenannte „graue Liste“ mit 47 Staaten, die zugesagt haben, beanstandete Punkte innert bestimmter Fristen anzugehen. Zu diesen als kooperativ bezeichneten Staaten, die nun unter besonderer Beobachtung stehen, ob sie die Zusagen einhalten, gehört auch die Schweiz. Die EU erwartet, dass die Länder auf der grauen Liste ihre Versprechen bis Ende 2018 einlösen. Über die Aktualisierung der Listen werden die EU-Finanzminister voraussichtlich im Februar oder März 2019 entscheiden.

In der EU laufen ausserdem verschiedene Steuerprojekte zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken. Neben allgemeinen Vorschriften zur Verhinderung von Missbrauch sind unter

anderem Regeln für beherrschte ausländische Unternehmen (CFC-Regeln; CFC = controlled foreign corporation) sowie zur Begrenzung der Abzugsfähigkeit von Zinszahlungen und betreffend hybride Gestaltungen geplant. Weiter bestehen Bestrebungen, das Unternehmenssteuerrecht zu harmonisieren, namentlich die Bemessungsgrundlage zu vereinheitlichen.

In den USA ist auf den Beginn des Jahres 2018 eine weitreichende Reform der Unternehmensbesteuerung in Kraft getreten. Hauptpunkte sind die Senkung des Gewinnsteuersatzes von 35% auf 21% sowie die wesentliche Entlastung bei der Rückführung von im Ausland erzielten und dort parkierten Gewinnen. Senkungen der Gewinnsteuersätze waren in den letzten Jahren auch in Europa und in andern Teilen der Welt zu beobachten.

## 1.2 Geltendes Unternehmenssteuerrecht

Die Ermittlung des steuerbaren Gewinns beruht im schweizerischen Steuerrecht auf dem sogenannten „Massgeblichkeitsprinzip“. Gemäss diesem Prinzip entspricht der steuerbare Gewinn grundsätzlich dem nach Handelsrecht ermittelten Gewinn. Vorbehalten bleiben explizite, in den Steuergesetzen festgeschriebene Korrektornormen.

Die Gewinnsteuer für Kapitalgesellschaften und Genossenschaften beträgt im Kanton Solothurn nach geltendem Recht 5% auf den ersten 100'000 Franken Reingewinn und 8.5% auf dem verbleibenden Reingewinn (§ 97 StG [Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern; BGS 614.11]; einfache Staatssteuer). Zusammen mit der Finanzausgleichssteuer von 10% der einfachen Staatssteuer (§ 109 StG) und der Gemeindesteuer mit einem durchschnittlichen Steuerfuss von rund 115% ergibt sich eine Maximalbelastung bei sehr hohen Gewinnen von 19.1%. Rechnet man die direkte Bundessteuer mit einem Steuersatz von 8.5% hinzu, beläuft sich die gesamte statistische Gewinnsteuerbelastung auf maximal 27.6%. Da die Steuer als Aufwand vom steuerbaren Gewinn abgerechnet werden kann, beträgt die **effektive Steuerbelastung** auf den Gewinnen vor Abzug der Steuern jedoch **höchstens 21.6%**.

Damit gehört der Kanton **Solothurn** in der Schweiz zu den **Kantonen mit der höchsten Gewinnsteuerbelastung** von ordentlich besteuerten Kapitalgesellschaften und Genossenschaften. Da jedoch kleine Gewinne deutlich weniger hoch besteuert werden, bewegt sich dort die Steuerbelastung im oder sogar unter dem schweizerischen Durchschnitt (vgl. Eidg. Steuerverwaltung [ESTV], Steuerbelastung in der Schweiz, Kantonshauptorte - Kantonsziffern 2017, Neuenburg 2018, S. 61 ff.).

Neben der ordentlichen Besteuerung bestehen gewisse **Sonderregimes** für sogenannte **Statusgesellschaften**, die in Art. 28 Abs. 2 - 5 StHG (Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden; SR 642.14) geregelt sind. Dabei handelt es sich zum einen um **Holdinggesellschaften**, die auf kantonaler Ebene von der Gewinnsteuer befreit sind (§ 99 StG). Das sind Gesellschaften, deren statutarischer Zweck zur Hauptsache in der dauernden Verwaltung von Beteiligungen besteht und die in der Schweiz keine Geschäftstätigkeit ausüben. Zum andern geht es um **Domizil- und Verwaltungsgesellschaften**, die in der Schweiz eine Verwaltungstätigkeit, aber keine oder bloss eine untergeordnete Geschäftstätigkeit ausüben (§ 100 StG). Sie werden nur für den Teil ihrer Gewinne besteuert, der auf die Tätigkeit in der Schweiz entfällt. Diese besonderen Regelungen erlauben auch Kantonen mit eher hohen Gewinnsteuersätzen, für bestimmte mobile Aktivitäten eine international sehr konkurrenzfähige Steuerbelastung anzubieten.

Von einer Sonderregelung profitieren weiter die sogenannten Prinzipalgesellschaften. In diesen zentralisieren internationale Konzerne wesentliche Funktionen, Verantwortlichkeiten und Risiken. Als Beispiele sind der zentrale Einkauf, die Planung von Forschung und Entwicklung sowie die Produktion, die Überwachung bzw. das Controlling oder das Treasury zu nennen. Hier wird ein Teil des Reingewinns von der Besteuerung in der Schweiz ausgenommen mit der Begründung, dass dieser Teil einer (fiktiven) ausländischen Betriebsstätte zuzuordnen sei.

Wie vorne bereits ausgeführt, sind diese **Sonderregelungen** international **nicht mehr anerkannt** und müssen beendet werden.

### 1.3 Finanzielle Bedeutung der Unternehmenssteuern im Kanton Solothurn

Die Steuereinnahmen des Kantons von **juristischen Personen** betragen in den letzten Jahren (2013 bis 2017) rund 120 - 150 Mio. Franken (inkl. Finanzausgleichsteuer) oder **rund 16%** der gesamten **Steuererträge** (inkl. Nebensteuern). Berücksichtigt man nur die direkten Staatssteuern, welche die Gemeinden ebenfalls erheben können, erhöht sich der Anteil auf rund 17%.

Staatssteuer in Mio. Franken	2013	2014	2015	2016	2017
Natürliche Personen inkl. Quellen- und Sondersteuern	622.0	647.6	677.3	704.0	711.2
Juristische Personen	117.7	122.2	128.6	135.0	108.0
Finanzausgleichsteuer	11.4	11.8	12.8	13.0	10.4
Bussen	0.7	0.6	0.6	0.1	0.2
Grundstückgewinnsteuer, Kanton	7.2	6.7	8.8	8.4	8.9
Total direkte Staatssteuern	759.0	788.9	828.1	860.5	838.7
Handänderungssteuer	26.4	21.2	25.3	24.8	27.3
Erbschaftssteuer	14.7	16.1	15.1	15.7	19.7
Nachlasssteuer	5.7	5.4	6.4	6.9	7.0
Schenkungssteuer	1.9	3.1	0.7	1.1	1.9
Total Staatssteuern	807.7	834.7	875.6	909.0	894.6
Total juristische Personen inkl. Finanzausgleichsteuer	129.1	134.0	141.4	148.0	118.4
Anteil jur. Personen in Prozent	16.0%	16.1%	16.1%	16.3%	13.2%
Anteil jur. Personen in Prozent der direkten Staatssteuern	17.0%	17.0%	17.1%	17.2%	14.1%

Der Anteil der Gesellschaften mit **besonderem Steuerstatus** ist sowohl anzahlmässig mit knapp 4% als auch bezüglich des **Ertragsanteils** an den Steuern der juristischen Personen mit rund 4% bis 6% **gering**, wie die nachfolgende Aufstellung für die letzten Steuerjahre 2014 bis 2016 zeigt. Diese Zahlen lassen sich mit den vorstehenden, die sich auf die Rechnungsjahre beziehen, nicht vergleichen. Sie bilden aber die Ausgangslage für die Berechnung der Auswirkungen von Tarif- und anderen Massnahmen, die sich auf die Steuerbelastung auswirken.

Steuerjahr	2014	2015	2016
<i>Ordentlich besteuerte Gesellschaften</i>			
Anzahl	9'352	9'653	9'930
Total Steuer (einfache Staatssteuer in Mio. Franken)	119.6	105.0	100.9
<i>Statusgesellschaften</i>			
Anzahl	345	372	385
Total Steuer (einfache Staatssteuer in Mio. Franken)	5.1	4.7	6.1
Anteil an Gesamtsteuer			
Kapitalgesellschaften und Genossenschaften	4.1%	4.3%	5.7%

Die **Statusgesellschaften** sind als **hochmobile Unternehmen** oder Unternehmensteile zu qualifizieren. Zu diesen sind zusätzlich noch einige wenige Prinzipalgesellschaften zu zählen. Hinzu kommen weitere mobile Unternehmenseinheiten, die im Rahmen von Umstrukturierungen verselbständigt und somit leicht verlegt werden können. Von den rund 400 besonders mobilen Unternehmen und Unternehmensteilen sind aber insgesamt nur etwa 30 bezüglich des Steuerertrages und der von ihnen angebotenen Arbeitsplätze von Bedeutung. Der Steuerertrag der besonders mobilen Unternehmen insgesamt beläuft sich bei der Staatssteuer auf rund 15 bis 20 Mio. Franken jährlich, bei den Gemeindesteuern sind es 20 bis 25 Mio. Franken.

#### 1.4 Unternehmenssteuerreform III

Wie bereits erwähnt, ist die Schweiz gezwungen, die besonderen Steuerstatus abzuschaffen, die nicht mehr im Einklang mit internationalen Standards stehen. Aus diesem Grund war und ist eine Reform der Unternehmensbesteuerung unumgänglich. Um den Unternehmensstandort Schweiz zu stärken und damit die Schweiz im Steuerwettbewerb der Staaten um bedeutende internationale Unternehmen weiterhin bestehen kann, waren und sind weitere Massnahmen erforderlich. Die entsprechende Vorlage der Unternehmenssteuerreform III (USR III), welche die Eidg. Räte am 17. Juni 2016 verabschiedet haben, stand hauptsächlich auf den folgenden drei Pfeilern:

- Aufhebung der besonderen kantonalen Steuerstatus (Holding-, Domizil-, Verwaltungs- und gemischte Gesellschaften) sowie anderer Sonderregimes;
- Einführung neuer Regeln zur Besteuerung von mobilen Erträgen, die den internationalen Standards entsprechen (Patentbox), zur Förderung von Forschung und Entwicklung (erhöhter Abzug für entsprechende Aufwendungen) und zur Verbesserung der Steuersystematik (Zinsabzug auf dem Sicherheitseigenkapital; Aufdeckung stiller Reserven bei Beginn und Ende der Steuerpflicht);
- Senkung der kantonalen Gewinnsteuersätze.

Die Vorlage ist in der Volksabstimmung vom 12. Februar 2017 mit rund 59% Nein-Stimmen abgelehnt worden. Im Kanton Solothurn betrug der Nein-Stimmen-Anteil über 65%. Die Gründe für die Ablehnung waren ausgesprochen vielfältig. Sie reichten von der Skepsis gegenüber den zu weitgehenden neuen Instrumenten und den Steuerentlastungen für grosse Unternehmen über die offen gelassene Gegenfinanzierung der Steuerausfälle aufgrund der Senkung der Gewinnsteuersätze bis zur Komplexität der Vorlage, der mangelhaften Information und dem fehlenden Einbezug der Gemeinden.

#### 1.5 Steuervorlage 17 bzw. Steuerreform und AHV-Finanzierung

Weil die Reform des Unternehmenssteuerrechts unverändert dringlich ist, hat der Bundesrat nach dem Scheitern der USR III umgehend angekündigt, rasch eine neue Vorlage auszuarbeiten. Im Juni 2017 hat er die Eckwerte der neuen Steuervorlage 17 (SV 17) bekanntgegeben und am 6. September 2017 das Vernehmlassungsverfahren eröffnet. Die Botschaft und den Entwurf zu Händen der Eidgenössischen Räte hat er am 21. März 2018 verabschiedet (BBl 2018 2527). Die **Hauptziele** der USR III haben weiterhin ihre Gültigkeit. Die SV 17 soll eine **wettbewerbsfähige Steuerbelastung** sicherstellen und die **internationale Akzeptanz** des schweizerischen Unternehmenssteuerrechts wiederherstellen. Dabei soll ein besonderes Augenmerk auf die Ausgewogenheit und auf die finanziellen Auswirkungen für Bund, Kantone und Gemeinden gelegt werden.

In Nachachtung der kantonalen Tarifautonomie (Art. 129 Abs. 2 BV) sind die Kantone unverändert frei, die Steuersätze auf Gewinn und Kapital entsprechend ihren Bedürfnissen und Vorstellungen festzusetzen und sie folglich auch zu senken. Der Bundesrat geht indessen in seiner Botschaft davon aus, dass einige Kantone (gemeint sind jene mit überdurchschnittlichen Gewinnsteuersätzen) ihre ordentliche Gewinnsteuerbelastung reduzieren müssen, wenn sie für mobile Gewinnsteuerbasen weiterhin wettbewerbsfähig bleiben wollen (BBl 2018 2554). Der Finanzausgleich wird an die neuen steuerpolitischen Realitäten angepasst, so dass es nicht zu Verwerfungen unter den Kantonen kommt und der Ausgleich weiterhin auf den effektiven unterschiedlichen Ressourcen der Kantone beruht.

Die Eidgenössischen Räte haben die Vorlage in der Sommer- und Herbstsession 2018 beraten und sie in der Schlussabstimmung vom 28. September 2018 verabschiedet (BBl 2018 6031). Dabei

haben sie an der Vorlage des Bundesrates zum Teil erhebliche Änderungen vorgenommen. Wegen dieser Korrekturen wurde auch der Name des Geschäftes angepasst. Er lautet neu: Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF). Inhaltlich nimmt die Vorlage den sozialen Ausgleich anstelle der Erhöhung der Familienzulagen, die der Bundesrat vorgesehen hatte, neu über die AHV vor. Die Finanzierung der AHV wird unter anderem mit einer Erhöhung der Beiträge um 0.3 Prozentpunkte (je zur Hälfte Arbeitnehmer und Arbeitgeber) verbessert. Wie vom Bundesrat vorgeschlagen wird die Teilbesteuerung für Dividenden aus massgeblichen Beteiligungen bei der direkten Bundessteuer auf 70% erhöht. Den Kantonen wird aber nur eine Mindestbesteuerung von 50% vorgeschrieben. Die STAF sieht weiter eine Einschränkung des Kapitaleinlageprinzips vor, das mit der Unternehmenssteuerreform II eingeführt worden ist.

Obwohl die neue Vorlage zahlreiche Elemente der abgelehnten USR III wieder aufnimmt, zeigt der Vergleich der Hauptpunkte zwischen der USR III und der STAF in der vom Parlament beschlossenen Fassung doch einige wesentliche Unterschiede auf.

<b>Element</b>	<b>USR III</b>	<b>STAF</b>
Abschaffung der besonderen Steuerstatus in den Kantonen und der Prinzipalbesteuerung	Zwingend	Zwingend
Patentbox mit maximaler Entlastung von 90%	Kantone: optional	Kantone: zwingend, Höhe der Entlastung flexibel; Konkretisierung im Gesetz
Zusatzabzug für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen (max. 50%)	Kantone: optional	Kantone: optional, Konkretisierung im Gesetz
Zinsbereinigte Gewinnsteuer (NID; Abzug für Eigenfinanzierung)	Bund: obligatorisch, Kantone: optional	Kantone optional, wenn hohe Gewinnsteuerbelastung
Entlastungsbegrenzung kantonale Gewinnsteuern	max. 80% Entlastung	max. 70% Entlastung
Ermässigung Kapitalsteuer für Beteiligungen, Immaterialgüterrechte und konzerninterne Darlehen	Kantone: optional	Kantone: optional
Teilbesteuerung von Dividenden aus massgeblichen Beteiligungen	Kantone: min. 60%, wenn NID eingeführt	Bund: 70%, Kantone: min. 50%
Einschränkung Kapitaleinlageprinzip	---	Steuerfreie Rückzahlung von Kapitaleinlagen nur, wenn im gleichen Umfang steuerbare Dividenden
Erhöhung Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer (bisher 17%)	21.2%	21.2%
Verbesserung AHV-Finanzierung	---	Erhöhung AHV-Beiträge um 0.3 Prozentpunkte
Anpassung des interkantonalen Finanzausgleichs	Geringere Berücksichtigung der Gewinne der juristischen Personen beim Ressourcenpotential	Geringere Berücksichtigung der Gewinne der juristischen Personen beim Ressourcenpotential

Der Zeitplan für die Umsetzung der STAF ist ausserordentlich straff. Wie erwähnt ist das Geschäft im September 2018 verabschiedet worden. Die Referendumsfrist wird am 17. Januar 2019 enden. Das Referendum ist angekündigt. Sofern es zustande kommt, was zu erwarten ist, wird die eidgenössische Volksabstimmung gemäss Ankündigung des Bundesrates am 19. Mai 2019

stattfinden. Für das Inkrafttreten ist ein zweistufiges Vorgehen geplant. Umgehend nachdem feststeht, dass das Gesetz angenommen ist (kein Referendum, Annahme in der Volksabstimmung), soll die Bestimmung in Kraft treten, die den Kantonen erlaubt, für die Besteuerung der stillen Reserven bei der vorzeitigen Aufgabe des besonderen Steuerstatus einen Sondersatz einzuführen. Die übrigen Bestimmungen sollen - ebenfalls gemäss Mitteilung des Bundesrates vom 28. September 2018 - auf den 1. Januar 2020 in Kraft treten.

#### 1.6 Änderung des Steuerharmonisierungsgesetzes vom 17. März 2017

Nach dem bisherigen Wortlaut des StHG ist der Liegenschaftskanton berechtigt, **Provisionen aus der Vermittlung** von im Kanton gelegenen **Grundstücken** zu besteuern, wenn der ausserkantonale Makler eine natürliche Person ist. Vermitteln juristische Personen Grundstücke, so kann der Liegenschaftskanton die Provision nur besteuern, wenn die Maklerin ihren Sitz im Ausland hat. Diese Differenz wurde grösstenteils als gesetzgeberisches Versehen beurteilt. Und die Mehrzahl der Kantone hat sie in ihrem Recht auch nicht umgesetzt. Mit der genannten Änderung (AS 2017 5039) haben die Eidgenössischen Räte diese Differenz in dem Sinne bereinigt, dass der Liegenschaftskanton Maklerprovisionen nur besteuern kann, wenn der Makler keinen Wohnsitz oder Sitz in der Schweiz hat, ungeachtet ob es sich um eine natürliche oder juristische Person handelt. Die Änderung tritt am 1. Januar 2019 in Kraft. Da der Kanton Solothurn die bisherige StHG-Differenzierung nicht übernommen hatte, sind nur redaktionelle Anpassungen erforderlich. Materiell ändert sich nichts.

#### 1.7 Bundesgesetz über die wirtschaftliche Landesversorgung vom 17. Juni 2016

Das genannte Gesetz (AS 2017 3097) hat das DBG und StHG in der Weise geändert, dass Seeleute mit Wohnsitz im Ausland, die an Bord von Hochseeschiffen unter Schweizer Flagge arbeiten, nicht mehr aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit in der Schweiz steuerpflichtig sind. Die neue gesetzliche Regelung entspricht der bisherigen langjährigen Praxis, weil offenbar die Schweizer Hochseeflotte gefährdet war, und geht auf zwei überwiesene Motionen aus dem Jahr 1994 zurück (ausführlicher dazu: Botschaft des Bundesrates zur Totalrevision des Landesversorgungsgesetzes (BBl 2014 7119, insb. 7171). Obwohl kaum von praktischer Bedeutung, ist die Anpassung auch im kantonalen Steuergesetz vorzunehmen.

#### 1.8 Erledigung von parlamentarischen Vorstössen und Volksaufträgen im Kanton

Mit Beschlüssen vom 13. September 2017 hat der Kantonsrat folgende Volksaufträge mit geändertem Wortlaut erheblich erklärt:

**Kaufkraft der Familien stärken (VA 0174/2016):** Der Regierungsrat wird beauftragt, bei der Umsetzung der Steuervorlage 17 die Stärkung der Kaufkraft von Familien durch die Erhöhung der Familien- und Kinderzulagen, einen Ausbau der Ergänzungsleistungen für Familien, die Schaffung von bezahlbaren Kinderbetreuungsplätzen sowie eine Erhöhung der Prämienverbilligung zu prüfen.

**Arbeitsplätze sichern (VA 0175/2016):** Der Regierungsrat wird beauftragt, bei der Umsetzung der Steuervorlage 17 ein Massnahmenpaket zu prüfen, das der Arbeitsplatzsicherung dient, indem Bildung für alle in den Unternehmen gefördert wird.

**Mehr Steuergerechtigkeit (VA 0176/2016):** Der Regierungsrat wird beauftragt, bei der Umsetzung der Steuervorlage 17 auch die Senkung der Steuerbelastung von kleinen Einkommen sowie die Erhöhung der Vermögenssteuer und der Teilbesteuerung von Dividenden zu prüfen.

Die Vorstösse können mit dieser Vorlage als erledigt abgeschrieben werden.

## 1.9 Beratendes Begleitgremium

Im zweiten Quartal 2017 haben die Vorsteherin des Volkswirtschaftsdepartements und der Vorsteher des Finanzdepartements je eine Aussprache mit Unternehmensvertretern und mit einer Delegation von Gemeindevertretern durchgeführt. Themen dieser Aussprachen waren hauptsächlich die Analyse der Gründe für die Ablehnung der USR III und das weitere Vorgehen bei der Umsetzung der SV 17 im Kanton.

Um die Projektarbeiten für die Umsetzung der SV 17 auf eine breitere Basis abzustellen, haben wir für die Erarbeitung von Eckwerten und einer Vernehmlassungsvorlage mit RRB Nr. 2017/1603 vom 19. September 2017 eine neue Projektorganisation beschlossen. Danach leistet die Verwaltung unter der Leitung des Steueramts in vier Teilprojekten die operative Projektarbeit, deren Vorschläge ein beratendes Begleitgremium prüft und beurteilt. Für die strategische Steuerung des Projekts ist der Regierungsrat als Auftraggeber verantwortlich.

Das beratende Begleitgremium setzte sich aus fünf Vertretern des Kantons sowie aus je vier Vertretern der Gemeinden, von Arbeitgeber- und Unternehmensverbänden und der Arbeitnehmerschaft zusammen. Seine Aufgabe bestand darin, die Vorschläge der Projektleitung bzw. der einzelnen Teilprojekte in fachlicher Hinsicht zu beurteilen, deren Umsetzbarkeit in der Praxis zu prüfen, die politische Akzeptanz zu beurteilen und entsprechend seiner Beurteilung Anträge an die Projektleitung und an den Regierungsrat als Projektsteuerungsorgan zu stellen.

Im Begleitgremium standen zwei Hauptvarianten für die Umsetzung der SV 17 im Kanton Solothurn zur Diskussion, die sich in erster Linie durch die Höhe des zukünftigen Gewinnsteuersatzes unterschieden haben. Es hat einer Vorwärtsstrategie, wie wir sie für die Umsetzung der USR III gemäss RRB Nr. 2016/1894 vom 31. Oktober 2016 geplant haben, den Vorzug gegeben. Sie sieht in erster Linie eine markante Senkung des effektiven Gewinnsteuersatzes von bisher maximal 21.6% (vgl. Ziffer 1.2) auf rund 13% vor. Das entspricht einem gesetzlichen Gewinnsteuersatz von 3.0% (einfache Staatssteuer). Damit soll die Attraktivität des Standorts Kanton Solothurn im interkantonalen und internationalen Verhältnis auch für hochmobile Unternehmen erhalten und allenfalls sogar verbessert werden. Längerfristig ist ein solcher Gewinnsteuersatz für den Kanton und auch für die Gemeinden günstiger als die weniger weitgehende Variante mit einem gesetzlichen Gewinnsteuersatz von 4.5%. Ergänzt hat das Begleitgremium seinen Antrag mit folgenden Vorschlägen:

- Senkung des Kapitalsteuersatzes von 0.8‰ auf 0.1‰;
- Maximale Ausschöpfung der vom Bundesrecht zur Verfügung gestellten Instrumente (Patentbox, Zusatzabzug für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen; vgl. Ziffer 1.5); aber Gesamtentlastung auf 50% begrenzen;
- Gegenfinanzierung im Steuerbereich: Teilbesteuerung der Dividenden gemäss der damaligen Mindestvorgabe in der Vernehmlassungsvorlage des Bundesrates auf 70% erhöhen und Maximalsatz der Vermögenssteuer von 1.0‰ auf 1.4‰ für Vermögen ab 1 Mio. Franken anheben.
- Flankierende Massnahmen im Steuerbereich: Verdoppelung des Abzuges für Kinderdrittbetreuungskosten auf Fr. 12'000.--, Entlastung bei der Einkommenssteuer für die tiefsten Einkommen;
- Flankierende Massnahmen im Sozial- und Bildungsbereich: Verpflichtung der von der SV 17 profitierenden Unternehmen zu Beiträgen im Umfang bis zu 30 Mio. Franken für die Finanzierung der Familienergänzungsleistungen in der bisherigen Ausgestaltung und zur Finanzierung von Betreuungsgutscheinen für die familienergänzende Kinderbetreuung (Subjektfinanzierung) sowie für die Finanzierung der angelaufenen

IT-Bildungsoffensive insbesondere zur Entlastung der Einwohnergemeinden; die Beiträge sollen ausschliesslich von juristischen Personen erhoben werden, wobei als Bemessungsgrundlage die Lohnkosten dienen, der Beitragssatz aber gewinnabhängig sein soll;

- Vollständiger Ausgleich der Steuermindererträge der Gemeinden durch den Kanton.

Die Anträge des Begleitpremiums hatten aufgrund der damaligen Datenlage zusammengefasst die folgenden finanziellen Auswirkungen für den Kanton und die Gemeinden. Dabei wurden Mehr- oder Mindererträge bei den Steuern in einer statischen Betrachtung aufgrund der Veranlagungen für das Steuerjahr 2015 ermittelt. Nicht berücksichtigt ist in der nachstehenden Aufstellung die dynamische Entwicklung aufgrund von Verhaltensänderungen. Gerechnet wurde mit den aktuellen Steuerfüssen beim Kanton von 104% (natürliche Personen) und 100% (juristische Personen), bei den Gemeinden mit Durchschnittssteuerfüssen von rund 120% (natürliche Personen) bzw. 115% (juristische Personen).

Beträge in Mio. Franken	Kanton	Gemeinden
Juristische Personen	- 65.7	- 71.3
Erhöhung Bundessteueranteil	+ 14.7	
Gegenfinanzierung Steuerbereich	+ 10.0	+ 11.5
Flankierende Massnahmen Steuerbereich	- 4.0	- 4.6
Flankierende Massnahmen im Sozial- und Bildungsbereich	+ 7.5	+ 7.0
Total	- 37.5	- 57.4
Finanzieller Ausgleich Kanton an Gemeinden	- 57.4	+ 57.4
Total Minderertrag	- 94.9	0.0

#### 1.10 Vernehmlassungsverfahren

Mit Beschluss vom 5. Juni 2018 (RRB Nr. 2018/872) haben wir das Finanzdepartement ermächtigt und beauftragt, ein öffentliches Vernehmlassungsverfahren zur Umsetzung der Steuervorlage 17 (SV 17) durchzuführen. Die Vernehmlassungsfrist endete am 31. August 2018. Innert Frist haben 85 Organisationen eine schriftliche Eingabe eingereicht.

Die weit überwiegende Mehrheit bejahte grundsätzlich die Notwendigkeit der Revision und ihre proaktive Umsetzung im kantonalen Recht, im Wesentlichen mit der Begründung in der Vernehmlassungsbotschaft. Verschiedene Teilnehmer stimmten allerdings nur mit Vorbehalt zu oder äusserten sich generell ablehnend. Sie begründeten dies damit, dass die Schweiz steuerlich wettbewerbsfähig sei, Gewinnverschiebungen würden auf internationaler Ebene erschwert, der Kanton Solothurn zähle nur wenige bedeutende Statusgesellschaften, verfüge aber über andere (wichtigere) Standortvorteile, die durch die massiven Mindererträge gefährdet würden. Die Vorlage sei aufzutrennen in die zwingenden Anpassungen an das Bundesrecht und in die Steuer senkungsmassnahmen für juristische Personen. Die Umsetzung dürfe nicht zu Lasten von Steuererhöhungen und Abbaumassnahmen bei kleinen und mittleren Einkommen erfolgen. Für die Einzelheiten der verschiedenen Stellungnahmen verweisen wir auf RRB Nr. 2018/1699 vom 30. Oktober 2018, in dem wir vom Vernehmlassungsergebnis Kenntnis genommen haben. Auf Vorbehalte und Änderungsbegehren zu einzelnen Punkten der Vorlage gehen wir, soweit erforderlich, in den jeweiligen Abschnitten der Botschaft ein.

#### 1.11 Erwägungen, Alternativen

Die Abschaffung der besonderen Steuerstatus (Holding-, Domicil- und Verwaltungsgesellschaften) sowie der andern steuerlichen Sonderregimes ist zwingend und zunehmend dringend. Die Privilegierung der Statusgesellschaften steht - wie ausgeführt - nicht mehr im Einklang mit in-



ternationalen Standards und den politischen Verpflichtungen der Schweiz zur Aufhebung von Regelungen, die diesen Standards entgegenstehen. Das führt zu Rechts- und Planungsunsicherheiten bei den betroffenen Unternehmen, die grenzüberschreitend tätig sind, und schadet damit der Schweiz als Unternehmens- und Wirtschaftsstandort. Denn es ist mit Gegenmassnahmen anderer Staaten zu rechnen, wenn die Korrekturen nicht in Kürze vorgenommen werden. Und zudem intensiviert sich der internationale Steuerwettbewerb. Die SV 17 (neu: STAF), in Kombination mit Gewinnsteuersenkungen auf kantonaler Ebene, führt zum Ziel, dass die Schweiz auch in Zukunft ein wettbewerbsfähiger Wirtschaftsstandort bleibt (so die Botschaft des Bundesrates, BBl 2018 2547).

Ohne Korrekturen an den überdurchschnittlich hohen Gewinnsteuersätzen wird der Kanton Solothurn seine Attraktivität als Unternehmensstandort künftig preisgeben. Denn insbesondere das heute noch privilegiert besteuerte Substrat wird in andern Kantonen und allenfalls sogar in andern Staaten weitaus günstigere steuerliche Konditionen vorfinden, und mit ihm werden auch andere mobile, nicht ortsgebundene Unternehmen abwandern. Dabei ist zu beachten, dass die nationalen und internationalen Konzerne rasch und mit wenig örtlichen Veränderungen ihre Geschäftsmodelle in Bezug auf die Allokation der Funktionen, Risiken und Immaterialgüterrechte legal anpassen können. Das ermöglicht ihnen, die hohen steuerbaren Reingewinne in Tiefsteuerdestinationen anfallen zu lassen. Die Senkung der Gewinnsteuersätze ist damit unausweichlich, um im interkantonalen und internationalen Steuerwettbewerb mithalten zu können. Dazu besteht keine Alternative. Diskutabel ist einzig das Ausmass der Senkung. Darauf werden wir nachstehend (Ziffer 3.2.4) näher eingehen.

Im vorliegenden Gesetzgebungsprojekt besteht die Möglichkeit, Massnahmen vorzusehen, um die mit der Senkung des Gewinnsteuersatzes verbundenen Mindererträge wenigstens teilweise zu gegenfinanzieren. Zusätzlich können auch flankierende Massnahmen umgesetzt werden, welche die Vorlage sozialverträglicher ausgestalten. Diese Vorteile würden dahinfallen, wenn die STAF auf Bundesebene angenommen wird, die Umsetzung auf kantonaler Ebene im Gesetzgebungsverfahren aber scheitern sollte. In diesem Fall würden die bundesrechtlichen Vorgaben direkt Anwendung finden (Abschaffung der besonderen Steuerstatus, Einführung der Patentbox, Entlastungsbegrenzung). Die Kantonsregierung hätte - soweit erforderlich - bloss noch die vorläufigen Vorschriften dazu zu erlassen (Art. 72z Abs. 1 und 2 StHG). Das würde insbesondere die Höhe der Ermässigung durch die Patentbox und der maximalen Gesamtentlastung durch dieses Instrument betreffen. An den nicht mehr wettbewerbsfähigen Steuersätzen würde sich hingegen nichts ändern. Ebenso würden die gesetzlichen Grundlagen für die Einführung der optionalen Entlastungsinstrumente (Zusatzabzug für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen, Ermässigung bei der Kapitalsteuer für Beteiligungen), für die flankierenden Massnahmen und, sofern erforderlich, für die Gegenfinanzierung fehlen.

## **2. Verhältnis zur Planung**

Der Legislaturplan 2017 - 2021 (RRB Nr. 2017/1803 vom 31. Oktober 2017) orientiert sich an drei Leitsätzen zu den Bereichen Wirtschaft, Umwelt und Gesellschaft. Der erste lautet: Standortattraktivität und Wettbewerbsfähigkeit des Kantons Solothurn stärken. Unter diesem Leitsatz haben wir in Ziffer B.1.1 zum strategischen Ziel „Gleichgewicht des Finanzhaushaltes erhalten“ für die Umsetzung der SV 17 Folgendes ausgeführt: „Bei der Umsetzung der SV 17 auf kantonaler Ebene ist das Ziel zu verfolgen, die Standortattraktivität des Kantons Solothurn im internationalen und interkantonalen [Verhältnis] zu verbessern. Gleichzeitig sollen flankierende Massnahmen zugunsten der Einwohner und Einwohnerinnen vorgesehen werden.“ Gemäss Handlungsziel B.1.1.2 soll die Steuerbelastung für Unternehmen tiefer sein als der Durchschnitt aller Kantone. Gleichzeitig sollen flankierende Massnahmen zugunsten der Einwohnerinnen und Einwohner getroffen werden.

Unter dem zweiten Leitsatz „Individualität achten und nutzen sowie den gesellschaftlichen Zusammenhalt wahren“ sind die strategischen Ziele B.3.1 „Soziale Sicherheit bedarfsgerecht gewährleisten“ und B.3.5 „Informatische Bildung ausbauen“ besonders hervorzuheben. Das erste umfasst unter anderen die Handlungsziele B.3.1.1 „Vereinbarkeit von Beruf und Familie verbessern“ und B.3.1.8 „Familien finanziell entlasten“. „1:1 Computing an der Volksschule einführen“ und „Informatik-Strategie Sekundarstufe II implementieren“ sind die Handlungsziele B.3.5.1 und B.3.5.2 des zweiten genannten strategischen Ziels.

Das vorliegende Gesetzgebungsprojekt entspricht dieser Planung und setzt mehrere der darin vorgesehenen Handlungsziele um bzw. leistet wichtige Beiträge zur Erfüllung dieser Ziele.

### 3. Grundzüge der Vorlage

#### 3.1 Ziele der Vorlage

Die Vorlage hat in erster Linie das Ziel, die neuen **bundesrechtlichen Vorgaben zur Unternehmensbesteuerung** termingerecht in das kantonale Steuerrecht zu überführen und hier **umzusetzen**. Mit der Verabschiedung der Vorlage in den eidgenössischen Räten am 28. September 2018 sind die Vorgaben zwar grundsätzlich bekannt. Weil das Referendum angekündigt ist, stehen sie indessen noch nicht definitiv fest. Wegen der zeitlichen Dringlichkeit kann das kantonale Gesetzgebungsverfahren die Volksabstimmung jedoch nicht abwarten, sondern muss die bekannten Vorgaben umsetzen.

Die nicht mehr zulässigen **besonderen Steuerstatus** sind **abzuschaffen** und im Einklang mit der STAF des Bundes ist die internationale Akzeptanz des schweizerischen Unternehmenssteuerrechts wiederherzustellen. Gemäss den vorstehend genannten Planungszielen soll die **Standortattraktivität** des Kantons Solothurn im internationalen und interkantonalen Verhältnis **verbessert** werden, insbesondere auch mit einer **Senkung der Steuerbelastung** für Unternehmen.

Um die Vereinbarkeit von Beruf und Familie zu verbessern und Familien finanziell zu entlasten, sind einerseits steuerliche **Entlastungen für Familien und Personen mit kleinen Einkommen** vorzusehen und andererseits finanzielle Beiträge, die gezielt diesen Gruppen zugutekommen.

Die Senkung der Steuerbelastung für Unternehmen wirkt sich auch auf die Finanzhaushalte der **Gemeinden** aus, die sehr unterschiedlich davon betroffen sind. Die Vorlage hat hier zum Ziel, einen **finanziellen Ausgleich** zu schaffen, damit die Auswirkungen der Vorlage für die betroffenen Gemeinden verkraftbar bleiben und sie Zeit haben, sich an die veränderte Situation anzupassen.

Die Vorlage bietet zugleich Gelegenheit, gewisse notwendige Anpassungen am kantonalen Steuerrecht vorzunehmen, die im Zusammenhang mit dem Unternehmenssteuerrecht stehen, die bisher aber nicht dringend waren.

#### 3.2 Steuern der juristischen Personen

##### 3.2.1 Abschaffung der besonderen Steuerstatus

Die zentrale Massnahme der STAF ist die Abschaffung der Regelungen für kantonale Statusgesellschaften (Holding-, Domizil- und Verwaltungsgesellschaften). Diese stehen nicht mehr im Einklang mit den internationalen Standards (vgl. Ziffer 1.1 und 1.2). Das führt zu Rechts- und Planungsunsicherheiten bei den betroffenen Unternehmen, die grenzüberschreitend tätig sind, und gefährdet die Attraktivität der Schweiz im internationalen Steuerwettbewerb. Entspre-

chend werden die Absätze 2 bis 5 von Art. 28 StHG, welche die gesetzliche Grundlage für diese Sonderregeln darstellen, aufgehoben. Bei der Umsetzung im kantonalen Recht sind folglich die Bestimmungen, in denen die Besteuerung der Statusgesellschaften geregelt ist (§§ 99 bis 101 und § 253 Abs. 4 StG), ersatzlos aufzuheben.

Parallel dazu sollen die Regelungen zur internationalen Steuerauscheidung für Prinzipalgesellschaften und zur Finanzbetriebsstätte (*Swiss Finance Branch*) aufgehoben werden. Auf Gesetzesstufe sind hier allerdings keine Anpassungen erforderlich, da es sich um Verwaltungspraxen handelt. Deshalb hat die ESTV am 15. November 2018 mitgeteilt, dass diese Praxen auf neue Fälle ab 2019 nicht mehr angewendet werden.

### 3.2.2 Instrumente des Bundesrechts

Damit die Schweiz weiterhin ein attraktiver Unternehmensstandort bleibt, sieht die STAF als teilweisen Ersatz der Statusgesellschaften die Einführung neuer steuerlicher Sonderregelungen vor, die international akzeptiert sind. Dabei handelt es sich einerseits um eine **Patentbox**, die für die Kantone verbindlich eingeführt werden soll. Andererseits können die Kantone fakultativ einen **Zusatzabzug für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen** (kurz: F&E-Aufwendungen) einführen. Diese Ersatzinstrumente dienen dazu, um für hochmobile Aktivitäten steuerlich attraktiv zu bleiben und wichtige Unternehmensfunktionen zu fördern. Beide Instrumente stehen nicht nur den juristischen Personen offen, sondern auch den Personenunternehmen (Einzelunternehmen, Kollektiv- und Kommanditgesellschaften).

Das Bundesrecht lässt den Kantonen ausserdem die Möglichkeit offen, für juristische Personen einen Abzug für Eigenfinanzierung (zinsbereinigte Gewinnsteuer, notional interest deduction, NID) einzuführen. Voraussetzung ist jedoch, dass die kumulierte Steuerbelastung mit Kantons- und Gemeindesteuern über den gesamten Tarifverlauf im Kantonshauptort mindestens 13.5% beträgt (Art. 25a<sup>bis</sup> StHG). Das entspricht im Kanton Solothurn bei den gegenwärtigen Steuerfüssen einem gesetzlichen Gewinnsteuersatz von mindestens 6.14%. Gewinne bis rund Fr. 150'000.-- würden damit höher besteuert als bisher. Allein aus diesem Grund kommt für uns die Einführung des NID nicht in Frage.

#### 3.2.2.1 Patentbox

Mit der Patentbox soll der **Reingewinn**, der **auf Patente** und vergleichbare Rechte **entfällt (Boxengewinn)**, mit einer **Ermässigung** von maximal 90 Prozent **besteuert** werden. Die Kantone können eine geringere Ermässigung vorsehen (Art. 24a und 24b StHG). Auf Stufe Bund werden diese Gewinne ohne Ermässigung besteuert.

Die Patentbox ist ein Instrument, das derzeit in vielen Staaten angewendet und von OECD und EU unter gewissen Bedingungen akzeptiert wird. Die Einführung in der Schweiz ist die Voraussetzung dafür, dass die Schweiz auch in diesem hart umkämpften Segment des internationalen Steuerwettbewerbs mithalten kann. Bei der konkreten Ausgestaltung ist der von der OECD definierte Standard einzuhalten. Dieser will verhindern, dass die Anwendung einer Patentbox zu einem schädlichen Steuerwettbewerb führt. Dies soll mit zwei Massnahmen erreicht werden. Einerseits definiert der Standard die Rechte, die für eine Patentbox qualifizieren können. Andererseits hat die OECD den „modifizierten Nexusansatz“ entwickelt. Danach dürfen Erträge aus qualifizierenden Rechten nur im Verhältnis des F&E-Aufwands, welcher der steuerpflichtigen Person zugerechnet werden kann, zum gesamten F&E-Aufwand privilegiert besteuert werden. Dies soll dem Grundsatz Nachachtung verschaffen, dass die Gewährung der Patentbox ausreichende wirtschaftliche Substanz in Form von selbst getätigter F&E beim Unternehmen voraussetzt.

Das Gesetz zählt die Patente und vergleichbaren Rechte, die für die Patentbox qualifizieren, in § 91<sup>bis</sup> entsprechend den bundesrechtlichen Vorgaben (Art. 24a StHG) abschliessend auf. Unter

den Begriff der „vergleichbaren Rechte“ fallen ergänzende Schutzzertifikate, Topographien (dreidimensionale Strukturen von Halbleitererzeugnissen), Pflanzensorten, der Unterlagen-schutz nach dem Heilmittelgesetz vom 15. Dezember 2000 (SR 812.21), der Berichtsschutz nach der Pflanzenschutzmittelverordnung vom 12. Mai 2010 (SR 916.161) und die entsprechenden ausländischen Rechte. Für die nähere Umschreibung dieser Rechte kann auf die Botschaft des Bundesrates vom 21. März 2018 (BBl 2018 2549 f.) verwiesen werden.

Beim Boxengewinn kann es sich z.B. um Lizenzgebühren oder Gewinne aus dem Verkauf von Patenten und vergleichbaren Rechten handeln. Nebst diesen direkt aus der Buchhaltung ersichtlichen Gewinnen können die Patente und vergleichbaren Rechte auch in einem Produkt enthalten sein. In diesem Fall muss der Gewinn, der auf Patente und vergleichbare Rechte entfällt, vom übrigen Gewinn (z.B. Routinefunktionen, Finanzerfolg, Markenrechtsentschädigungen) aus dem Produkt getrennt werden. Dies soll mit der sogenannten Residualmethode erfolgen. Danach stellt der Gewinn aus dem Produkt oder - falls dieser nicht feststellbar ist - der gesamte Gewinn eines Unternehmens den Ausgangspunkt dar. Anschliessend werden alle Teile des Gewinns, die nicht in Verbindung mit Patenten und vergleichbaren Rechten stehen, aus der Patentbox herausgerechnet und ordentlich besteuert. Was am Ende noch in der Patentbox verbleibt, wird ermässigt besteuert.

Die Patentbox ist ein eher komplexes Instrument, das insbesondere für jene Unternehmen, die es beanspruchen, einen erheblichen administrativen und Dokumentationsaufwand verursacht. Gerade bei tiefen Steuersätzen werden es voraussichtlich wenige, vor allem grössere Unternehmen beantragen, die substanzielle Erträge aus Patenten und vergleichbaren Rechten erzielen und für die sich dieser Aufwand lohnt. Das bedeutet aber auch, dass die Patentbox im Ergebnis zu einer spürbaren steuerlichen Entlastung führen muss. Aus diesem Grund ist der Entlastungsrahmen, den das Bundesrecht gewährt, voll auszuschöpfen. Entsprechend ist der Boxengewinn bei der Berechnung des steuerbaren Reingewinns mit einer Ermässigung von 90%, oder umgekehrt mit 10%, einzubeziehen.

Denkbar ist, dass ein Unternehmen einen Grossteil seiner Gewinne ermässigt versteuern kann, was im Zusammenspiel mit weiteren Entlastungsinstrumenten im Ergebnis zu einer „Steuerbefreiung“ des gesamten Gewinns von gegen 90% führen könnte. Um eine derartige überschießende Entlastung zu vermeiden, ist eine Gesamtentlastungsbegrenzung vorgesehen. Näheres dazu siehe Ziffer 3.2.3 nachstehend.

### 3.2.2.2 Zusatzabzug für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen

Nebst der Patentbox wenden zahlreiche Staaten, so die meisten EU-Staaten in unterschiedlicher Ausprägung, auch steuerliche Massnahmen zur Förderung von Forschung und Entwicklung (F&E) an. OECD und EU haben diese bisher zwar noch nicht überprüft. Die Einführung zusätzlicher F&E-Abzüge stellt aber sicher, dass die Schweiz auch in diesem Bereich international wettbewerbsfähig bleibt. Zudem dienen die zusätzlichen F&E-Abzüge der Innovationsförderung. Der Zusatzabzug wird auch kleineren und mittleren Unternehmen, die ihre Entwicklungsergebnisse nicht patentieren lassen, Vorteile bringen.

Aus diesen Gründen ist der aufgrund des Bundesrechts zulässige, für die Kantone aber **fakultative Zusatzabzug für F&E-Aufwendungen** (Art. 25a StHG) **vorzusehen**. Auch hier ist die Entlastungsmöglichkeit mit einem zusätzlichen **Abzug von 50%** der förderfähigen F&E-Aufwendungen **voll auszuschöpfen**. Einschränkungen sind ebenfalls über die Begrenzung der Gesamtentlastung vorzusehen.

Der Begriff „Forschung und Entwicklung“ entspricht den Begriffen „wissenschaftliche Forschung“ und „wissenschaftsbasierte Innovation“ nach Art. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 2012 zur Förderung der Forschung und Innovation (SR 420.1; FIFG). Diese Definition umfasst F&E in einem weiten Sinn, da sie neben der Grundlagenforschung auch die anwendungs-

orientierte Forschung sowie die wissenschaftsbasierte Innovation beinhaltet. Nicht darunter fallen namentlich Aufwendungen für die Markteinführung und -verwertung von Produkten.

Die zusätzlichen F&E-Abzüge sollen auf der Grundlage der Personalaufwendungen ermittelt werden. Diese lassen sich von den Unternehmen und den Steuerbehörden mit vergleichsweise kleinem administrativem Aufwand feststellen. Mit einem Zuschlag von 35% auf dem Personalaufwand F&E werden die übrigen F&E-Aufwendungen (z.B. für Laboreinrichtungen, Mietanteile, Infrastrukturkosten) pauschal abgegolten, wobei der gesamte Aufwand die Obergrenze darstellt.

Neben der selbst durchgeführten F&E soll der zusätzliche Abzug auch für Auftragsforschung im Inland geltend gemacht werden können. Dies gilt sowohl für Auftragsforschung von Konzerngesellschaften als auch für solche von Dritten. Da bei Auftragsforschung der Rechnungsbetrag regelmässig eine Gewinnkomponente und eine Abgeltung für Gemeinkosten beinhaltet, würde die volle Abzugsfähigkeit des Rechnungsbetrags die Eigenforschung gegenüber der Auftragsforschung diskriminieren. Aus diesem Grund wird der zusätzliche Abzug nur auf der Basis von 80% des in Rechnung gestellten Betrags gewährt.

### 3.2.3 Entlastungsbegrenzung

Wie bereits erwähnt, können die **Ermässigung in der Patentbox** und die **zusätzlichen F&E-Abzüge** dazu führen, dass ein Unternehmen auf Kantonebene **keine Steuern** mehr bezahlen muss oder aufgrund dieser Regelungen einen (höheren) steuerlichen Verlust ausweist, den es in den Folgejahren mit anderen Gewinnen verrechnen kann. Diese Situation kann sich ergeben, obwohl das Unternehmen ohne diese Sonderregelungen einen steuerbaren Gewinn ausgewiesen hätte. Eine **Entlastungsbegrenzung** wirkt diesem Effekt **entgegen**.

Das Bundesrecht sieht für die Kantone deshalb verbindlich vor, dass ein Unternehmen immer mindestens 30% Prozent des steuerbaren Gewinns, den es ohne Anwendung der Sonderregelungen ausgewiesen hätte, versteuern muss und dass aus der Anwendung der Sonderregelungen keine Verluste resultieren dürfen (Art. 25b StHG). Die Kantone können eine höhere Mindestbesteuerung vorsehen. In die Entlastungsbegrenzung einbezogen werden sollen auch Abschreibungen, die auf eine frühere Besteuerung als Statusgesellschaft zurückgehen. Unternehmen, die im geltenden Recht den Sonderstatus verlieren, haben die Möglichkeit, bestehende stille Reserven steuerfrei aufzudecken und in den Folgejahren steuerwirksam abzuschreiben (Art. 78g StHG; § 290 Abs. 5 E-StG; sog. altrechtliche Aufdeckung der stillen Reserven). Diese Abschreibungen sollen gemäss Übergangsregelung auch unter die Entlastungsbegrenzung fallen.

Wie wir nachstehend ausführen werden, schlagen wir eine erhebliche Senkung des Gewinnsteuersatzes vor, der nach heutigem Kenntnisstand gesamtschweizerisch klar zu den günstigen zählen wird. Weil die Gewinnsteuerbelastung der juristischen Personen damit ohnehin schon tief ist, erscheint es nicht notwendig, die maximale Gesamtentlastung von 70%, die das Bundesrecht erlauben würde, voll auszuschöpfen. Eine **Gesamtentlastung von höchstens 50%** ist ausreichend und bewirkt bei voller Ausnützung eine bereits sehr attraktive Steuerbelastung. Zudem werden voraussichtlich nur wenige Unternehmen in der Lage sein, mit den beiden Instrumenten ihren steuerbaren Gewinn in diesem Umfang zu minimieren. Übergangsrechtlich kann es mit den Abschreibungen auf aufgedeckten stillen Reserven eher möglich sein.

Die finanziellen Auswirkungen der Patentbox und des Zusatzabzuges für F&E-Aufwendungen sind mangels Erfahrungswerten äusserst schwer abzuschätzen. Wir gehen davon aus, dass nur wenige Unternehmen die Patentbox beantragen werden, und vermuten deshalb, dass die Mindererträge relativ gering, im tiefen sechsstelligen Bereich (einfache Staatssteuer), ausfallen werden. Für die Schätzung der Mindererträge aufgrund des Zusatzabzuges erachten wir einen Personalaufwand für F&E von total 100 Mio. Franken als mögliche Ausgangslage. Rechnet man weitere 20 Mio. Franken für Auftragsforschung im Inland dazu, gelangt man zu Abzügen von 50 bis

60 Mio. Franken, was beim vorgeschlagenen Gewinnsteuersatz von 3% und unter Berücksichtigung der Entlastungsbegrenzung Mindererträge von rund 1.5 Mio. Franken (einfache Staatssteuer) jährlich ergibt.

### 3.2.4 Senkung der Steuersätze

Wie vorne (Ziffer 1.2) ausgeführt, zählt Solothurn aktuell zu den Kantonen mit der höchsten Gewinnsteuerbelastung der ordentlich besteuerten juristischen Personen, namentlich wenn es um Gewinne über 100'000 Franken geht. Ein Hauptziel der STAF besteht darin, eine wettbewerbsfähige Steuerbelastung für Unternehmen sicherzustellen, im Spannungsfeld zwischen internationaler Akzeptanz und Ergiebigkeit.

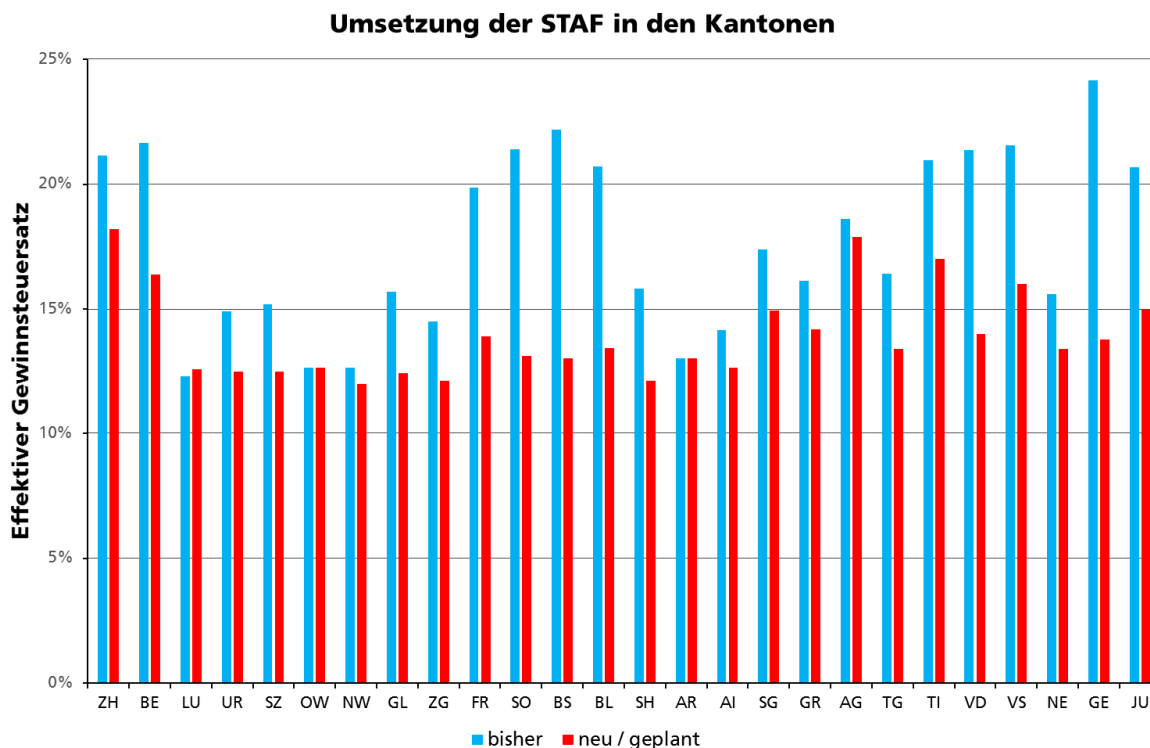
Dabei befinden sich die Kantone wie Solothurn mit derzeit hohen Gewinnsteuersätzen gewissermassen in einem Dilemma, das der Bundesrat in seiner Botschaft (BBI 2018 2555) wie folgt beschrieben hat: „Sowohl die Durchführung von Gewinnsteuersenkungen als auch der Verzicht darauf führt tendenziell zu Mindereinnahmen. Reduziert ein Kanton den Gewinnsteuersatz auf ein international wettbewerbsfähiges Niveau, so kann er zwar das mobile Gewinnsteuersubstrat halten. Es entstehen aber Mindereinnahmen, weil die bisher zum ordentlichen Gewinnsteuersatz besteuerten Unternehmen ebenfalls tiefer besteuert werden. Aufgrund der hohen Mobilität und der damit verbundenen Abwanderung der heute privilegiert besteuerten Unternehmen fallen Mindereinnahmen jedoch auch dann an, wenn sich ein Kanton für einen Verzicht auf Gewinnsteuersenkungen entscheidet.“

Wenn der Kanton Solothurn seine steuerliche **Wettbewerbsfähigkeit** wahren bzw. wieder zurückhalten will, kommt er nicht darum herum, seine **Gewinnsteuersätze erheblich zu senken**. Das ist grundsätzlich unbestritten. Will er zusätzlich seine Attraktivität im interkantonalen und internationalen Steuerwettbewerb steigern, um auch die relativ wenigen hochmobilen Gesellschaften mit hohem Steueraufkommen zu halten und zusätzlich neues Steuersubstrat anzuziehen, ist ein kompetitiver Steuersatz von ausschlaggebender Bedeutung. In diesem Zusammenhang ist zu beachten, dass die Solothurner Wirtschaft sehr stark vernetzt ist. Bei einem Wegzug bzw. Wegfall einer internationalen Unternehmung werden auch die solothurnischen Zulieferer betroffen sein, was zu einem Abbau von Arbeitsplätzen auch bei den KMU führen kann.

Entsprechend dieser Ausgangslage haben wir für die Frage des Gewinnsteuersatzes **zwei Varianten** einer näheren Prüfung unterzogen. Wie bereits für die Umsetzung der USR III vorgesehen, haben wir einerseits eine **Vorwärtsstrategie** mit einem **tiefen Gewinnsteuersatz** von **3.0%** in Erwägung gezogen. Über alle Steuerhoheiten betrachtet führt dieser Satz, abhängig vom jeweiligen Gemeindesteuerfuss, zu einer effektiven gesamten Steuerbelastung des Gewinns von rund 13% (Stadt Solothurn: 13.12%). Geprüft haben wir andererseits auch eine **moderate Variante** mit einem gesetzlichen **Gewinnsteuersatz von 4.5%**, der je nach Gemeindesteuerfuss eine effektive Gewinnsteuerbelastung von etwas unter 16% (Stadt Solothurn: 15.54%) ergibt.

Mit der Vorwärtsstrategie kann der Kanton Solothurn gesamtschweizerisch und international eine sehr wettbewerbsfähige Steuerbelastung anbieten. Er wird zwar gemäss den in der Botschaft des Bundesrates zur SV 17 vom 21. März 2018 (Tabelle 19 im Anhang, BBI 2018 2639) publizierten Umsetzungsplänen der Kantone nicht zu den absolut günstigsten Kantonen zählen. Aber der Abstand zu jenen mit den tiefsten Gewinnsteuersätzen in der Innerschweiz und zum Teil in der Ostschweiz wird recht gering, so dass sich die Verlegung von Steuerdomizilen, Betrieben und Funktionen dorthin aus steuerlichen Gründen kaum mehr lohnen wird. Denn die übrigen Standortfaktoren werden ein höheres Gewicht erhalten. Der Kanton Solothurn verfügt diesbezüglich über diverse Standortvorteile, die es im Wettbewerb einzubringen gilt.

Mit der moderaten Variante wird der Kanton Solothurn steuerlich weit weniger wettbewerbsfähig. Statt klar in der ersten Hälfte wird er sich voraussichtlich wieder im letzten Drittel der Kantone einordnen, wie die nachfolgende Grafik der Pläne zeigt, wie die Kantone die STAF umsetzen wollen. Verglichen sind die Maximalsteuersätze in den Kantonshauptorten. Vorteilhaft bleibt, dass diese Variante immer noch günstiger ausfällt als die publizierten Pläne der beiden Nachbarkantone Bern und Aargau. Dennoch ist das Risiko höher, dass auch weniger mobile Unternehmen mit ihren Arbeitsplätzen abwandern und damit auch Steuersubstrat von natürlichen Personen verloren geht.



Beide Varianten haben erhebliche Mindererträge bei den Gewinnsteuern der ordentlich besteuerten Gesellschaften zur Folge. Berechnet auf der Basis der Veranlagungen der Steuerjahre 2015 und 2016 führt die Variante mit einem Steuersatz von 3.0% zu einem jährlichen Minderertrag von insgesamt rund 54.4 Mio. Franken (einfache Staatssteuer). Dabei ist der sogenannte Steuer-effekt in der Höhe von rund 3.9 Mio. Franken berücksichtigt. Denn die Senkung der Steuerbelastung führt, da die Steuern als Aufwand abgezogen werden können, zu höheren steuerbaren Gewinnen und damit zu leicht höheren Gewinnsteuern. Die moderate Variante mit dem Steuersatz von 4.5% ergibt Mindererträge von ca. 35.2 Mio. Franken. Dabei handelt es sich um eine rein **statische Betrachtung**, die davon ausgeht, dass in den Steuerjahren 2015 und 2016 bereits diese Steuersätze gegolten haben. Eine detailliertere Zusammenstellung der Auswirkungen der Senkung des Gewinnsteuersatzes aufgrund der statischen Betrachtung und ein Vergleich der beiden Varianten findet sich in Ziffer 3.6.

Diese Zahlen geben aber keinen Aufschluss darüber, wie sich das Steuersubstrat aufgrund von Zu- oder Wegzügen von Steuerpflichtigen oder von Verhaltensänderungen, u.a. auch von Umstrukturierungen oder Verlegung von Funktionen und Betrieben, **dynamisch entwickeln** wird. Klar ist, dass der Kanton mit einem tieferen Gewinnsteuersatz steuerlich wettbewerbsfähiger wird und so besser in der Lage ist, die hochmobilen, bisher privilegiert besteuerten Unternehmen zu halten. Das Risiko, bestehende Arbeitsplätze zu verlieren, bleibt gering. Der Kanton wird zudem wesentlich attraktiver bei der Ansiedlung neuer Unternehmen.

Die moderate Variante ist für die bisher ordentlich besteuerten juristischen Personen ebenfalls wesentlich günstiger, bei kleinen Gewinnen nicht so ausgeprägt. Die besonders mobilen Unternehmen und Unternehmensteile hingegen, die bisher von den Vorzugsregimes profitieren können, werden sich dann aber nach günstigeren Standorten umsehen. Damit werden auch die von ihnen angebotenen Arbeitsplätze abwandern und die hiesigen Zulieferbetriebe Aufträge verlieren. Diese Auswirkung wird noch ausgeprägter sein, wenn die Gewinnsteuersätze nicht oder - wie in der Vernehmlassung von verschiedener Seite gefordert - weniger weit gesenkt werden.

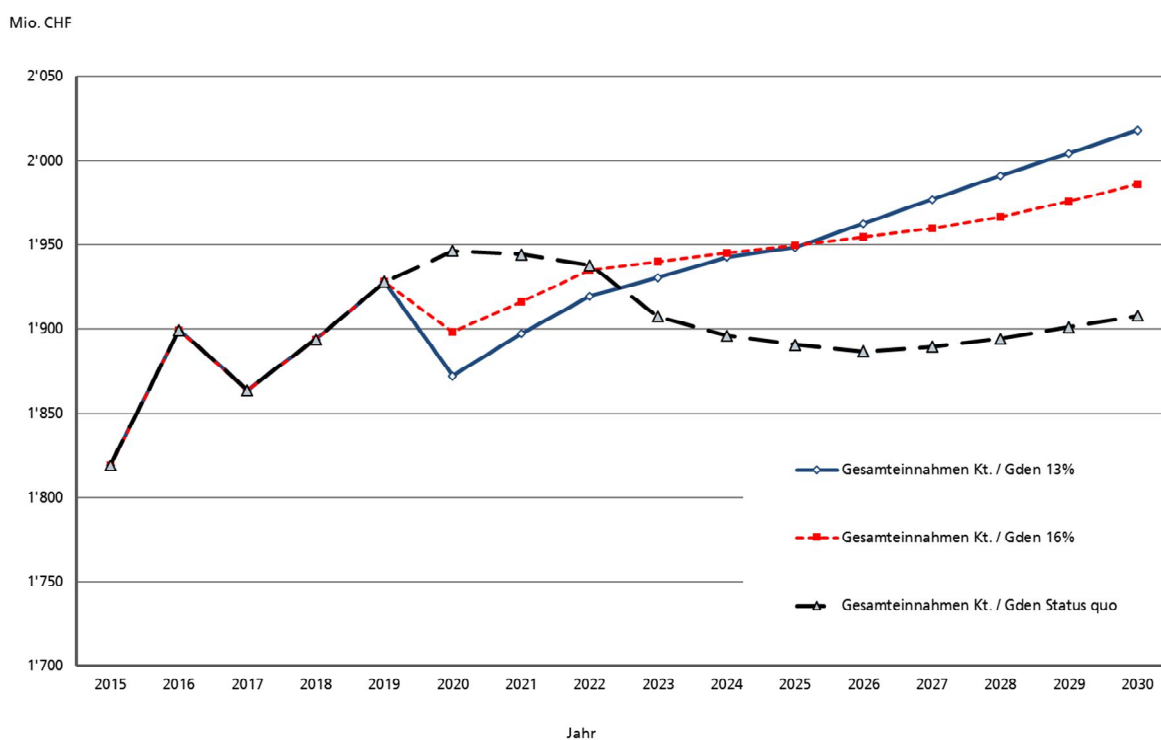
Um einigermaßen verlässlich abschätzen zu können, wie und in welchem Umfang sich die Steuererträge bei den beiden Varianten dynamisch entwickeln werden, hat das Steueramt bei Eco-plan AG, Forschung und Beratung in Wirtschaft und Politik, Bern, eine Analyse in Auftrag gegeben. Eco-plan hat den schriftlichen Bericht „Dynamik der Steuererträge in der SV 17 im Kanton Solothurn“ am 5. Februar 2018 abgeliefert und ihn mit einem weiteren Bericht vom 26. Februar 2018 ergänzt. Im Letztgenannten wurde zusätzlich ein Festhalten am „Status quo“, d.h. keine Änderung der geltenden Steuersätze, geprüft. Die beiden Berichte hat Eco-plan aufgrund der aktualisierten Steuerdaten 2016 auf den neuen Stand gebracht, letztmals am 26. November 2018. Untersucht hat Eco-plan, wie sich aufgrund von Weg- bzw. Zuzügen von Unternehmen die Steuererträge von juristischen Personen, das Arbeitsplatzangebot und damit verbunden das Steuervolumen von natürlichen Personen dynamisch entwickeln. Dargestellt werden die Gesamteinnahmen von Kanton und Gemeinden, so dass ein finanzieller Ausgleich zugunsten der Gemeinden das Bild nicht verändert.

Gemäss den Analysen von Eco-plan führen beide Steuerstrategien mit Steuersätzen von rund 13% bzw. 16% kurzfristig zu markanten Steuerausfällen. Diese sind in der kurzen Frist bei einem Steuersatz von 13% gravierender, in der mittleren bis langen Frist, ab etwa dem Jahr 2025, sind sie gemäss diesen Berechnungen geringer als bei einem Steuersatz von 16%. Ab etwa 2030 ist zu erwarten, dass im Vergleich der beiden Varianten die bei der Vorwärtsstrategie ursprünglich höheren Mindererträge durch die zu erwartenden Mehrerträge kompensiert sind (siehe die nachfolgende Grafik). Dieses Ergebnis hält auch einer konservativen Schätzung der Wegzugswahrscheinlichkeiten stand. Allerdings sind die Unterschiede zwischen den beiden Szenarien geringer. Bei der konservativen Schätzung spielt die Finanzierung von flankierenden Massnahmen im Sozial- und Bildungsbereich sowie die Erhöhung der Vermögenssteuer, die Eco-plan nur bei der Vorwärtsstrategie berücksichtigt hat, eine wichtige Rolle. Längerfristig am ungünstigsten schneidet das Festhalten an den bisherigen Steuersätzen ab, wie das Eco-plan zuletzt in der Analyse in der Fassung vom 26. November 2018 aufgezeigt hat.

Die nachfolgende Grafik zeigt die langfristigen Effekte der zwei Szenarien mit einem Steuersatz von 13% bzw. 16% im Vergleich zum „Status quo“. Bei der Variante mit einem Steuersatz von 16% sind die zusätzlichen Erträge aus der Erhöhung der Vermögenssteuer nicht enthalten. Weiter sind auch die Erträge aus den flankierenden Massnahmen im Sozial- und Bildungsbereich, die bei der Vorwärtsstrategie zusätzlich durch die Wirtschaft geleistet würden, dort nicht berücksichtigt.



## Entwicklung der Steuereinnahmen von Kanton und Gemeinden (inkl. STAF-Massnahmen)



Quelle: Ecoplan, Bericht in der Fassung vom 26. November 2018: Dynamik der Steuererträge in der SV 17 im Kanton Solothurn, Update mit den verfügbaren Ergebnissen 2016

Gestützt auf diese Überlegungen sind die zu Beginn höheren Mindererträge der Vorwärtsstrategie im Sinne einer Investition in die Zukunft des Standortes Solothurn in Kauf zu nehmen. Zwar werden die Ertragsausfälle von rund 91 Mio. Franken im ersten Jahr ab Inkrafttreten zu Aufwandüberschüssen in der Staatsrechnung von rund 100 Mio. Franken führen. In den folgenden Jahren werden die Ertragsausfälle jedoch aufgrund der Vorwärtsstrategie deutlich zurückgehen. Gemäss Integriertem Aufgaben und Finanzplan vom 27. März 2018 (IAFP) werden sie in den ersten Jahren jedoch verkraftbar sein, ohne dass die Defizitbremse greift (ausführlicher dazu, Ziffer 5.2).

Bei der gewählten Vorwärtsstrategie sind auch Anpassungen bei der Kapitalsteuer erforderlich. Allerdings hat diese nur noch die Bedeutung einer Minimalsteuer, weil die Gewinnsteuer an sie angerechnet wird (§ 107 Abs. 3 StG). Sie entfällt folglich schon bei relativ bescheidenen steuerbaren Gewinnen. International erscheint sie zudem als schweizerische Besonderheit, weil die wenigsten Staaten sie kennen. Im geltenden Recht (§ 107 Abs. 1 und 2 StG) beträgt sie für ordentlich besteuerte Gesellschaften 0.8‰, mindestens jedoch 200 Franken. Für Statusgesellschaften ist sie abgestuft; sie beträgt 0.2‰ auf den ersten 50 Mio. Kapital, 0.1‰ auf den nächsten 50 Mio. und 0.05‰ auf dem Kapital, das 100 Mio. Franken übersteigt (je einfache Staatssteuer). Diese Belastung sollte nicht erhöht werden, da die betroffenen Gesellschaften hochmobil sind und darauf sehr sensitiv reagieren könnten. Die Lösung besteht darin, den ordentlichen Kapitalsteuersatz von bisher 0.8‰ auf 0.1‰ zu senken und Beteiligungen, Immaterialgüterrechte und Darlehen an Konzerngesellschaften, wie im Bundesrecht vorgesehen (Art. 29 Abs. 3 StHG), nur zum Teil, nämlich zu 20% in die Steuerbemessung einzubeziehen. Die Belastung auf dem diesen Aktiven zuzurechnenden Eigenkapital beträgt dann 0.02‰.

Die vorgeschlagene Senkung der Kapitalsteuer hat ebenfalls Mindererträge zur Folge. Sie betragen beim Kanton, bezogen auf die Veranlagungen der Steuerjahre 2015 und 2016, rund 4.6 Mio. Franken (einfache Staatssteuer bzw. Steuerfuss 100%).

Wie sich die Senkung der Steuersätze für Gewinn und Kapital bei den Unternehmen finanziell auswirken, kann den Tabellen im Anhang entnommen werden. Dort ist die Steuerbelastung gemäss geltendem Recht und aufgrund der neu vorgeschlagenen Steuersätze dargestellt. Der Vergleich umfasst einerseits ordentlich besteuerte Gesellschaften (**Anhang A**) und andererseits Gesellschaften, die bisher als Holdinggesellschaften besteuert worden sind (**Anhang B**), je mit unterschiedlich hohem Kapital und mit verschiedenen hohen Gewinnen.

Bei einer moderaten Variante mit einem effektiven Gewinnsteuersatz von 16% erscheint es angebracht, auch die Kapitalsteuer weniger weit, d.h. auf ein durchschnittliches Mass, zu senken. Zwar bewegt sich der Kanton Solothurn bei der Kapitalsteuerbelastung zurzeit noch knapp in der vorderen Hälfte der Kantone. Indessen passen die meisten Kantone auch diese Steuersätze nach unten an (vgl. Botschaft des Bundesrates, BBl 2018 2643), so dass der Kanton ohne Senkung damit rechnen muss zurückzufallen. Mit einem gesetzlichen Kapitalsteuersatz von 0.5%, entsprechend einer Gesamtbelastung von 1.1‰ (inkl. Kantonshauptort), wird er sich weiterhin vor den Nachbarkantonen positionieren können. In diesem Fall wäre das anteilige Eigenkapital, das auf Beteiligungen, Patente und Konzerndarlehen entfällt, nur zu 10% in die Bemessung einzubeziehen. Diese Belastung entspricht der günstigsten Stufe der bisher geltenden Steuersätze von Holdinggesellschaften und ist auch im interkantonalen Vergleich absolut konkurrenzfähig. Der Minderertrag reduziert sich dadurch auf rund 1.5 Mio. Franken.

Eine zusammenfassende Gegenüberstellung der vorgeschlagenen Strategie und der moderaten Variante, unter Berücksichtigung weiterer Unterschiede, findet sich in Ziffer 3.6.

### 3.2.5 Weitere Anpassungen

#### 3.2.5.1 Anpassungen an das Rechnungslegungsrecht

Im Vordergrund stehen die Bestimmungen über **Abschreibungen, Rückstellungen und Wertberichtigungen**. Diese stammen noch aus der Zeit, als das Steuergesetz vor rund 35 Jahren einer Totalrevision unterzogen worden ist. Die Terminologie stimmt deshalb zum Teil nicht mehr mit dem 2013 in Kraft getretenen, total revidierten Rechnungslegungsrecht überein. Hier geht es vor allem darum, die Begriffe anzupassen und neu klar zu unterscheiden zwischen Abschreibungen einerseits, die definitiver Natur sind, sowie Rückstellungen und Wertberichtigungen andererseits, die steuerrechtlich wieder aufzulösen sind, soweit sie geschäftsmässig nicht mehr begründet sind.

Das geltende Recht lässt - im Widerspruch zum StHG und auch abweichend vom DBG - für die künftigen Kosten von wirtschaftlich erforderlichen Betriebsumstellungen und -umstrukturierungen die Bildung von steuerfreien Rücklagen zu (§ 35 Abs. 3 StG). Diese Ausnahme ermöglicht es, die Bildung von Eigenkapital für bestimmte Zwecke steuerlich als Aufwand geltend zu machen. Die Gewährung solcher Rücklagen verletzt die steuerlichen Grundsätze des Periodizitätsprinzips sowie der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Die Ausnahme ist, soweit sie dem Rechnungslegungsrecht fremd ist, aufzuheben.

#### 3.2.5.2 Rechtsformneutrale Besteuerung

Anstalten des Kantons und der Gemeinden, die rechtlich verselbständigt sind und damit eigene Rechtspersönlichkeit haben, sind nach geltendem Recht (§ 90 Abs. 1 lit. b und c StG) wie die Gemeinden selbst vollständig von der Steuerpflicht befreit. Davon ausgenommen ist die Grundstückgewinnsteuer (§ 48 Abs. 1 lit. d StG). Diese Befreiung ist in der letzten Zeit in die Kritik geraten, weil **öffentlich-rechtliche Anstalten** nicht nur Aufgaben der Gemeinwesen erfüllen, sondern auch Leistungen **in Konkurrenz zu privaten Unternehmen** am Markt erbringen. Zu nennen sind der Verkauf von Energie, wobei für einige Energieträger Monopole bestehen, und zum Teil sind die Anstalten auch im Installationsgeschäft (Elektro, Sanitär, Heizung) tätig. Die Steuerbefreiung wird als ungerechtfertigter Wettbewerbsvorteil angesehen (vgl. Interpellation

Fraktion FDP.Die Liberalen: Ungerechtfertigte Wettbewerbsvorteile durch Steuerprivilegierungen und unsere Stellungnahme vom 23. Oktober 2017, RRB Nr. 2017/1752).

Das Bundesrecht lässt eine Differenzierung zu. Denn gemäss Art. 23 Abs. 1 lit. b und c StHG sind die kantonalen und kommunalen Anstalten „nach Massgabe des kantonalen Rechts“ von der Steuerpflicht befreit. Entsprechend haben verschiedene Kantone die kommunalen und zum Teil auch die kantonalen Anstalten nur für den Gewinn und das Kapital von der Steuerpflicht befreit, die öffentlichen Zwecken dienen. Sie unterliegen aber der Steuer für ihre gewerblichen und industriellen Betriebe (z.B. LU, AG), die im Wesentlichen Erwerbszwecken dienen (BL) oder soweit sie Gewinne in Konkurrenz mit privaten Unternehmen erzielen (BE). Wir erachten in der heutigen Zeit eine rechtsformunabhängige Besteuerung von Unternehmen ebenfalls als sachgerecht.

Deshalb sollen **Anstalten von öffentlichen Gemeinwesen**, soweit sie **nicht hoheitliche oder gesetzlich vorgeschriebene Tätigkeiten** ausüben (z.B. Installationsgeschäft), künftig der **Steuerpflicht** unterliegen. Die Steuerbefreiung hat weiterhin Bestand für die Bereiche, in denen sie hoheitlich tätig oder gesetzliche Aufgaben der Gemeinwesen erfüllen. Dazu gehören insbesondere die Bildung (z.B. Fachhochschulgesetz; BGS 415.211), die Kulturförderung (Gesetz über Kulturförderung; BGS 431.11), die Siedlungswasserwirtschaft mit Wasserversorgung und Abwasserentsorgung (§§ 90 ff. des Gesetzes über Wasser, Boden und Abfall [GWBA]; BGS 712.15), die Abfallwirtschaft (§§ 144 ff. GWBA) sowie die naturnahe Bewirtschaftung der Wälder durch die Bürgergemeinden (Art. 52 der Kantonsverfassung [KV]; BGS 111.1) sowie weitere öffentliche Aufgaben, welche die Gemeinwesen gesetzlich oder reglementarisch auf ihre rechtlich selbständigen Anstalten übertragen (z.B. Energieversorgung).

Anstalten mit eigener Rechtspersönlichkeit, die sich neben ihren gesetzlichen Aufgaben auch wirtschaftlich betätigen, sind dann nur noch teilweise von der Steuerpflicht befreit. Sie werden deshalb eine Spartenrechnung vorlegen müssen. Denkbar ist, dass die Anstalten und allenfalls auch Stiftungen aus anderen Gründen, weil sie z.B. gemeinnützige oder Kultuszwecke verfolgen, weiterhin von der Steuerpflicht befreit werden können. An der vollständigen Steuerbefreiung der öffentlich-rechtlichen Körperschaften selbst, d.h. der Gemeinden inkl. Kirch- und Bürgergemeinden und der Zweckverbände, ändert die neu vorgesehene teilweise Steuerpflicht der rechtlich verselbständigten Anstalten nichts.

Unverändert bleibt hingegen das Recht der Einwohnergemeinden bestehen, die Bürgergemeinden der Gewinn- und Kapitalsteuer zu unterwerfen für jene Teile ihres Kapitals, welche nicht unmittelbar öffentlichen Zwecken oder wohltätigen und gemeinnützigen Einrichtungen dienen, und für die entsprechenden Teile des Gewinnes sowie für Betriebe mit wirtschaftlichen Zwecken, die einen Gewinn abwerfen (§ 247 Abs. 3 StG).

Mangels verfügbarer Daten - die Anstalten sind bisher nicht zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet - sind keine verlässlichen Aussagen über den voraussichtlichen zusätzlichen Steuerertrag möglich. Wir schätzen ihn auf einen tiefen sechsstelligen Betrag. Weil die Höhe unklar ist, verzichten wir in den nachfolgenden Aufstellungen zu den finanziellen Auswirkungen darauf, einen Mehrertrag auszuweisen.

### 3.2.5.3 Praxisanpassungen

Die wesentliche Senkung der Steuerbelastung wird auch Auswirkungen auf die Praxis haben. Bisher werden die hohen Gewinnsteuersätze mit hohen Abschreibungssätzen, welche die betriebswirtschaftliche Realität zum Teil weit übertreffen, oder mit zusätzlichen, erhöhten Abschreibungen teilweise kompensiert. Im Ergebnis lassen sich damit hohe Gewinne mit künftigen tieferen oder gar mit Verlusten ausgleichen, was allenfalls die zeitlich befristete Verlustvortragsperiode aushebeln kann. Auf jeden Fall wird die Besteuerung damit zeitlich hinausgeschoben, was mindestens einen Zinsvorteil ergibt. Weiter verlangen die nationalen (OR, Swiss GAAP

FER) und internationalen Rechnungslegungsvorschriften (IFRS, US-GAAP) von den Unternehmen generell eine stetige Anwendung der Aktivierungs-, Bewertungs- und Abschreibungsgrundsätze. Bei den vorgeschlagenen tiefen Steuersätzen besteht kein Bedarf mehr nach solchen besonderen Praxen bei den Abschreibungen, so dass künftig darauf zu verzichten ist. Die Verstetigung der Bemessungsgrundlage führt in der Übergangszeit (Einführung der STAF) - während rund fünf Jahren - zu höheren steuerbaren Reingewinnen. Die finanziellen Mehrerträge lassen sich aber nicht detailliert quantifizieren.

### 3.2.6 Finanzielle Auswirkungen

Die für die juristischen Personen vorgeschlagenen Massnahmen haben zusammengefasst die folgenden finanziellen Auswirkungen auf Kanton und Gemeinden. Bei diesen Schätzungen und Berechnungen, die auf die Veranlagungen der Steuerjahre 2015 und 2016 abstellen, gehen wir von einem Steuerfuss für juristische Personen beim Kanton von 100% und bei den Einwohnergemeinden von einem durchschnittlichen Gemeindesteuerfuss von rund 115% aus. Hinzu kommt die Finanzausgleichssteuer zu Handen der staatlich anerkannten Kirchgemeinden von 10% der einfachen Staatssteuer (§ 109 StG).

Beträge in Mio. Franken (statische Betrachtung)	Kanton	Gemeinden
Senkung Gewinnsteuersatz	- 58.4	- 67.2
Gewinnsteuer Statusgesellschaften	+ 1.4	+ 1.6
Patentbox und Zusatzabzug F&E-Aufwendungen	- 1.5	- 1.7
Kapitalsteuer	- 4.6	- 5.3
Steuereffekt ordentlich besteuerte Gesellschaften	+ 3.9	+ 4.5
Finanzausgleichssteuer inkl. Steuereffekt	- 5.9	
Steuereffekt Bundessteueranteil	+ 2.4	
Total juristische Personen	- 62.7	- 68.0

### 3.3 Steuerliche Gegenfinanzierung

Die hohen Steuerausfälle rufen nach einer Gegenfinanzierung im Steuerbereich, in erster Linie in Bereichen, die in einem Zusammenhang mit den steuerlichen Entlastungen bei den juristischen Personen stehen. Damit sind die Möglichkeiten beschränkt, ausser man fasse generelle Steuererhöhungen ins Auge. Solche scheiden aus, da der Kanton Solothurn bei der Einkommensbesteuerung von natürlichen Personen ebenfalls zu den höchsten in der Schweiz zählt. Im Ergebnis können die Mindererträge nur zu einem geringen Teil mit steuerlichen Massnahmen kompensiert werden.

#### 3.3.1 Teilbesteuerung der Dividenden

Im Vordergrund steht bei den steuerlichen Massnahmen wegen der Senkung der Gewinnsteuersätze die Erhöhung der Teilbesteuerung von Dividenden aus massgeblichen Beteiligungen. Denn die **Teilbesteuerung** von Dividenden will die **wirtschaftliche Doppelbesteuerung** des ausgeschütteten Unternehmensgewinns aus einer juristischen Person **vermeiden**. Der an den Beteiligungsinhaber ausgeschüttete Gewinn soll insgesamt - mit der Gewinnsteuer der Aktiengesellschaft und mit der Einkommenssteuer auf der Dividende - nicht höher belastet werden als der gleich hohe Gewinn des Personenunternehmens. Da die steuerliche Vorbelastung der ausgeschütteten Unternehmensgewinne bei der Senkung der Gewinnsteuersätze erheblich abnimmt, kann auch die Entlastung bei der Dividendenbesteuerung vermindert werden, ohne dass wirtschaftlich eine Doppelbelastung eintritt. Ziel soll eine rechtsformneutrale Besteuerung des Gewinns sein, der an die Inhaber des Unternehmens ausgeschüttet wird.

Im noch geltenden Recht gestattet das StHG den Kantonen, die wirtschaftliche Doppelbelastung zu mildern, ohne die Form und das Ausmass der Entlastung vorzuschreiben (Art. 7 Abs. 1 StHG). Die Vorlage des Bundesrates sah bei der direkten Bundessteuer eine Erhöhung der Teilbesteuerung von Dividenden auf 70% vor (Art. 18b Abs. 1 und Art. 20 Abs. 1<sup>bis</sup> E-DBG; bisher 60% im Privatvermögen und 50% im Geschäftsvermögen). Diese Regelung mit dem Teilbesteuerverfahren und einem Mindestsatz von 70% sollte neu auch für die kantonalen Steuern gelten, wobei die Kantone eine höhere Besteuerung vorsehen konnten (Art. 7 Abs. 1 und Art. 8 Abs. 2<sup>quinquies</sup> StHG). Das Parlament hat diese Vorschläge gutgeheissen, die Mindestbesteuerung im kantonalen Recht jedoch auf 50% festgesetzt (Art. 7 Abs. 1 und Art. 8 Abs. 2<sup>quinquies</sup> StHG).

Bei einem effektiven Gewinnsteuersatz von rund 13% wird das **Ziel**, die Doppelbelastung zu vermeiden, mit einer Teilbesteuerung von 75% erreicht. Der an die Beteiligungsinhaber ausgeschüttete Gewinn wird insgesamt nicht höher belastet als der Gewinn des Personenunternehmens, wie wir im Vernehmlassungsentwurf aufgezeigt haben (S. 27 und Anhang C). Diesem Vorschlag ist im Vernehmlassungsverfahren erheblicher Widerstand erwachsen; grossmehrheitlich wurde - in Kenntnis des Entscheides des Ständerates - **eine Teilbesteuerung von 70% gefordert**. Die Kritik ist teilweise berechtigt, allerdings nur soweit es sich um die Besteuerung eher kleiner Unternehmensgewinne und Dividenden handelt. Dem Begehren kann trotzdem stattgegeben werden, weil neu auch bei der direkten Bundessteuer eine Teilbesteuerung von 70% gelten wird. Gleiche Teilbesteuerungssätze vereinfachen das Veranlagungsverfahren.

Der Vergleich der Steuerbelastung auf dem ausgeschütteten Gewinn der Kapitalgesellschaft und dem Unternehmensgewinn des Personenunternehmens kann der Tabelle im **Anhang C** entnommen werden. Die Anhebung der Teilbesteuerung der Dividenden auf 70% ergibt einen Mehrertrag von rund 2.3 Mio. Franken (einfache Staatssteuer).

### 3.3.2 Einschränkung des Kapitaleinlageprinzips

Das Kapitaleinlageprinzip (KEP) ist mit der Unternehmenssteuerreform II (USTR II) auf 2011 eingeführt worden. Danach werden alle **von Anteilseignern geleisteten Kapitaleinlagen**, einschliesslich Aufgelder (Agio) und Zuschüsse, **bei der Rückzahlung** in das Privatvermögen gleich wie die Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital behandelt und bleiben somit **steuerfrei**. Steuerfrei sind Rückzahlungen von Einlagen, die seit anfangs 1997 geleistet worden sind. Die Gesellschaften müssen die Kapitaleinlagereserven (KER) in ihrer Bilanz unter dem Eigenkapital separat ausweisen und jährlich den Bestand und die Veränderungen der Eidg. Steuerverwaltung (ESTV) melden. Im Fall der Rückzahlung von KER ist die leistende Gesellschaft - im Unterschied zu Dividenden aus erwirtschafteten Gewinnen - davon befreit, von der Auszahlung die Verrechnungssteuer abzuziehen.

KER können in einer Gesellschaft aus verschiedenen Gründen entstehen. Bei KMU stehen vor allem Geld- und Sacheinlagen der Anteilsinhaber im Vordergrund, sei es bei der Gründung oder zu einem späteren Zeitpunkt. Bei grossen, börsenkotierten Unternehmen sind es Kapitalerhöhungen und Umstrukturierungen. Im ersten Fall entstehen zwingend KER, wenn der Ausgabewert der Aktien den Nennwert übersteigt. Umstrukturierungen können demgegenüber auch gezielt genutzt werden, um KER „in die Schweiz zu bringen“, z.B. mit grenzüberschreitenden Quasifusionen.

Das KEP ist schon bald nach der Einführung in die Kritik geraten, namentlich als der Bestand der KER erstmals bekannt wurde. Per Ende März 2018 hat dieser 1388 Mrd. Franken betragen (Anpassungen am Kapitaleinlageprinzip, Erläuterungen der ESTV zu Händen der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Ständerates vom 25.05.2018, abrufbar unter:

<https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaefte?AffairId=20180031>; auch zum Folgenden). Die Kritik ist grösstenteils unberechtigt; denn es ist nicht sachgerecht, Kapitaleinlagen des Anteilsinhabers in die Gesellschaft bei der Rückzahlung als Einkommen zu besteu-

ern. Dabei kann es nicht darauf ankommen, ob er die Einlage in Form von Nominalkapital oder als Aufgeld oder als Sacheinlage geleistet hat.

Allerdings kann es aus der Verbindung der Steuerfreiheit privater Kapitalgewinne und dem KEP zu systemwidrigen Unterbesteuerungen kommen. Wenn börsenkotierte Gesellschaften ihr Kapital herabsetzen, tun sie dies üblicherweise über die 2. Handelslinie. Die bisherigen Aktionäre verkaufen ihre im Privatvermögen gehaltenen Aktien anonym über die Börse, z.B. an eine Bank. Damit erzielen sie einen Kapitalgewinn, der weder der Einkommens- noch der Verrechnungssteuer unterliegt. Die Gesellschaft erwirbt ihre Aktien sodann von der Bank (2. Handelslinie). Bei der anschliessenden Vernichtung der Aktien gehen der entsprechende Nennwert, die anteiligen KER und auch die anteiligen übrigen Reserven unter, so dass die latente, bei Ausschüttung fällige Einkommenssteuer auf den übrigen Reserven entfällt.

Aus diesem Grund hat der Bundesgesetzgeber das KEP eingeschränkt. Die Rückzahlung von KER bleibt bei den Beteiligten im Privatvermögen grundsätzlich steuerfrei. Handelt es sich jedoch um Rückzahlungen von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, die an einer Schweizer Börse kotiert sind, ist die **Rückzahlung nur steuerfrei**, wenn sie mindestens in der **gleichen Höhe steuerbare Dividenden** ausschütten. Die Beschränkung entfällt, sobald die Gesellschaft über keine ausschüttungsfähigen übrigen Reserven mehr verfügt, sowie bei Umstrukturierungstatbeständen und im Fall der Liquidation. Die gleichen Regeln gelten sinngemäss auch für KER, die für die Ausgabe von Gratisaktien oder Gratisnennwerterhöhungen verwendet werden (Art. 20 Abs. 3 – 7 DBG; Art. 7b StHG).

Die finanziellen Auswirkungen der Einschränkung des KEP lassen sich kaum ermitteln. Aufgrund der Veranlagungen können die Mindererträge wegen der Rückzahlung von KER nicht ausgewertet werden. Denn die Steuerpflichtigen deklarieren den steuerbaren Vermögensertrag; nur dieser wird veranlagt und in den Systemen erfasst. Eine Schätzung ist nur aufgrund der Angaben und Annahmen der ESTV in den oben genannten Erläuterungen möglich. Sie geht von rund 12 bis 13 Mrd. Franken KER aus, die in der Schweiz börsenkotierte Gesellschaften in den letzten Jahren zurückbezahlt haben, und schätzt den Anteil der inländischen natürlichen Personen am Aktionariat dieser Gesellschaften auf 10% bis 15%. Gestützt darauf ermittelt sie einen höheren Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer von rund 32 Mio. Franken und an der Verrechnungssteuer von rund 53 Mio. Franken, total 86 Mio. Franken, wenn die KER-Rückzahlungen vollständig durch steuerbare Dividenden ersetzt würden. Die Kantone könnten mit zusätzlichen Staats- und Gemeindesteuern von insgesamt etwa 307 Mio. Franken rechnen. Da KER im gleichen Umfang wie Dividenden weiterhin steuerfrei zurückbezahlt werden können, reduzieren sich die Mehrerträge um die Hälfte. Im Kanton Solothurn werden rund 1.5% der Vermögen in der Schweiz versteuert (ESTV, Gesamtschweizerische Vermögensstatistik der natürlichen Personen 2015, Bern 2018, S. 5). Dieses Verhältnis kann auch für die Vermögenserträge herangezogen werden. Entsprechend dürfte der Kanton mit zusätzlichen Anteilen an den Bundessteuern von 0.7 Mio. und mit einer Zunahme der Staatssteuer von 1.0 Mio. Franken rechnen.

### 3.3.3 Erhöhung der Vermögenssteuer

Der Kanton Solothurn gehört zu den fünf Kantonen mit der **tiefsten Vermögenssteuer**. Bei steuerbarem Vermögen über einer Million Franken beträgt die Steuer im schweizerischen Vergleich weniger als 60% des schweizerischen Durchschnitts. Grosse Vermögen bestehen nicht selten aus massgeblichen Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, die in der STAF generell, nicht nur im Kanton Solothurn, steuerlich entlastet werden. Eine gewisse Kompensation durch die Beteiligungsinhaber erscheint darum sachgerecht. Wir schlagen deshalb eine Erhöhung der Vermögenssteuer vor, deren Maximalsatz bisher 1.0‰ (einfache Staatssteuer) beträgt, auf **maximal 1.4‰** vor. Im Unterschied zum Vernehmlassungsentwurf bleibt die Steuerbelastung bis zu einem steuerbaren Vermögen von 1 Mio. Franken gegenüber dem geltenden Recht unverändert. Anschliessend steigt die Belastung kontinuierlich an, so dass der neue Maximalsatz **ab einem steuerbaren Vermögen von 3 Mio. Franken** erreicht wird. Trotz der Erhöhung bleibt die

Steuerbelastung noch immer klar unter dem schweizerischen Mittel. Sie ergibt im Kanton einen Mehrertrag von ca. 5.7 Mio. Franken (einfache Staatssteuer).

Wie sich die Steuerbelastung verändert, kann der Tabelle im **Anhang D** entnommen werden.

### 3.3.4 Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer

Gemäss dem revidierten Art. 196 Abs. 1 DBG können die **Kantone statt 17% künftig 21.2%** der direkten Bundessteuer für sich beanspruchen. Damit will der Bund den Kantonen zusätzlichen Handlungsspielraum zur Sicherstellung der Standortattraktivität verschaffen. Kantonale Gewinnsteuersenkungen sind formal nicht Bestandteil des Reformpakets auf Bundesebene; sie bilden aber ein wichtiges Element der Reformstrategie. Die Erhöhung des Kantonsanteils schafft einen beschränkten finanziellen Ausgleich der Mindererträge, die aufgrund der Gewinnsteuersenkungen entstehen. Der Kantonsanteil hat in den letzten Jahren knapp 60 Mio. Franken betragen, so dass er auf dieser Basis berechnet ab Inkrafttreten rund 14.7 Mio. Franken höher ausfallen wird.

### 3.3.5 Ergebnis

Aufgrund der vorgeschlagenen Massnahmen und der höheren Kantonsanteile können der Kanton (Steuerfuss für natürliche Personen 104%) und die Gemeinden (durchschnittlicher Steuerfuss 120%) mit folgenden Mehrerträgen rechnen:

Beträge in Mio. Franken	Kanton	Gemeinden
Erhöhung Teilbesteuerung Dividenden auf 70%	2.4	2.8
Einschränkung Kapitaleinlageprinzip (inkl. Kantonsanteil direkte Bundessteuer und Verrechnungssteuer)	1.7	1.2
Erhöhung Vermögenssteuer, Maximalsatz 1.4‰	5.9	6.8
Mehrertrag	10.0	10.8
Erhöhung Kantonsanteil direkte Bundessteuer (21.2%)	14.7	
Total Mehrertrag	24.7	10.8

## 3.4 Flankierende Massnahmen

Die vorgesehene Senkung der Steuern der juristischen Personen, insbesondere bei den Gewinnsteuern, verschafft diesen eine markante steuerliche Entlastung mit entsprechenden Wettbewerbsvorteilen. In diesem Zusammenhang dürfen einerseits die natürlichen Personen nicht vergessen gehen, deren Steuerbelastung ebenfalls überdurchschnittlich ist. Andererseits werden wegen der sinkenden Steuereinnahmen den Gemeinwesen wichtige Mittel fehlen, um sozial benachteiligte Gruppen oder Familien zu fördern und zu stützen. Im Sinne einer **Gegenleistung** werden von **der Wirtschaft** bzw. von den steuerlich zu entlastenden juristischen Personen Beiträge erwartet, die der **Bevölkerung zugutekommen** und auch die **Gemeinwesen entlasten**. Die Vertreter der Wirtschaftsverbände haben im Begleitgremium die entsprechende Bereitschaft zugesichert.

### 3.4.1 Erhöhung des Mindestansatzes der Familienzulagen

Die Vorlage des Bundesrates hat ursprünglich eine Erhöhung der Mindestvorgaben für die Familienzulagen als familienpolitische Massnahme vorgesehen. Er begründete sie seinerzeit mit der wirtschaftlichen Situation der Familien, die stark von den Kinderkosten beeinflusst wird. Diese stellen auch für viele Familien des Mittelstandes eine erhebliche Belastung des Haushaltsbudgets dar, weshalb Familien mit höheren Familienzulagen entlastet werden sollen (Botschaft des Bundesrates vom 21. März 2018, Ziffer 1.2.2.8, BBl 2018 2560). Vorgesehen war, den Mindestansatz

der Kinderzulage von 200 Franken und der Ausbildungszulage von 250 Franken um je 30 Franken pro Monat und Kind zu erhöhen. Diese Massnahme ist im Rahmen der parlamentarischen Beratung dahingefallen.

Für den Fall, dass das Bundesparlament von einer Erhöhung des Mindestansatzes absieht, haben wir bereits in der Vernehmlassungsvorlage vorgesehen, die **Familienzulagen** auf kantonaler Ebene zu erhöhen. Da noch weitere flankierende Massnahmen zu Gunsten der Familien vorgesehen sind, soll nur eine **Erhöhung um 10 Franken je Kind und Monat** erfolgen. Eine Erhöhung der Zulagen um 10 Franken pro Kind und Monat kostet die Arbeitgeber rund 5.3 Mio. Franken. Damit befände sich der Kanton Solothurn bei den Familienzulagen zukünftig im unteren Mittelfeld. Diese Erhöhung kann in der kantonalen Ausgleichskasse mit einer Anhebung der FAK-Beiträge um 0.06 Prozentpunkte finanziert werden.

### 3.4.2 Steuerliche Entlastungen für natürliche Personen

Der Kanton Solothurn zählt zu den Kantonen mit der höchsten Steuerbelastung bei der Einkommenssteuer. Insbesondere Personen mit kleinen Einkommen werden im schweizweiten Vergleich weit über dem schweizerischen Mittel belastet. Einschränkend zu erwähnen ist, dass hier die relative Höhe teilweise allein auf die Personalsteuer zurückzuführen ist und damit die Belastung betragsmässig nicht so sehr ins Gewicht fällt. Wünschenswert wäre eine generelle Senkung der Einkommenssteuerbelastung; am vordringlichsten ist sie jedoch bei den kleinsten Einkommen. Da der finanzielle Rahmen eng ist, kann sie in einem ersten Schritt nur bei diesen vorgenommen werden.

Aus diesen Gründen schlagen wir eine **Milderung des Einkommenssteuertarifs für tiefe Einkommen** vor. Neu soll die Besteuerung statt bei einem steuerbaren Einkommen von Fr. 10'000.-- erst bei Fr. 12'000.-- (Alleinstehende) einsetzen. Für Verheiratete bleibt es beim bisherigen Teilsplitting, wobei der Splitting-Divisor von 1.9 beibehalten wird. Bei ihnen beginnt folglich die Besteuerung statt wie bisher bei einem steuerbaren Einkommen von Fr. 19'000.-- neu erst bei Fr. 22'800.--. Alleinstehende werden bis zu einem steuerbaren Einkommen von Fr. 35'800.-- entlastet, Verheiratete bis zu Fr. 68'000.--. Damit können 90'000 Steuerpflichtige (von 165'000, wobei gemeinsam besteuerte Ehepaare je als ein Steuerpflichtiger gezählt werden) mit einer Senkung der Steuerbelastung rechnen. Für rund 40'000 Steuerpflichtige sinkt sie spürbar um mindestens 10%; davon werden etwa 4'000 mit sehr tiefen Einkommen neu gar keine Einkommenssteuer mehr entrichten müssen. Im **Anhang E** ist der Vergleich der Steuerbelastung ersichtlich. Die Milderung des Einkommenssteuertarifs hat Mindereinnahmen von rund 4.7 Mio. Franken (einfache Staatssteuer) zur Folge. Beim aktuellen Steuerfuss von 104% muss der Kanton mit Mindererträgen von rund 4.9 Mio. Franken jährlich rechnen, die Einwohnergemeinden (Durchschnittssteuerfuss ca. 120%) mit insgesamt rund 5.7 Mio. Franken.

Nicht nur aus steuerlichen Gründen ist die Vereinbarkeit von Familie und Beruf zu verbessern (siehe dazu v.a. Ziffer 3.4.3.2 nachstehend). Einen ergänzenden Beitrag dazu vermag der steuerliche Abzug der **Kosten für die familienexterne Kinderbetreuung** zu leisten (§ 41 Abs. 1 lit. d StG). Aktuell beträgt der Abzug im Kanton Solothurn Fr. 6'000.-- je Kind und Jahr (Bundessteuer: Fr. 10'100.--). Auch um dem inländischen Fachkräftemangel zu begegnen, beantragt der Bundesrat dem Bundesparlament, den maximalen Abzug bei der direkten Bundessteuer auf Fr. 25'000.-- zu erhöhen (Botschaft des Bundesrates vom 9. Mai 2018). Auf die ursprüngliche Absicht in der Vernehmlassungsvorlage, die Kantone zu verpflichten, ihren Abzug auf mindestens Fr. 10'000.-- anzusetzen, verzichtet er hingegen. Wir stimmen der Beurteilung des Bundesrates zu und schlagen vor, den **Abzug auf Fr. 12'000.-- zu erhöhen**. Mit relativ bescheidenen Steuermindererträgen lässt sich ein wichtiges Anliegen recht günstig fördern, das sich aufgrund der Beschäftigungsimpulse künftig sogar positiv auf die Steuererträge auswirken kann. Der Minderertrag beläuft sich vorerst auf rund Fr. 350'000.-- (einfache Staatssteuer), so dass der Kanton und die Gemeinden in den ersten Jahren je etwa 0.4 Mio. Franken geringere Steuereinnahmen erzielen dürften.



Zusammengefasst ergeben sich aus den steuerlichen Entlastungen für natürliche Personen die folgenden Mindererträge für Kanton und Gemeinden:

Beträge in Mio. Franken	Kanton	Gemeinden
Milderung Einkommenssteuertarif für tiefe Einkommen	- 4.9	- 5.6
Erhöhung Abzug Kinderbetreuungskosten	- 0.4	- 0.4
Total Mehrertrag	- 5.3	- 6.0

### 3.4.3 Entlastungen im Sozialbereich

Als flankierende Massnahmen, welche die Wirtschaft im Sozialbereich im Sinne einer Gegenleistung für die stark verbesserte steuerliche Attraktivität finanziert, stehen die Finanzierung der bestehenden Familienergänzungsleistungen (FamEL) und von familienergänzenden Kinderbetreuungsangeboten (Betreuungsgutscheine) im Vordergrund.

#### 3.4.3.1 Familienergänzungsleistungen

Die FamEL bieten eine **finanzielle Hilfe für Working-Poor-Haushalte** mit kleinen Kindern; sie verhindern Familienarmut, vor allem von Eltern, die in Tieflohnsektoren arbeiten. Im April 2018 sind rund 1080 Familien als Anspruchsberechtigte verzeichnet. Die Ausgaben haben im Jahre 2017 rund 6.4 Mio. Franken betragen, die aus Steuermitteln aufgebracht werden. Hinzu kommen rund 0.6 Mio. Franken an Verwaltungskosten (siehe Ausführungen unter Ziffer 5.1.4). Eine Finanzierung durch die Wirtschaft entlastet damit den Finanzhaushalt des Kantons. Indirekt bewirken die FamEL auch eine Entlastung der Einwohnergemeinden, weil die anspruchsberechtigten Familien weniger Sozialhilfe beanspruchen müssen.

#### 3.4.3.2 Gutscheine für familienergänzende Kinderbetreuung

Im Sommer 2016 haben wir vom Schlussbericht über die familienergänzende Kinderbetreuung im Vorschulbereich Kenntnis genommen (RRB Nr. 2016/1187 vom 27. Juni 2016). Der Bericht zeigt eine positive Entwicklung seit dem Jahre 2002 auf. Trotz angemessenem Ausbau des Angebotes zeigen sich aber nach wie vor Versorgungslücken. So fehlt es vor allem an subventionierten Plätzen, die auch für Familien mit weniger finanziellen Mitteln erschwinglich sind.

Die familienergänzende Kinderbetreuung ist ein Leistungsfeld der Einwohnergemeinden; sie haben die künftige Entwicklung zur Hauptsache in der Hand. Dabei dürften sie sich mit einer wachsenden Nachfrage nach Plätzen konfrontiert sehen, wobei auch der Druck nach einer finanziellen Mitbeteiligung zunehmen dürfte. Im Bericht wird jedoch nachgewiesen, dass sich finanzielle Beiträge an diese Strukturen lohnen. **Betreuungsangebote fördern die Integration**, ermöglichen beiden Eltern ein Einkommen, was die wirtschaftliche Eigenständigkeit der Familie stärkt und bieten Kindern ein anregendes Umfeld. Weiter zeigt der Bericht auf, dass Einwohnergemeinden durch entsprechende Angebote nicht nur punkto Standortattraktivität dazu gewinnen, sondern für jeden Platz, den Kindertagesstätten bei ihnen neu anbieten, auch noch von steuerlichen Mehreinnahmen von bis zu Fr. 5'500.-- profitieren. Vor diesem Hintergrund führt eine Förderung von Betreuungsangeboten durch die Einwohnergemeinden nicht einfach zu einem Leistungsausbau, sondern diese Förderung stellt vor allem auch eine lohnende Investition in eine immer stärker nachgefragte Struktur dar.

Darüber hinaus zeigte die Erfahrung, dass ein angemessenes Gesamtangebot an familienergänzender Betreuung gerade **Mütter im Arbeitsprozess hält**. Dies besonders dann, wenn der zusätzliche Verdienst nicht unmittelbar durch die Ausgaben für die Fremdbetreuung kompensiert wird. Zahlbare Angebote sind damit ein wirksames Mittel gegen den Fachkräftemangel, wobei vor allem das bereits vorhandene, inländische **Fachkräftepotenzial mobilisiert** werden kann.

Dieser Effekt muss auch für die Wirtschaft von Interesse sein. Entsprechend haben einige Unternehmen Angebote in betriebseigenen Kindertagesstätten geschaffen oder kaufen gezielt Platzkapazitäten für eigene Mitarbeitende bei Dritten ein. Diese Lösung hat jedoch einen gewichtigen Nachteil: Eltern werden dadurch in der Wahl der richtigen Betreuungsform erheblich eingeschränkt, was der gewünschten Mobilisierung und letztlich der Vielfalt an Betreuungsformen entgegenwirkt. Dasselbe Problem ergibt sich, wenn Städte oder Einwohnergemeinden direkt einzelne Angebote subventionieren (sog. Objektfinanzierung). Angesichts dieser Problematik wurden bereits seit längerem auf der Basis einer Subjektfinanzierung Modelle entwickelt, die Eltern eine freie Wahl ermöglichen und die eingesetzten Mittel eine optimale Wirkung entfalten. Als erfolgreiches Modell hat sich dabei die Ausrichtung von Betreuungsgutscheinen erwiesen.<sup>1)</sup> Seit längerem besteht ein solches Modell in der Stadt Luzern; im Kanton Solothurn findet sich seit Oktober 2013 eines in Oensingen. Ebenso richten die Einwohnergemeinde Dornach und neuerdings die Stadt Olten Beiträge aus. Die Erfahrungen damit sind positiv.

Als flankierende Massnahme sollen nun kantonsweit **Gutscheine für familienergänzende Betreuungsangebote eingeführt** werden. Damit würde die positive Entwicklung fortgesetzt. Dies insbesondere auch dann, wenn die Anstossfinanzierungen vonseiten Bund für Betreuungsangebote in absehbarer Zeit auslaufen. Die festgestellten Angebotslücken könnten geschlossen werden; die Plätze wären vermehrt auch für Familien zugänglich, die mit weniger finanziellen Ressourcen auskommen müssen. Zu erwarten ist, dass für etwa 4'000 Kinder im Vorschulalter ein Anspruch auf Betreuungsgutscheine geltend gemacht werden kann. Um eine sinnvolle Entlastung von etwa 20% der Kosten für deren Betreuung zu erreichen, sind Mittel von rund 9.6 Mio. Franken jährlich erforderlich. Hinzuzurechnen sind Verwaltungskosten im geschätzten Umfang von jährlich wiederkehrenden 700'000 Franken (siehe Ausführungen dazu unter Ziffer 5.1.3). Vorgesehen ist, den Vollzug der Betreuungsgutscheine bei den Einwohnergemeinden anzusiedeln. Sie kennen die bei ihnen ansässigen Familien und verfügen unmittelbar über die nötigen Angaben für die Anspruchsberechnung. Diese Ressourcen gewährleisten günstigere Vollzugskosten.

#### 3.4.4 Entlastungen im Bildungsbereich (informatische Bildung)

Gemäss Legislaturplan 2017 - 2021 vom 31. Oktober 2017 (RRB Nr. 2017/1803; Kantonsratsbeilage Kapitel B 3.5) soll in den folgenden Jahren die informatische Bildung in der Primarschule, der Sekundarstufe I und der Sekundarstufe II ausgebaut werden. Einerseits ist eine **IT-Bildungs-offensive an der Volksschule** (Primar- und Sekundarstufe I) vorgesehen. Ziel ist es, sämtliche Schülerinnen und Schüler ab der dritten Primarklasse nach den Vorgaben der Schulstufe mit einem eigenen mobilen Computer auszurüsten, den sie als persönliches Schulmaterial nutzen. Für die entsprechenden Investitionen sind die Einwohnergemeinden als Träger der Volksschulen verantwortlich. Durch Äufnung von zweckgebundenen Mitteln über fünf Jahre (2020 - 2024) mit jährlich 7 Mio. Franken können die **Gemeinden entlastet** werden. Dies ermöglicht ihnen, die neuen Regelstandards für die informatische Bildung an ihren Schulen umzusetzen.

Andererseits haben wir mit RRB Nr. 2017/521 vom 21. März 2017 die „Informatikstrategie Kantonale Schulen Sekundarstufe II“ verabschiedet. Diese ist sowohl für die ICT-Investitionen (information and communication technology, ICT) an den Berufsschulzentren als auch für die Mittelschulen wegleitend. Für die Umsetzung der definierten Ziele und unter Berücksichtigung des Lebenszyklus im Bereich Informatik sowie in Erfüllung der Erwartungen der Wirtschaft an die Bildung sind jährliche Investitionen im Umfang von rund 1.2 Mio. Franken notwendig. Auch dieser Betrag soll über fünf Jahre nach Inkrafttreten der STAF (2020 - 2024) zweckgebunden finanziert werden.

<sup>1)</sup> Grundlagen für dieses Gutscheinmodell bilden die Vorschläge ausgehend von Friedman (1955) für das Bildungssystem (Bildungsgutscheine) (für eine Übersicht siehe Sawhill & Smith (2000)) und von Baumol (1979) für Kulturgutscheine.

Insgesamt sind zur Finanzierung der Massnahmen im Bildungsbereich jährlich Mittel von 8.2 Mio. Franken notwendig, womit die Einwohnergemeinden um 7 Mio. und der Kanton um 1.2 Mio. Franken entlastet werden. Der Aufwand für die Umsetzung im Kanton wird auf rund 60'000 Franken geschätzt (siehe Ausführungen unter Ziffer 5.1.5).

### 3.4.5 Finanzierung

Eine entscheidende Frage ist, wie die genannten flankierenden Massnahmen bzw. Leistungen finanziert werden sollen. Favorisiert wird ein analoges System zu den Beiträgen an die Familienausgleichskassen (FAK-Beiträge). Diese Form der Finanzierung ist zulässig, bedarf aber einer Bewilligung des Bundesamtes für Sozialversicherungen (Art. 17 Abs. 2 lit. I des Bundesgesetzes über die Familienzulagen [SR 836.2] i.V. mit Art. 130 bis 132 der Verordnung über die Alters- und Hinterlassenenversicherung [SR 831.101]). Der überragende Vorteil dieser Finanzierungsart ist die Einfachheit der Erhebung, indem auf die normalen **FAK-Beiträge** jeweilige separate Zuschläge erhoben werden. Damit muss keine neue Administration zum Einbringen der Beiträge aufgebaut werden und auch aufseiten der Arbeitgebenden als Beitragszahler entsteht kein administrativer Mehraufwand.

Die Nachteile dieser Finanzierungsart bestehen darin, dass sie die Arbeitskosten, die in der Schweiz im Vergleich zum Ausland ohnehin hoch sind, weiter erhöhen und damit die Attraktivität des Werkstandorts schmälern. Ausserdem belastet sie vor allem auch Arbeitgeber, die von der STAF keinen oder nur einen geringen Nutzen haben. Das sind die Selbständigerwerbenden und die öffentlichen Gemeinwesen inkl. Spitäler und Heime. Die Vorlage vermeidet diesen Nachteil weitgehend, indem sie die Beitragspflicht **auf steuerpflichtige juristische Personen beschränkt**. Allerdings müssen, weil die Zahl der Beitragszahler und damit das Beitragssubstrat tiefer ausfallen, die Beitragssätze höher angesetzt werden. In welchem Umfang dies notwendig sein wird, kann mangels einer zuverlässigen Datengrundlage nur annäherungsweise benannt werden. Nach der Statistik der Unternehmensstruktur (STATENT) des Bundesamtes für Statistik (BFS) waren im Jahr 2015 im Kanton Solothurn rund 8% der Beschäftigten, berechnet nach Vollzeitäquivalenten, im öffentlichen Sektor tätig und 13.3% in Personenunternehmen. Entsprechend ist davon auszugehen, dass die steuerpflichtigen juristischen Personen etwa 75% der FAK-Beiträge leisten.

Im Jahre 2016 sind im Kanton Solothurn vonseiten Arbeitgeber (ohne Selbständigerwerbende und Nichterwerbstätige) rund 108 Mio. Franken an Beiträgen eingezahlt worden. 75% davon betragen rund 81.6 Mio. Franken. Gemäss der Bundesstatistik 2016 betrug der gewichtete Beitragssatz für den Kanton Solothurn 1.3%. Eine Erhöhung des Beitragssatzes um 0.1% bezogen auf 81.6 Mio. Franken führt zu Mehreinnahmen von rund 6.3 Mio. Franken. Ein vergleichbares Bild ergeben die aktuelleren Zahlen der Ausgleichskasse des Kantons Solothurn. Diese zieht rund die Hälfte der Beiträge der Arbeitgeber ein. Sie hat 2017 von diesen rund 53.7 Mio. Franken an Beiträgen bei einem Satz von 1.3% an die Familienausgleichskasse einbezahlt erhalten. 75% davon entsprechen rund 40.3 Mio. Franken. Eine Erhöhung ihres Beitragssatzes um 0.1% würde bezogen auf diese Summe zu Mehreinnahmen von 3.1 Mio. Franken führen, auf alle Beiträge hochgerechnet folglich 6.2 Mio. Franken.

Die im Vernehmlassungsverfahren erneut zur Diskussion gestellte alternative Finanzierungsart mit einem besonderen Beitrag von juristischen Personen, der für die Unternehmen weder Personal- noch Steueraufwand darstellt, ist nicht weiter zu verfolgen. Sie würde den Aufbau einer neuen Erhebungsorganisation in der kantonalen Verwaltung erfordern, verursacht sowohl bei den Unternehmen als auch in der Verwaltung zusätzlichen administrativen Aufwand und die Datengrundlage ist alles andere als klar. Ergänzend verweisen wir auf die Ausführungen in RRB Nr. 2018/523, Ziffer 3.3.2.3, wo bei der Beschlussfassung über die Eckwerte zur Umsetzung der SV 17 die Vor- und Nachteile der verschiedenen Finanzierungsarten geprüft wurden.

Der zusätzliche Mittelbedarf zur Finanzierung der EL für Familien und der Gutscheine für familienergänzende Betreuungsangebote beträgt gemäss den oben ausgeführten Annahmen einschliesslich der Verwaltungskosten rund 17.3 Mio. Franken. Diese können durch einen Aufschlag auf den FAK-Beitragssatz um 0.28 Prozentpunkte eingebracht werden.

Die Erhöhung der Familienzulagen um 10 Franken führen dazu, dass noch weitere Mittel im Umfang von rund 5.3 Mio. Franken eingebracht werden müssen. Hier gilt allerdings keine Beschränkung auf die steuerpflichtigen juristischen Personen. Mit einer Erhöhung von weiteren 0.06% des aktuellen Beitragssatzes können die nötigen Mittel dafür generiert werden.

Wie die flankierenden Massnahmen im Sozialbereich sollen auch die Massnahmen im Bildungsbereich analog den FAK-Beiträgen von steuerpflichtigen juristischen Personen finanziert werden. Die Kosten der informatischen Bildung von 8.2 Mio. Franken lassen sich, wenn die Beiträge nur von den steuerpflichtigen juristischen Personen erhoben werden, mit einer Erhöhung des FAK-Beitragssatzes um 0.13 Prozentpunkte finanzieren.

Der mittlere gewichtete Arbeitgeberbeitragssatz für die Schweiz liegt bei 1.59%. Bei einer Erhöhung des aktuellen gewichteten Beitragssatzes von 1.3% auf total 1.77% würde der Kanton Solothurn im interkantonalen Vergleich ins obere Mittelfeld rücken. Dabei ist zu berücksichtigen, dass der mittlere Beitragssatz in der Schweiz, weil auch andere Kantone im Zusammenhang mit der STAF vergleichbare flankierende Massnahmen einführen, ebenfalls ansteigen wird. Die Erhöhung erscheint angesichts der Verbesserungen vor allem für junge Familien vertretbar.

Zusammengefasst sind damit Leistungen der von der Steuerreform begünstigten Unternehmen für flankierende Massnahmen inklusive Verwaltungskosten im folgenden Umfang vorgesehen:

Massnahme	Mio. Fr.
Erhöhung Familienzulagen (Ziffer 3.4.1)	5.3
Familienergänzungsleistungen (Ziffer 3.4.3.1)	7.0
Familienergänzende Kinderbetreuung (Betreuungsgutscheine, Ziffer 3.4.3.2)	10.3
Informatische Bildung (Ziffer 3.4.4)	8.2
<b>Total</b>	<b>30.8</b>

Insgesamt müssen die juristischen Personen für die Finanzierung der flankierenden Massnahmen mit einer Erhöhung der FAK-Beiträge um 0.47 Prozentpunkte rechnen, wie der nachfolgenden Zusammenstellung zu entnehmen ist.

Erhöhung Beitragssatz FAK	
Erhöhung Familienzulagen (Ziffer 3.4.1)	+ 0.06%
Familienergänzungsleistungen (Ziffer 3.4.3.1)	+ 0.11%
Familienergänzende Kinderbetreuung (Betreuungsgutscheine, Ziffer 3.4.3.2)	+ 0.17%
Informatische Bildung (Ziffer 3.4.4)	+ 0.13%
<b>Total</b>	<b>+ 0.47%</b>

Hinzu kommt die Erhöhung des Arbeitgeberbeitragssatzes bei der AHV um 0.15% auf neu 4.35% gemäss Art. 13 des Bundesgesetzes über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (SR 831.10).

Die flankierenden Massnahmen entlasten einerseits die Gemeinwesen. Auf der andern Seite werden sie durch die höheren Beiträge für die Familienzulagen wie alle Arbeitgeber belastet. Die Steuererträge auf den höheren Familienzulagen dürften diese Mehrbelastung allerdings kompensieren, so dass letztere nicht mehr ins Gewicht fällt. Demnach beläuft sich die Entlastung der Gemeinwesen durch die flankierenden Massnahmen auf die folgenden Beträge:

Entlastung in Mio. Franken	Kanton	Gemeinden
Finanzierung Familienergänzungsleistungen	7.0	
Betreuungsgutscheine		
Informatische Bildung	1.2	7.0
Total	8.2	7.0

### 3.5 Finanzieller Ausgleich mit und unter den Gemeinden

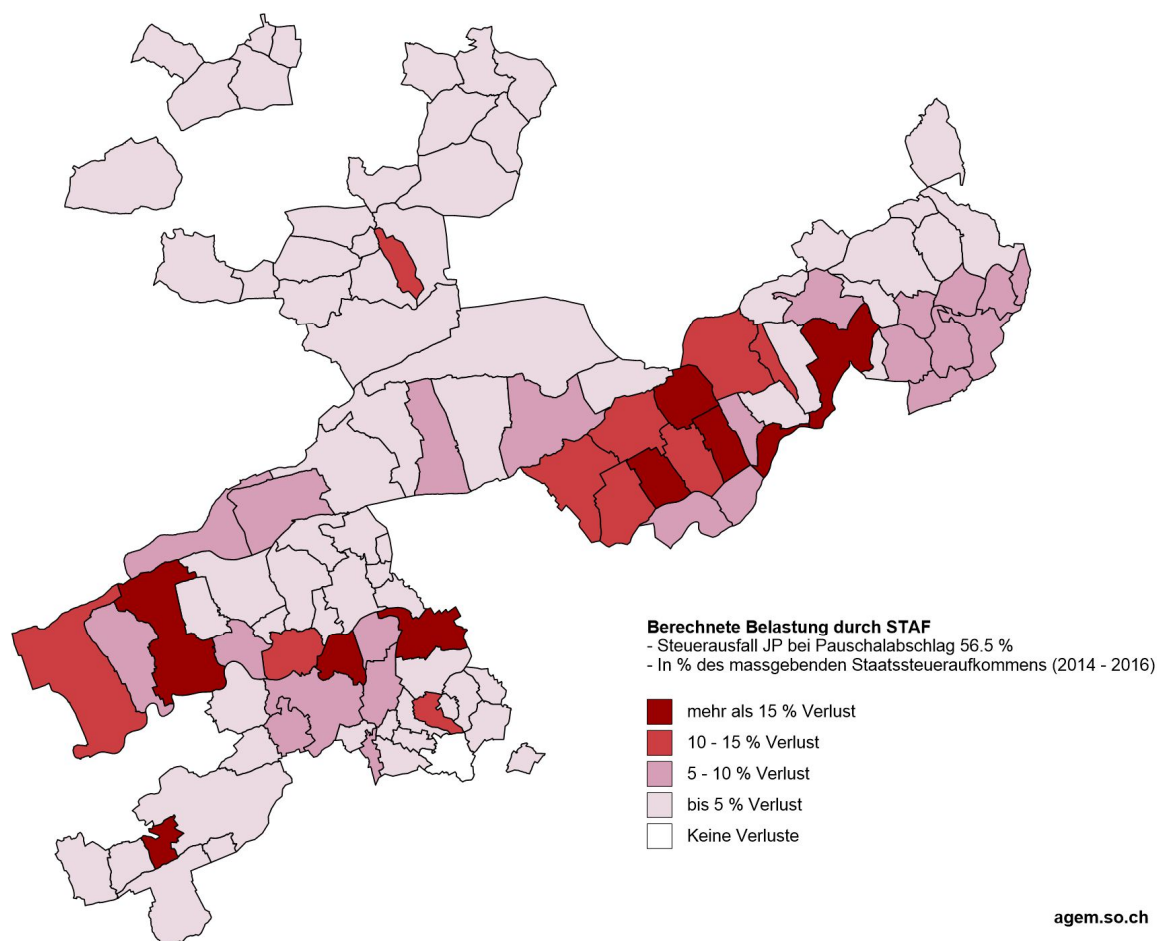
#### 3.5.1 Ausgangslage

Die Gemeinden sind unterschiedlich von den finanziellen Auswirkungen der Reform betroffen. Denn der Anteil ihrer Steuererträge, die sie von den juristischen Personen (JP) beziehen, differiert stark. Es gibt 40 Gemeinden, deren Steuern von juristischen Personen nur 0% bis maximal 3% ausmachen. Auf der anderen Seite bezieht die Gemeinde mit dem höchsten Anteil über 40% ihrer Steuern von den juristischen Personen. Bei 57 Gemeinden macht der Anteil des Steueraufkommens der juristischen Personen mehr als 5% aus.

Im Hinblick auf die gewählte Vorwärtsstrategie ergeben sich - je nachdem wie hoch dieser Anteil zum jeweiligen Gesamtsteueraufkommen (Steueraufkommen der natürlichen Personen und der juristischen Personen) ist - sehr unterschiedliche Steuerausfälle: Gemeinden mit einem hohen Anteil an Steueraufkommen juristischer Personen weisen entsprechend hohe Steuerausfälle auf und umgekehrt. So verzeichnen 42 Gemeinden oder 38% aller Gemeinden einen **Steuerausfall** von über 5% ihres jeweiligen Steueraufkommens. Davon haben 19 Gemeinden einen Steuerausfall von über 10% respektive 9 einen solchen von über 15%. Der höchste Steuerausfall beläuft sich auf über 26.5% in der Gemeinde Zuchwil (immer bezogen auf die einfache Staatssteuer<sup>1</sup>).

Das nachfolgende Schaubild zeigt die durchschnittlichen Steuerausfälle in Prozenten der einfachen Staatsteuer bezogen auf die Gemeinderechnungsjahre 2014 - 2016 der jeweiligen Gemeinden:

<sup>1</sup>) Einfache Staatssteuer = jeweilige Gemeindesteuer bei einem Steuerfuss von 100% (massgebendes Staatssteueraufkommen natürliche und juristische Personen), bemessen nach den Vorgaben des Gesetzes über den Finanz- und Lastenausgleich Einwohnergemeinden (FILAG EG).



### 3.5.2 Auswirkungen auf den innerkantonalen Finanzausgleich

Der Wegfall von Steuererträgen aufgrund der STAF hat wesentliche Auswirkungen auf den innerkantonalen Finanz- und Lastenausgleich: Denn mit dem **Absinken der Steuererträge von juristischen Personen**, vor allem in Gemeinden mit einem überdurchschnittlichen Anteil der Unternehmenssteuererträge, **vermindert** sich auch die **Steuerkraft im Kantonsmittel**, was unter anderem zu geringeren Ausgleichsbeiträgen zu Gunsten aller ressourcenschwachen Gemeinden führt. Will man dies vermeiden, ist eine Erhöhung der Mindestausstattungsgrenze, aber auch eine Anpassung der Dotationen der verschiedenen Lastenausgleiche geboten. Weiter sind auch ressourcenstarke Gemeinden mit kleinem Anteil an Steuererträgen juristischer Personen indirekt von einer tieferen mittleren Steuerkraft im Finanzausgleich betroffen, was eine Anpassung bei der Abschöpfungsquote nötig macht.

### 3.5.3 Ausgestaltung des Gemeindeausgleichs

#### 3.5.3.1 Überlegungen nach Vorliegen der Vernehmlassungsergebnisse der Gemeinden

Unser Vorschlag in der Vernehmlassungsvorlage, die Gemeinden für die Steuerausfälle während vier Jahren bis zu einer maximalen Restbelastung von 5% (abgestuft) auszugleichen, verzeichnete eine äusserst geringe zustimmende Resonanz bei den Gemeinden. So wurde er gerade mal von einer Gemeinde der 50 antwortenden Gemeinden und Gemeindeverbänden vorbehaltlos unterstützt. Dies, obwohl die von uns favorisierte Lösung im aktuellen Vergleich zu anderen Kantonen und bezogen auf das Ausmass der Kompensation der Steuerausfälle vorbildlich ist.

Unter der Federführung des Verbandes der Solothurner Einwohnergemeinden (VSEG) verlangten 47 Gemeinden respektive Gemeindeverbände einen ungekürzten Vollaussgleich mit einer Überprüfung „alle 6 Jahre“ unter Abzug der spezifischen Steuerzugewinne aus der STAF-

Strategie. Der VSEG geht dabei davon aus, dass die Gemeinden, wenn sie so schadlos gehalten werden, grossmehrheitlich der Reform des Unternehmenssteuerrechts zustimmen. Gleichzeitig signalisierte der VSEG in seiner Stellungnahme, die sehr viele Gemeinden übernommen haben, dass im Zuge der anlaufenden Aufgaben- und Finanzierungsentflechtung ein Ausgleich zu Gunsten des Kantons geprüft werden könne. Im Gegensatz zu dem von uns vorgeschlagenen Gemeindeausgleich, der den Kantonshaushalt in den ersten vier Jahren nach Inkraftsetzung der Reform mit insgesamt 130 Mio. Franken belasten würde, käme der Vorschlag der Gemeinden den Kanton in den ersten sechs Jahren (vor Abzug von allfälligen Mehrerträgen aus der STAF) auf über 300 Mio. Franken zu stehen (6 Jahre x 56.2 Mio. Franken = 337.2 Mio. Franken), was definitiv zur Aktivierung der Defizitbremse beim Kanton führen dürfte.

### 3.5.3.2 Angebot des Kantons

In der Überzeugung, dass die Vorwärtsstrategie für den Kanton nutzbringend ist und in Erwägung der Tatsache, dass eine überaus klare Mehrheit der Gemeinden, die an der Vernehmlassung teilgenommen haben, diese ebenfalls befürworten, haben wir dem VSEG-Präsidium am 9. November 2018 ein Angebot zum Gemeindeausgleich unterbreitet.

Unser Ziel war es, im Interesse der Sache eine gütliche Einigung zwischen Kanton und Gemeinden zu erreichen. Unser Angebot orientierte sich dabei entlang der Vorstellungen der Gemeinden gemäss Vernehmlassung, allerdings unter Wahrung der eigenen Interessenlage des Kantons. Das Angebot umfasste folgende Punkte:

1. Der Kanton ist bereit, den Gemeindeausgleich im Jahr 1 der Einführung über die volle Höhe und zusätzlich über die Dauer von neu insgesamt sechs statt vier Jahren befristet (abgestuft um einen Sechstel pro Jahr) bereitzustellen. Statt der erwähnten 130 Mio. Franken würde der Kanton damit einen Ausgleich der Steuerausfälle von rund 197 Mio. Franken (+ 67 Mio. Franken) übernehmen.
2. Im Gegenzug erklären sich die Gemeinden bereit, dass die Finanzierungsentflechtung in der Sonderpädagogik (§ 44<sup>quater</sup> Abs. 1<sup>bis</sup> Volksschulgesetz) nicht im August 2022 zu Lasten des Kantons umgesetzt wird, sondern per 1. Dezember 2025. So wird der Kanton um den gleich hohen Betrag (66.7 Mio. Franken) weniger rasch belastet, und zwar in der gleichen Höhe wie die Gemeinden in der STAF mehr vom Kanton entlastet werden. Netto verbliebe die Belastung des Kantons aus der STAF per Ende 2025 also weiterhin bei 130 Mio. Franken (196.7 Mio. Franken abzüglich 66.7 Mio. Franken).
3. Bei einer Zusage durch die Gemeinden zu diesem Angebot setzt der Kanton voraus, dass die Gemeinden bereit sind, die übrigen Eckpunkte nach der Gesetzesvorlage des Regierungsrates zu unterstützen.

Angebot in Zahlen hinsichtlich 1. und 2. Punkt:

Kalender-jahr	Vorschlag gemäss Vernehmlassung SV 17			Angebot Regierungsrat Ausgleich STAF			Definitive Verlängerung Regelung Sonderpädagogik nach § 44 <sup>quater</sup> Abs 1 <sup>bis</sup> VSG			
	Abstufung	Mio. Fr.	Total	Abstufung	in Mio. Fr.	Total	Schuljahre	Mio. Fr.	Total	Kosten zu Lasten
2019	--	--	--	--	--	--	08-2018 - 07.2019	20.00		EG
2020	100.0%	40		100%	56.2		08-2019 - 07.2020	20.00		EG
2021	87.5%	35		83%	46.8		08-2020 - 07.2021	20.00		EG
2022	75.0%	30		67%	37.5		08-2021 - 07.2022	20.00		EG
2023	62.5%	25	130.0	50%	28.1		08-2022 - 07.2023	20.00		Verlängerung EG
2024				33%	18.7		08-2023 - 07.2024	20.00		Verlängerung EG
2025				17%	9.4	196.7	08-2024 - 07.2025	20.00		Verlängerung EG
2026				0%	0		08-2025 - 11.2025	6.67	66.7	Verlängerung EG
2027							12.2025 - 07.2026	13.33		Kanton

### 3.5.3.3 Zustimmung VSEG

Dieses Angebot hat der VSEG an der ordentlichen Vorstandssitzung vom 15. November 2018 beraten und unter Formulierung von drei Zusatzanliegen mit sehr grossem Mehr (Stimmenverhältnis: 18:1) angenommen.

Zu den drei zusätzlichen Anliegen des VSEG können wir in zustimmendem Sinne wie folgt Stellung nehmen:

Anliegen 1: „Die vorgeschlagene kantonale Gegenkompensationsmasse im Bereich der ‘Sonderschulen’ von 20 Mio. Franken ist als zwingende Verhandlungsmasse im Projekt ‘Aufgaben- und Finanzierungsentflechtung zwischen Kanton und Gemeinden’ zu berücksichtigen.“

Wir verweisen auf den von uns im November 2018 beschlossenen Projektauftrag zur Aufgaben- und Finanzierungsentflechtung (AFE) zwischen dem Kanton und den Gemeinden (RRB Nr. 2018/1775 vom 13.11.2018). Darin ist unter Ziffer 1. klar ersichtlich, dass das Thema „Sonderpädagogik“ Teil der AFE zwischen dem Kanton und den Gemeinden ist und bleibt.

Anliegen 2: „Mit der Inkraftsetzung der Steuervorlage 17 (SV 17) ist ab dem Jahr 2021 ein begleitendes Monitoring zu installieren sowie ein jährlicher Überprüfungsprozess zwischen Kanton und Gemeinden zu installieren.“

Wir sind bereit, ein Jahr nach Inkraftsetzung der Gesetzesvorlage STAF eine Begleitgruppe mit Vertretern des VSEG für die Übergangsphase von sechs Jahren mit separatem Regierungsratsbeschluss mit dem Auftrag der Beobachtung der Entwicklung der Steuererträge ab Einführung der STAF einzusetzen.

Anliegen 3: „Die in der Vernehmlassungsvorlage vorgesehene Härtefallklausel für die Gemeinden muss auch im neuen Angebot berücksichtigt sein.“

Diese sogenannte Härtefallklausel nach § 39 Abs. 3 FILAG EG ist nach wie vor Bestandteil des vorliegenden Beschlussesentwurfs.

### 3.5.3.4 Umfang und Form des Ausgleichs

Aufgrund der vorstehenden Ausführungen (Ziffer 3.5.3.1 bis 3.5.3.3) ergibt sich bezüglich der Ausgestaltung des Umfangs und der Form dieses Ausgleichs für uns eine neue Ausgangslage:



Wir sehen daher vor, die **prognostizierten Steuerausfälle** (§ 41 FILAG EG), unter Anrechnung der Gegenfinanzierung aus dem Steuerbereich und der flankierenden Massnahmen, nach Ziffer 3.6 dieser Vorlage in der Höhe von (voraussichtlich) 56.2 Mio. Franken **im ersten Jahr** nach Inkraftsetzung der Reform **voll auszugleichen**. Dieser Ausgleich soll neu auf **sechs Jahre** statt vier Jahre **befristet** werden und **reduziert** sich in den folgenden fünf Jahren, ausgehend vom Gesamtfinanzierungsbetrag, der für das erste Jahr festgelegt wird (§ 42 Abs. 1 FILAG EG), um **jeweils einen Sechstel**.

Gemäss den Berechnungen des Steueramtes (vgl. Ziffer 3.6 dieser Vorlage) beträgt der prognostizierte Steuerausfall für die Gemeinden 68.0 Mio. Franken brutto. Die Gemeinden erhalten 11.8 Mio. Franken per Saldo aus der Gegenfinanzierung im Steuerbereich sowie als Entlastung in Form von flankierenden Massnahmen (68.0 Mio. abzüglich 11.8 Mio. Franken = 56.2 Mio. Franken = Minderertrag netto).

Mit dem Zielwert von 1.7% des massgebenden Staatssteueraufkommens wird der rechnerische Vollaussgleich unter Berücksichtigung der Entlastungssaldi aus der Gegenfinanzierung aus dem Steuerbereich und der flankierenden Massnahmen (total 11.8 Mio. Franken) für die Gesamtheit aller Einwohnergemeinden erreicht: Der Ausgleich im Finanz- und Lastenausgleich wird folglich so vorgenommen, dass der Minderertrag aufgrund der Reform im ersten Jahr nach deren Inkrafttreten in keiner Gemeinde 1.7% der jeweiligen massgebenden Staatsteueraufkommen (einfachen Staatssteuer)<sup>1</sup> übersteigt.

Aus eingangs erwähnten Gründen soll dieser Ausgleich über den Finanz- und Lastenausgleich der Einwohnergemeinden vorgenommen werden. Dieses Ziel lässt sich nicht allein mit einer zusätzlichen Dotation der bestehenden Ausgleichsgefässe erreichen. Das innerkantonale Finanzausgleichssystem muss daher um zwei neue Gefässe ergänzt werden. Zur Abfederung des Übergangs sollen daher ein „arbeitsmarktlicher Lastenausgleich“ und ein „Direktausgleich aufgrund der STAF“ eingeführt werden.

Aufgrund einer entsprechenden Modellrechnung würde der Kanton im ersten Jahr nach Inkrafttreten der Reform somit zusätzliche Beiträge in den Finanz- und Lastenausgleich der Einwohnergemeinden von 56.2 Mio. Franken leisten. Dieser Ausgleich wird - wie erwähnt - zeitlich auf sechs Jahre befristet; und im Sinne eines gleitenden Übergangs wird der zusätzliche Staatsbeitrag an den Finanz- und Lastenausgleich jährlich um einen Sechstel reduziert. Das heisst, dass in diesen ersten sechs Jahren insgesamt zusätzliche 197 Mio. Franken aus der Staatskasse zur Kompensation der Steuerausfälle an die Gemeinden über den Finanz- und Lastenausgleich an die Einwohnergemeinden ausgerichtet würden. Der jährlich um je einen Sechstel abflachende Zusatzbeitrag begründet sich in der zu erwartenden Dynamik im Steueraufkommen juristischer Personen ab Einführung der STAF.

Der Ausgleichsbeitrag des Kantons an die Einwohnergemeinden beläuft sich damit im ersten Jahr auf das rund 4-fache des Betrages, den er aufgrund der Erhöhung des Kantonsanteils an der Bundessteuer von 17% auf 21.2% erhält (14.7 Mio. Franken). Er übertrifft so die Vorgabe des neuen Abs. 1<sup>bis</sup> von Art. 196 DBG bei Weitem. Danach haben die Kantone die Auswirkungen der Reform auf die Gemeinden mit dem Bundessteueranteil angemessen abzugelten. Definitiv festgelegt wird dieser zusätzliche Staatsbeitrag (Gesamtfinanzierungsbetrag nach § 42 Abs. 1 FILAG EG) aufgrund der Datenlage im Jahr vor der Inkraftsetzung der STAF auf der Grundlage einer Ausgleichsbilanz. Diesen Entscheid soll der Kantonsrat anlässlich der regulären, jährlichen Beschlussfassung zum Finanz- und Lastenausgleich fällen.

In der Gesamtheit über alle Gemeinden betrachtet, resultiert im ersten Jahr der Einführung somit *keine* Belastung aus der STAF für die kommunalen Finanzhaushalte. Mit dem Rückgang der

<sup>1</sup> Ermittelt als Dreijahresdurchschnittswert aus dem jeweiligen Gemeindesteueraufkommen JP der Rechnungsjahre 2014 - 2016 nach den Vorgaben des Finanz- und Lastenausgleichsgesetzes.

Ausgleichsbeiträge erhöht sich die potentielle Restbelastung der Gemeinden in den ersten fünf Jahren um jeweils 9.4 Mio. Franken jährlich, sofern sie keine zusätzlichen Steuererträge generieren können. Nach dem Auslaufen der Ausgleichsbeiträge von insgesamt 197 Mio. Franken über sechs Jahre nach Inkraftsetzung könnten es - bei einer rein statischen Betrachtung ohne jegliche Dynamik nach oben - allenfalls 56.2 Mio. Franken pro Jahr sein. Diese Restbelastung ist für die Gemeinden zumutbar. Sie ist in Relation zu setzen zu einem geschätzten Steuerertrag nach Einführung der STAF von weiterhin deutlich über 800 Mio. Franken und einem buchmässigen Eigenkapital (Bilanzüberschuss) der Gemeinden von insgesamt über 570 Mio. Franken (31.12.2016, inklusive Neubewertungsreserve). Zudem stellt die gerade auch von den Gemeinden stark favorisierte Vorwärtsstrategie nicht nur für den Kanton, sondern auch für die Gemeinden eine Investition in die Zukunft dar. Sie ist nicht risikolos, ermöglicht aber auch Chancen, woran die Gemeinden voll teilhaben.

Im **Anhang F** sind die Ergebnisse des Ausgleichs nach der einzelnen Gemeinde auf der Grundlage der Modellrechnung zum (voraussichtlichen) Finanz- und Lastenausgleich 2019 als Ausgleichsbilanz ersichtlich. Diese Ausgleichsbilanz vergleicht für das Jahr 2019 das Gesamtergebnis der Abgabe oder des Beitrages nach Gemeinde aus dem Finanz- und Lastenausgleich 2019 vor Einführung der STAF mit dem Gesamtergebnis *nach* Einbezug der STAF. Sie weist unter Einbezug der Steuerausfälle nach § 41 Absatz 1 FILAG EG das Endergebnis aus.

### 3.5.4 Kompensatorische Finanzierungsentflechtung im Leistungsfeld Sonderpädagogik

Die Sonderpädagogik (gemäss § 44<sup>quater</sup> Abs. 1<sup>bis</sup> Volksschulgesetz) belastet die Einwohnergemeinden aktuell jährlich mit rund 20 Mio. Franken (pro Schüler 2'000 Franken im Monat = 24'000 Franken / Jahr).

Auf der Grundlage von § 44<sup>quater</sup> Abs. 1<sup>bis</sup> Volksschulgesetz vom 14. September 1969 (VSG; BGS 413.111) hat der Kantonsrat am 28. März 2018 (Ziffer IV. des KRB RG 0004/2018) eine sogenannte Auslaufklausel beschlossen. So kann er nach Ablauf einer Geltungsdauer von vier Jahren seit Inkrafttreten (die Inkraftsetzung erfolgte auf 1. August 2018) einmalig eine Verlängerung um weitere vier Jahre beschliessen oder die einschlägige Bestimmung, wonach sich die Gemeinden mit einem Schulgeld an Massnahmen der Sonderpädagogik nach § 37<sup>bis</sup> VSG zu beteiligen haben, tritt ausser Kraft.

Aufgrund der mit dieser Vorlage beantragten Ausgestaltung des Gemeindeausgleichs (vgl. Ziffer 3.5.3.2 sowie der damit verbundenen Zustimmung des VSEG) soll die Finanzierungsentflechtung in der Sonderpädagogik (§ 44<sup>quater</sup> Abs. 1<sup>bis</sup> VGS) nun definitiv nicht im August 2022 zu Lasten des Kantons umgesetzt werden, sondern per 1. Dezember 2025. Damit werden die Mehrmittel, welche der Kanton zur Abfederung der Steuerausfälle den Gemeinden neu zusätzlich ausrichtet, zugunsten des Kantonshaushaltes kompensiert.

Die entsprechende Änderung von § 44<sup>quater</sup> Abs. 1<sup>bis</sup> VSG wird mit dem vorliegenden Beschlussesentwurf beantragt.

### 3.6 Zusammenfassung und Gegenüberstellung

Zusammengefasst schlagen wir für die Umsetzung der STAF im kantonalen Recht, soweit der Kanton über gesetzgeberischen Handlungsspielraum verfügt, im Wesentlichen die folgenden Massnahmen vor, die sich finanziell auswirken:

- **Juristische Personen:** Maximale Entlastung mit der Patentbox, Einführung des Zusatzabzuges für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen in der maximalen Höhe von 50%, Begrenzung der Entlastung durch diese Instrumente auf 50% des steuerbaren Gewinns, Senkung des Gewinnsteuersatzes auf 3.0% (entsprechend einem effektiven Gewinnsteuersatz über alle Steuerhoheiten von 13.12% am Kantonshauptort),

Senkung des Kapitalsteuersatzes auf 0.1%, für Eigenkapital auf Beteiligungen, Immaterialgüterrechten und Konzerndarlehen auf 0.02%;

- **Steuerliche Gegenfinanzierung:** Anhebung der Teilbesteuerung von Dividenden aus massgeblichen Beteiligungen auf 70%, Einschränkung des Kapitaleinlageprinzips und Erhöhung der Vermögenssteuer auf maximal 1.4%;
- **Flankierende Massnahmen:** Erhöhung des Mindestansatzes der Familienzulagen um Fr. 10.-- pro Monat und Kind, Milderung des Einkommenssteuertarifs für kleine Einkommen und Verdoppelung des Abzuges für Drittbetreuung von Kindern, Finanzierung der Familienergänzungsleistungen, von neu zu schaffenden Gutscheinen für die familienergänzende Kinderbetreuung und der informatischen Bildung in den Schulen der Primar- und Sekundarstufen I und II durch Beiträge von steuerpflichtigen juristischen Personen;
- **Finanzieller Ausgleich mit den Gemeinden:** Vollständiger Ausgleich der Mindererträge im ersten Jahr, befristet auf sechs Jahre, jährliche Reduktion um einen Sechstel.

Diese Massnahmen wirken sich im ersten Jahr nach dem Inkrafttreten finanziell auf die Haushalte von Kanton und Gemeinden, berechnet auf der Basis der Steuerjahre 2015 und 2016 und der Modellrechnung für den Finanz- und Lastenausgleich 2019, zusammengefasst wie folgt aus:

Beträge in Mio. Franken (statisch)	Kanton	Gemeinden
Juristische Personen	- 62.7	- 68.0
Erhöhung Bundessteueranteil	+ 14.7	
Gegenfinanzierung Steuerbereich	+ 10.0	+ 10.8
Flankierende Massnahmen Steuerbereich	- 5.3	- 6.0
Flankierende Massnahmen im Sozial- und Bildungsbereich	+ 8.2	+ 7.0
Total	- 35.1	- 56.2
Finanzieller Ausgleich Kanton an Gemeinden	- 56.2	+ 56.2
Total Minderertrag	- 91.3	0.0

Wie vorne unter Ziffer 3.2.4 ausgeführt, haben wir neben der vorgeschlagenen Strategie auch eine weniger weit gehende Senkung der Steuersätze geprüft (Gewinnsteuersatz 4.5%, entsprechend einer effektiven Gewinnsteuerbelastung von 15.54% am Hauptort; Kapitalsteuersatz 0.5%). Diese Variante hat zu Beginn klarerweise geringere Ertragsausfälle zur Folge. Aufgrund der dynamischen Entwicklung, die wir dort aufgezeigt haben, gehen wir indessen davon aus, dass die Vorwärtsstrategie schon nach wenigen Jahren höhere Steuererträge generieren wird. Ausserdem rechnen wir bei einer zurückhaltenden Senkung der Steuersätze neben der Erhöhung der AHV-Beiträge nicht mit zusätzlichen Beiträgen der juristischen Personen für die Finanzierung von flankierenden Massnahmen. Ebenso kann die Vermögenssteuer nicht oder nicht im gleichen Ausmass zur Gegenfinanzierung der Mindererträge erhöht werden. Aus diesen Gründen haben wir die **moderate Senkung der Steuersätze nicht weiter verfolgt**. Der Vollständigkeit halber zeigen wir hier dennoch die finanziellen Auswirkungen dieser Variante auf, wie immer in der statischen Betrachtung (für die dynamische Entwicklung verweisen wir auf die Ausführungen in Ziffer 3.2.4 und die dortige Grafik).

Beträge in Mio. Franken (statisch)	Kanton	Gemeinden
Senkung Gewinnsteuersatz	- 39.2	- 45.1
Gewinnsteuer Statusgesellschaften	+ 4.6	+ 5.2
Patentbox und Zusatzabzug F&E-Aufwendungen	- 2.2	- 2.5
Kapitalsteuer	- 1.5	- 1.7
Steuereffekt ordentlich besteuerte Gesellschaften	+ 4.0	+ 4.6
Finanzausgleichssteuer inkl. Steuereffekt	- 3.4	
Steuereffekt Bundessteueranteil	+ 1.6	

Beträge in Mio. Franken (statisch)	Kanton	Gemeinden
Total juristische Personen	- 36.1	- 39.4
Erhöhung Bundesteueranteil	+ 14.7	
Erhöhung Teilbesteuerung Dividenden (70%)	+ 2.4	+ 2.8
Anpassung Kapitaleinlageprinzip	+ 1.7	+ 1.2
Total Gegenfinanzierung Steuerbereich	+ 4.1	+ 4.0
Flankierende Massnahmen Steuerbereich	- 5.3	- 6.0
Zusammenzug		
Juristische Personen	- 36.1	- 39.4
Erhöhung Bundessteueranteil	+ 14.7	
Gegenfinanzierung Steuerbereich	+ 4.1	+ 4.0
Flankierende Massnahmen Steuerbereich	- 5.3	- 6.0
Flankierende Massnahmen im Sozial- und Bildungsbereich	0.0	0.0
Total	- 22.6	- 41.4
Finanzieller Ausgleich Kanton an Gemeinden	- 41.4	+ 41.4
Total Minderertrag	- 64.0	0.0

In der folgenden Tabelle werden die finanziellen Auswirkungen der beiden Varianten einander gegenübergestellt.

Beträge in Mio. Franken (statisch)	Vorwärtsstrategie 13%		Variante 16%	
	Kanton	Gemeinden	Kanton	Gemeinden
Steuerfuss	NP: 104% JP: 100%	NP: 120% JP: 115%	NP: 104% JP: 100%	NP: 120% JP: 115%
Juristische Personen	- 62.7	- 68.0	- 36.1	- 39.4
Erhöhung Bundessteueranteil	+ 14.7		+ 14.7	
Gegenfinanzierung Steuerbereich	+ 10.0	+ 10.8	+ 4.1	+ 4.0
Flankierende Massnahmen Steuerbereich	- 5.3	- 6.0	- 5.3	- 6.0
Flankierende Massnahmen im Sozial- und Bildungsbereich	+ 8.2	+ 7.0	0.0	0.0
Total	- 35.1	- 56.2	- 22.6	- 41.4
Finanzieller Ausgleich Kanton an Gemeinden	- 56.2	+ 56.2	- 41.4	+ 41.4
Total Minderertrag	- 91.3	0.0	- 64.0	0.0

#### 4. Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen der Vorlage

##### 4.1 Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern

**§ 9 Abs. 1 lit. c:** Redaktionelle Anpassung an die Änderung des Steuerharmonisierungsgesetzes vom 17. März 2017 betreffend die Besteuerung von Provisionen für Grundstückvermittlungen im interkantonalen Verhältnis (siehe Ziffer 1.6). Die Praxis geht bisher davon aus, dass Personen, die mit Grundstücken handeln, vor dem Verkauf Eigentum am Grundstück haben und aus diesem Grund im Kanton steuerpflichtig, wenn sie keinen Wohnsitz im Kanton haben. Neu wird der Handel ausdrücklich erwähnt.

**§ 10 Abs. 1 lit. e und h:** Buchstabe e begründet die Steuerpflicht von Personen ohne Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, die im internationalen Verkehr für Arbeitgeber mit Sitz oder Betriebsstätte im Kanton tätig sind. Aufgrund der neuen Regelung in Art. 5 Abs. 1 lit. f StHG bleiben Seeleute von der Besteuerung für ihre Arbeit auf Schweizer Hochseeschiffen ausgenommen (siehe dazu die Ausführungen in Ziffer 1.7).

Buchstabe h: Siehe § 9 Abs. 1 lit. c. Weil der Handel mit Grundstücken jetzt ausdrücklich eine Steuerpflicht begründet für Personen ohne Wohnsitz im Kanton, erübrigt sich eine gleiche Statuierung für Personen ohne Wohnsitz in der Schweiz, da sie ja auch keinen Wohnsitz im Kanton haben. Zu nennen ist aber ausdrücklich die Steuerpflicht für diese Personen, wenn sie im Kanton gelegene Grundstücke vermitteln. Zudem wird der Begriff „Liegenschaften“ durch den allgemeineren „Grundstücke“ ersetzt.

**§ 24<sup>bis</sup> Abs. 1:** Der Teilbesteuerungssatz für Dividenden wird auch auf massgeblichen Beteiligungen im Geschäftsvermögen auf 70% angehoben. Neu gilt der gleiche Teilbesteuerungssatz wie im Privatvermögen (§ 26 Abs. 1 lit. b StG). Im Übrigen kann auf die Ausführungen in Ziffer 3.3.1 verwiesen werden.

**§ 24<sup>ter</sup>:** Auch selbständig Erwerbende können grundsätzlich die Patentbox beanspruchen, wobei dies seltene Fälle sein dürften. Aus diesem Grund wird sie hier nicht näher geregelt, sondern es wird auf die ausführlichen Bestimmungen bei den juristischen Personen verwiesen. Im Unterschied zur bundesrechtlichen Regelung, die von einer Ermässigung von 90% spricht, wird hier gleichbedeutend, aber einfacher ausgesagt, dass Patenteinkünfte zu 10% in die Berechnung des steuerbaren Geschäftsertrages einbezogen werden. Ausführlich zur Patentbox Ziffer 3.2.2.1.

**§ 26 Abs. 1 lit. b:** Der Teilbesteuerungssatz für Dividenden auf massgeblichen Beteiligungen wird auf 70% angehoben. Es kann auf die Ausführungen in Ziffer 3.3.1 verwiesen werden.

**§ 26 Abs. 3 bis 7:** Der bisherige Absatz 3 regelt das Kapitaleinlageprinzip (KEP; ausführlich dazu Ziffer 3.3.2). Mit dem neuen Vorbehalt von Absatz 4, wird es eingeschränkt. Danach wird die Rückzahlung von Kapitaleinlagereserven (KER) durch Gesellschaften, die an einer Schweizer Börse kotiert sind, nur steuerfrei sein, wenn sie mindestens im gleichen Umfang übrige Reserven, d.h. steuerbare Dividenden, ausschütten. Andernfalls ist die Hälfte der Differenz zwischen der Rückzahlung und den Dividenden steuerbar. Dieser Vorbehalt gilt nur solange, als die Gesellschaft über ausschüttungsfähige übrige Reserven verfügt.

Absatz 5 regelt die Ausnahmen. Die Einschränkung gilt nicht für KER, die seit dem 24. Februar 2008 (Datum der Volksabstimmung zur Unternehmenssteuerreform II, mit der das KEP eingeführt worden ist) beim Einbringen von ausländischen Vermögenswerten im Rahmen von Umstrukturierungen in die Schweiz bzw. in eine schweizerische Gesellschaft „importiert“ worden sind (Buchstaben a und b). Schliesslich können bei der Liquidation die KER im ganzen Umfang steuerfrei zurückbezahlt werden (Buchstabe c). Denn in diesem Fall schüttet die Gesellschaft in Liquidation die übrigen Reserven, die als Liquidationsüberschuss steuerbar sind (§ 26 Abs. 1 lit. b StG), ebenfalls vollständig aus.

Absatz 6: Die Ausgabe von Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen aus Gewinnreserven stellen nach dem geltenden Recht steuerbaren Vermögensertrag dar (§ 26 Abs. 1 lit. b StG). Wandelt jedoch eine Gesellschaft KER in Aktienkapital um, das später auf jeden Fall steuerfrei an die Anteilhaber zurückbezahlt werden kann, müssen für die Umwandlung die gleichen Regeln gelten wie bei der Rückzahlung von KER. Ansonsten könnten die Einschränkungen von Absatz 4 und 5 leicht umgangen werden.

Absatz 7 regelt schliesslich die Teilliquidation oder Kapitalherabsetzung von börsenkotierten Gesellschaften. Beim Rückkauf eigener Aktien müssen KER mindestens im gleichen Umfang vernichtet werden wie Gewinnreserven. Verletzt eine Gesellschaft diese Regel, reduziert die ESTV

den Bestand der KER in dem Umfang, der nicht zulässig ist. Im entsprechenden Umfang reduziert sich bei den betroffenen Anteilsinhabern das steuerbare Einkommen. Zukünftig wird die Gesellschaft aber weniger steuerfreie KER zurückzahlen können.

**§ 26<sup>bis</sup> Abs. 1 lit. b:** Es geht um den Tatbestand der „Transponierung“. Dieser betrifft Sachverhalte, in denen eine Privatperson Beteiligungsrechte an ein Unternehmen veräussert, das sie selbst beherrscht („Verkauf an sich selbst“). Unter bestimmten Voraussetzungen wird der dabei erzielte Veräusserungserlös als steuerbarer Vermögensertrag qualifiziert. Gleiches gilt, wenn mehrere Beteiligte die Übertragung gemeinsam vornehmen.

Einerseits wird die Mindestbeteiligungsquote von 5% fallen gelassen. Diese sollte erreichen, dass eine Privatperson Streubesitz ohne Steuerfolgen an die von ihr beherrschte Gesellschaft übertragen kann. In der Praxis konnte dies aber im Einzelfall dazu führen, dass die Übertragung von Beteiligungen an mittleren und grossen Gesellschaften von weniger als 5% zu Verkehrswerten an die selbst beherrschte Kapitalgesellschaft in Millionenhöhe nicht besteuert wurden. Auf der andern Seite gilt es den Umfang der Transponierung an das Kapitaleinlageprinzip anzupassen, was die Steuerpraxis bereits vorweggenommen hat. Steuerbarer Vermögensertrag entsteht nur, soweit der Veräusserungserlös den Nennwert der Beteiligung und neu die (anteiligen) Kapitaleinlagereserven übersteigt. Denn der Aktionär kann sich die Kapitaleinlagen gleich wie den Nominalwert des Kapitals steuerfrei zurückzahlen lassen. Die Änderung ist durch das StHG vorgegeben (Art. 7a Abs. 1 Bst. b StHG) und wird auch im DBG vorgenommen (Art. 20a Abs. 1 Bst. b E-DBG).

**§ 34 Abs. 1 lit. a:** Das bisherige Recht verweist auf § 35, in dem die Abschreibungen, Rückstellungen und Rücklagen geregelt werden. Diese Bestimmung wird neu aufgeteilt in zwei Paragraphen, der eine regelt die Abschreibungen, der andere die Rückstellungen und (neu) Wertberichtigungen. Die Verweisung ist entsprechend anzupassen.

**§ 35:** Wie erwähnt, regelt die Bestimmung neu nur noch die Abschreibungen. Die Definition hält sich an das 2013 in Kraft getretene neue Rechnungslegungsrecht. Abschreibungen werden danach nur gewährt für nutzungs- und altersbedingte Wertverminderungen von Aktiven des Geschäftsvermögens (Art. 960a Abs. 3 OR). Definitionsgemäss sind solche Wertverminderungen beim betrieblichen Anlagevermögen zu berücksichtigen. Ausgeschlossen sind sie jedoch beispielsweise bei Beteiligungen oder beim Umlaufvermögens. Dort sind Wertverminderungen durch Wertberichtigungen zu berücksichtigen (siehe § 35<sup>bis</sup>), die aber - im Unterschied zu Abschreibungen, die definitiver Natur sind - wieder aufgelöst werden können, wenn sie nicht mehr geschäftsmässig begründet sind.

Absatz 2 entspricht Art. 28 Abs. 2 DBG und dem geltenden § 16 Abs. 1 der Vollzugsverordnung (VV StG; BGS 614.12). Absatz 4 verhindert, die Verlustvortragsperiode von sieben Geschäftsjahren (§ 37 Abs. 1) auszudehnen, indem mit der Aufwertung von Aktiven Verluste ausgeglichen und damit die Verluste über die Abschreibung der aufgewerteten Aktiven in die Zukunft verschoben werden. Die Regelung entspricht Art. 28 Abs. 3 DBG und der geltenden Praxis, die mit Steuerumgehung argumentiert.

**§ 35<sup>bis</sup>:** Die Bestimmung regelt neu die Rückstellungen und Wertberichtigungen. Wofür Rückstellungen zulässig sind, wird in Absatz 1 Buchstaben a bis c inhaltlich wie im bisherigen Absatz 2 von § 35 und sprachlich gleich wie in Art. 29 Abs. 1 DBG normiert. Neu ebenfalls an die Formulierung in Art. 29 Abs. 1 DBG angepasst wird die Bestimmung über die Rückstellungen für künftige Forschungs- und Entwicklungsaufträge an Dritte (bisher § 35 Abs. 3). Sie stimmt mit der Regelung in der Steuerverordnung Nr. 19 „Steuerfreie Rücklagen für Forschung, Betriebsumstellungen und Betriebsumstrukturierungen“ (BGS 614.159.19) überein. Nicht mehr zulässig ist hingegen nach Bundesrecht die steuerfreie Bildung von Rücklagen für die Kosten wirtschaftlich erforderlicher Betriebsumstellungen und -umstrukturierungen (Art. 9 Abs. 4 StHG). Dabei handelt es sich um eine Gewinnverwendung bzw. die Bildung von Eigenkapital zu bestimmten Zwecken.

Insoweit ist die Bestimmung aufzuheben. Aufgrund des Massgeblichkeitsprinzips sind jedoch Rückstellungen für Restrukturierungen gemäss Art. 960e Abs. 3 Ziff. 3 OR auch steuerlich anzuerkennen, wenn ein verbindlicher Beschluss des leitenden Organs vorliegt und der Rückstellungsbetrag den realistisch geschätzten Aufwand abdeckt (Schweizer Handbuch der Wirtschaftsprüfung, Buchführung und Rechnungslegung, Zürich 2014, S. 218).

In Absatz 2 werden neu und in Übereinstimmung mit Art. 960a Abs. 3 OR ausdrücklich die Wertberichtigungen geregelt. Mit ihnen kann Wertverlusten, auch vorübergehenden, Rechnung getragen werden, für die keine Abschreibungen zulässig sind. Zu einem grossen Teil, aber eben nicht vollständig, könnten diese mit Rückstellungen gemäss Absatz 1 Buchstabe b berücksichtigt werden. Wertschwankungen auf Beteiligungen beispielsweise lassen sich damit aber nicht erfassen. Deshalb wird die handelsrechtliche Bestimmung ins Steuerrecht übernommen.

Absatz 3 entspricht dem letzten Satz des bisherigen § 35 Abs. 2, ergänzt um die Wertberichtigungen. Denn im Unterschied zum Handelsrecht müssen Rückstellungen und Wertberichtigungen steuerrechtlich wieder aufgelöst werden können, wenn sie geschäftsmässig nicht mehr begründet sind (so auch Art. 29 Abs. 2 DBG).

**§ 35<sup>ter</sup>:** Selbständig Erwerbende haben ebenfalls die Möglichkeit, den Zusatzabzug für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen (Ziffer 3.2.2.2) zu beanspruchen. Da der administrative Aufwand geringer ist als für die Patentbox, werden sie eher in der Lage sein, diese Ermässigung geltend zu machen. Die Voraussetzungen sind die gleichen wie bei den juristischen Personen, weshalb auf die für diese geltende Bestimmung (§ 92<sup>ter</sup>) verwiesen wird.

**§ 35<sup>quater</sup>:** Die Ermässigungen nach § 24<sup>ter</sup> (Patentbox) und § 35<sup>ter</sup> (Zusatzabzug für F&E-Aufwendungen) sollen im Sinne der Innovationsförderung eine gemilderte Besteuerung von Unternehmensgewinnen bewirken, die auf eine intensive Forschungs- und Entwicklungstätigkeit zurückzuführen sind. Hingegen ist zu vermeiden, dass aufgrund dieser Instrumente Gewinne gänzlich oder zum grossen Teil unbesteuert bleiben. Deshalb ist die Entlastung auf die Hälfte des Gewinns vor Anwendung dieser Instrumente zu beschränken (vgl. die Ausführungen in Ziffer 3.2.3). Ebenso ist auszuschliessen, dass die beiden Ermässigungen je für sich allein oder insgesamt zu Verlusten führen, die mit übrigen Einkünften verrechnet oder vorgetragen werden können.

**§ 36 Abs. 3:** Die Umschreibung des betriebsnotwendigen Anlagevermögens entspricht der bisherigen Praxis und Art. 30 Abs. 3 DBG.

**§ 41 Abs. 1 lit. d:** Der Höchstbetrag des Abzuges für die Kosten der Drittbetreuung von Kindern wird von Fr. 6'000.-- auf Fr. 12'000.-- angehoben (siehe die Ausführungen in Ziffer 3.4.2). Im Übrigen ist die Bestimmung unverändert.

**§ 41 Abs. 1 lit. I:** Redaktionelle Anpassung an die Änderung von § 90 Abs. 1 lit. b und c.

**§ 44 Abs. 1:** Neuer Einkommenssteuertarif, der Alleinstehende bis zu einem steuerbaren Einkommen von Fr. 35'800.-- und Verheiratete bis zu Fr. 68'000.-- entlastet (siehe Ziffer 3.4.2).

**§ 48 Abs. 1 lit. d:** Anstalten und Stiftungen des Staates und der Gemeinden sind nach geltendem Recht generell von der Steuerpflicht befreit. Wenn sie aber wirtschaftliche Zwecke verfolgen, unterliegen sie nach dieser Bestimmung für Liegenschaftsgewinne der Grundstückgewinnsteuer. Da sie neu aber von der Steuerbefreiung ausgenommen werden sollen, soweit sie keine hoheitliche Tätigkeit ausüben (§ 90 Abs. 1 lit. b und c; Ziffer 3.2.5.2), erübrigt sich die Sonderregelung für die Besteuerung von Grundstücksgewinnen. Denn neu werden diese ebenfalls über die Gewinnsteuer erfasst.

**§ 49 Abs. 2 lit. e:** Von der Steuerpflicht befreite juristische Personen unterliegen für ihre Gewinne aus der Veräusserung von Grundstücken der Grundstückgewinnsteuer (§ 48 Abs. 1 lit. e StG; Art. 23 Abs. 4 StHG). Wenn sie neu steuerpflichtig werden, z.B. aufgrund einer Zweckänderung oder Ausdehnung ihres Tätigkeitsgebietes, können sie bei Eintritt in die Steuerpflicht die stillen Reserven auch auf den Grundstücken aufdecken. Diese stillen Reserven unterliegen nicht der Gewinnsteuer (§ 94<sup>bis</sup> E-StG). Im Ergebnis würde dies dazu führen, dass der während der Zeit der Steuerbefreiung entstandene Mehrwert (Differenz zwischen Verkehrswert beim Beginn der Steuerpflicht und den Anlagekosten) auch im Fall einer späteren Veräusserung unbesteuert bleibt. Um diese Lücke zu schliessen, ist das Ende der Steuerbefreiung bzw. der Eintritt in die Steuerpflicht als Veräusserungstatbestand (steuersystematische Realisation, wie die Überführung in das Geschäftsvermögen) gesetzlich zu regeln.

**§ 50 Abs. 1 lit. f:** Redaktionelle Anpassung an die Aufhebung von § 48 Abs. 1 lit. d.

**§ 54 Abs. 4:** Wenn eine bisher von der Steuerpflicht befreite juristische Person bei Beginn der Steuerpflicht stille Reserven auf Grundstücken oder Anteilen daran aufdeckt, soll der Wert, zu dem sie diese neu aktiviert, als Erlös gelten. Die gleiche Regel gilt nach dem geltenden Recht auch für die Überführung von Grundstücken aus dem Privat- in das Geschäftsvermögen. Im Ergebnis hat die juristische Person ein Wahlrecht. Sie kann die Besteuerung des Grundstückgewinns vermeiden, indem sie das Grundstück zu den ursprünglichen Anlagekosten bilanziert, verzichtet damit aber auf künftiges Abschreibungssubstrat. Wenn sie es zu einem höheren Wert, maximal zum Verkehrswert, aktiviert, entrichtet sie die Grundstückgewinnsteuer auf der Differenz zu den ursprünglichen Anlagekosten, kann aber künftig auf dem höheren Wert abschreiben.

**§ 72:** Neuer Vermögenssteuertarif mit einem maximalen Steuersatz von 1.4 Promille ab einem steuerbaren Vermögen von 3 Mio. Franken. Bis zu einem steuerbaren Vermögen von 1 Mio. Franken bleibt die Steuerbelastung gegenüber dem geltenden Recht unverändert (siehe die Ausführungen in Ziffer 3.3.3).

**§ 85 Abs. 2 lit. c und Abs. 3 lit. b:** Redaktionelle Anpassung an die Änderung des Steuerharmonisierungsgesetzes vom 17. März 2017 betreffend die Besteuerung von Provisionen für Grundstückvermittlungen im interkantonalen Verhältnis (siehe Ziffer 1.6). Die beiden Änderungen betreffen die juristischen Personen und stimmen mit jenen für die natürlichen Personen (§ 9 Abs. 1 lit. c und § 10 Abs. 1 lit. h) überein.

**§ 86<sup>bis</sup> Abs. 4:** Die Absätze 2 und 3 von § 86<sup>bis</sup> sehen - analog zur Regelung im DBG - unter bestimmten Voraussetzungen und Einschränkungen die Übernahme von Verlusten ausländischer Betriebsstätten vor. In allen übrigen Fällen wird der Auslandverlust beim steuerbaren Gewinn nicht berücksichtigt, zur Bestimmung des Steuersatzes, da dieser nach geltendem Recht progressiv ausgestaltet ist, hingegen schon. Neu ist ein proportionaler Gewinnsteuersatz vorgesehen, der bei jeder Höhe des Gewinns gleich ist. Auslandverluste satzbestimmend zu berücksichtigen, wird damit obsolet.

**§ 87:** Die geltende Bestimmung regelt, wie der Steuersatz für verschiedene Konstellationen von teilweiser Steuerpflicht zu ermitteln ist. Mit der Einführung des proportionalen Gewinnsteuersatzes spielen Gewinne und Verluste, die andern Steuerhoheiten zugewiesen sind, für die Bestimmung des Steuersatzes keine Rolle mehr. Es wird ausschliesslich auf die im Kanton steuerbaren Faktoren abgestellt.

**§ 88 Abs. 1 und 2:** Nach Art. 24c und Art. 24d StHG gilt die Verlagerung von Funktionen im Zusammenhang mit der Aufdeckung von stillen Reserven neu ebenfalls als Beginn oder Ende der Steuerpflicht. Das ist in der allgemeinen Bestimmung, die Beginn und Ende der Steuerpflicht regelt, ebenfalls festzuhalten.



**§ 90 Abs. 1 lit. b und c:** Beschränkung der Steuerbefreiung von kantonalen und kommunalen Anstalten auf hoheitliche und gesetzlich vorgeschriebene Tätigkeiten. Siehe die Ausführungen in Ziffer 3.2.5.2.

**§ 91 Abs. 1 lit. b Ziffer 2:** Die bisherige Bestimmung verweist auf die nach geltendem Recht abziehbaren Rücklagen gemäss § 35 Abs. 3. Die dort geregelte steuerfreie Bildung von Rücklagen für die Kosten wirtschaftlich erforderlicher Betriebsumstellungen und -umstrukturierungen ist nach Bundesrecht jedoch nicht mehr zulässig, weshalb die Bestimmung aufgehoben wird (vgl. die Ausführungen zu § 35<sup>bis</sup>). Die Verweisung ist ebenfalls zu streichen.

**§ 91<sup>bis</sup>:** Im Zusammenhang mit der Patentbox (vgl. die Ausführungen in Ziffer 3.2.2.1) umschreibt diese Bestimmung die Begriffe der Patente (Abs. 1) und vergleichbaren Rechte (Abs. 2), die für diese Ermässigung qualifizieren, unter Hinweis auf die massgebenden Gesetze. Die Definition dieser Rechte kann den jeweiligen Erlassen entnommen werden. Es handelt sich in beiden Absätzen um abschliessende Aufzählungen gemäss Bundesrecht (Art. 24a StHG). Das bedeutet, dass namentlich nicht patentgeschützte Erfindungen von KMU und urheberrechtlich geschützte Software keinen Anspruch auf die Ermässigung der Patentbox geben.

**§ 91<sup>ter</sup>:** Absatz 1 definiert die grundsätzliche Funktionsweise der Patentbox. Demnach wird der Anteil am gesamten Reingewinn, der auf Patente und vergleichbare Rechte entfällt, nur mit 10% in den steuerbaren Gewinn eingerechnet, sofern die steuerpflichtige Person diese ermässigte Besteuerung für die jeweiligen Patente und vergleichbaren Rechte beantragt.

Die Patentbox richtet sich am „modifizierten Nexusansatz“ der OECD aus. Dieser Ansatz stellt auf die dem Patent oder vergleichbaren Recht zugrundeliegende Forschung und Entwicklung (F&E) ab. Er führt dazu, dass der Gewinn, der ermässigt besteuert werden kann, umso grösser ausfällt, je mehr F&E der steuerpflichtigen Person zugerechnet werden kann (sogenannter qualifizierender F&E-Aufwand). Als qualifizierender F&E-Aufwand gilt dabei der Aufwand für selbst durchgeführte F&E, der Aufwand für F&E, die Dritte durchgeführt haben, sowie der Aufwand für F&E von Konzerngesellschaften mit Sitz in der Schweiz. Um die Finanzierung und Kontrolle namentlich für durch Konzerngesellschaften mit Sitz im Ausland durchgeführte F&E abzugelten, wird bei der Berechnung des Nexusquotienten ein Zuschlag von 30% des qualifizierenden F&E-Aufwands gewährt, soweit im Ausland tatsächlich F&E in diesem Umfang getätigt wurde. Die Berechnung des ermässigt steuerbaren Gewinns in der Patentbox sowie die Einzelheiten zum modifizierten Nexusansatz wird der Bundesrat in einer Verordnung näher regeln.

Absatz 2 regelt den Fall, dass die Patente und vergleichbaren Rechte in einem Produkt enthalten sind. Der Gewinn aus Patenten und vergleichbaren Rechten wird in solchen Konstellationen mit der Veräusserung des Produkts realisiert. Für die Anwendung der Patentbox muss daher der Reingewinn, der auf die Patente und vergleichbaren Rechte entfällt, vom übrigen Gewinn aus dem Produkt getrennt werden. Dafür soll die Residualmethode zur Anwendung gelangen, die auf der Produktebene ansetzt. Der Gewinn pro Produkt wird zusätzlich um einen pauschalen Betrag im Umfang von 6% der darauf entfallenden Gesamtkosten (sog. zugewiesene Kosten) und um das Markenentgelt vermindert. Ersteres soll verhindern, dass auch der Gewinn für Routinefunktionen ermässigt besteuert wird, bzw. gewährleisten, dass nur jener Gewinn aus einem Produkt ermässigt besteuert wird, der auf Innovation beruht. Zu den zugewiesenen Kosten gehören sowohl die Selbst- wie auch die Drittkosten. Damit wird eine rechtsgleiche Behandlung unterschiedlicher Produktionsarten sichergestellt. Der Abzug des Markenentgelts dient der Einhaltung des OECD-Standards, der vorschreibt, dass Marken nicht für die Patentbox qualifizieren können. Alle Gewinnanteile, die mittels der Residualmethode aus der Patentbox herausgerechnet werden, werden ohne Ermässigung besteuert. Angesichts der praktischen Schwierigkeiten bei der Separierung des Gewinnes aus Patenten und vergleichbaren Rechten beruht die Residualmethode notwendigerweise auf Annäherungen und beinhaltet pauschale Grössen.

Absatz 3 regelt, wie Patente und vergleichbare Rechte steuerlich zu behandeln sind, wenn sie erstmals der Besteuerung nach § 91<sup>ter</sup> unterstehen. Ziel dieser Bestimmung ist es, im Ergebnis nur die Nettogewinne privilegiert zu besteuern. Könnten relevante F&E-Aufwendungen vollumfänglich steuerlich in Abzug gebracht werden, während die Erträge nur reduziert besteuert werden, ergäbe sich insgesamt eine wesentlich zu tiefe Steuerbelastung. Bei der Einbringung in die Patentbox wird daher über die für die Patente, vergleichbaren Rechte oder Produkte getätigten F&E-Aufwendungen steuersystematisch abgerechnet. Damit wird die bisherige steuerliche Berücksichtigung dieser Aufwendungen neutralisiert. Dabei ist zu beachten, dass die F&E-Aufwendungen nur so weit dem steuerbaren Gewinn zugerechnet werden, als sie in vergangenen Steuerperioden den in der Schweiz steuerbaren Gewinn vermindert haben. Daher sind namentlich Aufwendungen ausländischer Betriebsstätten und Geschäftsbetriebe sowie F&E-Aufwendungen, die den Auslandsparten von Domizil- und gemischten Gesellschaften und den Holdinggesellschaften belastet wurden, nicht dem steuerbaren Gewinn zuzurechnen. Weiter muss berücksichtigt werden, ob und wie weit diese Aufwendungen Gegenstand des Gewinnsteuerwerts im Zeitpunkt der Übertragung sind. Wurden derartige Aufwendungen in den vergangenen Steuerperioden aktiviert und mit Wirkung für die Gewinnsteuer abgeschrieben, so sind die geltend gemachten Abschreibungen gleich zu behandeln wie die der Erfolgsrechnung belasteten Aufwendungen. Übersteigt das Total der Aufwendungen im Zeitpunkt der Übertragung den Verkehrswert des Patents, vergleichbaren Rechts oder Produkts, so werden höchstens die Aufwendungen bis zum jeweiligen Verkehrswert dem steuerbaren Ergebnis zugerechnet. Dies gilt es zu beachten, da auch die zusätzlichen F&E-Abzüge nach § 92<sup>ter</sup> in die Berechnung einzubeziehen sind.

Absatz 4: Der hinzugerechnete Betrag der früheren F&E-Aufwendungen, der ordentlich besteuert wird, ist in der Steuerbilanz zu aktivieren und im gleichen Umfang ist eine versteuerte stille Reserve zu bilden. Die zukünftigen Abschreibungen, wahlweise nach den ordentlichen Abschreibungssätzen für die Immaterialgüterrechte oder aufgrund ihrer (restlichen) Nutzungsdauer, vermindern das künftige Ergebnis in der Patentbox nach den Absätzen 1 und 2.

Absatz 5: Gemäss Art. 24b Abs. 3 letzter Satz StHG können die Kantone die Besteuerung bei Eintritt in die Patentbox gemäss Absatz 3 innert fünf Jahren ab Eintritt in die Patentbox auf andere Weise sicherstellen. Von dieser Wahlmöglichkeit ist Gebrauch zu machen. Denn es ist denkbar, dass beim Eintritt in die Patentbox wegen der früheren hohen F&E-Aufwendungen die Liquidität fehlt, um die Steuer auf dem hinzugerechneten Betrag gemäss Absatz 3 bereits im ersten Jahr zu entrichten. In solchen Härtefällen kann die Hinzurechnung auf Antrag auf höchstens fünf Jahre verteilt werden.

Absatz 6: Art. 24b Abs. 4 StHG sieht vor, dass der Bundesrat weiterführende Bestimmungen zur Patentbox in einer Verordnung erlässt. Diese sind ohnehin anwendbar; im Sinne der Vollständigkeit wird ausdrücklich darauf verwiesen.

**§ 92:** In der Sachüberschrift wird der Begriff „Ersatzbeschaffungen“ gestrichen, da der Absatz 2, in dem die Ersatzbeschaffung bisher geregelt ist, aufgehoben wird. In Absatz 1 Buchstabe b werden die Verweisungen an die Änderungen in den §§ 34 bis 35<sup>bis</sup> angepasst. In Buchstabe c wird bloss ein Darstellungsfehler berichtigt. In Buchstabe d erfolgt die redaktionelle Anpassung an die Änderung von § 90 Abs. 1 lit. b und c.

**§ 92<sup>bis</sup>:** Die bisherige Regelung wird überflüssig, da nach der neuen Regelung in den §§ 35 und 35<sup>bis</sup> auf Beteiligungen keine Abschreibungen mehr, sondern bei Wertebussen Wertberichtigungen, gewährt werden. Diese werden aufgrund der allgemeinen Regel dem steuerbaren Geschäftsertrag zugerechnet, soweit sie nicht mehr begründet sind (§ 35<sup>bis</sup> Abs. 3). Die Bestimmung kann aufgehoben werden.

Stattdessen ist die Ersatzbeschaffung, die systematisch schlecht in § 92 passt, in einer eigenen Bestimmung zu regeln. Inhaltlich ändert sich nichts.

**§ 92<sup>ter</sup>:** Wie vorne ausgeführt (Ziffer 3.2.2.2), ist von der Ermächtigung des Bundesrechts Gebrauch zu machen und der Zusatzabzug für F&E-Aufwendungen einzuführen. Die Höhe des Zusatzabzuges ist dabei voll auszuschöpfen (Absatz 1). Absatz 2 definiert den Begriff der Forschung und Entwicklung entsprechend der Regelung im FIG.

Absatz 3 umschreibt die Aufwendungen, die zu einem zusätzlichen Abzug berechtigen. Grundsätzlich sind dies die direkt zurechenbaren Personalaufwendungen, namentlich die Lohn- und Sozialversicherungsaufwendungen. Die Formulierung „direkt zurechenbar“ schliesst Personalaufwendungen für Angestellte aus, die nicht im Bereich F&E tätig sind, aber auch Aufwendungen, die nur indirekt im Zusammenhang mit dem Personal stehen. Mit dem Zuschlag von 35% werden die übrigen F&E-Aufwendungen (z.B. Sachaufwand) pauschal abgegolten. Der zusätzliche F&E-Abzug darf dabei nicht höher sein als der gesamte Aufwand des Unternehmens gemäss der handelsrechtlichen Jahresrechnung. Nebst der selbst durchgeführten F&E sollen gemäss Buchstabe b auch Aufwendungen für F&E, die Dritte im Auftrag des Unternehmens durchgeführt haben, für den zusätzlichen Abzug qualifizieren. In diesem Fall gelten 80% des in Rechnung gestellten Betrages als F&E-Aufwand. Diese Beschränkung soll in pauschaler Form dafür sorgen, dass auf dem Gewinnzuschlag sowie auf übrigen Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Auftrag kein zusätzlicher Abzug gewährt wird. Damit soll eine Gleichbehandlung zwischen eigener F&E und Auftragsforschung erreicht werden. Bei Auftragsforschung im Konzernverhältnis ist vorgängig abzuklären, ob der in Rechnung gestellte Betrag dem Drittvergleich entspricht. Im Falle einer Korrektur ist der korrigierte Betrag massgebend.

Absatz 4 verhindert, dass bei Auftragsforschung die gleichen F&E-Aufwendungen doppelt (beim Auftraggeber und beim Auftragnehmer) oder mehrfach (im Falle von weiteren Subauftragnehmern) zum Abzug zugelassen werden. In diesen Fällen ist die Abzugsberechtigung jeweils grundsätzlich dem Auftraggeber zugewiesen. Den beteiligten Unternehmen steht kein Wahlrecht zu.

Absatz 5: Im Konzernverbund ist es denkbar, dass eine Konzerngesellschaft für ihre Forschungs- oder Entwicklungstätigkeit zugunsten anderer Konzerngesellschaften nur in Form eines Kostenaufschlags entschädigt wird. Wenn die Auftraggeberin nicht abzugsberechtigt ist, könnte die Auftragnehmerin den Zusatzabzug vornehmen, wenn die Voraussetzungen im Übrigen erfüllt sind. In diesem Fall sind zwei Konstellationen denkbar. Einmal könnte der Zusatzabzug den für die Berechnung des Kostenaufschlags massgebenden Aufwand erhöhen und damit indirekt den steuerbaren Gewinn. In diesem Fall wird der Zusatzabzug nicht geltend gemacht. Auf der andern Seite könnte aber der Zusatzabzug den ohnehin minimalen Gewinn aufgrund des Kostenaufschlags weiter schmälern. Das ist ebenfalls auszuschliessen. Diese Beschränkung kann zudem einen Beitrag dazu leisten, dass sich die ganze Wertschöpfungskette im Kanton ansiedelt.

**§ 92<sup>quater</sup>:** Die Ermässigungen nach § 91<sup>bis</sup> und 91<sup>ter</sup> (Patentbox) sowie § 92<sup>ter</sup> (Zusatzabzug für F&E-Aufwendungen) sollen im Sinne der Innovationsförderung eine gemilderte Besteuerung von Unternehmensgewinnen bewirken, die auf eine intensive Forschungs- und Entwicklungstätigkeit zurückzuführen sind. Die übergangsrechtliche Aufdeckung von stillen Reserven sollen den Übergang von der bisherigen vergünstigten Besteuerung als Statusgesellschaft in die ordentliche Besteuerung abfedern (§ 290; vgl. die dortigen Ausführungen). Hingegen ist zu vermeiden, dass aufgrund dieser Instrumente Gewinne gänzlich oder zum grossen Teil unbesteuert bleiben. Deshalb ist die Entlastung auf die Hälfte des Gewinns vor Anwendung dieser Instrumente zu beschränken (Absatz 1; vgl. die Ausführungen in Ziffer 3.2.3).

Absatz 2 regelt, in welcher Reihenfolge die Ermässigungen zu kürzen sind, damit die Höchstentlastung nicht überschritten wird. Im Sinne einer möglichst einfachen Handhabung sollen zuerst der Zusatzabzug für F&E-Aufwendungen, dann die Abschreibungen auf den aufgedeckten stillen Reserven und erst in dritter Linie die Entlastung aufgrund der Patentbox herabgesetzt werden.

Absatz 3 bestimmt, wie die Entlastungsbegrenzung berechnet wird. Ausgangslage ist der steuerbare Gewinn des Geschäftsjahres, bevor verrechenbare Verlustvorträge aus den Vorjahren und die Ermässigungen abgezogen werden. Ausgeklammert wird jedoch der Nettobeteiligungsertrag, der über den Beteiligungsabzug indirekt freigestellt wird (§ 98 StG). Weiter sollen Gewinne, die aufgrund der Kostenaufschlagsmethode ermittelt worden sind (vgl. § 92<sup>ter</sup> Abs. 5), ungekürzt steuerbar bleiben.

Absatz 4 schliesst aus, dass die genannten Ermässigungen zu Verlusten führen, die vorgetragen werden können. Dabei ist es unerheblich, ob sich der Verlust bereits aus der Anwendung einer einzigen Sonderregelung oder erst durch das Zusammenwirken mehrerer Sonderregelungen ergibt.

**§ 93 Abs. 2 (aufgehoben):** Die bisherige Bestimmung sieht eine Nachbesteuerung von stillen Reserven vor, wenn eine juristische Person ihren Sitz in einen andern Kanton verlegt und dort innert fünf Jahren Vermögenswerte veräussert oder neu die Besteuerung als Statusgesellschaft in Anspruch nimmt. Das Bundesgericht hat eine solche nachteilende Besteuerung, die zahlreiche Kantone in unterschiedlichen Konstellationen vorgesehen haben, wiederholt verworfen (zuletzt BGE 143 II 694 mit Hinweisen). Einzig für Fälle der Steuerumgehung lässt es sie zu. Die Umwandlung in eine Statusgesellschaft wird ohnehin obsolet. Die Bestimmung ist inhaltslos geworden und kann aufgehoben werden.

**§ 94 Abs. 3 und 5:** Der bisherige Buchstabe b in Absatz 3 entfällt wegen der Aufhebung der §§ 99 und 100 (Statusgesellschaften). Die Regelung von Buchstabe a kann folglich in den Lauftext integriert werden. Die Umstrukturierungen im Zusammenhang mit Statusgesellschaften entfallen.

Absatz 5 wird an die neue Fassung von Art. 24 Abs. 3<sup>bis</sup> StHG angepasst. Danach wird bei der Übertragung von Beteiligungen auf ausländische Konzerngesellschaften im Rahmen von Umstrukturierungen die Besteuerung der stillen Reserven in der Differenz zwischen Verkehrswert und Gewinnsteuerwert aufgeschoben. Die Besteuerung der Differenz zwischen den Gestehungskosten und dem tieferen Gewinnsteuerwert wird hingegen nachgeholt, wenn die Beteiligungsrechte über dem Gewinnsteuerwert veräussert werden. Bei einer Veräusserung der Beteiligungsrechte wird auf der Differenz zwischen dem Verkaufspreis und den Gestehungskosten (Konjunkturgewinn) der Beteiligungsabzug gewährt, sofern die Voraussetzungen gemäss § 98 Abs. 5 erfüllt sind. Er bleibt damit im Wesentlichen steuerfrei. Wenn kurz nach der steuerneutralen Umstrukturierung die Aktiven und Passiven der übertragenen Konzerngesellschaft in wesentlichem Umfang veräussert oder liquidiert werden, wird nachträglich über die stillen Reserven abgerechnet. Die Anpassung hebt die steuersystematische Realisierung bei der Übertragung von Beteiligungsrechten auf ausländische Konzerngesellschaft auf (§ 94<sup>ter</sup>) und vereinfacht grenzüberschreitende Umstrukturierungen, sofern die Ausnahmetatbestände nicht erfüllt sind.

**§ 94<sup>bis</sup>:** Absatz 1 regelt neu klar im Gesetz die Aufdeckung der stillen Reserven bei Beginn der Steuerpflicht, wie die Praxis sie bisher im Wesentlichen gehandhabt hat. Die Unternehmen können bei Vermögenswerten die stillen Reserven und bei Betrieben, Teilbetrieben und Funktionen sowie der Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung die stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts (Goodwill) in der Handelsbilanz (soweit gesetzlich zulässig) oder auch nur in der Steuerbilanz aufdecken. Die Aufdeckung ist in dem Umfang möglich, soweit die stillen Reserven in einer Zeit entstanden sind, in der sie einer ausländischen Steuerhoheit unterworfen bzw. von der Steuerpflicht befreit waren. Durch die Aufdeckung entstehen den Unternehmen keine Gewinnsteuerfolgen (siehe aber § 49 Abs. 2 lit. e E-StG). Die Aufdeckung hat spätestens mit der Abgabe der Steuererklärung für die erste Steuerperiode zu erfolgen. Dazu ist eine objektive Bewertung vorzunehmen. Stille Reserven auf Beteiligungen von mindestens 10% dürfen nicht aufgedeckt werden, da diese bei der Realisation über den Beteiligungsabzug indirekt freigestellt werden. Bei der Bewertung des Unternehmens, des Betriebs

oder Teilbetriebs sowie der Funktionen ist somit weder der Substanzwert der Beteiligungen noch ein allfälliger Beteiligungsertrag in die Berechnung einzubeziehen.

Absatz 2 bestimmt die Tatbestände, die unter dem Beginn der Steuerpflicht zu verstehen sind. Es handelt sich dabei um Tatbestände im Zusammenhang mit einem grenzüberschreitenden Sachverhalt oder dem Ende einer Steuerbefreiung nach § 90 Abs. 1. Sie sind spiegelbildlich zu den Tatbeständen in § 94<sup>ter</sup> ausgestaltet. Da stille Reserven auf allen verlegten Vermögenswerten aufgedeckt werden können, sind auch Gewinnkorrekturen aufgrund dieser Regelung möglich.

Absatz 3 regelt, wie die aufgedeckten stillen Reserven abzuschreiben sind. Da die Aufdeckung der stillen Reserven nach Absatz 1 mehrheitlich nur in der Steuerbilanz erfolgt, ist im handelsrechtlichen Abschluss nur eine Abschreibung ersichtlich, wenn das betreffende Anlagevermögen auch in der Handelsbilanz einen abzuschreibenden Wert ausweist. Aufgedeckte und einzelnen Aktiven zugeordnete stille Reserven sind für steuerliche Belange jährlich nach den geltenden Abschreibungssätzen abzuschreiben. Sollte trotz der steuerlichen Abschreibung der verbleibende Gewinnsteuerwert höher sein als der Verkehrswert in diesem Zeitpunkt, muss der Gewinnsteuerwert analog den Bestimmungen des Handelsrechts zwingend auf den tieferen Verkehrswert wertberichtigt werden (Einhaltung des Niederstwertprinzips auch in der Steuerbilanz).

Der aufgedeckte Mehrwert, der nicht einzelnen Aktiven zugeordnet werden kann (Goodwill), ist unter Berücksichtigung des Niederstwertprinzips längstens innert zehn Jahren steuerlich abzuschreiben (Absatz 4). Denn der bei Beginn der Steuerpflicht in der Steuerbilanz ausgewiesene selbst geschaffene Mehrwert hat nach zehn Jahren kaum mehr einen Einfluss auf den Wert eines Unternehmens. Werden nach der Aufdeckung des Mehrwerts Aktiven oder ganze Geschäftsteile verkauft, die einen Abgang des Mehrwerts zur Folge haben, so ist diesem Umstand auch in der Steuerbilanz entsprechend Rechnung zu tragen.

**§ 94<sup>ter</sup>:** Diese Bestimmung stellt das Gegenstück zu § 94<sup>bis</sup> dar. Bei Beginn der Steuerpflicht bestehende stille Reserven können danach steuerneutral aufgedeckt werden; spiegelbildlich ist am Ende der Steuerpflicht grundsätzlich über alle stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts steuerlich abzurechnen (Absatz 1). Wenn beim Zuzug oder beim Eintritt in die Steuerpflicht die stillen Reserven steuerneutral aufgedeckt werden konnten, so ist am Ende für die Bewertung des Mehrwerts die gleiche Methode wie bei der Aufdeckung zu verwenden, sofern sich die wirtschaftliche Lage des jeweiligen Unternehmens seither nicht grundlegend verändert hat.

Absatz 2 nennt die Tatbestände, bei denen über die stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts abzurechnen ist. Neu wird präzisiert, dass steuerlich auch über die stillen Reserven einzelner Funktionen abzurechnen ist, wenn diese ins Ausland verlegt werden (z.B. Verkaufstätigkeiten, Dienstleistungen, Zentralisation der Konzern-Immateriälgüterrechte usw.). Im Falle von Liegenschaften muss unterschieden werden, ob das Steuersubjekt fortbesteht (z.B. Wegzug ins Ausland) oder nicht (z.B. Liquidation). Beim Wegzug ist über die stillen Reserven nicht abzurechnen, da die Steuerpflicht in der Schweiz, neu nur aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit, fortbesteht. Im zweiten Fall erfolgt hingegen eine Besteuerung, da das ursprüngliche Steuersubjekt untergeht.

**§ 95 Abs. 2<sup>bis</sup> (aufgehoben):** Die Sonderregelung für Vereine, aus ausserordentlichen Einkünften steuerfreie Rücklagen für zukünftige Ausgaben zu bilden, kann aufgehoben werden. Da juristische Personen mit ideellen Zwecken, auf die diese Bestimmung zugeschnitten ist, für Gewinne bis 20'000 Franken nicht besteuert werden, hat sie kaum mehr eine Bedeutung. Ausserdem steht sie im Widerspruch zum Bundesrecht.

**§ 95<sup>bis</sup>:** Die Gewinnsteuer beträgt neu generell für alle juristische Personen 3% des steuerbaren Gewinns (§ 97 Abs. 1). Es wird nicht mehr differenziert zwischen Kapitalgesellschaften und Ge-

nossenschaften (§ 97 des bisherigen Rechts) einerseits und Vereinen, Stiftungen und übrigen juristischen Personen (§ 102 des geltenden Rechts) andererseits. Entsprechend kann die Steuerbefreiung für Gewinne bis 20'000 Franken von juristischen Personen mit ideellen Zwecken in die Bestimmung über die Steuerberechnung integriert werden (neu § 97 Abs. 2).

**§ 97:** Wie soeben erwähnt, ist neu ein einheitlicher Steuersatz für alle juristischen Personen vorgesehen, der in dieser Bestimmung festgesetzt wird. Entsprechend ist die Sachüberschrift anzupassen. Der gesetzliche Steuersatz soll neu 3% betragen (Absatz 1). Zur Begründung verweisen wir auf die umfassenden Ausführungen in Ziffer 3.2.4.

Der neu vorgeschlagene Steuersatz ist tiefer als der bisherige Gewinnsteuersatz von 5%, der für die ersten 100'000 Franken Gewinn von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften sowie für den ganzen Gewinn von Vereinen, Stiftungen und übrigen juristischen Personen (§ 102) gilt. Letztere erzielen kaum höhere Gewinne als 100'000 Franken, so dass sie im Ergebnis gleich wie die Kapitalgesellschaften besteuert werden. Im Sinne einer rechtsformneutralen Besteuerung erscheint es sachgerecht, für alle juristischen Personen den gleichen, einheitlichen Steuersatz vorzusehen. Aus dem gleichen Grund werden bei Vereinen, Stiftungen und übrigen juristischen Personen, die wirtschaftliche Zwecke verfolgen, neu auch Gewinne unter 5'000 Franken besteuert.

Weil die Steuerberechnung für alle Rechtsformen in der gleichen Bestimmung normiert wird, kann die Steuerbefreiung für Gewinne bis 20'000 Franken von juristischen Personen mit ideellen Zwecken systematisch besser in dieser Bestimmung geregelt werden. Materiell ändert sich nichts.

**§§ 99 – 101 (aufgehoben):** Diese Bestimmungen des geltenden Rechts enthalten die Regelungen für die Statusgesellschaften. Sie können vollständig aufgehoben werden.

**§ 102 (aufgehoben):** Da für Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen kein besonderer, tieferer Steuersatz mehr vorgesehen ist, kann die Bestimmung aufgehoben werden (vgl. die Ausführungen zu § 97).

**§ 104 Abs. 3:** Die bisherige Sonderbestimmung für die Ermittlung des steuerbaren Kapitals von Statusgesellschaften kann aufgehoben und ersetzt werden durch die Bestimmung, nach der massgebliche Beteiligungen und Rechte, die unter die Patentbox fallen, sowie Darlehen an Konzerngesellschaften nur zu 20% in die Berechnung des steuerbaren Kapitals einfließen. Art. 29 Abs. 3 StHG sieht diese Entlastungsmöglichkeit ausdrücklich vor. Sie stellt teilweise einen Ersatz dar für die nicht mehr zulässigen, besonderen Steuersätze für Statusgesellschaften (vgl. § 107 Abs. 2). Namentlich bei Holdinggesellschaften bestehen die Aktiven zum grössten Teil aus Beteiligungen und allenfalls aus Darlehen an Konzerngesellschaften, wenn sie in der Konzernfinanzierung tätig sind. Die Regelung vermeidet weitgehend die mehrfache Besteuerung des gleichen Kapitals auf verschiedenen Konzernstufen, analog dem Beteiligungsabzug bei der Gewinnsteuer.

Die in der massgebenden Handelsbilanz aktivierten Beteiligungsrechte, Konzerndarlehen und Patente werden bei der Berechnung des Kapitals um den Faktor 80% reduziert. Die ermittelte prozentuale Reduktion der Bilanzsumme wird analog im steuerbaren Eigenkapital berücksichtigt. Dabei wird ausgeblendet, wie die einzelnen Aktiven refinanziert werden. Falls in der Steuerbilanz auf Beteiligungsrechten und Patenten versteuerte stille Reserven vorhanden sind, werden auch diese prozentual in die Ermässigung einbezogen. Das einbezahlte Grundkapital bleibt jedoch mindestens steuerbar, auch wenn die Ermässigung zu einem tieferen Ergebnis führt (§ 104 Abs. 4 StG).

**§ 106 Abs. 2:** Bei Vereinen, Stiftungen und übrigen juristischen Personen gilt das Reinvermögen als steuerbares Eigenkapital, das nach den für die natürlichen Personen geltenden Vor-

schriften ermittelt wird. Im Unterschied zu den natürlichen Personen sollen jene wie die Kapitalgesellschaften Anspruch haben auf die ermässigte Besteuerung von Beteiligungen und Rechten, die unter die Patentbox fallen, sowie allenfalls von Konzerndarlehen (vorne § 104 Abs. 3).

**§ 106<sup>bis</sup> (aufgehoben):** Wie bei der Gewinnsteuer wird die Befreiung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken von der Kapitalsteuer für Kapital bis zu 200'000 Franken in die Bestimmung über die Berechnung der Kapitalsteuer (neu: § 107 Abs. 2) integriert.

**§ 107 Sachüberschrift sowie Abs. 1 und 2:** Der Kapitalsteuersatz wird neu für alle juristischen Personen identisch sein, nachdem die Sondersätze für Statusgesellschaften wegfallen. Wie bei der Gewinnsteuer ist auch hier im Sinne einer rechtsformneutralen Besteuerung bei Vereinen, Stiftungen und übrigen juristischen Personen auf einen steuerfreien Kapitalbetrag zu verzichten, wenn sie wirtschaftliche Zwecke verfolgen. Entsprechend können die Bestimmungen über die Berechnung der Kapitalsteuer in einem Paragraphen zusammengefasst werden. Die Sachüberschrift ist dem anzupassen.

**§ 108:** Die Sonderbestimmung für die Berechnung der Kapitalsteuer für Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen erübrigt sich. Siehe die Begründung zu § 107.

**§ 111 Abs. 2 (aufgehoben) und Abs. 3:** Da der Gewinnsteuersatz neu rein proportional ist (vgl. § 97), ist bei unter- und überjährigen Geschäftsjahren eine Umrechnung des Gewinns auf ein Jahr für die Bestimmung des Steuersatzes nicht mehr erforderlich. Absatz 2 kann aufgehoben werden. Absatz 3 wird an die neue Regelung betreffend Besteuerung von stillen Reserven bei Beendigung der Steuerpflicht (§ 94<sup>ter</sup>) angepasst. Die Besteuerung erfolgt unverändert zusammen mit dem ordentlichen Reingewinn des letzten Geschäftsjahres.

**§ 115<sup>septies</sup>:** Seeleute, die auf schweizerischen Hochseeschiffen arbeiten, werden für die entsprechenden Entgelte neu ausdrücklich nicht mehr besteuert (vgl. die Ausführungen in Ziffer 1.7 und zu § 10 Abs. 1).

**§ 141 Abs. 2:** Die Bestimmung wird redaktionell an das neue Rechnungslegungsrecht und an Art. 125 Abs. 2 DBG angepasst. Damit wird klargestellt, dass natürliche Personen mit selbständiger Erwerbstätigkeit und juristische Personen mit der Steuererklärung eine unterzeichnete Jahresrechnung gemäss den für sie geltenden Vorschriften des Obligationenrechts einreichen müssen. Die Jahresrechnung setzt sich gemäss Art. 958 Abs. 2 OR aus Bilanz, Erfolgsrechnung und Anhang zusammen. Für grössere Unternehmen gelten für die Jahresrechnung weitergehende Anforderungen (Art. 961 ff. OR), so dass diese zusätzlichen Angaben bzw. Unterlagen der Steuererklärung ebenfalls beizulegen sind. Personenunternehmen mit weniger als 500'000 Franken Umsatz im letzten Geschäftsjahr sowie Vereine und Stiftungen, die sich nicht im Handelsregister eintragen lassen müssen, sind nach Art. 957 Abs. 2 OR berechtigt, vereinfacht Buch zu führen. In diesem Fall sind sie weiterhin bloss verpflichtet, Aufstellungen über Einnahmen und Ausgaben, über die Vermögenslage sowie über Privatentnahmen und -einlagen einzureichen. Hingegen gelten auch für sie die Grundsätze ordnungsgemässer Buchführung sinngemäss (Art. 957 Abs. 3 OR).

**§ 142 Abs. 3:** Die Bestimmung wird redaktionell an das neue Buchführungs- und Rechnungslegungsrecht sowie an Art. 126 Abs. 3 DBG angepasst. Mit der Verweisung auf Art. 958f OR ist im Zusammenhang mit der Mitwirkungspflicht der Steuerpflichtigen auch die Verordnung über die Führung und Aufbewahrung der Geschäftsbücher vom 24. April 2002 (SR 221.431) anwendbar. Gemäss deren Art. 6 müssen die Geschäftsbücher und die Buchungsbelege so aufbewahrt werden, dass sie bis zum Ende der Aufbewahrungsfrist von einer berechtigten Person innert angemessener Frist eingesehen und geprüft werden können. Soweit es für die Einsicht und die Prüfung erforderlich ist, sind das entsprechende Personal sowie die Geräte oder Hilfsmittel verfügbar zu halten. Und im Rahmen des Einsichtsrechts muss die Möglichkeit bestehen, die Geschäftsbücher auf Begehren einer berechtigten Person auch ohne Hilfsmittel lesbar zu machen.

Dass die Mitarbeitenden des Steueramtes bei steuerlichen Buchprüfungen berechnete Personen in diesem Sinne sind, steht ausser Zweifel.

**§ 250 Abs. 1 lit. b und c (aufgehoben):** Nach geltendem Recht wird bei juristischen Personen keine innerkantonale Steuerauscheidung vorgenommen, wenn weder der steuerbare Gewinn 40'000 Franken noch das steuerbare Kapital 500'000 Franken erreicht (Buchstabe b). Damit sollen Ausscheidungen für geringe Steuerbeträge vermieden werden, die sowohl bei den Gemeinden als auch bei den betroffenen Steuerpflichtigen zusätzlichen Aufwand verursachen. Mit der Senkung der Kapitalsteuer von 0.8‰ auf 0.1‰ ergibt ein steuerbares Kapital von 500'000 Franken eine Kapitalsteuer von noch Fr. 50.-- (einfache Staatssteuer); beziehungsweise es gelangt die Mindeststeuer von Fr. 200.-- zur Anwendung (§ 107 Abs. 1). Deshalb wird das Mindestkapital auf 5'000'000 Franken erhöht, was einer Kapitalsteuer von Fr. 500.-- entspricht. Die Sonderregelung für die Statusgesellschaften (Buchstabe c) wird obsolet und kann aufgehoben werden.

**§ 253 Abs. 2 und 4:** In Absatz 2 wird der Begriff „Voranschlag“ entsprechend § 139 Abs. 1 Gemeindegesetz (BGS 131.1) gemäss der Terminologie von HRM2 durch „Budget“ ersetzt.

Der bisherige Absatz 4 begrenzt den Gemeindesteuerfuss für Statusgesellschaften auf 100% der einfachen Staatssteuer. Sie wird obsolet und kann aufgehoben werden. Damit gelten für alle juristischen Personen die gleichen Begrenzungen des Steuerfusses. Er darf um nicht mehr als 30 Prozentpunkte der einfachen oder ganzen Staatssteuer vom Steuerfuss der natürlichen Personen abweichen. Die Einwohnergemeinden haben folglich - ausgehend vom Steuerfuss für natürliche Personen - unverändert einen Spielraum von insgesamt 60 Prozentpunkten für den Steuerfuss der juristischen Personen.

**§ 289:** Anstalten des Staates sowie Anstalten und Stiftungen der Gemeinden werden neu steuerpflichtig, soweit sie weder hoheitliche noch gesetzlich vorgeschriebene Aufgaben erfüllen (§ 90 Abs. 1 lit. b und c). Bisher unterliegen sie für Grundstückgewinne der Grundstückgewinnsteuer (§ 48 Abs. 1 lit. d), neu jedoch der Gewinnsteuer. Mit dem Neueintritt in die Steuerpflicht haben sie die Möglichkeit, ihre stillen Reserven steuerneutral aufzudecken (§ 94<sup>bis</sup>). Allerdings kann sich die Steuerneutralität nur auf jene stillen Reserven beziehen, die bisher nicht besteuert wurden. Das gilt für die wieder eingebrachten Abschreibungen, nicht aber für den Mehrwert über den Anlagekosten, der bisher bei der Veräusserung mit der Grundstückgewinnsteuer erfasst wurde. Wird dieser Mehrwert bei Neueintritt in die Steuerpflicht aufgedeckt, handelt es sich um eine steuersystematische Realisation, so dass er steuersystematisch korrekt mit jener Steuer erfasst wird, unter deren zeitlicher Geltung er entstanden ist. Das ist die Grundstückgewinnsteuer.

**§ 290:** Diese Bestimmung regelt in Übereinstimmung mit Art. 78g StHG die Folgen der Beendigung der Besteuerung als Statusgesellschaft für die betreffenden Unternehmen. Absatz 1 bestimmt, dass die stillen Reserven und der selbst geschaffene Mehrwert bei Realisation innert den nächsten fünf Jahren nach Aufgabe des Steuerstatus gesondert besteuert werden, soweit sie bisher nicht steuerbar gewesen sind. Das Ende der Besteuerung als Statusgesellschaft bewirkt somit, dass die bisher nicht steuerbaren stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts neu besteuert werden. Um einer Überbesteuerung entgegenzuwirken, wird den Kantonen zugestanden, dafür auf Antrag und auf fünf Jahre befristet einen gesonderten, tieferen Gewinnsteuersatz vorzusehen. Dieser muss ebenfalls kompetitiv sein, um einen „Aufdeckungstourismus“ innerhalb der Schweiz zu vermeiden. Er ist folglich auf 1.0%, entsprechend einem Drittel des ordentlichen Gewinnsteuersatzes, festzusetzen. Nach Ablauf der fünfjährigen Übergangsfrist sind alle realisierten Gewinne zum ordentlichen Satz steuerbar. Die Frist von fünf Jahren wird auf das einzelne Unternehmen bezogen. Als Realisation im Sinne dieser Bestimmung gelten sowohl die echte als auch die buchmässige oder eine steuersystematische Realisation. Vom Sondersatz profitieren nur die stillen Reserven, die unter dem bisherigen Steuerregime (§§ 99 und 100) steuerfrei aufgedeckt werden konnten. Diese sind quotaal zu ermitteln.



Die Absätze 2 bis 4 regeln das Verfahren für die gesonderte Besteuerung gemäss Absatz 1. Da die Veranlagungsbehörde die stillen Reserven mit einer anfechtbaren Verfügung feststellen muss, benötigt sie von der steuerpflichtigen juristischen Person alle notwendigen Angaben für deren Bewertung. Der Antrag ist schriftlich mit der Steuererklärung einzureichen, in der die Besteuerung als Statusgesellschaft endet. Macht eine Gesellschaft keine stillen Reserven geltend, so ist nichts zu verfügen. In Zukunft sind dann aber alle realisierten Gewinne zum ordentlichen Satz steuerbar.

Absatz 5: Alternativ zur neuerechtlichen Sondersteuerlösung können Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaften schon heute auf ihren besonderen Steuerstatus nach §§ 99 und 100 verzichten und in die ordentliche Besteuerung wechseln (vorgezogener Statuswechsel, altrechtlich). Dabei werden die stillen Reserven aufgedeckt und können gemäss den ordentlichen Abschreibungssätzen in den folgenden Jahren wieder abgeschrieben werden. Aufgedeckt werden kann auch der selbst geschaffene Mehrwert (Goodwill), der innert höchstens zehn Jahren abzuschreiben ist. Ein solcher Statuswechsel ist bis und mit der letzten Steuerperiode vor Inkrafttreten der STAF möglich. Dabei gilt, dass Abschreibungen auf den bei Aufhebung des bisherigen Steuerstatus aufgedeckten stillen Reserven ebenfalls unter die Entlastungsbegrenzung nach § 92<sup>quater</sup> fallen.

**§ 291:** Nach dem bisherigen Recht können für Kosten wirtschaftlich erforderlicher Betriebsumstellungen und -umstrukturierungen jährliche steuerfreie Rücklagen gebildet werden (§ 35 Abs. 3). Diese Umstrukturierungsrücklagen sind künftig nicht mehr zulässig. Bestehende können aber - wie im geltenden Recht - innert fünf Jahren seit ihrer Bildung zweckkonform verwendet werden. Werden sie nicht benötigt, sind sie im geltenden Recht erfolgswirksam aufzulösen. Übergangsrechtlich ist jedoch zu vermeiden, dass solche Rücklagen zur Reduktion des steuerbaren Gewinns unter den geltenden hohen Steuersätzen gebildet und nach Inkrafttreten des neuen Rechts bei wesentlich tieferen Steuersätzen wieder aufgelöst werden. Deshalb ist in diesen Fällen vorgesehen, die Rücklagen in den Jahren ihrer Bildung im Nachsteuerverfahren zu besteuern.

## 4.2 Gesetz über den Finanz- und Lastenausgleich der Einwohnergemeinden

Weil der finanzielle Ausgleich mit und unter den Gemeinden aufgrund der von der STAF bewirkten Steuermindererträge zeitlich befristet sein soll, wird er in den Übergangsbestimmungen geregelt. Damit wird die Struktur des Gesetzes mit den befristeten Regelungen nicht verändert.

### 4.2.1 Befristeter arbeitsmarktlicher Lastenausgleich

**§ 38 Arbeitsmarktlicher Lastenausgleich:** Gemeinden, die aufgrund von Steuerausfällen infolge der Umsetzung der Steuerreform und der AHV-Finanzierung (STAF) übermässig belastet sind, erhalten vom Kanton einen jährlichen Ausgleichsbeitrag über diesen neu zu schaffenden Lastenausgleich. Indikatoren für eine solche hohe Belastung sind eine überdurchschnittliche Anzahl an durch Verordnung näher zu bestimmenden Arbeitsplätzen aus bestimmten Wirtschaftszweigen des zweiten und dritten Sektors (bemessen nach Vollzeitäquivalenten) pro Einwohner sowie eine überdurchschnittliche Anzahl an (steuerpflichtigen) Aktiengesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung und Genossenschaften mit Sitz in der betreffenden Gemeinde pro Einwohner. Diese Indikatoren werden auf Verordnungsstufe genauer umschrieben.

Dieser Lastenausgleich wird nur während der ersten sechs Vollzugsjahre, also einer Übergangszeit, ab der Inkraftsetzung der vorliegenden Teilrevision gewährt. Bei einer Inkraftsetzung per 1. Januar 2020 erfolgt dies somit für die Vollzugsjahre 2020 - 2025.

Die Beträge werden nach der Formel F des Anhanges berechnet. Die Berechnungsformel ist so angelegt, dass nicht jede Abweichung der Indikatoren vom Mittelwert einen Anspruch auf einen Ausgleich entstehen lässt, sondern erst, wenn der entsprechende Indikator einen bestimm-

ten Prozentwert über dem Mittelwert (Median) aller Gemeinden liegt. Der Regierungsrat bestimmt auf Verordnungsstufe die Ausprägung der Indikatoren und deren Basisjahre.

#### 4.2.2 Befristete abweichende Berechnung des Staatssteueraufkommens

**§ 39** *Abweichende Berechnung des Staatssteueraufkommens für vier Basisjahre:* In Abweichung zu § 7 Absatz 1 wird das massgebende Staatssteueraufkommen einer Gemeinde bei jenen Basisjahren, die ein, zwei, drei und vier Jahre hinter dem Geltungsjahr ab Inkrafttreten der vorliegenden Teilrevision liegen, nach den Vorgaben der Absätze 2 und 3 berechnet. Bei einer Inkraftsetzung per 1. Januar 2020 sind somit die Basisjahre 2016 - 2019 betroffen, die für den Vollzug des Finanz- und Lastenausgleichs der Jahre 2020 - 2023 zur Anwendung kommen.

Bei der Berechnung des Staatssteueraufkommens einer Gemeinde wird bei der Summe der Staatssteuern der juristischen Personen ein Pauschalabschlag für prognostizierte Steuerausfälle abgezogen. Damit soll den faktischen Auswirkungen der STAF Rechnung getragen werden. Grundlage für die einmalige Festlegung des Pauschalabschlages bildet die Steuerausfallberechnung des kantonalen Steueramtes, das diese aufgrund des letzten abgeschlossenen Steuerjahres im Verlauf des ersten Quartals vor der Inkraftsetzung der STAF der Vollzugsstelle im Amt für Gemeinden zur Verfügung stellt. Bei einer Inkraftsetzung per 1. Januar 2020 wäre dies das Steuerjahr 2017. Gemeinwirtschaftliche Leistungen (§ 1 Abs. 1 Bst. b FILAV EG) sind auf der Grundlage der bisherigen Vollzugspraxis vom Pauschalabschlag ausgenommen.

Bei übermässigen Entlastungs- oder Belastungswirkungen aufgrund der nachgewiesenen Auswirkungen der STAF kann das Departement den Pauschalabschlag einzelner Gemeinden pro Basisjahr um maximal 45 Prozentpunkte erhöhen oder kürzen. Diese Regelung bezweckt unter anderem, allfällige übermässige Ausschläge im Steueraufkommen, die sich trotz des Mehrjahres-Durchschnittswerts u.a. bei der Ermittlung der Steuerausfälle nach dem § 41 Abs. 2 FILAG EG (Ausgleichsbilanz) ergeben, von Amtes wegen korrigieren zu können. Solche Korrekturen wurden für die vorliegende Modellrechnung (Anhang F) bei zwei Gemeinden vorgenommen.

#### 4.2.3 Befristeter Direktausgleich aufgrund der STAF

**§ 40** *Befristeter Direktausgleich aufgrund der STAF:* Der Direktausgleich sorgt für einen zusätzlichen Ausgleich bei den Gemeinden, um weitere Belastungen, die sich aufgrund der STAF ergeben, nach Massgabe der gemeindespezifischen Steuerausfälle direkt abfedern zu können. Der Direktausgleich wird während der ersten sechs Vollzugsjahre ab Inkrafttreten der vorliegenden Teilrevision gewährt, bei einer Inkraftsetzung per 1. Januar 2020 somit für die Vollzugsjahre 2020 - 2025. Die Ermittlung des Anspruchs auf einen Direktausgleich erfolgt auf der Grundlage einer Ausgleichsbilanz.

Absatz 4 legt fest, dass durch den Direktausgleich die Belastungen der Gemeinden, welche sich aufgrund der STAF ergeben, für das erste Jahr bis zu einem bestimmten Zielwert reduziert werden, so dass diese in der Summe über alle Gemeinden einem Vollaussgleich entsprechen. Dieser Zielwert in Prozent des nach § 7 berechneten Staatssteueraufkommens berücksichtigt dabei die Entlastungssaldi für die Gemeinden aus der Gegenfinanzierung aus dem Steuerbereich sowie aus den flankierenden Massnahmen der STAF. Der Zielwert wird sich aufgrund der aktuellsten Zahlen vor Inkraftsetzung rechnerisch ergeben. Bei der vorliegenden Modellrechnung 2019 ergab sich ein Zielwert von 1.7%.

**§ 41** *Bemessung Steuerausfälle aufgrund der STAF:* Das Departement berechnet nach den Vorgaben von § 39 Absätze 2 und 3 die prognostizierten Steuerausfälle der einzelnen Gemeinden und erstellt gestützt darauf die Ausgleichsbilanz.

Grundlage für die Berechnung der prognostizierten Steuerausfälle bildet der Durchschnitt dreier Basisjahre gemäss den beschlossenen Jahresrechnungen der Gemeinden. Dabei kommen die

Steuerausfälle von juristischen Personen berechnet nach dem jeweiligen Gemeindesteuerfuss voll zur Anrechnung. Mit Blick auf den angepeilten Vollaussgleich und in Abänderung zur Vernehmlassungsvorlage werden neu auch jene Steuerausfälle einbezogen, die aufgrund eines Gemeindesteuerfusses JP unter 100% resultieren. Die Basisjahre liegen drei, vier und fünf Jahre hinter dem Geltungsjahr 1. Bei einer Inkraftsetzung per 1. Januar 2020 sind somit die Basisjahre 2015 - 2017 betroffen. Um eine substanzielle „Glättung“ der von Jahr zu Jahr oft volatilen Steuerausfälle von juristischen Personen zu erzielen, wird für die Ermittlung der anrechenbaren Steuerausfälle der Durchschnitt von drei Basisjahren gezogen.

Die Ausgleichsbilanz vergleicht im ersten Vollzugsjahr ab der Inkraftsetzung der vorliegenden Teilrevision das Gesamtergebnis der Abgabe oder des Beitrages nach Gemeinde aus dem Finanz- und Lastenausgleich vor Einführung der Teilrevision mit dem Gesamtergebnis nach Einbezug der Teilrevision. Sie weist unter Einbezug der Steuerausfälle nach Absatz 1 das Endergebnis aus. Damit sollen in der Ausgleichsbilanz die Auswirkungen der STAF auf die einzelnen Gemeinden aufgezeigt werden.

#### 4.2.4 Finanzierung der Ausgleichsmassnahmen aufgrund der STAF

**§ 42 Finanzierung der Ausgleichsmassnahmen:** Die Finanzierung des Ausgleichs an die Gemeinde aufgrund der Steuerausfälle infolge der STAF erfolgt während der ersten sechs Vollzugsjahre ab der Inkraftsetzung der vorliegenden Teilrevision über einen besonderen Staatsbeitrag. Dieser zusätzliche Gesamtfinanzierungsbetrag würde auf der Grundlage der aktuellen Modellrechnung (Stand November 2018) für das erste Vollzugsjahr ab Inkraftsetzung der vorliegenden Teilrevision 56.2 Mio. Franken betragen. In den folgenden fünf Vollzugsjahren würde sich dieser Betrag je um einen Sechstel reduzieren. Bei einer Inkraftsetzung per 1. Januar 2020 würde dies für das Vollzugsjahr 2020 56.2 Mio. Franken, für das Vollzugsjahr 2021 46.8 Mio. Franken, für das Vollzugsjahr 2022 37.5 Mio. Franken, für das Vollzugsjahr 2023 28.1 Mio. Franken, für das Vollzugsjahr 2024 18.7 Mio. Franken und für das Vollzugsjahr 2025 9.4 Mio. Franken bedeuten. Der effektive Gesamtfinanzierungsbetrag wird auf der Grundlage der Ausgleichsbilanz 2020 im Jahr vor der Inkraftsetzung durch den Kantonsrat bestimmt.

Pro Jahr wird ein bestimmter Anteil dieses Gesamtfinanzierungsbetrages für die Dotierung des Direktausgleichs eingesetzt (vgl. § 43). Der jeweilige Restbetrag des Gesamtfinanzierungsbetrages kann für den arbeitsmarktlichen Lastenausgleich sowie für sämtliche übrigen Finanz- und Lastenausgleichsinstrumente des vorliegenden Gesetzes eingesetzt werden.

**§ 43 Finanzierung Direktausgleich:** Der Kantonsrat legt den Anteil des Gesamtfinanzierungsbetrages zur Finanzierung des Direktausgleichs für das erste Vollzugsjahr fest. In den folgenden fünf Vollzugsjahren reduziert sich dieser Betrag je um einen Sechstel, analog der Regelung in § 42 Absatz 1.

#### 4.2.5 Werte für das erste Vollzugsjahr und Berechnungen

**§ 44 Werte für das erste Vollzugsjahr und Berechnungen:** Diese Bestimmung regelt, dass die zuständigen Organe auf den Inkraftsetzungszeitpunkt der vorliegenden Teilrevision sämtliche nötigen Werte festsetzen. Diese Bestimmung soll der Regierungsrat nach Möglichkeit bereits im Jahr vor dem Inkrafttreten der übrigen Bestimmungen in Kraft setzen, damit die zuständigen Organe die entsprechenden Werte rechtzeitig beschliessen können. Das Departement nimmt sämtliche sich aus den vorliegenden Übergangsbestimmungen ergebenden Berechnungen vor.

#### 4.2.6 Anhang (Formelanhang)

Der Anhang des Beschlussesentwurfs ist um die Formel F zum neuen arbeitsmarktlichen Lastenausgleichs nach § 38 Abs. 5 ergänzt.

### 4.3 Volksschulgesetz

**§ 44<sup>quater</sup>:** Die Gemeinden beteiligen sich heute mit einem Schulgeld an den Kosten der sonder-schulischen Angebote (§ 44<sup>quater</sup> Absatz 1<sup>bis</sup> in Verbindung mit § 37 des Volksschulgesetzes vom 14. September 1969; BGS 413.111). Gemäss Ziffer IV des Beschlusses vom 28. März 2018 (KRB Nr. 0004/2018) ist die finanzielle Beteiligung der Gemeinden auf vier Jahre befristet, wobei der Kantonsrat die Gültigkeitsdauer um weitere vier Jahre verlängern kann. § 44<sup>quater</sup> Absatz 1<sup>bis</sup> ist am 1. August 2018 in Kraft getreten. Ohne Verlängerung endet die finanzielle Beteiligung der Gemeinden am 31. Juli 2022.

Wie in Ziffer 3.5.4 ausgeführt, soll die Finanzierungsentflechtung in der Sonderpädagogik nicht per 1. August 2022 zu Lasten des Kantons umgesetzt werden, sondern per 1. Dezember 2025. Die entsprechende Änderung von § 44<sup>quater</sup> Abs. 1<sup>bis</sup> des Volksschulgesetzes wird mit dem vorlie-genden Beschlussesentwurf beantragt. Zu den Einzelheiten kann auf die Ausführungen in Zif-fer 3.5.3.2 und Ziffer 3.5.4 verwiesen werden.

**§ 44<sup>sexies</sup>:** Gemäss § 44<sup>ter</sup> Absatz 1 des Volksschulgesetzes tragen die kommunalen Schulträger (Einwohnergemeinden) die Kosten für die Volksschule. Von dieser Kostentragung ausgenom-men sind die Kosten der Sonderpädagogik (§ 44<sup>quater</sup> Volksschulgesetz) und die Kosten für die regionalen Kleinklassen (§ 36<sup>quater</sup> Abs. 6 Volksschulgesetz). Diese Kosten werden vom Kanton getragen. Für die Schülerinnen und Schüler ist der Unterricht an der Volksschule unentgeltlich. Die Schulträger stellen die Lehrmittel und Schulmaterialien kostenlos zur Verfügung (§ 7 Abs. 1 Volksschulgesetz).

Damit Angebote und Projekte der Informations- und Kommunikationstechnik (information and communication technology, ICT) in der Volksschule künftig aus zweckgebundenen Mitteln fi-nanziert werden können, muss eine Rechtsgrundlage für deren Äufnung auf Gesetzesstufe ge-schaffen werden. Mit § 44<sup>sexies</sup> wird eine neue Bestimmung ins Volksschulgesetz aufgenommen, welche die Möglichkeit einer Äufnung zweckgebundener Mittel vorsieht, den Verwendungszweck umschreibt und die Finanzierung in den Grundzügen regelt.

Gemäss § 44<sup>sexies</sup> erhält der Kanton neu zweckgebundene Mittel zur Finanzierung von ICT-Angeboten und ICT-Projekten in der Volksschule. Aus den Mitteln können der Aufbau und die Entwicklung von Schulsoftware für den Volksschulunterricht sowie die Investitionen in die Infra-struktur von ICT-Projekten in der Volksschule finanziert werden. Auch die Vollzugskosten wer-den durch die erhobenen Beiträge gedeckt. Im Unterschied zu den zweckgebundenen Beiträgen in der Berufs- und Mittelschulbildung kommen diese Beiträge nicht dem Kanton zugute, son-dern den für die Volksschule zuständigen Einwohnergemeinden.

Die Absätze 1 und 2 enthalten die Grundzüge zur Beitragspflicht. Die zweckgebundenen Mittel werden durch Beiträge der steuerpflichtigen juristischen Personen, die der Beitragspflicht an die Familienausgleichskassen unterstehen, geäufnet. Damit wird die Beitragspflicht auf jene Unter-nehmen beschränkt, die am meisten von der SV 17 profitieren. Die Beiträge werden zu einem separaten Beitragssatz von maximal 0.2% der für die Familienzulagen verbindlichen Lohnsum-men erhoben. Die gesetzliche Bestimmung führt damit zu einer Deckelung des Beitragssatzes. Der effektiv pro Jahr geltende bzw. für die Finanzierung der Leistungen einschliesslich der Voll-zugskosten benötigte Beitragssatz wird durch den Regierungsrat festgelegt. Der separate Bei-tragssatz wird den Beitragspflichtigen zusätzlich zum regulären FAK-Beitragssatz in Rechnung gestellt.

Absatz 3 verweist bezüglich Kompetenzordnung, Verfahren und Vollzug auf die bundesrechtli-chen und kantonalen Bestimmungen über die Familienzulagen und Familienausgleichskassen. Es gelangen dieselben Prozesse zur Anwendung, die auch für die Beitragserhebung der Familien-zulagen gelten. Nicht anwendbar sind die Bestimmungen des Sozialgesetzes vom 31. Januar 2007 (BGS 831.1) über den Lastenausgleich betreffend Familienzulagen für Arbeitnehmende

und betreffend Familienzulagen für nichterwerbstätige Personen. Die zweckgebundenen Beiträge werden beim Lastenausgleich nicht berücksichtigt, da von diesen Beiträgen nur eine eingeschränkte Gruppe von Beitragspflichtigen betroffen ist.

Absatz 4 ermächtigt den Regierungsrat zur Regelung der Bedingungen für die beitragsberechtigten Angebote und Projekte auf Verordnungsstufe. Dazu gehört insbesondere, dass die gesuchstellenden Einwohnergemeinden die kantonalen Vorgaben zur informatischen Bildung – aktuell die Regelstandards für die Volksschule vom Mai 2015 – einhalten. Im Rahmen der Gesuchsbearbeitung wird die kantonale Aufsichtsbehörde (Volksschulamt) prüfen, ob die kommunalen ICT-Angebote und ICT-Projekte, welche aus den zweckgebundenen Beiträgen unterstützt werden sollen, mit den kantonalen Vorgaben zur informatischen Bildung im Einklang stehen.

Absatz 5 verpflichtet die Familienausgleichskassen zur Festsetzung und Erhebung der durch den Regierungsrat festgesetzten Beiträge (separater Beitragssatz gemäss Absatz 2). Die Beiträge werden der kantonalen Aufsichtsbehörde (Volksschulamt) überwiesen. Vor der Überweisung werden die von den Familienausgleichskassen ausgewiesenen Verwaltungskosten abgezogen. Die geringen Mehraufwendungen, die den Familienausgleichskassen durch die neue Aufgabe entstehen, werden somit durch die Beiträge gedeckt. Die kantonale Aufsichtsbehörde prüft die von den Einwohnergemeinden eingereichten Gesuche und richtet die Beiträge an die zu unterstützenden kommunalen ICT-Angebote und ICT-Projekte aus.

Die Äufnung der zweckgebundenen Mittel erfolgt über fünf Jahre. § 44<sup>sexies</sup> des Volksschulgesetzes wird deshalb mit einer Auslaufklausel („Sunset Clause“) versehen. Allfällige im Zeitpunkt der Ausserkraftsetzung noch vorhandene Mittel dürfen weiterhin zweckgebunden verwendet werden (siehe Inkraftsetzungsklausel, Ziffer IV des Beschlussesentwurfs).

#### 4.4 Mittelschulgesetz

**§ 23<sup>bis</sup>:** Kapitel 6 des Mittelschulgesetzes vom 29. Juni 2005 (BGS 414.11) regelt unter dem Titel „Finanzen“ die Beschaffung der für den Vollzug des Gesetzes erforderlichen Betriebsmittel, die Kostenbeteiligung der Mittelschülerinnen und Mittelschüler in Form von Gebühren und Kostenbeiträgen und die Beiträge der Wohnsitzgemeinden für Schülerinnen und Schüler während der obligatorischen Schulzeit.

Gemäss § 20 Absatz 1 Mittelschulgesetz werden die Betriebsmittel für den Vollzug des Mittelschulgesetzes beschafft durch Beiträge von Bund, Kanton und Gemeinden (Bst. a), Beiträge der Herkunftskantone ausserkantonaler Schülerinnen und Schüler (Bst. b), Gebühren und Kostenbeiträge (Bst. c), Entgelte aus Dienstleistungen und Vermietungen (Bst. d) sowie Fonds, Schenkungen, Spenden und weitere Drittmittel (Bst. e). Mit § 20 Absatz 1 Buchstabe e Mittelschulgesetz ist eine Rechtsgrundlage für Drittmittel auf Gesetzesstufe vorhanden. Zusätzlich muss eine Bestimmung ins Mittelschulgesetz aufgenommen werden, welche den Verwendungszweck der Drittmittel umschreibt und die Finanzierung in den Grundzügen regelt (neu § 23<sup>bis</sup>).

Gemäss § 23<sup>bis</sup> Mittelschulgesetz erhält der Kanton neu zweckgebundene Mittel zur Finanzierung von ICT-Projekten in den kantonalen Mittelschulen. Aus den Mitteln können der Aufbau und die Entwicklung von Schulsoftware für den Mittelschulunterricht sowie die Investitionen in die Infrastruktur von ICT-Projekten in den kantonalen Mittelschulen finanziert werden.

Die Absätze 1 und 2 enthalten die Grundzüge zur Beitragspflicht. Die zweckgebundenen Mittel werden durch Beiträge der steuerpflichtigen juristischen Personen, die der Beitragspflicht an die Familienausgleichskassen unterstehen, geäufnet. Damit wird die Beitragspflicht auf jene Unternehmen beschränkt, die am meisten von der SV 17 profitieren. Die Beiträge werden zu einem separaten Beitragssatz von maximal 0.2% der für die Familienzulagen verbindlichen Lohnsummen erhoben. Die gesetzliche Bestimmung führt damit zu einer Deckelung des Beitragssatzes. Der effektiv pro Jahr geltende bzw. für die Finanzierung der Leistungen einschliesslich der Voll-

zugskosten benötigte Beitragssatz wird durch den Regierungsrat festgelegt. Der separate Beitragssatz wird den Beitragspflichtigen zusätzlich zum regulären FAK-Beitragssatz in Rechnung gestellt.

Absatz 3 verweist bezüglich Kompetenzordnung, Verfahren und Vollzug auf die bundesrechtlichen und kantonalen Bestimmungen über die Familienzulagen und Familienausgleichskassen. Es gelangen dieselben Prozesse zur Anwendung, die auch für die Beitragserhebung der Familienzulagen gelten. Nicht anwendbar sind die Bestimmungen des Sozialgesetzes vom 31. Januar 2007 (BGS 831.1) über den Lastenausgleich betreffend Familienzulagen für Arbeitnehmende und betreffend Familienzulagen für nichterwerbstätige Personen. Die zweckgebundenen Beiträge werden beim Lastenausgleich nicht berücksichtigt, da von diesen Beiträgen nur eine eingeschränkte Gruppe von Beitragspflichtigen betroffen ist.

Absatz 4 verpflichtet die Familienausgleichskassen zur Festsetzung und Erhebung der durch den Regierungsrat festgesetzten Beiträge (separater Beitragssatz gemäss Absatz 2). Die Beiträge werden dem zuständigen Amt für Berufsbildung, Mittel- und Hochschulen überwiesen. Dieses sorgt für die zweckgebundene Verwendung der Beiträge. Vor der Überweisung werden die von den Familienausgleichskassen ausgewiesenen Verwaltungskosten abgezogen. Die geringen Mehraufwendungen, die den Familienausgleichskassen durch die neue Aufgabe entstehen, werden somit durch die Beiträge gedeckt.

Die Äufnung der zweckgebundenen Mittel erfolgt über fünf Jahre. § 23<sup>bis</sup> des Mittelschulgesetzes wird deshalb mit einer Auslaufklausel („Sunset Clause“) versehen. Allfällige im Zeitpunkt der Ausserkraftsetzung noch vorhandene Mittel dürfen weiterhin zweckgebunden verwendet werden (siehe Inkraftsetzungsklausel, Ziffer IV des Beschlussesentwurfs).

#### 4.5 Gesetz über die Berufsbildung

**§ 61<sup>bis</sup>:** Kapitel 8 des Gesetzes über die Berufsbildung (GBB) vom 3. September 2008 (BGS 415.111) regelt unter dem Titel „Finanzen“ die Beschaffung der für den Vollzug des Gesetzes erforderlichen Betriebsmittel, die Ausrichtung von kantonalen Beiträgen an die Berufsbildung und die Kostenbeteiligung der Auszubildenden in Form von Kursgeldern und Gebühren.

Gemäss § 50 Absatz 3 GBB werden die Betriebsmittel für den Vollzug des GBB beschafft durch Beiträge von Bund und Kantonen (Bst. a), Beiträge der Herkunftskantone der ausserkantonalen Schüler und Schülerinnen (Bst. b), Gebühren und Kostenbeiträge (Bst. c), Entgelte aus Dienstleistungen und Vermietungen (Bst. d) sowie Fonds, Schenkungen, Spenden und weitere Drittmittel (Bst. e). Mit § 50 Absatz 3 Buchstabe e GBB ist eine Rechtsgrundlage für Drittmittel auf Gesetzesstufe vorhanden. Zusätzlich muss eine Bestimmung ins GBB aufgenommen werden, die den Verwendungszweck der Drittmittel umschreibt und die Finanzierung in den Grundzügen regelt (neu § 61<sup>bis</sup> GBB).

Gemäss § 61<sup>bis</sup> erhält der Kanton neu zweckgebundene Mittel zur Finanzierung von ICT-Projekten in der beruflichen Grundbildung. Aus den Mitteln können der Aufbau und die Entwicklung von Schulsoftware für den Berufsfachschulunterricht sowie die Investitionen in die Infrastruktur von ICT-Projekten in der beruflichen Grundbildung finanziert werden.

Der Verwendungszweck im ICT-Bereich, die Finanzierung sowie die Festsetzung und Erhebung der zweckgebundenen Beiträge durch die Familienausgleichskassen entsprechen § 23<sup>bis</sup> des Mittelschulgesetzes. Es kann auf die Ausführungen in Kapitel 4.4 verwiesen werden.

Auch im Bereich der Berufsbildung erfolgt die Äufnung der zweckgebundenen Mittel über fünf Jahre. § 61<sup>bis</sup> BGG wird deshalb ebenfalls mit einer Auslaufklausel («Sunset Clause») versehen. Allfällige im Zeitpunkt der Ausserkraftsetzung noch vorhandene Mittel dürfen weiterhin

zweckgebunden verwendet werden (siehe Inkraftsetzungsklausel, Ziffer IV des Beschlussesentwurfs).

#### 4.6 Sozialgesetz

**§ 37 Abs. 2 lit. a:** Die Regelung verpflichtet die Familienausgleichskasse dazu, eine monatliche Kinder- bzw. Ausbildungszulage auszurichten, die 10 Franken über dem bundesrechtlichen Mindestsatz liegt. Dabei werden nicht die effektiven Zulagen genannt, sondern die jeweilige Abweichung pro Zulage. Dies garantiert, dass die Erhöhung auch Bestand hat, wenn die bundesrechtlichen Minimalansätze verändert würden.

**§ 37<sup>bis</sup>:** In dieser Bestimmung werden die neuen Aufgaben der Familienausgleichskassen im Zusammenhang mit dem Einzug der finanziellen Mittel zugunsten der EL für Familien und zugunsten von Gutscheinen für die familienergänzende Kinderbetreuung formuliert. Danach sind die Familienausgleichskassen neu verpflichtet, die durch den Regierungsrat separat festgesetzten Beiträge bei den Beitragspflichtigen zu erheben. Absatz 2 verdeutlicht, dass die Familienausgleichskassen die generierten Mittel an die Vollzugsbehörden weiterzugeben haben, davon aber die ausgewiesenen Verwaltungskosten abziehen dürfen. Damit ist geklärt, dass die geringen Mehraufwendungen, die den Familienausgleichskassen durch die neuen Aufgaben entstehen könnten, durch die Beiträge gedeckt sind. Diese Deckung ist Voraussetzung dafür, dass der Bund die Erlaubnis erteilt, diese Zusatzaufgaben überhaupt übernehmen zu dürfen.

**§ 85<sup>octies</sup>:** Unter der Bestimmung wird neu die Finanzierung der EL für Familien einschliesslich der Vollzugskosten geregelt. Dabei ist ausgeführt, dass dies durch Beiträge von steuerpflichtigen juristischen Personen erfolgt, die der Beitragspflicht an die Familienausgleichskassen unterstehen. Im Gesetz ist damit die Beschränkung auf die Gruppe an Unternehmen, welche vor allem von der SV 17 profitieren, festgeschrieben.

Unter Absatz 2 ist geregelt, dass zur Finanzierung der EL für Familien ein separater Beitragssatz von maximal 0.2% der für die Familienzulagen verbindlichen Lohnsummen erhoben wird. Die gesetzliche Bestimmung führt damit zu einer Deckelung des Satzes. Der effektiv pro Jahr geltende bzw. für die Finanzierung der Leistungen nötige Beitragssatz wird dabei durch den Regierungsrat festgelegt. Dieser wird hernach durch die Ausgleichskassen zusätzlich zum regulären FAK-Beitragssatz in Rechnung gestellt.

In Absatz 3 ist festgehalten, dass zur Erhebung der Beiträge dieselbe Administration und Prozesse zur Anwendung gelangen sollen, die auch für die Beitragserhebung der Familienzulagen gelten. Verfahren und Vollzug richten sich also am bereits bestehenden System aus. Als nicht anwendbar gelten aber die Bestimmungen zum Lastenausgleich. Dieser ist bei der Erhebung der neuen Beiträge nicht vorgesehen, zumal diese auch nur eine eingeschränkte Gruppe an Beitragspflichtigen trifft.

**§ 107<sup>bis</sup>:** Die wesentlichen Voraussetzungen für den Bezug von Gutscheinen für familienergänzende Betreuungsangebote sind im Sozialgesetz zu regeln. Sie sind unter § 107<sup>bis</sup> SG festgehalten und müssen kumulativ erfüllt sein. Als Vorbilder für diese Kriterien wurden Regelungen zu bereits bestehenden Systemen herangezogen, die auch hinsichtlich der Anspruchsberechnung heute schon von kommunalen Behörden mit vernünftigen Aufwand verwaltet werden. Gutscheine erhalten nur Personen mit Wohnsitz im Kanton Solothurn, die in häuslicher Gemeinschaft mit Kindern im Vorschulalter leben und eine Erwerbstätigkeit in einem relevanten Umfang ausüben. Wird eine Erwerbstätigkeit in einem sehr kleinen Pensum ausgeübt (z.B. lediglich an einem halben Wochentag), erfolgt demnach auch keine Finanzhilfe für den Betreuungsplatz. In diesen Fällen wird angenommen, dass meist eine familieninterne Lösung gefunden werden kann. Ein Anspruch besteht zudem nur, wenn ein anerkanntes Betreuungsangebot genutzt wird. Zwar wird eine ausreichende Flexibilität angestrebt, damit Eltern möglichst frei das passende Angebot wählen können. Subventionen sollen aber auch nicht an Angebote gehen, die

zweifelhaft sind bzw. eine sichere Kinderbetreuung nicht gewährleisten. Zu denken ist bspw. an Angebote, die nicht über die nötigen Betriebsbewilligungen verfügen oder an Personen, die mit spezifischen Berufsverboten belegt sind.

Die Bezugsberechtigung entfällt auch, wenn durch die Eltern ein massgebendes Einkommen von mehr als 150'000 Franken erzielt wird. Der Betrag erscheint auf den ersten Blick hoch. Dabei ist aber zu bedenken, dass das massgebende Einkommen analog demjenigen für den Anspruch auf Prämienverbilligung bestimmt werden soll, was die Aufrechnung bestimmter Mittel zur Folge hat (bspw. Vermögen, Liegenschaftsabzüge, Einlagen in die gebundene Vorsorge, Geschäftsverluste, freiwillige Zuwendungen), und zudem, dass auch das Einkommen von Konkubinatspartnern ab einem bestimmten Zeitpunkt miteingerechnet wird (Abs. 5). Weiter gilt es zu bedenken, dass vor allem auch junge Familien aus dem Mittelstand in den Genuss von Gutscheinen kommen sollen. Gerade in diesem Segment finden sich viele Mütter, die eine gute Ausbildung genossen haben und bei finanzierbaren Betreuungsplätzen wieder ins Erwerbsleben zurückkehren würden. Die Erweiterung auf diese Gruppe erscheint also wichtig, wenn der Fachkräftemangel bekämpft werden soll. Zum Ausgleich dient, dass die Gutscheine hinsichtlich ihrer Höhe in Abhängigkeit vom massgebenden Einkommen abgestuft werden sollen und diese nicht höher sein können, als effektiv für die bezogenen Leistungen ausgegeben worden ist.

Damit im Vollzug möglichst auf bestehende Erfahrungswerte abgestellt werden kann, sind verschiedene Analogien vorgesehen. So wird in Abs. 3 hinsichtlich des Begriffs „Kinder“ auf die Regelung zu den EL für Familien abgestellt; ebenso bezüglich der Konkurrenzregelung, wenn mehr als eine Person Anspruch auf Gutscheine hat (Abs. 4).

Absatz 2 würdigt den Umstand, dass letztlich vor allem Personen von staatlichen Subventionen profitieren sollen, die ihren Pflichten gegenüber dem Gemeinwesen nachleben. So werden Personen, welche nach Ermessen steuerlich veranlagt werden, vom Anspruch ausgeschlossen. Weiter besteht kein Nachforderungsanspruch, wenn ein rückwirkender Anspruch festgestellt werden sollte.

Unter den Absätzen 1 und 7 finden sich schliesslich verschiedene Kompetenzdelegationen an den Regierungsrat. Dieser kann einerseits das massgebende Einkommen um 10% höher oder tiefer ansetzen und hat damit eine gewisse Möglichkeit zur Kostensteuerung. Andererseits hat er zu regeln, was als Erwerbstätigkeit in relevantem Umfang gilt, was ein anerkanntes Betreuungsangebot ist, wie sich die Abstufung der Gutscheinhöhe gestaltet und in welcher Form die Gutscheine ausgerichtet werden sollen.

Unter Absatz 8 wird schliesslich bestimmt, dass der Vollzug bei den Einwohnergemeinden liegen soll. Es versteht sich von selbst, dass sie gerade in der Einführungsphase vonseiten Kanton unterstützt und in die Materie eingeführt werden, damit eine effiziente Verwaltung eingerichtet werden kann.

**§ 107<sup>ter</sup>:** Unter dieser Bestimmung wird die Finanzierung der Gutscheine geregelt. Sie entspricht grundsätzlich der Formulierung in § 85<sup>octies</sup>; trifft also dieselben Beitragspflichtigen und stützt sich ebenfalls auf das bei den Familienausgleichskassen bereits eingerichtete System. Unter Abs. 2 wird zusätzlich geregelt, dass der Regierungsrat nicht nur den Beitragssatz jährlich regelt, sondern auch die Vollzugskostenentschädigung an die Einwohnergemeinden. Dies soll verhindern, dass unter den Einwohnergemeinden eine unterschiedlich aufwendige Administration entsteht, und gewährleisten, dass die eingezogenen Beiträge auch die Vollzugaufwendungen zu decken vermögen. In Abs. 4 wird geregelt, dass das zuständige Departement (Stand heute das DDI) den Einwohnergemeinden aus den eingezogenen Beiträgen die Ausgaben für die gewährten Gutscheine rückvergütet.



## 5. Auswirkungen

### 5.1 Personelle Konsequenzen

#### 5.1.1 Steueramt

Die Umsetzung der STAF führt bei der Abteilung juristische Personen temporär und im zukünftigen Steueralltag zu einem personellen Mehraufwand. In der Übergangsphase wird der Wechsel vom besonderen Steuerstatus zur ordentlichen Besteuerung wesentlich mehr Aufwand verursachen. Namentlich im Zusammenhang mit der Aufdeckung der stillen Reserven werden viele Bewertungsfragen zu prüfen und zu lösen sein. Ähnliches gilt für die neu steuerpflichtigen Anstalten, die voraussichtlich mit dem Steueramt die steuerliche Eingangsbilanz besprechen und fixieren wollen. Die neuen Instrumente (Patentbox, F&E-Zusatzabzug) sind in der Anwendung wesentlich komplexer und erfordern bei der künftigen Veranlagungstätigkeit erhöhten Abklärungsaufwand. Und wie bei allen Neuerungen werden sich auch hier vermehrt Auslegungsfragen stellen.

Für die Zukunft ist wegen der attraktiven Besteuerung der juristischen Personen weiter zu erwarten, dass die Anzahl der Steuersubjekte pro Jahr wesentlich stärker zunehmen wird. In den letzten Jahren hat sich ihr Bestand pro Jahr um rund 300 erhöht. In Zukunft ist, zum Teil abhängig von den Verhältnissen in den anderen Kantonen und der Entwicklung in anderen Staaten, damit zu rechnen, dass die doppelte Anzahl von neuen Gesellschaften bewirtschaftet werden muss.

Schliesslich sind bereits im Jahr der Einführung der neuen Steuerlösung NEST Programmanpassungen an das neue Recht erforderlich (vgl. dazu die Ausführungen in Ziffer 5.3.1). Diese binden regelmässig auch wesentliche Personalressourcen für die Beschreibung der Anforderungen an die Informatik, für die Tests und die Schulung.

Insgesamt schätzen wir, dass der Personalbestand der Abteilung juristische Personen aufgrund des Übergangs sowie des zukünftigen Mengenwachstums um zwei Personen mit Gesamtkosten von rund 300'000 Franken zu erhöhen ist.

#### 5.1.2 Amt für Gemeinden

Für den Vollzug des Finanz- und Lastenausgleichs ist bei der zuständigen Dienststelle mit erhöhtem Verwaltungsaufwand zu rechnen: Es wird geschätzt, dass einmalige Verwaltungskosten (Initialkosten revidierter Finanzausgleich wie Erstellung Ausgleichsbilanz, Publikationstool, Ausbau Qualitätssicherungsmassnahmen, etc.) von bis 80'000 Franken im Jahr vor Inkraftsetzung dieser Reform anfallen. Für den anschliessenden jährlichen Vollzug (Datenerhebung, Monitoring, Systemeinstellungen, Qualitätssicherung und Systemunterhalt) ist über die Dauer des auf sechs Jahre befristeten Gemeindeausgleichs mit einer Erhöhung des Pensums bei der zuständigen Fachstelle im Amt für Gemeinden um 50% zu rechnen.

#### 5.1.3 Administration Betreuungsgutscheine

Der Vollzug der Betreuungsgutscheine soll bei den Einwohnergemeinden geleistet werden. Diese sind allerdings dafür aus den eingezogenen Mitteln zu entschädigen. Dabei liegt der Regierungsrat jährlich eine Vollzugskostenentschädigung fest. Bereits heute gibt es solche Rückvergütungen; bspw. erhalten die Sozialregionen für die Vorprüfung von Rechnungen von Mandatspersonen, die Beistandschaften im Rahmen des Kindes- und Erwachsenenschutzrechts führen, eine Entschädigung. Diese beträgt pauschal pro Fall Fr. 250.--. Bei einer Basis von 2'500 bezugsberechtigten Familien ergeben sich Vollzugskosten im Umfang von jährlich 625'000 Franken, die zusätzlich zu den materiellen Beiträgen einzuziehen sind.

Zu den Vollzugskosten hinzuzurechnen ist die Aufwandsentschädigung an die Ausgleichskassen für den Einzug der Beiträge. Diese ist Stand heute schwer zu bestimmen; dürften aber schätzungsweise noch einmal 75'000 Franken ausmachen.

Der jährlich wiederkehrende Gesamtaufwand von rund 700'000 Franken für die Verwaltung der Gutscheine wird aus den zweckgebunden Beiträgen finanziert.

#### 5.1.4 Administration Familienergänzungsleistungen

Im Globalbudget „Soziale Sicherheit“ ist für das Jahr 2018 ein Betrag von Fr. 550'000.00 für die Verwaltung der FamEL eingestellt. Hinzuzurechnen ist auch hier die zukünftige Entschädigung für das Einbringen der Mittel im geschätzten Umfang von zusätzlichen 10%. Analog zur Praxis bei der Verwaltung von Sozialversicherungsbeiträgen und weil auch der oben erwähnte Aufwand für die Verwaltung der Gutscheine über die zweckgebundenen Beiträge finanziert werden soll, wird neu auch der Aufwand für die Administration der FamEL aus den erhobenen Beiträgen gedeckt.

#### 5.1.5 Departement für Bildung und Kultur

Für die Umsetzung der IT-Bildungsoffensive an der Volksschule (Primar- und Sekundarstufe I) und die Ausrichtung der Beiträge für informatische Bildung an die Gemeinden wird nach ersten Schätzungen ein Zusatzpensum von 50 % benötigt. Der Aufwand von rund 60'000 Franken wird aus den erhobenen Beiträgen finanziert.

Die Umsetzung auf der Sekundarstufe II ist mit den bestehenden personellen Ressourcen möglich.

## 5.2 Finanzielle Auswirkungen

Welche finanziellen Auswirkungen die Vorlage für den Kanton und die Gemeinden hat, haben wir bei der Erläuterung der einzelnen Massnahmen dargestellt. Namentlich bei den steuerlichen Massnahmen haben wir die Mehr- und Mindererträge aufgrund einer statischen Betrachtung ermittelt, die auf die Veranlagungen der Steuerjahre 2015 und 2016 abstellt. Diese waren im Zeitpunkt der Redaktion der Botschaft im Wesentlichen abgeschlossen, so dass sie verlässliche Aussagen erlauben. Diese Berechnungen und Schätzungen bilden folglich die finanziellen Auswirkungen so ab, wie wenn in den Steuerjahren 2015 und 2016 bereits die neuen steuerlichen Bestimmungen anwendbar gewesen wären.

Wie im Einzelnen dargestellt, werden sowohl der Kanton als auch die Gemeinden von den steuerlichen Entlastungen der juristischen Personen (Ziffer 3.2.6) und der natürlichen Personen (Ziffer 3.4.2) betroffen sein. In gleicher Weise können beide Steuerhoheiten Mehrerträge aus den steuerlichen Gegenfinanzierungen (Ziffer 3.3 bzw. 3.3.5) erwarten. Der Kanton kommt zusätzlich in den Genuss des höheren Anteils an der direkten Bundessteuer von rund 14.7 Mio. Franken (Ziffer 3.3.4).

Bei den flankierenden Massnahmen entlastet die neue Finanzierung der Familienergänzungsleistungen den Haushalt des Kantons (Ziffer 3.4.3.1); die Beiträge zur Finanzierung der informatischen Bildung (Ziffer 3.4.4) entlasten grösstenteils die Gemeinden. Und schliesslich kann die Gesamtheit der Einwohnergemeinden im Rahmen des finanziellen Ausgleichs mit zusätzlichen Erträgen von 56.2 Mio. Franken rechnen, die zu Lasten des Kantons gehen.

Zusammenfassend können die finanziellen Auswirkungen für den Kanton und die Gemeinden im ersten Jahr nach dem Inkrafttreten der Vorlage wie folgt dargestellt werden:

Beträge in Mio. Franken (statisch)	Kanton	Gemeinden
Juristische Personen	- 62.7	- 68.0
Erhöhung Bundessteueranteil	+ 14.7	
Gegenfinanzierung Steuerbereich	+ 10.0	+ 10.8
Flankierende Massnahmen Steuerbereich	- 5.3	- 6.0
Flankierende Massnahmen im Sozial- und Bildungsbereich	+ 8.2	+ 7.0
<b>Total</b>	<b>- 35.1</b>	<b>- 56.2</b>
Finanzieller Ausgleich Kanton an Gemeinden	- 56.2	+ 56.2
<b>Total Minderertrag</b>	<b>- 91.3</b>	<b>0.0</b>

Wie bereits erwähnt, handelt es sich dabei um eine statische Darstellung. Diese gibt aber keinen Aufschluss darüber, wie sich das Steuersubstrat aufgrund von Zu- oder Wegzügen von Steuerpflichtigen oder von Verhaltensänderungen, u.a. auch von Umstrukturierungen oder Verlegung von Funktionen und Betrieben, dynamisch entwickeln wird. Anders verhält es sich beim integrierten Aufgaben- und Finanzplan 2019 - 2022 (IAFP; RRB Nr. 2018/522 vom 03.04.2018). Dort sind die zukünftigen Entwicklungen, soweit sie vorhersehbar und quantifizierbar waren, abgebildet. Unter Berücksichtigung der aufgelisteten Massnahmen, inkl. der mit den flankierenden Massnahmen verbundenen Entlastung, sieht der IAFP folgende Gesamtergebnisse der Erfolgsrechnung vor:

Erfolgsrechnung	RE2017	VA2018	FP2019	FP2020	FP2021	FP2022
Gesamtergebnis (Mio. Fr.)	- 5.8	+ 2.8	- 13.0	- 106.0	- 99.2	- 105.2

Per Ende 2017 weist der Kanton ein für die Defizitbremse massgebendes Kapital von rund 435 Mio. Franken auf. Dieses wird sich aufgrund der vorstehend prognostizierten Defizite bis Ende der Finanzplanperiode auf rund 200 Mio. Franken reduzieren. Diese Prognose des für die Defizitbremse massgebenden Kapitals ist mit grossen Unsicherheiten behaftet, da jeweils die Veränderungen der Saldi der Spezialfinanzierungen ebenfalls negative Auswirkungen auf das massgebende Kapital haben werden. In den letzten Jahren waren dies bis zu 25 Mio. Franken pro Jahr. Deshalb werden wir diesem Umstand in den kommenden Jahren spezielle Beachtung schenken, um zu verhindern, dass die Defizitbremse ausgelöst wird. Wir werden in den nächsten Jahren Massnahmen in die Wege leiten, um das für die Defizitbremse massgebende Kapital zu erhalten und eine Steuererhöhung zu vermeiden. In Frage kommen dabei einerseits Einsparungen in allen Bereichen, andererseits auch Reorganisationen und Aufgabenentflechtungen.

Auch mit Hinblick auf die zu erwartenden Mindererträge aufgrund der Umsetzung der STAF haben wir mit den Weisungen zum Voranschlag 2019 die Departemente veranlasst, Massnahmen zu entwickeln und zu realisieren, um das Budgetergebnis der Erfolgsrechnung 2019 zu verbessern (RRB Nr. 2018/704 vom 7. Mai 2018). Obwohl das gesteckte Ziel nicht ganz erreicht wurde, konnte dem Kantonsrat letztlich ein Voranschlag für das Jahr 2019 mit einem Ertragsüberschuss von 16,7 Mio. Franken vorgelegt werden.

Weiter sehen wir vor, den IAFP 2020 - 2023 möglichst frühzeitig an die Hand zu nehmen, so dass der Entwurf bei der parlamentarischen Beratung des vorliegenden Geschäftes berücksichtigt werden kann. Darin wird auch zu beachten sein, dass der finanzielle Ausgleich mit den Gemeinden den Kanton in den Jahren 2020 bis 2022 um insgesamt 35.5 Mio. Franken mehr belasten wird als im IAFP 2019 - 2022 vorgesehen (2020: 16.2 Mio., 2021: 11.8 Mio., 2022: 7.5 Mio.).

Wir werden nach der Verabschiedung der STAF durch den Kantonsrat und der Annahme durch das Volk entscheiden, ob und in welchem Umfang neben den jährlichen Budgetvorgaben allenfalls ein spezieller Massnahmenplan entwickelt werden soll (siehe dazu die Abbildung auf S. 25: Entwicklung der Steuereinnahmen von Kanton und Gemeinden [inkl. STAF-Massnahmen]).

Gestützt auf die Analyse von Ecoplan AG (Ziffer 3.2.4 vorne) gehen wir indessen davon aus, dass sich der Steuerertrag der juristischen und auch der natürlichen Personen wegen der markant

verbesserten steuerlichen Standortattraktivität in Zukunft positiv entwickeln wird. In den ersten Jahren werden sich die Steuereinnahmen zwar noch kaum signifikant erhöhen. Im Vergleich zu einer Strategie mit einem effektiven Gewinnsteuersatz von 16% erwarten wir aber, dass die zukünftigen Mehrerträge ab 2024 die ursprünglich höheren Mindererträge ausgleichen werden. Ab 2030 ist zu erwarten, dass im Vergleich der beiden Varianten die Mindererträge bei der Vorwärtsstrategie durch die zu erwartenden Mehrerträge kompensiert sind. In gleicher Weise zeigen auch die dynamischen Modelle des Eidgenössischen Finanzdepartementes in einem mittleren realistischen Szenario, dass die STAF Mehrerträge bei den Steuern über alle Steuerhoheiten von rund 300 Mio. Franken und bei den Sozialversicherungsbeiträgen von rund 900 Mio. Franken generieren könnte (Botschaft des Bundesrates, BBl 2018 2608 f.).

Schliesslich gibt es Anzeichen dafür, dass der Kanton in den nächsten Jahren aufgrund des Ressourcenausgleichs höhere Beiträge aus dem nationalen Finanzausgleich erwarten kann. Die Teilrevision des Bundesgesetzes über den Finanz- und Lastenausgleich (FiLaG; SR 616.2), die zurzeit vom Bundesparlament beraten wird, legt indessen die Dotationen des Finanzausgleichs ab dem Jahr 2020 neu fest und passt das System beim Ressourcenausgleich an. Die Teilrevision stützt sich auf den dritten Wirksamkeitsbericht des Finanzausgleichs (Botschaft des Bundesrates vom 28. September 2018; BBl 2018 6577). Dadurch wird sich der Anstieg der Finanzausgleichsbeiträge zu Gunsten des Kantons Solothurn verflachen.

Ausserdem wird der nationale Finanzausgleich auch mit der STAF reformiert. Diese Reform trägt dem Umstand Rechnung, dass die Gewinne der juristischen Personen wegen der Senkung der Gewinnsteuersätze künftig generell in geringerem Mass fiskalisch abgeschöpft werden können. Bisher wird dies nur bei den Gewinnen der Statusgesellschaften berücksichtigt, deren Sonderregelung entfällt. Wie sich die Anpassung im Ergebnis auswirken wird, dazu liegen noch keine gesicherten Erkenntnisse vor, umso mehr als sie erstmals 2024 zur Anwendung gelangt. Zwar liegen statische Berechnungen dazu für das Jahr 2018 vor, die aber auf die Basisjahre 2012 - 2014 abstellen, und darum bestenfalls indikativen Charakter haben (Botschaft des Bundesrates, BBl 2018 2561 ff. und 2579 ff.).

### 5.3 Vollzugsmassnahmen

#### 5.3.1 Steuern

Die Umsetzung der neuen steuerrechtlichen Bestimmungen erfordert zahlreiche Anpassungen in der Vollzugsverordnung zum Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern (BGS 614.12) sowie in verschiedenen Steuerverordnungen.

Namentlich der Vollzug der neuen Instrumente im Unternehmenssteuerrecht (Patentbox und Zusatzabzug für F&E-Aufwendungen mit Entlastungsbegrenzung) wird erhebliche Anpassungen und Erweiterungen im Informatiksystem des Steueramtes nötig machen. Dabei rechnen wir mit Kosten in der Grössenordnung von 100'000 Franken. Die anderen Änderungen können, soweit Anpassungen an der Informatik erforderlich sind, auf dem Weg der Parametrisierung erfolgen.

Wie bei jeder Änderung des Steuergesetzes müssen die Formulare und Wegleitungen an die Neuerungen angepasst werden. Die Umsetzung der STAF betrifft hauptsächlich die juristischen Personen, wo diese Dokumente umfassend zu überarbeiten sind. Zu überprüfen und allenfalls anzupassen sind in diesem Zusammenhang auch die betrieblichen Abläufe und die internen Richtlinien.

#### 5.3.2 Flankierende Massnahmen: Betreuungsgutscheine

Im Rahmen der Gewährung von Betreuungsgutscheinen sind durch den Regierungsrat noch Bestimmungen in der Sozialverordnung zu erlassen.

### 5.3.3 Flankierende Massnahmen: Informatische Bildung

Die Bedingungen für die beitragsberechtigten ITC-Angebote und ICT-Projekte im Bereich der Volksschule müssen auf Verordnungsstufe geregelt werden.

### 5.4 Folgen für die Gemeinden

Die Auswirkungen auf die Gemeinden aufgrund der Änderungen im Steuerrecht und aufgrund des Ausgleichs sind unter Ziffer 3.5 und zusammenfassend in Ziffer 5.2 sowie im **Anhang F** dieser Vorlage umfassend ausgeführt.

Die von der Wirtschaft befristet für die Jahre 2020 - 2024 geleisteten jährlichen Beiträge von 7 Mio. Franken ermöglichen den Gemeinden, die neuen Regelstandards für die informatische Bildung in der Volksschule umzusetzen und die Gemeinden finanziell zu entlasten.

### 5.5 Wirtschaftlichkeit

Der wesentliche Teil der Vorlage setzt neues Bundesrecht um, das zwar beschlossen ist, dessen Inkraftsetzung voraussichtlich noch vom Ergebnis einer Volksabstimmung abhängig ist. Wird es angenommen, wird es grösstenteils zwingend und umgehend im kantonalen Recht umzusetzen sein. Insoweit stellt sich die Frage nach der Wirtschaftlichkeit im kantonalen Recht gar nicht. Das gilt namentlich für die neuen bundesrechtlichen Instrumente (Patentbox und F&E-Zusatzabzug), die in der Praxis zusätzlichen Aufwand verursachen werden, und zwar sowohl den steuerpflichtigen Unternehmen als auch den vollziehenden Behörden. Der Aufwand entfällt nur, wenn auf die Instrumente verzichtet wird, was auf Gesetzesstufe nur für das einfachere zu handhabende Instrument, für den F&E-Zusatzabzug möglich ist.

Nachdem die heutigen besonderen Steuerregimes international nicht mehr anerkannt sind, schafft das neue Recht für die Unternehmen, in erster Linie für jene, die international tätig sind, Rechts- und Planungssicherheit. Das entlastet sie von aufwendigen Abklärungen und kann dazu beitragen, dass sie nicht besondere Strukturen - allein aus steuerlichen Gründen - aufbauen. Eine gewisse Vereinfachung stellt zudem der Übergang vom progressiven zum proportionalen Gewinnsteuersatz dar.

Was die flankierenden Massnahmen betrifft, ist es unvermeidlich, dass sie einen gewissen Aufwand verursachen. In finanzieller Hinsicht ist dieser angesichts der weit gehenden Entlastungen bei den Steuern aber vertretbar und verkraftbar. Um den Vollzugsaufwand möglichst gering zu halten, haben wir für die Beitragserhebung das bestehende Modell der FAK-Beiträge gewählt, das kaum zusätzlichen administrativen Aufwand mit sich bringt, weder auf Seiten der Beitragszahlenden noch bei den Erhebungsorganen.

### 5.6 Nachhaltigkeit

Die Vorlage hat keine, jedenfalls keine erheblichen ökologischen Auswirkungen auf den Kanton Solothurn.

Was die wirtschaftlichen Auswirkungen betrifft, ist es unausweichlich, die Steuerbelastung für juristische Personen zu senken. Mit der Senkung auf ein im interkantonalen und internationalen Verhältnis kompetitives Mass gewinnt der Kanton wesentlich an Attraktivität als Unternehmensstandort. Damit verbessert er seine Chancen, auch besonders mobile Unternehmen mit ihren Arbeitsplätzen zu halten, und schafft Anreize für den Zuzug neuer Unternehmen. Zwar werden die Steuererträge in einer ersten Phase erheblich tiefer ausfallen als mit einer moderaten Senkung; es ist aber damit zu rechnen, dass dank der gesteigerten Attraktivität mittel- bis längerfristig wieder deutlich höhere Steuererträge generiert werden können, welche die ursprünglich tieferen Erträge ausgleichen und sogar übertreffen können.

Die Vorlage leistet in gesellschaftlicher Hinsicht einen Beitrag für eine gerechte Einkommens- und Vermögensverteilung, indem sie einerseits die kleinsten Einkommen bei der Einkommenssteuer entlastet und grössere Vermögen etwas stärker als bisher mit der Vermögenssteuer belastet. Zugleich erbringen die von den Steuerentlastungen begünstigten Unternehmen Beiträge zur Finanzierung von Familien-Ergänzungsleistungen, die Working-Poor-Familien zugutekommen, und für die bessere Vereinbarkeit von Familie und Beruf.

## **6. Rechtliches**

### **6.1 Rechtmässigkeit**

Die Vorlage ist verfassungskonform; sie stützt sich auf die Art. 131 - 134 KV, wonach der Kanton und die Gemeinden ihre Mittel unter anderem durch Erhebung von Steuern und Abgaben beschaffen. Die Grundsätze der Steuererhebung sind eingehalten. Weiter erfüllt die Vorlage die bundesrechtlichen Vorgaben des Steuerharmonisierungsgesetzes bzw. setzt die Änderungen dieses Gesetzes gemäss Beschluss der eidgenössischen Räte vom 28. September 2018 um.

Mit der Vorlage werden verschiedene Gesetze geändert. Dies ist unter dem Gesichtspunkt der Einheit der Materie zulässig, soweit die einzelnen Teile der Vorlage in einem sachlichen Zusammenhang stehen (vgl. BGE 137 I 200 Erw. 2.2 mit weiteren Hinweisen). Der sachliche Zusammenhang ist insbesondere anzunehmen, wenn mit den einzelnen Teilen der Vorlage das gleiche Ziel verfolgt wird. Das ist vorliegend für die Änderung des Steuergesetzes und des Finanz- und Lastenausgleichsgesetzes jedenfalls zu bejahen. Denn mit der Änderung des Steuergesetzes ergeben sich erhebliche Verschiebungen des Steueraufkommens in den Gemeinden, die der Korrektur bedürfen. Die vorgeschlagenen Beiträge der Unternehmen verfolgen ein gleichgerichtetes Ziel. Einerseits stellen sie eine finanzielle Gegenleistung jener Steuerpflichtigen dar, die im Wesentlichen von den Steuerentlastungen profitieren. Andererseits entlasten sie die Gemeinwesen und tragen zur besseren Vereinbarkeit von Beruf und Familie bei. Auch dies erhöht die Standortattraktivität des Kantons, eines der Hauptziele der Vorlage, und verbessert deren politische Akzeptanz. Der Grundsatz der Einheit der Materie ist gewahrt.

### **6.2 Zuständigkeit**

Zuständig für die Revision des Steuergesetzes und der anderen Gesetze ist der Kantonsrat (Art. 71 KV). Wenn er die Vorlage mit weniger als zwei Dritteln der anwesenden Mitglieder verabschiedet, unterliegt sie dem obligatorischen, andernfalls dem fakultativen Referendum (Art. 35 ff. KV). Wir beantragen indessen, dass der Kantonsrat die Vorlage von sich aus der Volksabstimmung unterstellt (Art. 35 Abs. 1 lit. k KV). Denn im Falle eines fakultativen Referendums könnte sie frühestens am 24. November 2019 dem Volk zur Abstimmung unterbreitet werden. Vorher steht kein ordentlicher Abstimmungstermin mehr zur Verfügung. Das ist für die Inkraftsetzung per 1. Januar 2020 (dazu gleich nachstehend) und den Erlass der Vollzugsgesetzgebung zu spät.

### **6.3 Inkrafttreten**

Das Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung sieht betreffend Inkrafttreten ein zweistufiges Vorgehen vor. Umgehend nachdem feststeht, dass das Gesetz angenommen ist (kein Referendum, Annahme in der Volksabstimmung), treten die Bestimmungen des StHG in Kraft, die den Kantonen erlauben, für die Besteuerung der stillen Reserven bei der vorzeitigen Aufgabe des besonderen Steuerstatus einen Sondersatz einzuführen (Ziffer II. Abs. 2). Das Inkrafttreten der übrigen Bestimmungen bestimmt der Bundesrat (Ziffer II Abs. 3). Dieser hat bereits angekündigt, dass er sie bei Annahme des Gesetzes auf den 1. Januar 2020 in Kraft setzen wird.

Im Zeitpunkt, in dem der Kantonsrat die Vorlage verabschieden wird, ist bekannt, ob das Referendum gegen das Bundesgesetz zustande gekommen ist. Offen ist dann aber noch, ob es in der voraussichtlichen Volksabstimmung angenommen wird. Deshalb muss das Inkrafttreten von der Annahme des Bundesgesetzes abhängig gemacht werden. Um flexibel reagieren zu können, sehen wir vor, dass auf kantonaler Ebene die Exekutive das Inkrafttreten bzw. dessen Zeitpunkt bestimmt.

Die Öffnung der zweckgebundenen Mittel für die informatische Bildung erfolgt über fünf Jahre. § 44<sup>sexies</sup> des Volksschulgesetzes, § 23<sup>bis</sup> des Mittelschulgesetzes und § 61<sup>bis</sup> des Gesetzes über die Berufsbildung haben deshalb nur befristete Gültigkeit und werden fünf Jahre nach Inkrafttreten wieder ausser Kraft gesetzt.

## **7. Antrag**

Wir bitten Sie, auf die Vorlage einzutreten und dem Beschlussesentwurf zuzustimmen.

Im Namen des Regierungsrates

Roland Heim  
Landammann

Andreas Eng  
Staatschreiber

### **Verteiler KRB**

Finanzdepartement (2)  
Steueramt (20)  
Amt für Finanzen  
Kantonale Finanzkontrolle  
Departement des Innern  
Amt für soziale Sicherheit  
Departement für Bildung und Kultur (2)  
Volkswirtschaftsdepartement  
Amt für Gemeinden  
Staatskanzlei (eng, rol, ett)  
Amtsblatt (Referendum)  
Parlamentsdienste  
GS, BGS