

## ***Umsetzung der Steuervorlage 17***

Botschaft und Entwurf des Regierungsrates  
an den Kantonsrat von Solothurn  
vom . . . . ., RRB Nr. . . . .

Vernehmlassungsentwurf

### **Zuständiges Departement**

Finanzdepartement

### **Vorberatende Kommission**

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 des Bundes.....                                               | 12 |
| 1.6 Änderung des Steuerharmonisierungsgesetzes vom 17. März 2017.....              | 14 |
| 1.7 Erledigung von parlamentarischen Vorstössen und Volksaufträgen im Kanton ..... | 14 |
| 1.8 Beratendes Begleitgremium.....                                                 | 14 |
| 1.9 Erwägungen, Alternativen .....                                                 | 16 |
| 2. Verhältnis zur Planung .....                                                    | 17 |
| 3. Grundzüge der Vorlage .....                                                     | 17 |
| 3.1 Ziele der Vorlage .....                                                        | 17 |
| 3.2 Steuern der juristischen Personen .....                                        | 18 |
| 3.2.1 Abschaffung der besonderen Steuerstatus .....                                | 18 |
| 3.2.2 Instrumente des Bundesrechts.....                                            | 18 |
| 3.2.2.1 Patentbox.....                                                             | 18 |
| 3.2.2.2 Zusatzabzug für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen .....             | 19 |
| 3.2.3 Entlastungsbegrenzung.....                                                   | 20 |
| 3.2.4 Senkung der Steuersätze .....                                                | 21 |
| 3.2.5 Weitere Anpassungen .....                                                    | 25 |
| 3.2.5.1 Anpassungen an das Rechnungslegungsrecht .....                             | 25 |
| 3.2.5.2 Rechtsformneutrale Besteuerung.....                                        | 25 |
| 3.2.5.3 Praxisanpassungen.....                                                     | 26 |
| 3.2.6 Finanzielle Auswirkungen .....                                               | 26 |
| 3.3 Steuerliche Gegenfinanzierung.....                                             | 26 |
| 3.3.1 Teilbesteuerung der Dividenden .....                                         | 27 |
| 3.3.2 Erhöhung der Vermögenssteuer .....                                           | 27 |
| 3.3.3 Ergebnis .....                                                               | 27 |
| 3.4 Flankierende Massnahmen .....                                                  | 28 |
| 3.4.1 Erhöhung des Mindestansatzes der Familienzulagen .....                       | 28 |
| 3.4.2 Steuerliche Entlastungen für natürliche Personen.....                        | 28 |
| 3.4.3 Entlastungen im Sozialbereich .....                                          | 29 |
| 3.4.3.1 Familienergänzungsleistungen.....                                          | 30 |
| 3.4.3.2 Gutscheine für familienergänzende Kinderbetreuung .....                    | 30 |
| 3.4.4 Entlastungen im Bildungsbereich (informatische Bildung) .....                | 31 |
| 3.4.5 Finanzierung.....                                                            | 31 |
| 3.5 Finanzieller Ausgleich mit und unter den Gemeinden.....                        | 33 |
| 3.5.1 Ausgangslage.....                                                            | 33 |
| 3.5.2 Auswirkungen auf den innerkantonalen Finanzausgleich .....                   | 34 |
| 3.5.3 Ziel des Ausgleichs .....                                                    | 34 |
| 3.5.4 Umfang und Form des Ausgleichs .....                                         | 34 |
| 4. Erläuterungen zu einzelnen Bestimmungen der Vorlage .....                       | 36 |
| 4.1 Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern .....                              | 36 |
| 4.2 Gesetz über den Finanz- und Lastenausgleich der Einwohnergemeinden .....       | 47 |
| 4.2.1 Befristeter arbeitsmarktlischer Lastenausgleich .....                        | 48 |
| 4.2.2 Befristete abweichende Berechnung des Staatssteueraufkommens .....           | 48 |
| 4.2.3 Befristeter Direktausgleich aufgrund der SV 17.....                          | 48 |
| 4.2.4 Finanzierung der Ausgleichsmassnahmen aufgrund der SV 17 .....               | 49 |

|       |                                                         |    |
|-------|---------------------------------------------------------|----|
| 4.2.5 | Werte für das erste Vollzugsjahr und Berechnungen ..... | 49 |
| 4.2.6 | Anhang .....                                            | 50 |
| 4.3   | Volksschulgesetz .....                                  | 50 |
| 4.4   | Mittelschulgesetz .....                                 | 51 |
| 4.5   | Gesetz über die Berufsbildung .....                     | 52 |
| 4.6   | Sozialgesetz .....                                      | 52 |
| 5.    | Auswirkungen .....                                      | 54 |
| 5.1   | Personelle Konsequenzen .....                           | 54 |
| 5.1.1 | Steueramt .....                                         | 54 |
| 5.1.2 | Amt für Gemeinden .....                                 | 55 |
| 5.1.3 | Administration Betreuungsgutscheine .....               | 55 |
| 5.1.4 | Administration Familienergänzungsleistungen .....       | 56 |
| 5.1.5 | Departement für Bildung und Kultur .....                | 56 |
| 5.2   | Finanzielle Auswirkungen .....                          | 56 |
| 5.3   | Vollzugsmassnahmen .....                                | 58 |
| 5.3.1 | Steuern .....                                           | 58 |
| 5.3.2 | Flankierende Massnahmen: Betreuungsgutscheine .....     | 58 |
| 5.3.3 | Flankierende Massnahmen: Informatische Bildung .....    | 58 |
| 5.4   | Folgen für die Gemeinden .....                          | 58 |
| 5.5   | Wirtschaftlichkeit .....                                | 58 |
| 5.6   | Nachhaltigkeit .....                                    | 59 |
| 6.    | Rechtliches .....                                       | 59 |
| 6.1   | Rechtmässigkeit .....                                   | 59 |
| 6.2   | Zuständigkeit .....                                     | 60 |
| 6.3   | Inkrafttreten .....                                     | 60 |
| 7.    | Antrag .....                                            | 61 |

## 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 2018

Anhang G: Vergleich der Steuermindererträge der beiden Varianten 13% und 16%



## Kurzfassung

Die Unternehmensbesteuerung steht seit längerem im Brennpunkt der internationalen politischen Interessen. Besonders auf dem Radar der OECD, der G20-Staaten und der EU stehen 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 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 SV 17 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 Varianten 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 Steuerausfälle 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 nach der Vorlage des Bundesrates auf mindestens 70% angehoben werden muss. 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 aber mit einer Teilbesteuerung von 75% erreicht, weshalb wir eine höhere Teilbesteuerung vorschlagen. Da der Kanton Solothurn zu den Kantonen mit den tiefsten Vermögenssteuern zählt, besteht die Möglichkeit, diese für grössere Vermögen anzuheben und den Maximalsatz von bisher 1.0‰ auf 1.4‰ (ab 1 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 weiter steuerliche Entlastungen von insgesamt über 10 Mio. Franken, insbesondere für Personen mit tiefen Einkommen bei der Einkommenssteuer, die schweizweit 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.

Neben der Erhöhung der Familienzulagen um Fr. 30.-- je Kind und Monat, die in der Vorlage des Bundesrates vorgesehen ist, sind neu Beiträge der juristischen Personen, die von der Steuerreform profitieren, vorgesehen. Im Sozialbereich sind es Beiträge zur Finanzierung der bestehenden Familienergänzungsleistungen (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. Sollte das Bundesrecht auf die Erhöhung der Familienzulagen um Fr. 30.— verzichten, schlagen wir auf kantonaler Ebene eine Erhöhung um Fr. 10.— je Kind und Monat vor. In diesem Fall steigen die Leistungen um 5.3 Mio. Franken an, was zu einer Anhebung des Beitragssatzes um 0.06 Prozentpunkte führt.

Die **Gemeinden** sind unterschiedlich von den **finanziellen Auswirkungen** der Reform betroffen. Und der Wegfall von Steuererträgen aufgrund der SV 17 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 dem Mass vorgenommen, dass der Minderertrag aufgrund der vorliegenden Reform im ersten Jahr nach deren Inkrafttreten in keiner Gemeinde 5% der einfachen Staatssteuer übersteigt. Gemäss Modellrechnungen leistet der Kanton im ersten

Jahr zusätzliche Beiträge in den Finanz- und Lastenausgleich von 40 Mio. Franken. Der Ausgleich ist zeitlich auf vier Jahre befristet und im Sinne eines gleitenden Übergangs wird der zusätzliche Staatsbeitrag jährlich um einen Achtel reduziert. Für die Gemeinden verbleibt im ersten Jahr insgesamt eine Restbelastung von rund 16.2 Mio. Franken.

Die **finanziellen Auswirkungen** für den Kanton und die Gemeinden können zusammenfassend wie folgt dargestellt werden. Die Mehr- und Mindererträge der einzelnen Massnahmen, namentlich bei den steuerlichen, haben wir aufgrund einer statischen Betrachtung ermittelt, die auf die Veranlagungen des Steuerjahres 2016 abstellt.

| Beträge in Mio. Franken                                | Kanton | Gemeinden |
|--------------------------------------------------------|--------|-----------|
| Juristische Personen                                   | - 62.4 | - 67.7    |
| Erhöhung Bundessteueranteil                            | + 14.7 |           |
| Gegenfinanzierung Steuerbereich                        | + 11.1 | + 12.8    |
| Flankierende Massnahmen Steuerbereich                  | - 5.3  | - 6.1     |
| Flankierende Massnahmen im Sozial- und Bildungsbereich | + 7.5  | + 7.0     |
| Total                                                  | - 34.4 | - 54.0    |
| Finanzieller Ausgleich Kanton an Gemeinden             | - 40.0 | + 40.0    |
| Total Minderertrag                                     | - 74.4 | - 14.0    |

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 um 42.7 Mio. Franken zu verbessern. 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.





Sehr geehrter Herr Präsident  
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir unterbreiten Ihnen nachfolgend Botschaft und Entwurf über die Umsetzung der Steuervorlage 17 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 (Base Erosion and Profit Shifting; darunter versteht man die geplante Verminderung steuerlicher Bemessungsgrundlagen und das grenzüberschreitende Verschieben von Gewinnen durch multinationale Konzerne) gegen die Aushöhlung der Besteuerungsgrundlage und die Gewinnverschiebung in Jurisdiktionen mit einer tiefen oder vollständig fehlenden Besteuerung vor. 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.

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) 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 dieses Jahres 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 weltweit 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 2016, Neuenburg 2017, S. 57).

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 Domicil- 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 des Reingewinns 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 betrugen in den letzten Jahren (2013 bis 2017) rund 120 - 150 Mio. Franken (inkl. Finanzausgleichssteuer) 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 |
| Finanzausgleichssteuer                                     | 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. Finanzausgleichssteuer    | 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 als auch bezüglich des Ertragsanteils an den Steuern der juristischen Personen mit je rund 4 bis 5% gering, wie die nachfolgende Aufstellung für die letzten Steuerjahre 2014 bis 2016 zeigt (2016 noch nicht vollständig veranlagt). 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 | 9'641 | 9'548 |
| Total Steuer (einfache Staatssteuer in Mio. Franken) | 119.6 | 104.5 | 100.9 |
| <i>Statusgesellschaften</i>                          |       |       |       |
| Anzahl                                               | 345   | 370   | 364   |
| Total Steuer (einfache Staatssteuer in Mio. Franken) | 5.1   | 4.7   | 5.2   |
| Anteil an Gesamtsteuer                               |       |       |       |
| Kapitalgesellschaften und Genossenschaften           | 4.1%  | 4.3%  | 4.9%  |

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 selbstständig 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 des Bundes

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<sup>1)</sup>. 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. Obwohl die neue Vorlage zahlreiche Elemente der abgelehnten USR III wieder aufnimmt, zeigt der Vergleich der Hauptpunkte zwischen der USR III in der definitiven Fassung und der SV 17 gemäss Vorlage des Bundesrates doch einige wesentliche Unterschiede auf.

<sup>1)</sup> Bei Abschluss der Redaktion noch nicht im Bundesblatt publiziert, abrufbar unter <https://www.newsd.admin.ch/newsd/message/attachments/51751.pdf> (letztmals besucht am 14.05.2018).

| Element                                                                                        | USR III                                | SV 17                                                                      |
|------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------|
| 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 | ---                                                                        |
| Entlastungsbegrenzung kantonale Gewinnsteuern                                                  | max. 80% Entlastung                    | max. 70% Entlastung                                                        |
| Teilbesteuerung von Dividenden aus massgeblichen Beteiligungen                                 | Kantone: min. 60%, wenn NID eingeführt | Bund: 70%, Kantone: min. 70%                                               |
| Ermässigung Kapitalsteuer für Beteiligungen, Immaterialgüterrechte und konzerninterne Darlehen | Kantone: optional                      | Kantone: optional, ohne konzerninterne Darlehen                            |
| Erhöhung Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer (bisher 17%)                               | 21.2%                                  | 21.2% (bis Januar 2018: 20.5%)                                             |
| Erhöhung Mindestbetrag der Familienzulagen                                                     | ---                                    | um Fr. 30.-- pro Monat                                                     |

In Nachachtung der kantonalen Tarifaufonomie (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 (Botschaft, S. 27). 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.

Der Zeitplan für die Beratung und Umsetzung der SV 17 ist ausserordentlich straff. Ende März 2018 hat der Bundesrat die Vorlage mit Botschaft und Entwurf zu Händen des Parlaments verabschiedet. Es ist vorgesehen, dass der Erstrat sie in der Sommersession, der Zweirat in der Herbstsession beraten wird, so dass die Schlussabstimmung im September 2018 erfolgen soll. Obwohl die Referendumsfrist erst zu Beginn des Jahres 2019 enden wird, soll eine allfällige eidgenössische Volksabstimmung bereits im Februar 2019 stattfinden. Für das Inkrafttreten ist gemäss Botschaft des Bundesrates 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 für die Kantone erst nach einer - nicht näher umschriebenen - Übergangsphase wirksam werden. Im Vordergrund steht ein Inkrafttreten auf den 1. Januar 2020, spätestens jedoch auf den Beginn des Jahres 2021.

In der Zwischenzeit hat die vorberatende Kommission des Ständerates, die Kommission für Wirtschaft und Abgaben (WAK-S), die Vorlage beraten und am 25. Mai 2018 über den Beschluss von fünf Eckpunkten informiert, die zum Teil erhebliche Änderungen gegenüber der Vorlage des Bundesrates beinhalten. Anstelle der Erhöhung der Familienzulagen soll ein sozialer Ausgleich über die AHV vorgenommen werden, der unter anderem mit einer Erhöhung der Beiträge um

0.3 Prozentpunkte (je zur Hälfte Arbeitnehmer und Arbeitgeber) finanziert werden soll. Während die Kommission für die direkte Bundessteuer an der Erhöhung der Teilbesteuerung für Dividenden aus massgeblichen Beteiligungen auf 70% festhält, will sie den Kantonen nur eine Mindestbesteuerung von 50% vorschreiben. Weiter nimmt sie eine Korrektur am Kapitaleinlageprinzip vor, das mit der Unternehmenssteuerreform II eingeführt worden ist. Bei der Kapitalsteuer sieht sie zudem Steuerermässigungen für Eigenkapital, das auf Darlehen an Konzerngesellschaften entfällt, vor. Schliesslich hat sie beschlossen, den Abzug auf Eigenfinanzierung nicht zuzulassen, ausser fakultativ für Hochsteuerkantone.

## 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 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.

## 1.8 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 moderate 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 bundesrechtlichen Mindestvorgabe 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 Begleitgremiums 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 Auf-

stellung 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       |

### 1.9 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 internationalen 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, in Kombination mit Gewinnsteuersenkungen auf kantonaler Ebene, führt zum Ziel, dass die Schweiz auch in Zukunft ein wettbewerbsfähiger Wirtschaftsstandort bleibt (so auch die Botschaft des Bundesrates, S. 20).

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 SV 17 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, Erhöhung der Teilbesteuerung von Dividenden aus massgeblichen Beteiligungen). Die Kantonsregierung hätte - soweit erforderlich - bloss noch die vorläufigen Vorschriften dazu zu erlassen (Art. 72y Abs. 1 und 2 E-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 hingen-



gen nichts ändern. Ebenso würden die gesetzlichen Grundlagen für die Einführung der optionalen Entlastungsinstrumente (Zusatzabzug für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen, Ermässigung bei der Kapitalsteuer für Beteiligungen) und für die flankierenden Massnahmen 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 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. Weil diese Vorgaben zurzeit noch nicht definitiv feststehen, sondern erst in der parlamentarischen Beratung stecken, muss sich das kantonale Gesetzgebungsverfahren wegen der zeitlichen Dringlichkeit am gegenwärtigen Stand der Bundesgesetzgebung orientieren. Die nicht mehr zulässigen besonderen Steuerstatus sind abzuschaffen und im Einklang mit der SV 17 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 betroffe-

nen 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 SV 17 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. Entsprechend sollen die Absätze 2 bis 5 von Art. 28 StHG, welche die gesetzliche Grundlage für diese Sonderregeln darstellen, aufgehoben werden. 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.

#### 3.2.2 Instrumente des Bundesrechts

Damit die Schweiz weiterhin ein attraktiver Unternehmensstandort bleibt, sieht die SV 17 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).

##### 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. 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 abschliessend auf. Unter den Begriff der „vergleichbaren Rechte“ fallen ergänzende Schutzzertifikate, Topographien (dreidimensionale Strukturen von Halbleitererzeugnissen), Pflanzensorten, der Unterlagenschutz nach dem Heilmittelgesetz vom 15. Dezember 2000 (SR 812.21), der Berichtschutz 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, S. 22 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. Voraussichtlich werden es wenige, vor allem grössere Unternehmen beantragen, die substanzielle Erträge aus Patenten und vergleichbaren Rechten erzielen und für die sich dieser Aufwand auch 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 überschüssende 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 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 anwendungsorientierte 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.

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 Kantonsebene 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.

Die Vorlage des Bundesrates 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. 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 (§ 290 Abs. 5). 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 zu den günstigsten 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 Vorlage des Bundesrates sieht die Einführung eines Abzuges für Eigenfinanzierung (zinsbereinigte Gewinnsteuer, notional interest deduction, NID) nicht vor. Die WAK-S will ihn ausschliesslich und fakultativ für Hochsteuerkantone zulassen. Bei den vorgeschlagenen Steuersät-

zen steht dies jedoch nicht zur Diskussion. Selbst in diesem Fall wäre er in die allgemeine Entlastungsbegrenzung zu integrieren.

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 SV 17 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 (S. 28) wie folgt beschreibt: 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.

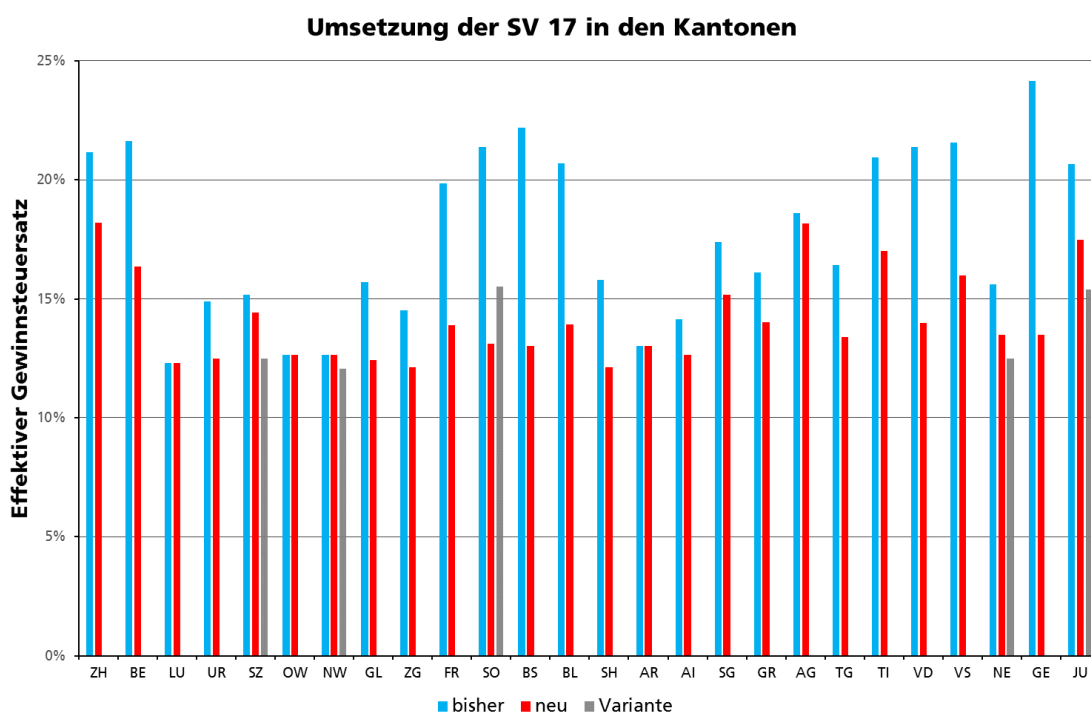
Wenn der Kanton Solothurn seine steuerliche Wettbewerbsfähigkeit wahren bzw. wieder zurück erhalten will, kommt er nicht darum herum, seine Gewinnsteuersätze erheblich zu senken. Das ist grundsätzlich unbestritten. Will er zusätzlich seine Attraktivität im interkantonalen und internationalen Steuerwettbewerb 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%. Geprüft haben wir andererseits auch eine moderate Variante mit einem gesetzlichen Gewinnsteuersatz von 4.5%, der je nach Gemeindesteuerfuss eine effektive Gewinnsteuerbelastung von etwa 16% 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 21 im Anhang, Seite 110) publizier-

ten 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 SV 17 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.



Quelle: Botschaft des Bundesrates vom 21. März 2018, S. 110, Tabelle 21

Beide Varianten haben erhebliche Mindererträge bei den Gewinnsteuern zur Folge. Berechnet auf der Basis der Veranlagungen des Steuerjahres 2016, die im Zeitpunkt der Redaktion der Botschaft weitgehend, aber eben noch nicht vollständig abgeschlossen waren, führt die Variante mit einem Steuersatz von 3.0% zu einem jährlichen Minderertrag von insgesamt rund 54.2 Mio. Franken. Dabei ist der sogenannte Steuereffekt 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. 32.8 Mio. Franken. Dabei handelt es sich um eine rein statische Betrachtung, die davon ausgeht, dass im Steuerjahr 2016 bereits diese Steuersätze gegolten haben. Diese Beträge sind geringer als jene, die wir bei früheren Publikationen veröffentlicht haben. Zurückzuführen ist dies darauf, dass die Steuererträge der juristischen Personen in den Steuerjahren 2015 und 2016 deutlich tiefer ausgefallen sind als in den Vorjahren. Bei der tieferen Ausgangsbasis fallen die Mindererträge entsprechend geringer aus. Eine detaillierte Zusammenstellung der Auswirkungen der Senkung des Gewinnsteuersatzes aufgrund der statischen Betrachtung und ein Vergleich der beiden Varianten findet sich im **Anhang G**.

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.

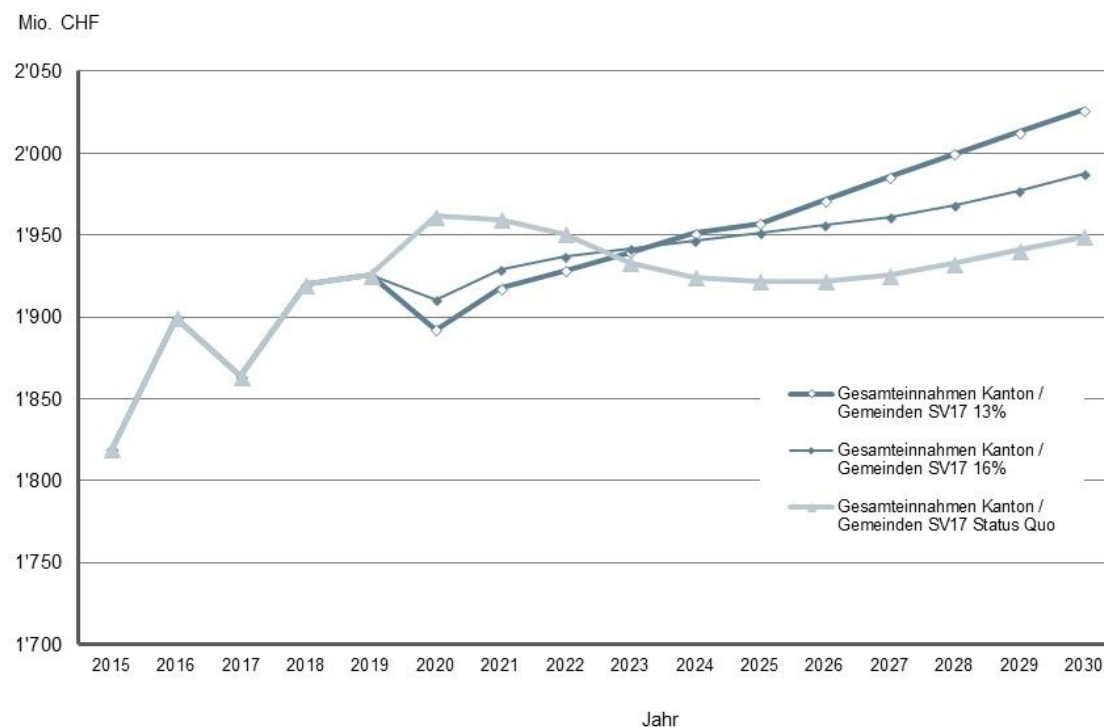
Die moderate Variante ist für die bisher ordentlich besteuerten juristischen Personen ebenfalls wesentlich günstiger. Die besonders mobilen Unternehmen und Unternehmensteile werden sich dann aber nach günstigeren Standorten umsehen. Damit werden auch die von ihnen angebotenen Arbeitsplätze abwandern und die hiesigen Zulieferbetriebe Aufträge verlieren.

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 Ecoplan AG, Forschung und Beratung in Wirtschaft und Politik, Bern, eine Analyse in Auftrag gegeben. Ecoplan 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 Ecoplan aufgrund der neu verfügbaren Steuerdaten am 1. Juni 2018 aktualisiert. Untersucht hat Ecoplan, 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.

Gemäss den Analysen 1. Juni 2018 führen beide Steuerstrategien mit Steuersätzen von 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 2024, 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 Mindererträgen 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 der Regierungsrat nur bei der Vorwärtsstrategie berücksichtigt hat, eine wichtige Rolle. Längerfristig am ungünstigsten schneidet das Festhalten an den bisherigen Steuersätzen ab, wie das Ecoplan in der ergänzenden Analyse vom 26. Februar 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 auf 1.4% ab 1 Mio. Franken nicht enthalten, da die Variante 16% nicht im Detail ausgearbeitet wurde. Deshalb 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. SV17-Massnahmen)



Quelle: Ecoplan, Bericht vom 1. Juni 2018: SV 17 – Szenario „Status quo“ im Kanton Solothurn

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, wie später zu zeigen sein wird, ab Inkrafttreten zu Aufwandüberschüssen in der Staatsrechnung von rund 100 Mio. Franken jährlich führen. 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. 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 sowie Immaterialgüterrechte, wie in der Vorlage vom Bundesrat vorgesehen, nur zum Teil, nämlich zu 20% in die Steuerbemessung einzubeziehen. Der Beschluss der WAK-S sieht zusätzlich vor, auch Eigenkapital, das auf Darlehen an Konzerngesellschaften entfällt, ebenfalls nur teilweise in die Steuerbemessung einzubeziehen.

Die vorgeschlagene Senkung der Kapitalsteuer hat ebenfalls Mindererträge zur Folge. Sie betragen beim Kanton, bezogen auf die Veranlagungen des Steuerjahres 2016, rund 4.7 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.

### 3.2.5 Weitere Anpassungen

Die SV 17 ist zugleich Anlass, im Unternehmenssteuerrecht diverse kleinere Änderungen vorzunehmen, die mehr oder weniger in Zusammenhang mit den Hauptpunkten der Vorlage stehen.

#### 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. Sie ist, umso mehr als sie auch dem Rechnungslegungsrecht fremd ist, aufzuheben.

#### 3.2.5.2 Rechtsformneutrale Besteuerung

Anstalten des Kantons und der Gemeinden sind nach geltendem Recht (§ 90 Abs. 1 lit. b und c StG) - von der Grundstückgewinnsteuer abgesehen - vollständig von der Steuerpflicht befreit. 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. Energielieferung und -handel, Installationsgeschäft), künftig der Steuerpflicht unterliegen. Die Steuerbefreiung soll weiterhin Bestand haben für die Bereiche, in denen sie hoheitlich tätig oder gesetzliche Aufgaben der Gemeinwesen erfüllen (insb. Wasserversorgung, Entsorgung). Wegen der teilweisen Steuerbefreiung werden sie 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.

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 mittleren 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 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 SV 17) - 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 des Steuerjahres 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                           | Kanton | Gemeinden |
|---------------------------------------------------|--------|-----------|
| Senkung Gewinnsteuersatz                          | - 58.5 | - 67.2    |
| Gewinnsteuer Statusgesellschaften                 | + 1.9  | + 2.2     |
| Patentbox und Zusatzabzug F&E-Aufwendungen        | - 1.5  | - 1.7     |
| Kapitalsteuer                                     | - 4.7  | - 5.5     |
| Steuereffekt ordentlich besteuerte Gesellschaften | + 3.9  | + 4.5     |
| Finanzausgleichssteuer inkl. Steuereffekt         | - 5.9  |           |
| Steuereffekt Bundessteueranteil                   | + 2.4  |           |
| Total juristische Personen                        | - 62.4 | - 67.7    |

## 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 die Erhöhung der Teilbesteuerung von Dividenden aus massgeblichen Beteiligungen, die gemäss Vorlage des Bundesrates auf mindestens 70% angehoben werden muss. 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.

Bei einem effektiven Gewinnsteuersatz von rund 13% wird dieses Ziel mit einer Teilbesteuerung von 75% erreicht. Der an den Beteiligungsinhaber ausgeschüttete Gewinn wird insgesamt nicht höher belastet als der Gewinn des Personenunternehmens, wie der Tabelle im **Anhang C** entnommen werden kann. In dieser Tabelle ist zudem nicht berücksichtigt ist, dass die AHV-Beiträge des Einzelunternehmers auf dem Unternehmensgewinn, soweit dieser Fr. 84'600.-- jährlich übersteigt, nicht rentenbildend sind und damit in gewisser Weise auch Steuercharakter haben. Eine tiefere Teilbesteuerung würde zu einer Privilegierung der Inhaber von Kapitalgesellschaften gegenüber den Personenunternehmen führen, die sich nicht begründen lässt. An dieser Beurteilung ändert der Beschluss der WAK-S nichts, umso mehr als sie für die direkte Bundessteuer an der Besteuerung zu 70% festhält und keine Begründung für eine tiefere Mindestquote in den Kantonen vorliegt.

Die Anhebung der Teilbesteuerung der Dividenden auf 75% ergibt einen Mehrertrag von rund 3.2 Mio. Franken (einfache Staatssteuer).

### 3.3.2 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 schweizweiten Vergleich weniger als 60% des schweizerischen Durchschnitts. Grosse Vermögen bestehen nicht selten aus massgeblichen Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, die in der SV 17 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. Der neue Maximalsatz soll ab einem steuerbaren Vermögen von 1 Mio. Franken erreicht werden. Um einen kontinuierlichen Anstieg der Steuerbelastung zu gewährleisten, ist es unumgänglich, den Steuersatz bereits ab einem steuerbaren Vermögen von Fr. 200'000.-- sanft anzuheben. Trotz der Erhöhung bleibt die Steuerbelastung noch immer klar unter dem schweizerischen Mittel. Sie ergibt im Kanton einen Mehrertrag von ca. 7.5 Mio. Franken (einfache Staatssteuer).

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

### 3.3.3 Ergebnis

Aufgrund der beiden vorgeschlagenen Massnahmen 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 75% | 3.3    | 3.9       |
| Erhöhung Vermögenssteuer, Maximalsatz 1.4‰  | 7.8    | 8.9       |
| Total Mehrertrag                            | 11.1   | 12.8      |

### 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 das 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 sieht auch eine Erhöhung der Mindestvorgaben für die Familienzulagen als familienpolitische Massnahme vor. Er begründet sie 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, S. 32). Vorgesehen ist, den Mindestansatz der Kinderzulage von 200 Franken und der Ausbildungszulage von 250 Franken um je 30 Franken pro Monat und Kind zu erhöhen.

Diese Erhöhung des Mindestansatzes, der in einigen Kantonen keine Bedeutung hat, da in diesen bereits jetzt Familienzulagen mindestens in der neu vorgesehenen Höhe ausgerichtet werden, war im Vernehmlassungsverfahren umstritten (Ergebnisbericht des Eidgenössischen Finanzdepartements, Vernehmlassungsverfahren zur Steuervorlage 17 vom 21. März 2018, Ziffer 4.2.8). Es ist deshalb und aufgrund des Beschlusses der WAK-S möglich, dass die neue bundesrechtliche Mindestvorgabe im weiteren Gesetzgebungsprozess entfällt. Für den Fall, dass von einer Erhöhung des Mindestansatzes abgesehen wird, sind die Familienzulagen auf kantonaler Ebene zu erhöhen. Da noch weitere flankierende Massnahmen zu Gunsten der Familien vorgesehen sind, würde in diesem Falle eine Erhöhung um 10 Franken je Kind und Monat vorgeschlagen. 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 könnte in der kantonalen Ausgleichskasse mit einer Anhebung der FAK-Beiträge um 0.06 Prozentpunkte finanziert werden.

Im Rahmen der Vernehmlassungsvorlage wird darauf verzichtet, die rechtlichen Anpassungen und konkreten Folgen bereits darzustellen und auszuführen. Je nach Ausgang der parlamentarischen Beratung würde die definitive Vorlage entsprechend angepasst.

#### 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 Einkom-

men. 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 (Durchschnittssteurfuss 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 Steuer-mindererträgen 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  | - 5.7     |
| Erhöhung Abzug Kinderbetreuungskosten               | - 0.4  | - 0.4     |
| Total Mehrertrag                                    | - 5.3  | - 6.1     |

### 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. Die Erfahrungen damit sind positiv.

<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.

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 1.1 Mio. Franken, wovon 0.95 Mio. wiederkehrend sind (siehe Ausführungen dazu unter Ziffer 5.1.3).

#### 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-Bildungsoffensive 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 SV 17 (2020 - 2024) zweckgebunden finanziert werden.

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 Familiaenausgleichskassen (FAK-Beiträge). Diese Form der Finanzierung ist zulässig, bedarf aber einer Bewilligung des Bundesamtes für Sozialversicherungen. 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 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 SV 17 keinen oder nur einen geringen Nutzen haben. Das sind die Selbständigerwerbenden und die öffentlichen Gemeinwesen inkl. Spitäler und Heime. Dieser Nachteil lässt sich weitge-

hend vermeiden, wenn die Beitragspflicht auf steuerpflichtige juristische Personen beschränkt wird. Allerdings müssen dann, 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.

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 17.5 Mio. Franken. Diese können durch einen Aufschlag auf den FAK-Beitragssatz um 0.28 Prozentpunkte eingebracht werden.

Kommt es zu einer Erhöhung der Familienzulagen um 10 Franken, müssten noch Mittel im Umfang von weiteren rund 5.3 Mio. Franken eingebracht werden. Hier gälte 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.

Der mittlere gewichtete Arbeitgeberbeitragssatz für die Schweiz liegt bei 1.59%. Bei einer Erhöhung des aktuellen gewichteten Beitragssatzes von 1.3% auf total 1.64% würde der Kanton Solothurn im interkantonalen Vergleich ins obere Mittelfeld rücken. Dies erscheint angesichts der Verbesserungen für junge Familien vertretbar.

Wie die flankierenden Massnahmen im Sozialbereich sollen auch die Massnahmen im Bildungsbereich analog den FAK-Beiträge von steuerpflichtigen juristischen Personen finanziert werden. Das bedingt eine Erhöhung des aktuellen FAK-Beitragssatzes um 0.13 Prozentpunkte.

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

| Massnahme                                                                 | Mio. Fr. |
|---------------------------------------------------------------------------|----------|
| Familienergänzungsleistungen (Ziffer 3.4.3.1)                             | 7.0      |
| Familienergänzende Kinderbetreuung (Betreuungsgutscheine, Ziffer 3.4.3.2) | 10.5     |
| Informatische Bildung (Ziffer 3.4.4)                                      | 8.2      |
| Total                                                                     | 25.7     |

Insgesamt müssen die juristischen Personen für die Finanzierung der flankierenden Massnahmen (ohne Erhöhung der Familienzulagen) mit einer Erhöhung der FAK-Beiträge um 0.4 Prozentpunkte rechnen, wie der nachfolgenden Zusammenstellung zu entnehmen ist.

|                                               |         |
|-----------------------------------------------|---------|
| Erhöhung Beitragssatz FAK                     |         |
| 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% |
| Total                                                                     | + 0.41% |

Zu diesen Beiträgen kommen die Beiträge zur Erhöhung der Familienzulagen um Fr. 30.-- pro Kind und Monat gemäss der Vorlage des Bundesrates (Botschaft, Ziffer 1.2.2.8, Seite 32). Diese zusätzlichen Leistungen betragen insgesamt 15.9 Mio. Franken, die gemäss den vorstehenden Ausführungen zu rund 75% oder 11.9 Mio. von den juristischen Personen finanziert werden. Die höheren Leistungen erfordern eine Erhöhung der FAK-Beiträge bei allen Arbeitgebenden um 0.18%. Werden die Familienzulagen nur um Fr. 10.-- je Kind und Monat erhöht, steigen die Leistungen um 5.3 Mio. Franken an, was zu einer Anhebung des Beitragssatzes um 0.06% führt.

Gemäss den Beschlüssen der WAK-S fällt die zwingende Erhöhung der Familienzulagen dahin. Der an ihre Stelle tretende soziale Ausgleich bedeutet eine Anhebung der AHV-Beiträge um je 0.15 Prozentpunkte für Arbeitgeber und Arbeitnehmer. In diesem Fall sollen die Familienzulagen auf kantonaler Ebene nur um Fr. 10.— je Kind und Monat erhöht werden. Diese Leistungen steigen dann um 5.3 Mio. Franken an, was zu einer Anhebung des Beitragssatzes um 0.06% führt.

### 3.5 Finanzieller Ausgleich mit und unter den Gemeinden

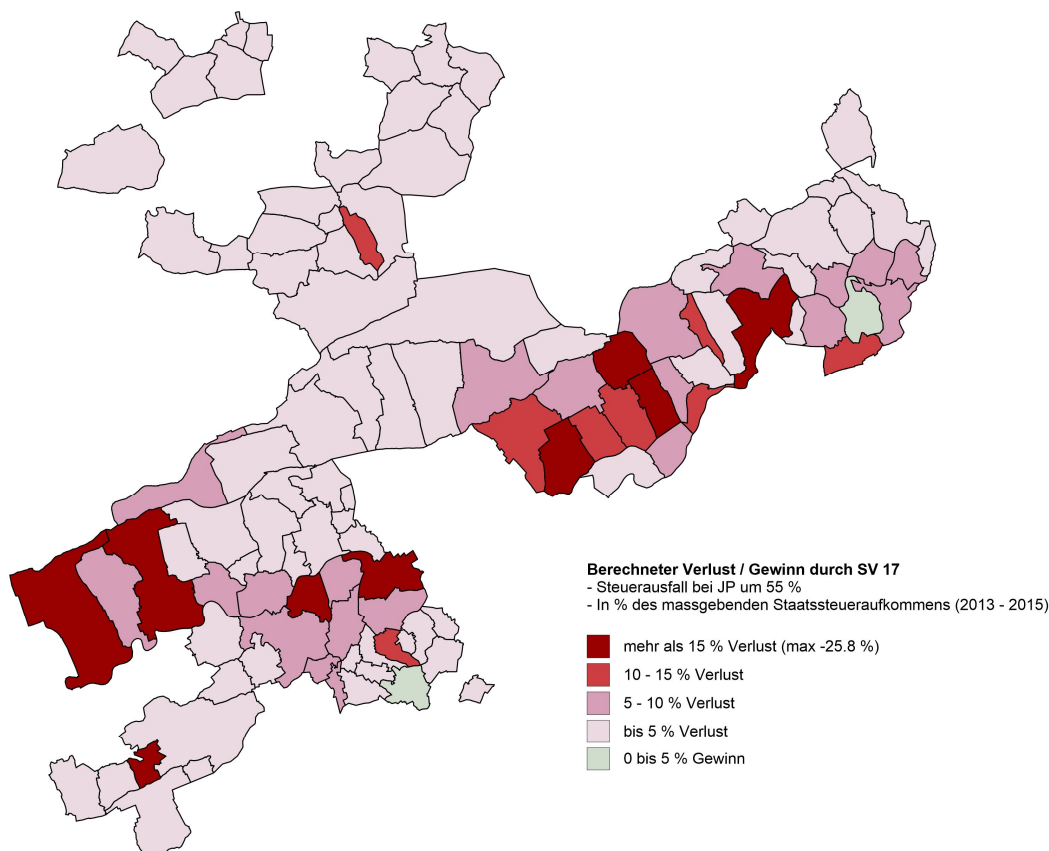
#### 3.5.1 Ausgangslage

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 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 aktuell 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 38 Gemeinden bzw. mehr als ein Drittel aller Gemeinden einen Steuerausfall von über 5% ihres jeweiligen Steueraufkommens. Davon haben 17 Gemeinden einen Steuerausfall von über 10% respektive 9 einen solchen von über 15%. Der höchste Steuerausfall beläuft sich auf über 25.8% in der Gemeinde Zuchwil (immer bezogen auf die einfache Staatssteuer<sup>1)</sup>).

Das nachfolgende Schaubild zeigt die durchschnittlichen Steuerausfälle in Prozenten der einfachen Staatssteuer bezogen auf die Gemeinderechnungsjahre 2013 - 2015 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 SV 17 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 Ziel des Ausgleichs

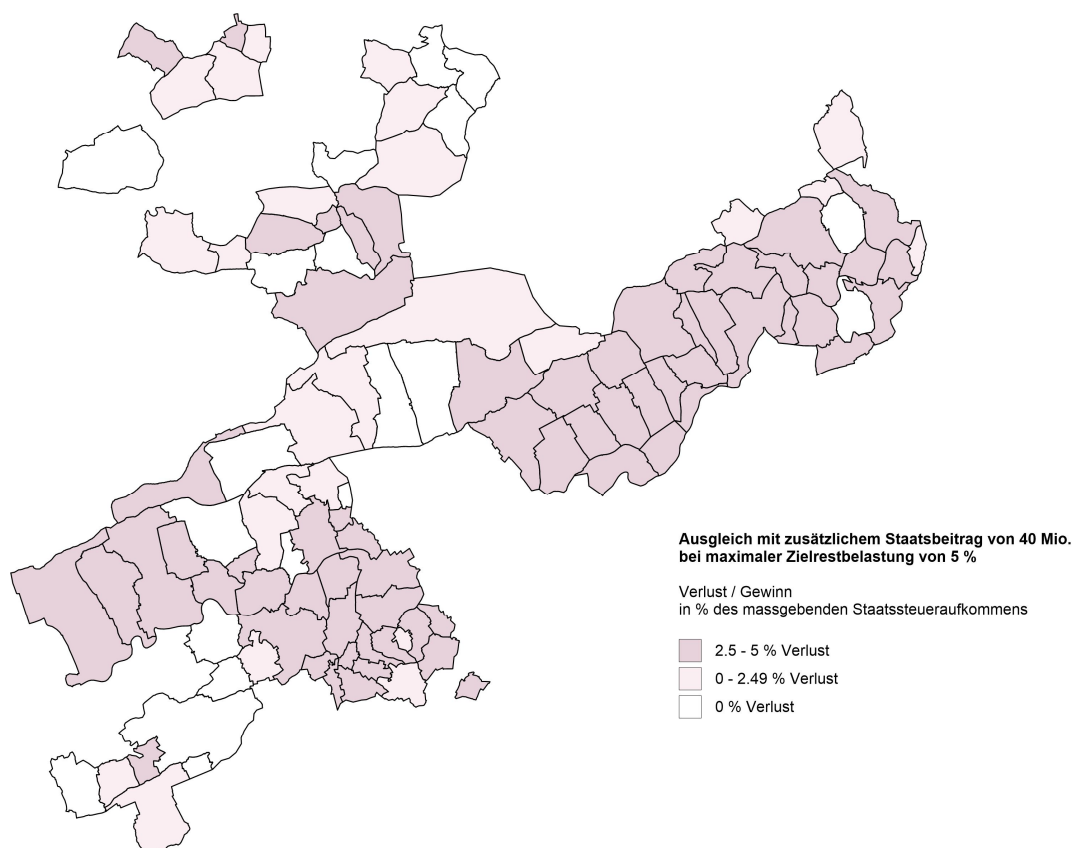
Es ist beabsichtigt, die Steuerausfälle der Gemeinden zu einem überwiegenden Teil, und zwar nach Massgabe der jeweiligen Betroffenheit der einzelnen Gemeinde und unter Berücksichtigung der flankierenden Massnahmen, welche zu Gunsten der Gemeinden ausgerichtet werden, auszugleichen. Aus den oben erwähnten Gründen soll dieser Ausgleich über den Finanz- und Lastenausgleich der Einwohnergemeinden vorgenommen werden.

### 3.5.4 Umfang und Form des Ausgleichs

Der Ausgleich wird in dem Mass vorgenommen, dass der Minderertrag aufgrund der vorliegenden Reform im ersten Jahr nach deren Inkrafttreten in keiner Gemeinde 5% der einfachen Staatssteuer übersteigt. So wird es möglich, die einzelne Gemeinde in ihrer unterschiedlichen Betroffenheit differenziert abzufedern.

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 „arbeitsmarktlischer Lastenausgleich“ und ein „Direktausgleich SV 17“ eingeführt werden.

Nachfolgendes Schaubild zeigt die Situation nach Vornahme des Ausgleichs über den Finanz- und Lastenausgleich der Einwohnergemeinden unter Berücksichtigung der ermittelten Steuer ausfälle<sup>1)</sup> und einem gemeindeindividuellen Ausgleich bis zu einer Zielrestbelastung von 5% der einfachen Staatssteuer. Die Modellrechnung basiert auf den effektiven Zahlen des Finanz- und Lastenausgleichs 2018.



Aufgrund dieser Modellrechnung würde der Kanton im ersten Jahr nach Inkrafttreten der Reform zusätzliche Beiträge in den Finanz- und Lastenausgleich der Einwohnergemeinden von 40 Mio. Franken leisten. Dieser Ausgleich wird zeitlich auf vier Jahre befristet und im Sinne eines gleitenden Übergangs wird der zusätzliche Staatsbeitrag an den Finanz- und Lastenausgleich jährlich um einen Achtel reduziert. Das heisst, dass in diesen ersten vier Jahren insgesamt zusätzliche 130 Mio. Franken aus der Staatskasse zur Abfederung der Steuerausfälle an die Gemeinden über den Finanz- und Lastenausgleich an die Einwohnergemeinden ausgerichtet würden. Der jährlich um je einen Achtel abflachende Zusatzbeitrag ist aufgrund der erwarteten Dynamik im Steueraufkommen juristischer Personen ab Einführung der Vorwärtsstrategie begründet.

Der Ausgleichsbeitrag des Kantons an die Einwohnergemeinden beläuft sich damit im ersten Jahr auf mehr als das 2 ½-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 damit die Vorgabe im neu vom Bund vorgeschlagenen Abs. 1<sup>bis</sup> von Art. 196 DBG bei Weitem. Dieser besagt, dass die Kantone die Auswirkungen der Reform auf die Gemeinden mit dem Bundessteueranteil

<sup>1)</sup> Ermittelt als Dreijahresdurchschnittswert aus dem jeweiligen Gemeindesteueraufkommen JP der Rechnungsjahre 2013 - 2015 nach den Vorgaben des Finanz- und Lastenausgleichsgesetzes.

angemessen berücksichtigen sollen. Definitiv festgelegt wird dieser zusätzliche Staatsbeitrag aufgrund der Datenlage im Jahr vor der Inkraftsetzung der SV 17 auf der Grundlage einer Ausgleichsbilanz. Diese Beschlussfassung soll anlässlich der regulären, jährlichen Beschlussfassung zum Finanz- und Lastenausgleich durch den Kantonsrat erfolgen.

Für die Gemeinden verbleibt im ersten Jahr der Einführung insgesamt eine Restbelastung von rund 16.2 Mio. Franken, bezogen auf die Daten des Steuerjahres 2015, die das Steueramt bereitgestellt hat. Bezogen auf das Steuerjahr 2016 sind es noch 14.0 Mio. Franken. Mit dem Rückgang der Ausgleichsbeiträge erhöht sich die Restbelastung der Gemeinden jährlich um 5 Mio. Franken, sofern sie keine zusätzlichen Steuererträge generieren können. Nach dem Auslaufen der Ausgleichsbeiträge von insgesamt 130 Mio. Franken werden es schliesslich 40 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 SV 17 von deutlich über 800 Mio. Franken und einem buchmässigen Eigenkapital (Bilanzüberschuss) der Gemeinden von 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 Finanz- und Lastenausgleich 2018 im Detail ersichtlich.

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

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

**Ingress:** Der Ingress des Steuergesetzes verweist noch immer auf die Kantonsverfassung vom 23. Oktober 1887 (aKV), wobei in einer Fussnote erwähnt wird, dass die Kantonsverfassung vom 8. Juni 1986 (KV, BGS 111.1) gilt, ohne aber die massgebenden Bestimmungen zu erwähnen. Der Ingress soll neu die geltenden verfassungsmässigen Grundlagen des Steuergesetzes nennen (Art. 132 bis 134 KV).

**§ 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. 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 75% 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 Unter-

schied 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 75% angehoben. Es kann auf die Ausführungen in Ziffer 3.3.1 verwiesen werden.

**§ 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 E-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 Umlaufvermögen. 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 Verlustvtragsperiode 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 hin-

gegen 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.

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. l:** 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.

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

**§ 72:** Neuer Vermögenssteuertarif mit einem maximalen Steuersatz von 1.4 Promille ab einem steuerbaren Vermögen von 1 Mio. Franken (siehe die Ausführungen in Ziffer 3.3.2).

**§ 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 E-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:** 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 E-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 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 E-StHG können die Kantone die Besteuerung bei Eintritt in die Patentbox gemäss Absatz 3 innert fünf Jahren ab Eintritt in die Patentbox auf an-



dere 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 E-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 Werteinbussen 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 FIGG.

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. 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 Kosten-

aufschlags 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.

**§ 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> E-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 Beteili-

gungsrechte 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. 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, 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; umgekehrt 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-Immaterialgüterrechte 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 Genossenschaften (§ 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, nur zu 20% in die Berechnung des steuerbaren Kapitals einfließen. Art. 29 Abs. 3 E-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 besteht das Kapital zum grössten Teil aus Beteiligungen. 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 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).

**§ 106 Abs. 2:** Bei Vereinen, Stiftungen und übrigen juristischen Personen gilt das Reinvermögen als steuerbares Eigenkapital, das nach den für die natürlichen Personen geltenden Vorschriften ermittelt wird. Im Unterschied zu den natürlichen Personen sollen jene wie die Kapitalgesellschaften Anspruch auf die ermässigte Besteuerung von Beteiligungen und Rechten, die unter die Patentbox fallen, haben (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.

**§ 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 weiter gehende 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 interkantonale 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 E-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 neurechtlichen 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 SV17 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 SV 17 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 Steuervorlage 17 (SV 17) 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 bestimmten Arbeitsplätzen (bemesen nach Vollzeitäquivalenten aus bestimmten Wirtschaftszweigen des 2. und 3. Sektors) pro Einwohner sowie eine überdurchschnittliche Anzahl an bestimmten juristischen Personen (steuerpflichtige Gesellschaften, nämlich AG, GmbH, Genossenschaften) mit Sitz in der betreffenden Gemeinde pro Einwohner. Diese Indikatoren werden auf Verordnungsstufe genauer umschrieben.

Dieser Lastenausgleich wird nur während den ersten vier Vollzugsjahren, also einer Übergangszeit, ab der Inkraftsetzung der vorliegenden Teilrevision gewährt. Bei einer Inkraftsetzung per 1. Januar 2020 erfolgt dies somit für die Vollzugsjahre 2020 - 2023.

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 bestimmten 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 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 SV 17 Rechnung getragen werden. Grundlage für die 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 SV 17 der Vollzugsstelle im Amt für Gemeinden zur Verfügung stellt. Bei einer Inkraftsetzung per 1. Januar 2020 wäre dies das Steuerjahr 2017.

Bei übermässigen Entlastungs- oder Belastungswirkungen aufgrund der nachgewiesenen Auswirkungen der SV 17 kann das Departement den Pauschalabschlag einzelner Gemeinden pro Basisjahr um maximal 30 Prozentpunkte erhöhen oder kürzen. Diese Regelung bezweckt unter anderem, allfällige übermässige Ausschläge im Steueraufkommen, die sich trotz des Dreijahres-Durchschnittswerts bei der Ermittlung der Steuerausfälle nach dem § 41 Abs. 2 FILAG EG ergeben, von Amtes wegen korrigieren zu können.

#### 4.2.3 Befristeter Direktausgleich aufgrund der SV 17

**§ 40 Befristeter Direktausgleich aufgrund der SV 17:** Der Direktausgleich sorgt für einen zusätzlichen Ausgleich bei den Gemeinden, um weitere Härten, die sich aufgrund der SV 17 ergeben, nach Massgabe der gemeindespezifischen Steuerausfälle bis zur maximalen Zielrestbelastung direkt abfedern zu können. Der Direktausgleich wird während der ersten vier Vollzugsjahre ab Inkrafttreten der vorliegenden Teilrevision gewährt, bei einer Inkraftsetzung per 1. Januar 2020 somit für die Vollzugsjahre 2020 - 2023.



Die Höhe der Zielrestbelastung von 5 Prozent - bezogen auf das nach diesem Gesetz berechneten massgebenden Staatssteueraufkommen - stellt einerseits auf einen Erfahrungswert aus gleichartigen Projekten ab; und andererseits bildet sie den vertretbaren „Streubereich“ des Steueraufkommens in einem dynamischen Gemeindehaushalt ab. Die Ermittlung des Anspruchs auf einen Direktausgleich erfolgt auf der Grundlage einer Ausgleichsbilanz.

**§ 41 Bemessung Steuerausfälle aufgrund der SV 17:** 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. Die Basisjahre liegen drei, vier und fünf Jahre hinter dem Geltungsjahr. Bei einer Inkraftsetzung per 1. Januar 2020 sind somit die Basisjahre 2015 - 2017 betroffen. Um eine substantielle „Glättung“ der von Jahr zu Jahr oft volatilen Steueraufkommen 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 nach Erreichen der maximalen Zielrestbelastung aus. Damit sollen in der Ausgleichsbilanz die Auswirkungen der SV 17 auf die einzelnen Gemeinden aufgezeigt werden.

#### 4.2.4 Finanzierung der Ausgleichsmassnahmen aufgrund der SV 17

**§ 42 Finanzierung der Ausgleichsmassnahmen:** Die Finanzierung des Ausgleichs an die Gemeinde aufgrund der Steuerausfälle infolge der SV 17 erfolgt während der ersten vier Vollzugsjahre ab der Inkraftsetzung der vorliegenden Teilrevision über einen besonderen Staatsbeitrag. Dieser zusätzliche Gesamtfinanzierungsbetrag würde auf der Grundlage der aktuellen Modellrechnung (Stand April 2018) für das erste Vollzugsjahr ab Inkraftsetzung der vorliegenden Teilrevision 40 Millionen Franken betragen. In den folgenden drei Vollzugsjahren würde sich dieser Betrag je um einen Achtel reduzieren. Bei einer Inkraftsetzung per 1. Januar 2020 würde dies für das Vollzugsjahr 2020 40 Millionen Franken, für das Vollzugsjahr 2021 35 Millionen Franken, für das Vollzugsjahr 2022 30 Millionen Franken sowie für das Vollzugsjahr 2023 25 Millionen 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 drei Vollzugsjahren reduziert sich dieser Betrag je um einen Achtel, 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

Der Anhang wurde um die Formel F ergänzt.

#### 4.3 Volksschulgesetz

**§ 44<sup>sexies</sup>:** Gemäss § 44<sup>ter</sup> Absatz 1 des Volksschulgesetzes vom 14. September 1969 (BGS 413.111) tragen die kommunalen Schulträger (Einwohnergemeinden) die Kosten für die Volksschule. Von dieser Kostentragung ausgenommen 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 finanziert werden können, muss eine Rechtsgrundlage für deren Äufnung auf Gesetzesstufe geschaffen 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 Infrastruktur von ICT-Projekten in der Volksschule finanziert werden. Auch die Vollzugskosten werden durch die erhobenen Beiträge gedeckt. Im Unterschied zu den zweckgebundenen Beiträgen in der Berufs- und Mittelschulbildung kommen diese Beiträge nicht dem Kanton zugute, sondern 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 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 Vollzugskosten 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 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 - ak-

tuell 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 Vollzugskosten 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 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** 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<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. 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 Betriebsbevollmächtigten verfügen oder an Personen, die mit spezifischen Berufsverböten 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 Ab-

hängigkeit vom massgebenden Einkommen abgestuft werden sollen und diese nicht höher sein können, als effektiv für 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. Zudem bestimmt er die zuständigen Vollzugsbehörden.

**§ 107<sup>ter</sup>:** Unter dieser Bestimmung wird die Finanzierung der Gutscheine geregelt. Sie entspricht der Formulierung in § 85<sup>octies</sup>; trifft also dieselben Beitragspflichtigen und stützt sich ebenfalls auf das bei den Familienausgleichskassen bereits eingerichtete System.

## 5. Auswirkungen

### 5.1 Personelle Konsequenzen

#### 5.1.1 Steueramt

Die Umsetzung der SV 17 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.

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 (Erstellung Ausgleichsbilanz, Erweiterung Qualitätssicherungssystem) von bis 35'000 Franken im Jahr vor Inkraftsetzung dieser Reform anfallen. Für den anschliessenden jährlichen Vollzug (Datenerhebung, Monitoring, Systemeinstellungen, Qualitätssicherung) ist über die Dauer des auf 4 Jahre befristeten zusätzlichen Gemeindeausgleichs mit einer Erhöhung des Pensums bei der zuständigen Fachstelle im Amt für Gemeinden um 20% zu rechnen.

### 5.1.3 Administration Betreuungsgutscheine

Im Rahmen der flankierenden Massnahmen im Sozialbereich ist eine Administration für die Gutscheine aufzubauen. Stellt man auf die Erfahrungswerte im Bereich der EL für Familien ab, ist davon auszugehen, dass bis zu sechs Vollzeitstellen benötigt werden, um diese neue Leistung für die gesamte Bevölkerung sicherstellen zu können (Basis 4'000 Kinder bei 2'500 bezugsberechtigten Familien). Zu beachten ist, dass die Anspruchsprüfung nur bedingt automatisiert werden kann und zudem auch noch das Einlösen der Gutscheine zu bewältigen ist. Wichtig ist, dass die neue Dienstleistung bei einer Vollzugsbehörde angesiedelt werden kann, die schon über taugliche EDV-Programme verfügt und in der Berechnung von Ansprüchen Erfahrung hat. Wo dies sein könnte, ist noch abschliessend zu klären. Es ist jedoch mit folgenden Vollzugskosten zur rechnen:

| Kostenstelle                           | Betrag pro Jahr in Franken |
|----------------------------------------|----------------------------|
| Personalaufwand                        | 800'000.00 <sup>1</sup>    |
| Sachaufwand (Büro und übriger Aufwand) | 23'000.00                  |
| Informatikaufwand                      | 15'000.00 <sup>2</sup>     |
| Raum- / Liegenschaftskosten            | 15'000.00                  |
| Allg. Verwaltungskosten                | 6'000.00                   |
| <i>Total</i>                           | <i>859'000.00</i>          |

<sup>1</sup> Geschätzter Bedarf von 6 Stellen (Referenz EL für Familien)

<sup>2</sup> Jährliche Wartungskosten geschätzt.

Zu den Vollzugskosten hinzuzurechnen ist die Aufwandentschädigung an die Ausgleichskassen für den Einzug der Beiträge. Diese ist Stand heute schwer zu bestimmen; dürften aber schätzungsweise noch einmal 10% ausmachen. Auch wenn eine EDV-Basislösung bereits besteht, ist davon auszugehen, dass diese auf die spezifischen Bedürfnisse der Verwaltung der Gutscheine anzupassen ist und entsprechende Entwicklungen eingekauft werden müssen. Weiter sind sechs Arbeitsplätze einzurichten. Erfahrungsgemäss muss für die EDV-Lösung mit Kosten von 150'000 Franken und für rund vier Arbeitsplätze (Möbiliar und Hardware) mit 6'000 Franken gerechnet werden.

Der Gesamtaufwand von rund 1.1 Mio. Franken (davon jährlich wiederkehrend rund 0.95 Mio. Franken) für Aufbau und 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 des Steuerjahres 2016 abstellt. Diese waren im Zeitpunkt der Redaktion der Botschaft grösstenteils abgeschlossen, so dass sie verlässliche Aussagen erlauben. Diese Berechnungen und Schätzungen bilden folglich die finanziellen Auswirkungen so ab, wie wenn im Steuerjahr 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. 3.3.3) erwarten. 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 40 Mio. Franken rechnen, die zu Lasten des Kantons gehen.

Noch nicht näher beschrieben haben wir den Mehrertrag, den wir aufgrund der Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer erwarten können. Denn gemäss Art. 196 Abs. 1 E-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. 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.



Zusammenfassend können die finanziellen Auswirkungen für den Kanton und die Gemeinden wie folgt dargestellt werden:

| Beträge in Mio. Franken                                | Kanton | Gemeinden |
|--------------------------------------------------------|--------|-----------|
| Juristische Personen                                   | - 62.4 | - 67.7    |
| Erhöhung Bundessteueranteil                            | + 14.7 |           |
| Gegenfinanzierung Steuerbereich                        | + 11.1 | + 12.8    |
| Flankierende Massnahmen Steuerbereich                  | - 5.2  | - 6.1     |
| Flankierende Massnahmen im Sozial- und Bildungsbereich | + 7.5  | + 7.0     |
| Total                                                  | - 34.4 | - 54.0    |
| Finanzieller Ausgleich Kanton an Gemeinden             | - 40.0 | + 40.0    |
| Total Minderertrag                                     | - 74.4 | - 14.0    |

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). Dort sind die zukünftigen Entwicklungen, soweit sie vorhersehbar und quantifizierbar sind, 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 SV 17 haben wir mit den Weisungen zum Voranschlag 2019 die Departemente veranlasst, Massnahmen zu entwickeln und zu realisieren, um das Budgetergebnis der Erfolgsrechnung um 42.7 Mio. Franken zu verbessern (RRB Nr. 2018/704 vom 7. Mai 2018).

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 Mindererträgen 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 SV 17 Mehrerträge bei den Steuern über alle Steuerhoheiten von rund 300 Mio. Franken und bei den Sozialversicherungsbeiträgen von rund 900 Mio. Franken generieren könnte (Botschaft, S. 79 f.).

Schliesslich gibt es auch Anzeichen dafür, dass der Kanton in den nächsten Jahren höhere Beiträge aus dem nationalen Finanzausgleich erwarten kann. Dieser wird indessen mit der SV 17 reformiert. Die Reform wird dem Umstand Rechnung tragen, 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, S. 33 ff. und S. 51 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 SV 17 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 noch nicht beschlossen ist. Wenn es aber durch den Bundesgesetzgeber verabschiedet ist, wird es grösstenteils zwin-

gend 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 einfacher 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 müssen. 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 geplanten Änderungen dieses Gesetzes gemäss der Vorlage des Bundesrates an die eidgenössischen Räte 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).

## 6.3 Inkrafttreten

Gemäss der bundesrätlichen Vorlage ist betreffend Inkrafttreten 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 (Ziffer II. Abs. 2). Die übrigen Bestimmungen sollen für die Kantone erst nach einer - nicht näher umschriebenen - Übergangsphase wirksam werden, wobei der Bundesrat das Inkrafttreten bestimmt. Im Vordergrund steht ein Inkrafttreten auf den 1. Januar 2020, spätestens jedoch auf den Beginn des Jahres 2021. Um auf die diesbezüglichen Vorgaben der Bundesbehörden flexibel reagieren zu können, sehen wir vor, dass auch auf kantonaler Ebene die Exekutive das Inkrafttreten bestimmt.

**7. Antrag**

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

Im Namen des Regierungsrates

Roland Heim  
Landammann

Andreas Eng  
Staatsschreiber

**Verteiler KRB**

Kantonale Finanzkontrolle  
Staatskanzlei (eng, rol, ett)  
Amtsblatt (Referendum)  
Parlamentsdienste  
GS, BGS