

# Unternehmenssteuerreform III: Wegweisend für den Standort dossierpolitik

23. November 2015 Nummer 13

**Steuerpolitik** Die Schweizer Unternehmensbesteuerung ist attraktiv und für den Staat ergiebig. Internationale Entwicklungen erfordern jedoch Anpassungen. Diese vorzunehmen ist das Ziel der Unternehmenssteuerreform III (USR III). Die Schweizer Unternehmensbesteuerung soll an die internationalen Standards angepasst werden und gleichzeitig attraktiv und ergiebig bleiben.

Die Reform hat zwei Stossrichtungen: Einerseits soll die Unternehmensbesteuerung durch die Einführung neuer, international unbestrittener Regelungen weiterentwickelt werden, andererseits sollen die kantonalen Gewinnsteuersätze mit Unterstützung des Bundes auf ein international wettbewerbsfähiges Niveau gesenkt werden.

Vom Erfolg der USR III, deren Beratung im Bundesparlament begonnen hat, hängt es ab, ob die Schweiz auch in Zukunft zu den weltweit führenden Unternehmensstandorten zählen kann. Das ist eine Herausforderung und Chance zugleich.

## Position economiessuisse

▶ Der Vorschlag des Bundesrats für die USR III stellt insgesamt eine gute Lösung dar. Der Fokus auf Massnahmen, die für den Standort unabdingbar sind, ist richtig.

▶ Die zinsbereinigte Gewinnsteuer soll als Bestandteil eines kohärenten Gesamtkonzepts für einen attraktiven Unternehmensstandort in die Vorlage aufgenommen werden.

▶ Der Bund profitiert stark von einem steuerlich attraktiven Unternehmensstandort. Darum ist es sachgerecht, dass er einen Beitrag an die Reform leistet und diesen aus dem Haushalt finanziert.

▶ Die USR III soll keine neuen Privilegien schaffen, sondern eine massive steuerliche Verschlechterung mit gravierenden volkswirtschaftlichen und finanziellen Folgen für die Schweiz verhindern.



## Worum es geht

International tätige Unternehmen werden in der Schweiz nach Sonderregeln besteuert. Erträge, die Unternehmen im Ausland erwirtschaften, werden in den Kantonen ermässigt besteuert. Beim Bund gibt es keine Ermässigung. Hier werden alle Erträge gleich mit 8,5 Prozent besteuert.

► Die Besteuerung international tätiger Unternehmen in der Schweiz unterliegt Sonderregeln. Die Unternehmensbesteuerung ist damit heute international attraktiv.

Rund 24 000 Unternehmen mit 135 000 bis 175 000 Beschäftigten sind heute einer Sonderbesteuerung unterstellt. Zu diesen Unternehmen gehören Gesellschaften ausländischer Konzerne, aber auch viele Schweizer Firmen. Die Sonderbesteuerung unterscheidet nach Firmen mit und ohne Geschäftstätigkeit in der Schweiz. Firmen ohne Geschäftstätigkeit, deren Zweck vor allem im Halten von Beteiligungen besteht, unterstehen dem Holding-Status. Firmen, die in der Schweiz vor allem eine Verwaltungstätigkeit ausüben und daneben eine geringfügige Geschäftstätigkeit in der Schweiz aufweisen, verfügen über den steuerlichen Status einer sogenannten gemischten Gesellschaft.<sup>1</sup> Vor allem Letztere sind für die Schweizer Volkswirtschaft, aber auch für den Fiskus bedeutend. So sind sie für fast 50 Prozent der gesamten privaten Forschungs- und Entwicklungsausgaben verantwortlich. Auch geht ihre Beschäftigungswirkung weit über die direkt Angestellten hinaus, wie eine Studie aus dem Kanton Genf zeigt. Zuliefer- und Dienstleistungsbetriebe profitieren massgeblich von der Nachfrage spezialbesteuert Unternehmen in der Schweiz.<sup>2</sup>

► Mit der Anwesenheit international tätiger Unternehmen sind Zehntausende Arbeitsplätze verbunden. Zudem profitiert der Staat finanziell enorm von den Steuererträgen.

Auch der Bund profitiert enorm vom steuerlich attraktiven Unternehmensstandort. Mit einem Beitrag von jährlich 3,2 Milliarden Franken tragen die Gesellschaften mit Sonderbesteuerung fast die Hälfte zu den Gewinnsteuereinnahmen des Bundes bei. Gesamthaft ist das Gewinnsteueraufkommen der Unternehmen seit 1990 mehr als dreimal so stark gestiegen wie das Bruttoinlandprodukt und auch weit dynamischer gewachsen als die Einnahmen natürlicher Personen (siehe Grafik 1, Seite 2). Zu einem grossen Teil sind die spezialbesteuerten Gesellschaften für diese Dynamik verantwortlich.<sup>3</sup> Obwohl sie nur sieben Prozent der Unternehmen ausmachen, liefern sie heute rund 50 Prozent der Steuerbeiträge. Auch in vielen Kantonen ist der Steuerbetrag der gesondert besteuerten Gesellschaften bedeutend. Die kantonalen Einnahmen aus der Besteuerung der Statusgesellschaften betragen rund zwei Milliarden Franken, was etwa einem Fünftel der gesamten Gewinnsteuereinnahmen der Kantone entspricht. Durch weitere Steuerbeiträge (Kapitalsteuer, Immobilien- und Grundstückgewinnsteuern, Mehrwertsteuer), erhebliche Sozialversicherungsabgaben und die Einkommenssteuer der Beschäftigten leisten diese Gesellschaften weitere Milliardenbeträge an den Staat.

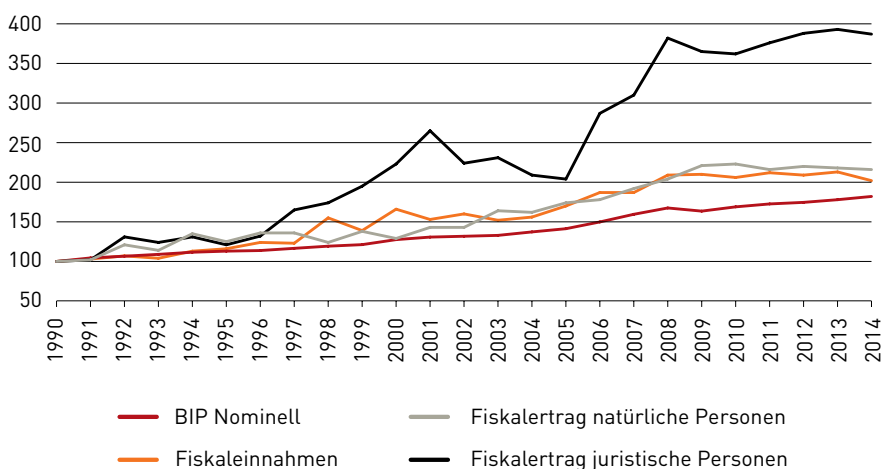
<sup>1</sup> Die drei kantonalen Steuerstatus für Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaften sind im Artikel 28 des Steuerharmonisierungsgesetzes (StHG) für alle Kantone einheitlich geregelt.

<sup>2</sup> Das Forschungsinstitut Créa hat für den Kanton Genf in Bezug auf die Arbeitsplätze einen Multiplikator von 2.6 berechnet (vgl. Nilles [2012], *Sociétés auxiliaires et sociétés liées – impact direct, indirect et induit sur l'économie genevoise*).

<sup>3</sup> Eidgenössisches Finanzdepartement, Einnahmeentwicklung direkte Bundessteuer, Zweiter Bericht vom 01.07.2015.

**Grafik 1**

► Der Steuerbeitrag der Unternehmen hat sich seit 1990 fast vervierfacht und ist damit deutlich stärker gewachsen als etwa das Bruttoinlandprodukt (BIP) oder die Steuereinnahmen von natürlichen Personen. Der Bund hat finanziell enorm vom steuerlich attraktiven Unternehmensstandort profitiert.

**Entwicklung der Steuereinnahmen beim Bund im Vergleich zum BIP seit 1990 (1990 = 100)**

Quelle: Eidgenössische Finanzverwaltung (2015), SECO (2015).

► Die fehlende internationale Akzeptanz der Schweizer Unternehmensbesteuerung beeinträchtigt heute die Rechts- und Planungssicherheit.

Entwicklungen im Steuerbereich – in der EU und in der OECD – haben dazu geführt, dass die Schweizer Unternehmensbesteuerung in die Kritik geraten ist. Insbesondere die steuerliche Begünstigung von Auslandserträgen entspricht nicht mehr den internationalen Normen. Um den international tätigen Unternehmen verlässliche Rahmenbedingungen zu bieten, muss die Schweiz die Regeln ihrer Unternehmensbesteuerung anpassen.

**Steuerdialog EU/OECD BEPS: vorauseilender Gehorsam?**

Bereits 1997 haben sich die EU-Staaten in einem Verhaltenskodex (Code of Conduct for business taxation) verpflichtet, wettbewerbschädliche Praktiken im Bereich der Unternehmenssteuern zu unterlassen. Seither wurden in der EU verschiedene Steuerregimes abgeschafft und gleichzeitig neue akzeptierte Modelle wie z. B. Lizenz- oder Patentboxen eingeführt. Als Nicht-EU-Mitglied hat dieser Kodex für die Schweiz keine Gültigkeit. Die EU-Kommission kritisierte die kantonalen Steuerregimes jedoch als selektive Begünstigung gewisser Unternehmen («staatliche Beihilfe»), was die Freihandelsvereinbarung zwischen der Schweiz und der EU verletze. Der Bundesrat hat diese Interpretation stets abgelehnt – das Freihandelsabkommen regelt den Warenverkehr, nicht jedoch die steuerliche Behandlung von Unternehmen –, sich jedoch für einen Dialog offen gezeigt. Im Dezember 2012 stellte die EU für Drittstaaten mit als schädlich betrachteten Steuerregimes eine «schwarze Liste» und die Aufkündigung von Doppelbesteuerungsabkommen in Aussicht. Mit der Vorlage zur USR III hat sich der «Steuerstreit» entspannt. Am 14. Oktober 2014 haben die Schweiz und die 28 EU-Mitgliedsstaaten eine gemeinsame Verständigung unterzeichnet. Der Bundesrat bestätigt darin seine Absicht, im Rahmen der USR III die kritisierten Sonderregeln abzuschaffen und sich bei neuen steuerlichen Massnahmen an den internationalen Standards der OECD zu orientieren.

Die OECD beschäftigt sich seit Langem mit der Frage schädlicher Steuerregimes. Im Rahmen des Projekts gegen Gewinnverkürzung und -verschiebung («Base Erosion and Profit Shifting», BEPS) wurde diese Frage wieder aufgegriffen. Die Schweizer Sonderlösungen wurden geprüft. Sie entsprechen, wie viele Sonderlösungen anderer Staaten, nicht den OECD-Kriterien. Im Gegensatz zu den EU-Normen gelten die Regeln der OECD global. Die Schweiz setzt sich in den Gremien der OECD für «gleich lange Spiesse» ein. Soll die internationale Akzeptanz der Unternehmensbesteuerung gesichert werden, führt kein Weg daran vorbei, dass die Schweiz ihr Steuersystem gemäss den OECD-Standards weiterentwickelt.

► Will die Schweiz im Standortwettbewerb einen weltweiten Spitzenplatz einnehmen, muss sie unbestrittene und steuerlich erstklassige Rahmenbedingungen bieten.

Bund und Kantone haben sich bereits vor einiger Zeit zum Ziel gesetzt, die Unternehmensbesteuerung anzupassen und entlang international akzeptierter Regeln weiterzuentwickeln. *economiesuisse* begrüsst diese Bemühungen. Die Rechts- und Planungssicherheit, die aufgrund der fehlenden Akzeptanz der Schweizer Steuerregeln heute beeinträchtigt ist, ist für unseren Unternehmens- und Steuerstandort von vitaler Bedeutung. Unsicherheiten über die Zukunft der Schweizer Unternehmensbesteuerung schaden dem Standort und haben seine Attraktivität bereits geschwächt.<sup>4</sup> Einen weltweiten Spitzenplatz im Standortwettbewerb kann die Schweiz nur mit unbestrittenen sowie steuerlich erstklassigen Rahmenbedingungen einnehmen.

Der Vorlage zur USR III ist ein mehrjähriger Planungsprozess vorangegangen. Die Vorlage enthält steuerpolitische wie finanzpolitische Elemente. Die Kombination von Finanz- und Steuerpolitik, von Bundes- und Kantonsebenen, von nationaler Rechtssetzung und einer sehr dynamischen internationalen Standardentwicklung macht die USR III zu einer anspruchsvollen Vorlage.

Der Bundesrat hat den Gesetzesentwurf am 5. Juni 2015 verabschiedet. Die Erstberatung findet im Ständerat in der Wintersession statt. Die Reform soll beim Bund im Jahr 2017 und bei den Kantonen 2019 in Kraft treten.

Die Wirtschaft unterstützt die bundesrätliche Vorlage grossmehrheitlich und plädiert für eine zügige parlamentarische Behandlung und ein rasches Inkrafttreten.

#### **Mobile Tätigkeiten: intensiver Steuerwettbewerb**

Internationale Konzerne sind in einer Vielzahl von Ländern tätig. Zahlreiche Tätigkeiten sind an einen bestimmten Standort gebunden, beispielsweise wenn es darum geht, Märkte zu erschliessen oder lokale Arbeitskräfte, Zulieferer oder Rohstoffe zu nutzen. Aktivitäten dieser Art sind weitgehend immobil.

Andere Aktivitäten sind nicht ortsgebunden. Dazu gehören die Konzernleitung (Headquarter), das Halten von Beteiligungen (Holding), die Verwaltung von Immaterialgüterrechten (Lizenzen), die Konzernfinanzierung (Treasury, Cash Pooling) oder der internationale Grosshandel. Unternehmen sind frei, solche Aktivitäten dort anzusiedeln, wo die Standortbedingungen am besten sind. Wichtige Standortfaktoren für mobile Aktivitäten sind ein gutes Bildungssystem, die Verfügbarkeit von in- und ausländischen Fachkräften, das Vorhandensein von Forschungseinrichtungen und Technologieclustern, ein leistungsfähiges Finanzsystem, politische Stabilität, Rechts- und Planungssicherheit sowie ein attraktives Steuersystem.

Die Schweiz bietet für mobile Tätigkeiten viele Vorteile. Die Zahl internationaler Konzerne in der Schweiz ist entsprechend hoch. Gerade um die Ansiedlung mobiler Funktionen herrscht international aber auch ein harter Wettbewerb. Konkurrenzstandorte sind je nach Aktivität insbesondere Grossbritannien, Irland, die Beneluxstaaten und Singapur. Diese Länder verfügen über vergleichbar gute Standortfaktoren, sind aber in der Regel bei Löhnen und Immobilien kostengünstiger als die Schweiz.

<sup>4</sup> NZZ (17. April 2015). Alarmsignal für den Standort Schweiz, <http://www.nzz.ch/wirtschaft/deutlicher-rueckgang-der-firmenansiedlungen-1.18524021>

## Die Ziele der Unternehmenssteuerreform III

Die USR III verfolgt drei Ziele:

- ▶ Erhalt der steuerlichen Attraktivität der Schweiz.
- ▶ Wiederherstellung der internationalen Akzeptanz der Schweizer Unternehmensbesteuerung.
- ▶ Sicherstellung der finanziellen Ergiebigkeit.

Die Schweizer Unternehmensbesteuerung erfüllt heute zwei Ziele: Sie ist attraktiv und finanziell ergiebig. Die internationale Akzeptanz ist heute jedoch nicht mehr gegeben. Sie muss deshalb wiederhergestellt werden. Um langfristig attraktive Rahmenbedingungen sicherzustellen ist es nötig, alle drei Zielvorgaben zu erfüllen. Die Wirtschaft unterstützt alle drei Zielsetzungen der Reform einschliesslich der finanziellen Ergiebigkeit. Ein Rückzug der Unternehmen aus der Finanzierung des Staates ist nicht das Ziel der Wirtschaft. Unternehmen sollen weiterhin einen angemessenen Beitrag zur Staatsfinanzierung leisten. Damit das möglich ist, müssen die Rahmenbedingungen jedoch so ausgestaltet sein, dass Unternehmen im hochkompetitiven internationalen Wettbewerb bestehen können. Ein rechtssicheres, verlässliches Steuersystem mit international wettbewerbsfähiger Steuerbelastung ist ein zentrales Element dieser Rahmenbedingungen.

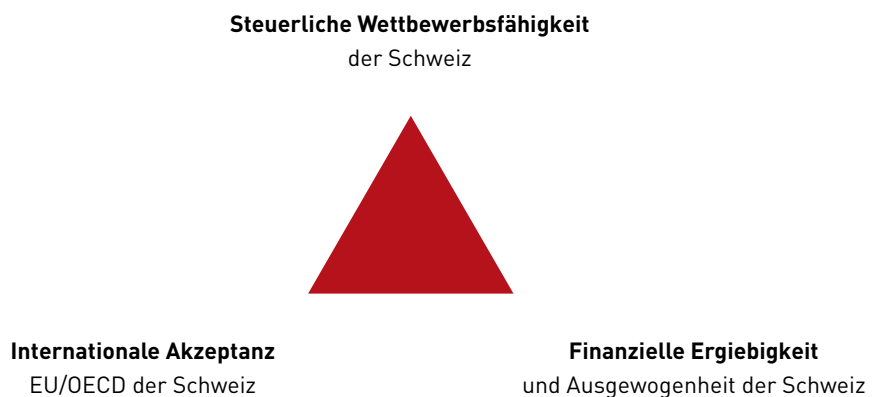
Ziel der USR III ist es, dem heutigen Zustand bezüglich Attraktivität und Ergiebigkeit möglichst nahezukommen. Gleichzeitig muss das Steuersystem den internationalen Standards entsprechen. Diese entwickeln sich gegenwärtig stark. Eine erfolgreiche USR III erfüllt alle drei Zielsetzungen möglichst optimal.

### Grafik 2

▶ Die Ziele der Unternehmenssteuerreform III stehen in einem Spannungsfeld. Ein grundsätzlicher Zielkonflikt besteht darin, Lösungen zu finden, die gleichzeitig steuerlich attraktiv und finanziell ergiebig sind. Die heutige Sonderbesteuerung erfüllt beide Ziele, ist aber international nicht mehr akzeptiert. Die internationale Akzeptanz ist jedoch Voraussetzung für stabile wirtschaftliche Rahmenbedingungen und damit auch für die finanzielle Ergiebigkeit der Unternehmensbesteuerung.

### Ziele der Unternehmenssteuerreform III

Zieldreieck: Spannungsfelder der Zielvorgaben



Quelle: Bundesrat (2015). Botschaft zum Unternehmenssteuerreformgesetz III.

## Stossrichtung und Massnahmenpaket

► Bundesrat und Kantone schlagen eine Strategie mit zwei Stossrichtungen vor: neue, international akzeptierte Sonderregeln und kantonale Gewinnsteuersatzsenkungen.

Der Bundesrat hat in Zusammenarbeit mit den Kantonen einen Reformansatz entwickelt. Die Weiterentwicklung der Schweizer Unternehmensbesteuerung beruht auf zwei Stossrichtungen. Zum einen sollen neue, international unbestrittene Steuerinstrumente eingeführt werden. Zum anderen sollen Kantone, dort wo das sinnvoll ist, den Gewinnsteuersatz senken. Der Bund unterstützt die Anpassungen.

Steuerliche Sonderregeln werden, darauf lassen die internationalen Entwicklungen schliessen, in Zukunft an Bedeutung verlieren. Längerfristig sind massvolle Gewinnsteuersätze eine zielführende Strategie. Mobile Aktivitäten sind jedoch aufgrund ihrer hohen Wertschöpfung international stark umworben. Deshalb werden Sonderregeln für mobile Erträge auf absehbare Zeit noch Bestand haben. Im Bereich der Forschung und Entwicklung (F&E) sowie der Verwertung von Immaterialgüterrechten sind spezifisch zugeschnittene Lösungen akzeptiert und werden entsprechend genutzt.<sup>5</sup> Wendet die Schweiz ebenfalls international akzeptierte Regeln an, kann sie die Standortattraktivität in diesen Bereichen gewährleisten. Der Bundesrat schlägt deshalb eine sogenannte Patentbox für Gewinne aus innovativer Tätigkeit sowie ergänzend die steuerlich bevorzugte Behandlung für Forschungs- und Entwicklungskosten vor.

► Die Ausgangslage in den Kantonen ist sehr unterschiedlich. Die vorgeschlagene Lösung ermöglicht es den Kantonen, eine auf die eigene Wirtschaftsstruktur zugeschnittene Steuerstrategie zu verfolgen.

Während in Kantonen mit vielen forschenden Unternehmen die steuerliche Berücksichtigung von F&E eine Erfolg versprechende Strategie ist, setzen andere Kantone stärker auf die internationale Anziehungskraft eines sehr attraktiven Gewinnsteuersatzes. Die Vorlage des Bundesrats berücksichtigt diese unterschiedlichen kantonalen Ausgangslagen und Bedürfnisse. Eine «One size fits all»-Universallösung gibt es nicht.

Neben steuerpolitischen Massnahmen gehören auch finanzpolitische Elemente zur USR III. Insgesamt besteht die Reform aus drei Massnahmenblöcken:

- **Steuerpolitische Massnahmen:** Die bisherigen Sonderlösungen werden abgeschafft. Stattdessen wird die Unternehmensbesteuerung durch die Einführung neuer, international nicht bestrittener Regeln gezielt weiterentwickelt.
- **Finanzpolitische Ausgleichsmassnahmen:** Eine veränderte Einnahmenteilung zwischen Bund und Kantonen sorgt dafür, dass die Lasten zwischen den Staatsebenen gerecht verteilt werden. Anpassungen am Finanzausgleich des Bundes verhindern grössere Änderungen der Ausgleichszahlungen zwischen den Kantonen.
- **Gegenfinanzierung:** Der Bund finanziert seinen Reformbeitrag, indem er ab Inkrafttreten der Vorlage bei den Ausgaben die Prioritäten so setzt, dass die benötigten Mittel im Bundeshaushalt vorhanden sind.

<sup>5</sup> Dies gilt sowohl in Bezug auf das OECD-BEPS-Projekt [OECD [2015] Action 5: Agreement on the modified Nexus Approach for IP Regimes, <http://www.oecd.org/tax/aggressive/beps-2015-final-reports.htm>] sowie das EU-Beihilferecht [Mitteilung der EU-Kommission [2014/C 198/01] Unionsrahmen für staatliche Beihilfen zur Förderung von Forschung, Entwicklung und Innovation, [http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/?uri=uriserv:OJ.C\\_.2014.198.01.0001.01.DEU](http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/?uri=uriserv:OJ.C_.2014.198.01.0001.01.DEU)].

**Zielerreichung der USR III**

Mit den vorgeschlagenen Massnahmen der USR III können die Zielvorgaben aus heutiger Sicht weitgehend erreicht werden:

- Die Abschaffung der kritisierten Spezialregelungen stellt die internationale Akzeptanz der Schweizer Unternehmensbesteuerung wieder her.
- Neue, international nicht bestrittene Regeln und Gewinnsteuersatzsenkungen in den Kantonen helfen, die steuerliche Wettbewerbsfähigkeit zu erhalten. Mit einer zinsbereinigten Gewinnsteuer würde die Wettbewerbsfähigkeit noch verbessert.
- Gravierende Mindereinnahmen werden auf diese Weise vermieden. Es wird sichergestellt, dass Unternehmen auch in Zukunft einen substanziellen Beitrag an die Finanzierung der Staatsaufgaben leisten.
- Finanzpolitische Ausgleichsmassnahmen sorgen für eine ausgewogene Verteilung des Reformbeitrags zwischen Bund und Kantonen und sichern das weitere Funktionieren des föderalen Finanzausgleichs.

## Steuerpolitische Massnahmen

► Die in der Botschaft des Bundesrats enthaltenen Massnahmen fokussieren auf das dringliche Standortproblem. Nicht prioritäre Massnahmen wurden aus der Vorlage gestrichen.

Noch in der Vernehmlassung hatte der Bundesrat eine breite Palette von steuerpolitischen Massnahmen vorgeschlagen. Für die Botschaft wurde die Vorlage auf das dringliche Standortproblem fokussiert. Zum einen ist die für die Schweizer Binnenwirtschaft schädliche Kapitalgewinnsteuer entfallen. Zum anderen hat der Bundesrat auf eine Reihe von Massnahmen verzichtet, die zum Teil für die Wirtschaft vorteilhaft gewesen wären, jedoch wenig zur Lösung des Standortproblems beigetragen hätten. Diese Fokussierung wurde von der Wirtschaft wie auch von den Kantonen unterstützt. In der vom Bundesrat verabschiedeten aktuellen Form wird die Vorlage grossmehrheitlich positiv beurteilt.

Ausgangspunkt ist die **Abschaffung der kritisierten steuerlichen Sonderregeln**. Darunter fallen die kantonalen Steuerstatus (Holding, gemischte Gesellschaft) sowie die Steuerpraxis des Bundes bei der Prinzipalgesellschaft und der Swiss Finance Branch. Die Aufhebung der kantonalen Steuerstatus im Steuerharmonisierungsgesetz ist ein entscheidender Schritt zur Wiederherstellung der steuerlichen Rechts- und Planungssicherheit in der Schweiz.

Für die Weiterentwicklung der Schweizer Unternehmensbesteuerung und zum Erhalt der steuerlichen Wettbewerbsfähigkeit sind mehrere Massnahmen vorgesehen. Ein wichtiges neues Instrument ist die **Patentbox**. Sie fördert Aktivitäten in den Bereichen Forschung, Entwicklung und Innovation. Die Patentbox ist ein international gebräuchliches Instrument. Im Rahmen der OECD haben sich die Staaten auf eine international akzeptierte Form geeinigt. Das Grundschemata folgt dem sogenannten Nexus-Ansatz, nach dem Erträge aus Patenten soweit steuerlich begünstigt werden dürfen, als sie auf eigene Forschungstätigkeiten zurückzuführen sind. Die internationalen Vorgaben geben einen Spielraum vor, der für die Zwecke der schweizerischen Patentbox optimal genutzt werden soll. Das gilt sowohl für die qualifizierenden Immaterialgüterrechte als auch für das Ausmass der steuerlichen Entlastung. Die Patentbox wird, wie die heutigen Statusgesellschaften, nur auf Stufe der Kantone, dort aber obligatorisch eingeführt.



▶ Als Ergänzung zur Patentbox, die beim Ergebnis ansetzt, soll den Kantonen die Förderung von Forschung und Entwicklung auch auf der Aufwandseite ermöglicht werden.

▶ Um die Abschaffung der heutigen Sonderregeln verfassungsmässig und steuersystematisch korrekt zu vollziehen, ist eine Übergangsbestimmung nötig.

▶ Heute können die Kantone die Teilbesteuerung der Dividenden dem kantonalen Gewinnsteuersatz anpassen. Eine Einschränkung dieser Freiheit ist nicht sachgerecht.

Die international akzeptierte Praxis lässt gegenüber früheren Annahmen lediglich eine eingeschränkte Patentbox zu. Deshalb wird in der Vorlage vorgeschlagen, **Forschung und Entwicklung auch auf der Aufwandseite** und nicht nur beim Ergebnis (Patentbox) **zu fördern**. Diese sogenannte Inputförderung ist international weit verbreitet. Die Kantone sollen die Möglichkeit (aber nicht die Pflicht) haben, dieses Instrument einzusetzen und damit Erfahrungen zu sammeln. Die Einsatzmöglichkeiten der Inputförderung sollten deshalb möglichst breit ausgestaltet werden.

Durch den Wegfall der Steuerstatus fallen bei den betroffenen Unternehmen auch substantiell höhere Kapitalsteuern an. Entsprechende Anpassungen sind aus Wettbewerbsgründen erforderlich. Der Bundesrat schlägt vor, dass die Kantone Eigenkapital, das im Zusammenhang mit Beteiligungen und Immaterialgüterrechten steht, ermässigt besteuern können. Die Kantone fordern zusätzlich, auch Kapital in Bezug auf Konzerndarlehen berücksichtigen zu können. Die Wirtschaft unterstützt dieses Anliegen. In der konkreten Ausgestaltung der Massnahme (auch bezüglich der Höhe der Ermässigung) sind die Kantone frei. Der Bund kennt keine Kapitalsteuer mehr.

Der Wegfall der steuerlichen Sonderlösungen stellt für die betroffenen Unternehmen einen grundlegenden Einschnitt dar. Der Übertritt in die Normalbesteuerung muss steuersystematisch korrekt erfolgen. Die Bundesverfassung verbietet eine nachträglich starke Erhöhung der Steuerlast auf bereits bestehenden Werten (stille Reserven inklusive Goodwill).<sup>6</sup> Der Bundesrat schlägt als **Übergangsbestimmung** vor, dass stille Reserven, die unter dem Steuerstatus erwirtschaftet wurden, aber erst nach Inkrafttreten der USR III in der Buchhaltung realisiert werden, gesondert besteuert werden. Den Kantonen wird dabei ein hinreichender Gestaltungsspielraum zugestanden. Das ist aufgrund ihrer unterschiedlichen Ausgangslagen und steuerpolitischen Prioritäten sinnvoll. Eine separate neue Grundnorm für die **Aufdeckung stiller Reserven** ist für künftige Systemwechselfälle geplant (Austritt aus der Patentbox, Zu- oder Wegzug).

Die Abschaffung der **Emissionsabgabe auf dem Eigenkapital** ist ein langjähriges Anliegen der Wirtschaft. Eine Abgabe auf neuem Eigenkapital ist ein helvetisches Unikum, das in einem zeitgemässen Steuersystem keinen Platz hat. Eine Vorlage zur Abschaffung der Emissionsabgabe ist im Parlament hängig und wurde bis zur Beratung der USR III sistiert. Das Anliegen ist in breiten Kreisen sachlich unbestritten.

Dividenden werden sowohl durch die Gewinnsteuer wie auch durch die Einkommenssteuer belastet. Eine Teilbesteuerung bei der Einkommenssteuer mildert die Doppelbelastung. Der Bundesrat schlägt eine Anpassung der **Teilbesteuerung der Dividenden** vor. Das Teilbesteuerungsverfahren soll bei Bund und Kantonen vereinheitlicht werden. Die Entlastung soll nur noch über die Bemessungsgrundlage möglich sein und auf 30 Prozent festgesetzt werden. Als Grund führt der Bundesrat an, dass die Gewinnsteuerbelastung in den letzten Jahren gesunken ist und als Folge der USR III weiter sinken wird. In Kantonen, in denen die Gewinnsteuer gesenkt wird, ist eine höhere Besteuerung der Dividenden grundsätzlich gerechtfertigt. Weil die Gewinnsteuersätze in den Kantonen unterschiedlich hoch sind, ist eine schweizweit einheitliche Teilbesteuerung jedoch nicht sachgerecht. Mit dem Finanzausgleich des Bundes besteht zudem bereits ein Mechanismus gegen übermässige Entlastungen. Die Wirtschaft schlägt vor, den Kantonen den Umfang der Entlastung wie bisher freizustellen. Da der Gewinnsteuersatz beim Bund unverändert bleibt, muss auch die Teilbesteuerung beim Bund nicht geändert werden.

<sup>6</sup> Matteotti, R. (unveröffentlicht). Aufdeckung von stillen Reserven und des Unternehmenswerts bei Wegfall des privilegierten Steuerstatus im Zuge der Unternehmenssteuerreform III: verfassungsrechtliche und steuersystematische Rahmenbedingungen. Kurzgutachten erstattet von economiesuisse, EXPERTsuisse und SwissHoldings.

### Ausgestaltung der Patentbox und der Inputförderung von F&E

Im Rahmen der OECD haben sich die Staaten auf Rahmenbedingungen für die Ausgestaltung einer international akzeptierten Patentbox geeinigt.

Gemäss dem **Nexus-Ansatz** dürfen Erträge aus Patenten soweit steuerlich begünstigt werden, als sie auf eigenen oder von Drittunternehmen erbrachten Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten (F&E) beruhen. Auftragsforschung in verbundenen Unternehmen qualifiziert hingegen nicht für die Box. Für Konzerne mit weltweit verteilten F&E-Aktivitäten wird die mit der Box verbundene steuerliche Ermässigung damit eingeschränkt. Aus Sicht der Wirtschaft sollten sämtliche gemäss dem Nexus-Ansatz qualifizierenden Erträge ermässigt werden. Auf eine zusätzlich zur Nexus-Einschränkung wirkende Begrenzung sollte die Schweiz verzichten (kein «Swiss finish»).

Gemäss der OECD qualifiziert eine breite Palette von **Immateriälgüterrechten** für die Box. Dazu zählen Patente und äquivalente Rechte (z. B. Gebrauchsmuster, Sortenschutz, Erstanmelderschutz, Marktexklusivität, Ausweitung des Patentschutzes) sowie urheberrechtlich geschützte Software und ein spezielles Zertifikat für forschende KMU. Ausgeschlossen sind jedoch Markenrechte. Unternehmen müssen den Nachweis erbringen, dass Box-Einkünfte auf entsprechende F&E-Aktivitäten zurückzuführen sind («Tracking and Tracing»). Dabei können qualifizierende Rechte nach Produkten oder Unternehmenseinheiten gebündelt betrachtet werden, was für die praktische Umsetzung wichtig ist. Der Gesetzesvorschlag der USR III ist mit den Vorgaben der OECD vereinbar. Die detaillierte Ausgestaltung der Box erfolgt in der Verordnung.

Die Patentbox setzt bei den Erträgen aus Patenten und vergleichbaren Rechten an (Outputförderung). Zusätzlich soll den Kantonen die Möglichkeit eingeräumt werden, durch die sogenannte **F&E-Inputförderung** Forschungsaufwendungen steuerlich zu begünstigen. Da es sich bei der Inputförderung um eine fakultative Massnahme handelt, kann den Kantonen ein grosser Spielraum bei der Ausgestaltung eingeräumt werden. Die Wirtschaft plädiert insbesondere für die freie Wahl der Methode (Steuerabzug oder Steuergutschrift) sowie die freie Bestimmung des territorialen Anwendungsbereichs (inklusive der Möglichkeit, von der Schweiz aus gesteuerte Forschungsaktivitäten im Ausland steuerlich gleich zu behandeln).

► Gewinnsteuersatzsenkungen sind in gewissen Kantonen wichtig, um einer erheblichen Verschlechterung der Wettbewerbsfähigkeit entgegenzuwirken. Der Bund unterstützt die Kantone finanziell.

### Kantonale Gewinnsteuersatzsenkungen

Die geplanten neuen Steuerinstrumente werden nicht für alle betroffenen Unternehmen gleichermaßen anwendbar sein. Es ist damit zu rechnen, dass viele, wenn nicht die allermeisten betroffenen Unternehmen als Folge der Abschaffung der Steuerstatus eine substanziell höhere Steuerbelastung tragen werden. Kantonale Gewinnsteuersatzsenkungen wirken in dieser Situation einer erheblichen Verschlechterung der Wettbewerbsfähigkeit des Steuerstandorts Schweiz entgegen. Die Entscheidung über das richtige Ausmass der Gewinnsteuersatzsenkung liegt bei den Kantonen. Verschiedene Kantone haben bereits Gewinnsteuersatzreduktionen angekündigt, so Genf: 13 Prozent<sup>7</sup>, Waadt: 13,8 Prozent<sup>8</sup>, Freiburg: 13,7 Prozent<sup>9</sup>, Zug: 12 Prozent<sup>10</sup>, Schaffhausen: 12 bis 12,5 Prozent<sup>11</sup> und Bern: 16,4 bis 18 Prozent<sup>12</sup>. Andere Kantone verfügen bereits über einen

<sup>7</sup> Conseil d'État de Genève, Fiscalité cantonale des entreprises : un enjeu capital pour Genève, communiqué de presse du 11 octobre 2015, [https://www.ge.ch/conseil\\_etat/2009-2013/communiqués/20121011.asp](https://www.ge.ch/conseil_etat/2009-2013/communiqués/20121011.asp)

<sup>8</sup> Conseil d'État du canton du Vaud, Troisième réforme de la fiscalité des entreprises (RIE III), communiqué et projet de loi du 1<sup>er</sup> juillet 2015, <http://www.vd.ch/actualite/articles/troisieme-reforme-de-la-fiscalite-des-entreprises-rie-iii/>

<sup>9</sup> Staatsrat Freiburg, Unternehmenssteuerreform III: Freiburg lüftet den Schleier, Medienmitteilung vom 15. Dezember 2014, [http://www.fr.ch/dfin/de/pub/aktuelles.cfm?fuseaction\\_pre=Detail&NewsID=49089](http://www.fr.ch/dfin/de/pub/aktuelles.cfm?fuseaction_pre=Detail&NewsID=49089)

<sup>10</sup> Regierungsrat Zug, Angekündigte Unternehmenssteuerreform III, Medienmitteilung vom 12. Juni 2013, <http://www.zg.ch/behoerden/finanzdirektion/direktionssekretariat/aktuell/angekueendigte-unternehmenssteuerreform-iii>

<sup>11</sup> Regierungsrat Schaffhausen, Umsetzung der Unternehmenssteuerreform III im Kanton Schaffhausen, Medienmitteilung vom 6. Juli 2015, <http://www.schaffhausen.ch/news/2C451A28-6AD6-4177-BDE3C67CEDEF1E42.htm>

<sup>12</sup> Regierungsrat Bern, Eröffnung des Vernehmlassungsverfahrens: Steuerstrategie zur Steigerung der Standortattraktivität, Medienmitteilung vom 17. September 2015, <http://www.bern.ch/medien/steuern/steuerstrategie-zur-steigerung-der-standortattraktivitaet>

Gewinnsteuersatz auf international wettbewerbsfähigem Niveau (z. B. unter 15 Prozent). So Luzern, Ob- und Nidwalden, Appenzell Inner- und Ausserrhoden und Schwyz.

Die Frage, ob ein Kanton die Gewinnsteuern senkt, und wenn ja, um wie viel, hängt auch von der Bedeutung der Statusgesellschaften ab. In Kantonen mit vielen Statusgesellschaften wird die Steuerbelastung unter Umständen erheblich steigen (durch den Übergang in die Normalbesteuerung zahlen Statusgesellschaften je nach Höhe des kantonalen Gewinnsteuersatzes deutlich höhere Steuern). In diesen Kantonen ergibt sich ein grösseres Potenzial für Gewinnsteuersatzsenkungen. In Kantonen mit wenigen Statusgesellschaften ist dieses Potenzial geringer. Haben diese Kantone gleichzeitig viele normal besteuerte Unternehmen und einen hohen Gewinnsteuersatz, werden sie eher auf steuerliche Sonderlösungen setzen. Entsprechend unterschiedlich (je nach kantonaler Ausgangslage) werden die kantonalen Steuerstrategien ausfallen (siehe Grafik 3).

► Die Entscheidung über den richtigen Gewinnsteuersatz liegt vollständig bei den Kantonen.

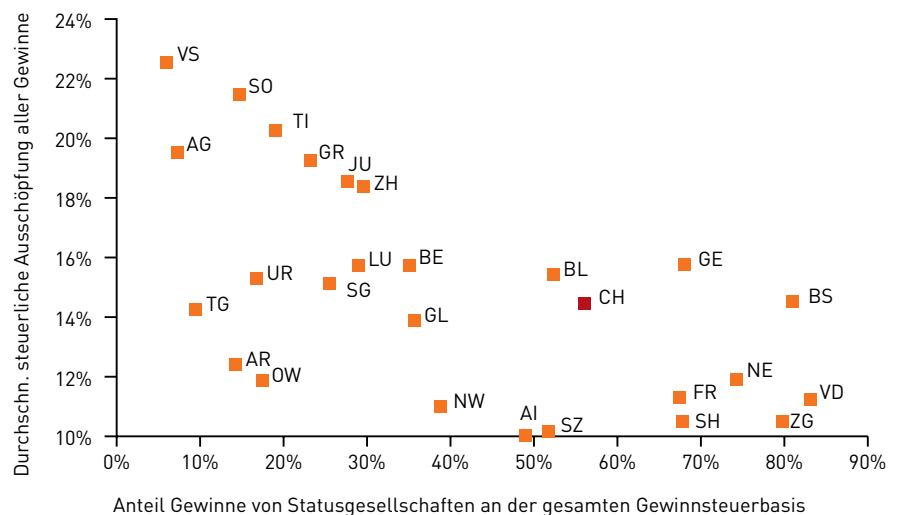
Zur individuellen Anpassung der kantonalen Reformen stehen den Kantonen verschiedene Stellschrauben zur Verfügung (siehe Grafik 4, Seite 10). Sowohl bei der Patentbox als auch bei der Inputförderung können die Kantone die steuerliche Ermässigung individuell begrenzen. Darüber hinaus fordern die Kantone die Möglichkeit einer Begrenzung der gesamten Entlastung aus Patentbox und Inputförderung (auf einen kantonal festgelegten Wert, maximal aber 80 Prozent der Bemessungsgrundlage).<sup>13</sup> Je nach Ausgangslage und Steuerstrategie können die Kantone die Wirkung der Massnahmen gezielt einstellen. Sie können entweder bei der Bemessungsgrundlage ansetzen (Patentbox, F&E-Inputförderung, evtl. zinsbereinigte Gewinnsteuer) oder stattdessen einen attraktiven Gewinnsteuersatz festlegen. Auch eine gezielte Mischung beider Stossrichtungen ist möglich.

**Grafik 3**

► Kantone mit einem hohen Anteil an Statusgesellschaften schöpfen die Gewinne gesamthaft gesehen bereits heute relativ gering aus (unten rechts). Durch die Abschaffung der Sonderbesteuerung ergibt sich in diesen Kantonen ein Potenzial für Gewinnsteuersatzsenkungen. Andere Kantone haben bereits heute einen relativ tiefen Gewinnsteuersatz (unten links). Kantone mit einem geringen Anteil an Statusgesellschaften und einem hohen Gewinnsteuersatz (oben links) sind stärker auf steuerliche Sonderlösungen angewiesen.

**Unterschiedliche Ausgangslage der Kantone**

Durchschnittliche Steuerbelastung aller Gewinne (normal besteuerte und Statusgesellschaften) und Anteil der Statusgesellschaften an den Gewinnen (Daten von 2009–2011)



Quelle: Eidgenössische Finanzverwaltung (2015), eigene Berechnungen.

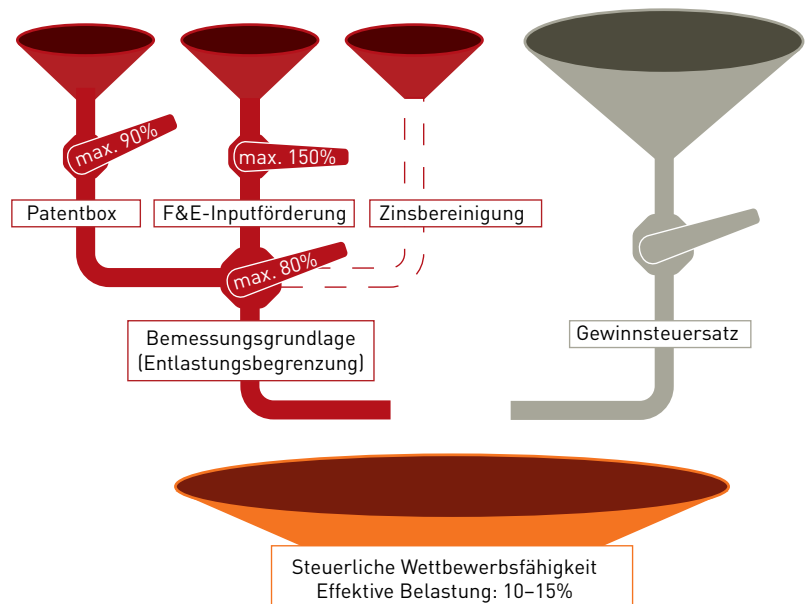
<sup>13</sup> FDK, Unternehmenssteuerreformgesetz III: Zweite Stellungnahme zur Botschaft des Bundesrates vom 30. September 2015.

**Grafik 4**

► Die Kantone können die Massnahmen der USR III entsprechend der gewählten Steuerstrategie anpassen. Sie können auf Massnahmen bei der Bemessungsgrundlage setzen oder einen attraktiven Gewinnsteuersatz festlegen. Auch eine gezielte Mischung beider Stossrichtungen ist möglich. Über unterschiedliche Strategien kann die steuerliche Wettbewerbsfähigkeit erreicht werden. Zu diesem Ziel trägt aus Sicht der Wirtschaft auch eine zinsbereinigte Gewinnsteuer bei.

**Stellschrauben der USR III**

Anpassung der Reform an die kantonale Steuerstrategie



Quelle: eigene Darstellung.

**Überblick steuerpolitische Massnahmen**

Weiterentwicklung der Unternehmensbesteuerung:

- Abschaffung von Sonderregeln: Darunter fallen die kantonalen Steuerstatus (Holding, gemischte und Domizilgesellschaft) sowie zwei Spezialregeln beim Bund (Prinzipalgesellschaft und Praxis zur Swiss Finance Branch).
- Einführung einer Patentbox in den Kantonen: Die internationalen Grundsätze der Patentbox wurden von der OECD festgelegt. Die vom Bundesrat vorgeschlagene Lösung entspricht diesen Standards. Die detaillierte Ausgestaltung wird im Rahmen einer Verordnung des Bundesrats geregelt.
- Abzug für Forschung und Entwicklung (F&E) auf Kantonebene: Den Kantonen wird im Rahmen des Steuerharmonisierungsgesetzes (StHG) die Möglichkeit eingeräumt, einen zusätzlichen Abzug für F&E-Aufwendungen einzuführen.
- Anpassung der kantonalen Kapitalsteuer: Die Kantone können eine Entlastung für Eigenkapital vorsehen, die in Zusammenhang mit Beteiligungen oder Patenten und vergleichbaren Rechten steht.

#### Verbesserung der Systematik des Unternehmenssteuerrechts:

- Übergangsregelung zur Abschaffung der kantonalen Statusgesellschaften: Stille Reserven, die im Rahmen einer Sonderbesteuerung gebildet wurden, werden nach Inkrafttreten der Reform bei ihrer Realisierung innerhalb von fünf Jahren kantonal gesondert besteuert. Die vorgeschlagene Lösung garantiert die Verfassungskonformität der USR III und nimmt gleichzeitig auf die unterschiedlichen kantonalen Ausgangslagen Rücksicht.
- Einführung einer einheitlichen Regelung zur Aufdeckung stiller Reserven bei Systemwechselfällen (Ein- und Austritt aus der Patentbox, Zuzug/Wegzug).
- Abschaffung der Emissionsabgabe auf Eigenkapital.
- Anpassungen beim Teilbesteuerungsverfahren: Die Entlastung für Dividenden soll auf Bundes- und Kantonsebene bei der Bemessungsgrundlage auf 30 Prozent normiert werden.

► Finanzierungsaktivitäten sind international sehr mobil. Dort, wo Finanzierungsaktivitäten lokalisiert werden, werden zudem tendenziell auch weitere Konzernfunktionen angesiedelt.

► Um ungewollte dynamische Effekte und Mindereinnahmen zu verhindern, wurde die Massnahme der zinsbereinigten Gewinnsteuer optimiert.

### Zinsbereinigte Gewinnsteuer

Neben F&E gehört auch die Unternehmensfinanzierung zu den international mobilen Tätigkeiten. Die Schweiz kennt heute für solche Aktivitäten Lösungen, die jedoch aufgrund veränderter internationaler Standards aufgegeben werden müssen. Als steuerliche Massnahme im Bereich der Konzernfinanzierung bietet sich die zinsbereinigte Gewinnsteuer an. Der Bundesrat hatte diese Massnahme in der Vernehmlassung als «Teil eines kohärenten Gesamtkonzepts für einen attraktiven Unternehmensstandort» und als «für den Erhalt und die Neuansiedlung von anderen mobilen Konzernaktivitäten» von grosser Bedeutung bezeichnet.

Die Zinsbereinigung beim Eigenkapital wird in mehreren Ländern in unterschiedlicher Form angewandt (namentlich in Belgien und Italien). Ziel ist die Herstellung der Finanzierungsneutralität zwischen Eigen- und Fremdkapital. Finanziert sich ein Unternehmen in der Schweiz, indem es Fremdkapital aufnimmt (sich verschuldet), kann es die Zinskosten steuerlich abziehen. Nimmt es anstelle von Fremdkapital hingegen zusätzliches Eigenkapital auf (indem es beispielsweise neue Aktien emittiert), ist ein steuerlicher Abzug nicht möglich. Das Steuersystem verzerrt die Finanzierungsentscheidung der Unternehmen in Richtung einer stärkeren Verschuldung.

Eine zinsbereinigte Gewinnsteuer auf Sicherheitseigenkapital würde diese Verzerrung mildern. Der Begriff «Sicherheitseigenkapital» bezeichnet jenes Eigenkapital, das das obligationenrechtlich verlangte Eigenkapital einer Gesellschaft übersteigt und grundsätzlich durch Fremdkapital ersetzt werden kann. Ein steuerlicher Abzug für Sicherheitseigenkapital unterstützt eine starke Eigenkapitalbasis und stärkt den Anreiz für Gesellschaften, ein zusätzliches Sicherheitspolster anzulegen. Die Unternehmen würden krisenresistenter.

Nachdem der Bundesrat die Zinsbereinigung in der Vernehmlassung vorgeschlagen hatte, verzichtete er in der Botschaft an das Parlament darauf. Die Mehrheit der Kantone lehnte die Massnahme aus finanziellen Gründen ab. Diesbezügliche Mängel des ursprünglichen Vorschlags wurden im Anschluss an die Vernehmlassung beseitigt. Mehrere Kantone unterstützen die Massnahme heute ausdrücklich. Die zinsbereinigte Gewinnsteuer stellt ein weiteres Instrument für die Kantone dar und hilft, den verschiedenen kantonalen Ausgangslagen im Steuerbereich noch besser gerecht zu werden.

► Gemäss Bundesrat spricht «viele» dafür, dass sich die Massnahme zumindest für den Bund sowie Kantone und Gemeinden zusammen, möglicherweise aber auch für Kantone und Gemeinden rechnet».

In einem Zusatzbericht ortet der Bundesrat ein hohes Risiko, dass die Schweiz ohne die Zinsbereinigung für Finanzierungsaktivitäten international nicht mehr konkurrenzfähig sein kann.<sup>14</sup> Entsprechend wäre mit der Verlagerung von Finanzierungsaktivitäten zu rechnen. Die dynamischen Effekte der Zinsbereinigung sind zudem positiv. Finanzierungsaktivitäten ziehen weitere Funktionen an und die Investitionsanreize im Inland würden gestärkt. Für den Bundesrat spricht deshalb «viele» dafür, dass sich die Massnahme zumindest für den Bund sowie Kantone und Gemeinden zusammen, möglicherweise aber auch für Kantone und Gemeinden rechnet».

Die Wirtschaft spricht sich dafür aus, dass die zinsbereinigte Gewinnsteuer in der parlamentarischen Beratung wieder aufgenommen wird.

#### **Gute Lösungen sind für die Gesamtheit zentraler Konzernfunktionen essenziell**

Die internationale Steuerlandschaft verändert sich stark. Die OECD verlangt, dass Unternehmen in Zukunft nur dort besteuert werden, wo substanzielle wirtschaftliche Aktivitäten vorliegen. Unternehmen werden aufgrund dieser Substanzanforderung mobile Aktivitäten an einem Standort zusammenlegen. In diesem Umfeld muss ein erfolgreicher Standort den Unternehmen die Möglichkeit bieten, verschiedene unternehmerische Funktionen an einem Ort zu konzentrieren. Die Finanzierung («Treasury», «Cash Pooling») gehört zu den sehr mobilen, ortsunabhängigen Funktionen eines Konzerns. Gleichzeitig hat sie eine gewisse Ankerfunktion. Wo die Finanzierung der Konzerntätigkeiten stattfindet, werden häufig weitere Konzernfunktionen angesiedelt. Die Zinsbereinigung bietet Konzernfinanzierungen ein steuerlich gutes Umfeld und erlaubt es, auf diesem Weg weitere Konzernfunktionen anzuziehen. Ohne die zinsbereinigte Gewinnsteuer fehlt eine wichtige Massnahme für die umfassende Weiterentwicklung der Schweizer Unternehmensbesteuerung.

## Finanzpolitische Ausgleichsmassnahmen

Die Kantone sind stärker als der Bund von der USR III betroffen. Denn es sind die Kantone, die ihre Steuersysteme und Steuerpolitiken aufgrund der Abschaffung der Steuerstatus anpassen müssen. Über den Finanzausgleich des Bundes ist die Betroffenheit aber auch indirekt gegeben. Heute werden die kantonalen Steuerstatus im Finanzausgleich (Ressourcenausgleich) speziell berücksichtigt. Werden die Steuerstatus aufgehoben, fallen die Spezialregeln weg. Die Folgen sind erhebliche Veränderungen bei den Ausgleichszahlungen. Betroffen sind Geberkantone wie Nehmerkantone. Um die Effekte so weit wie möglich zu begrenzen und zudem die Lasten der Reform ausgewogen auf den Bund und die Kantone zu verteilen, sieht die USR III **vertikale und horizontale Ausgleichsmassnahmen** vor. *economiesuisse* unterstützt die Ausgleichsmassnahmen.

### Vertikale Ausgleichsmassnahmen

Der vertikale Ausgleich besteht darin, dass der Bund den Kantonen einen zusätzlichen finanziellen Spielraum verschafft. Vorgesehen ist eine Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer von heute 17 auf 20,5 Prozent. Die Erhöhung entspricht einem Betrag von rund einer Milliarde Franken zum Zeitpunkt der Inkraftsetzung der Reform. Der Bundesbeitrag ist berechtigt, weil der Bund von der Besteuerung der internationalen Unternehmen in der Schweiz stark profitiert. So stammt heute knapp die Hälfte der Gewinnsteuereinnahmen des Bundes von Gesellschaften mit einem besonderen Steuerstatus. Die geplante Anhebung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer ist hinsichtlich des innerschweizerischen Steuerwettbewerbs neutral. Es profitieren alle Kantone verhältnismässig gleich davon. Wirtschaftsstarke Kantone, die dem Bund einen hohen Betrag an direkten Bundessteuern abliefern, profitieren nominell am stärksten. Es sind gleichzeitig die von der Reform am stärksten betroffenen Kantone.

► Eine veränderte Teilung der Einnahmen zwischen Bund und Kantonen sorgt für eine ausgeglichene Lastenteilung zwischen den Staatsebenen.

<sup>14</sup> ESTV [5. Juni 2015] Regulierungsfolgeabschätzung der Unternehmenssteuerreform III, S. 71, <http://www.news.admin.ch/NSBSubscriber/message/attachments/39712.pdf>

Der Bundesrat geht davon aus, dass mit dem vorgesehenen Beitrag die Opfersymmetrie zwischen Bund und Kantonen bei der Finanzierung der Reform hergestellt wird. Die Kantone fordern einen höheren Beitrag von 1,2 Milliarden Franken, was einem Kantonsanteil von 21,2 Prozent entspricht.<sup>15</sup> economie-suisse hat sich dafür ausgesprochen, dass im Fall einer zusätzlichen Unterstützung ein Verteilmechanismus gewählt wird, der noch stärker auf die von der Reform steuerlich besonders betroffenen Kantone fokussiert. Eine ebenso gezielte wie sachgerechte Lösung wäre aus Sicht von economie-suisse die Aufstockung des soziodemografischen Lastenausgleichs zugunsten der Zentrums-kantone und grossen Städte.

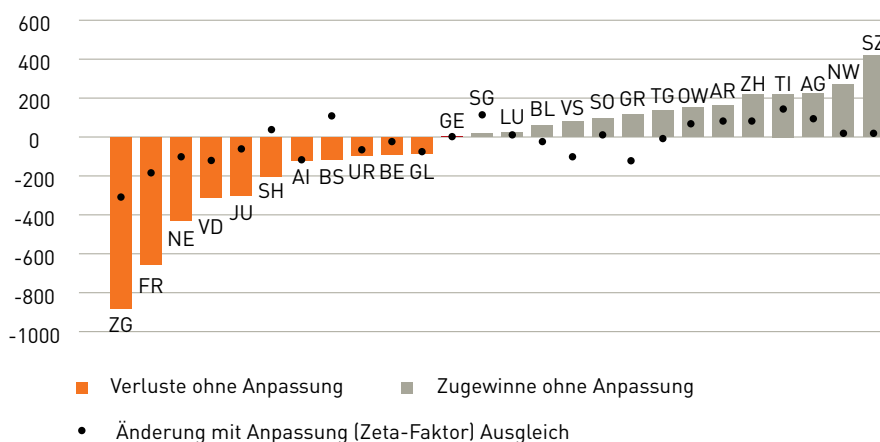
**Grafik 5**

▶ Ohne Anpassung im Ressourcenausgleich ergäben sich sowohl bei Geber- wie auch bei Nehmerkantonen erhebliche Verwerfungen. Kantone mit einem relativ hohen Anteil an Statusgesellschaften würden verlieren. Sie müssten markant höhere Ausgleichszahlungen leisten (z. B. ZG und VD) oder erhielten deutlich geringere Ausgleichszahlungen (z. B. FR und NE). Kantone mit wenigen Statusgesellschaften könnten ihre Ausgleichszahlungen hingegen deutlich reduzieren (z. B. SZ und NW) oder erhielten höhere Ausgleichszahlungen (z. B. AG und AR). Dank der Anpassung (Zeta-Faktor) lassen sich diese Änderungen deutlich einschränken.

▶ Anpassungen am Finanzausgleich des Bundes verhindern grössere Änderungen bei den Ausgleichszahlungen zwischen den Kantonen.

**Horizontale Ausgleichsmassnahmen im Ressourcenausgleich**

Veränderung in den Ausgleichszahlungen in CHF pro Kopf



Quelle: Bundesrat (2015). Botschaft zum Unternehmenssteuerreformgesetz III.

**Horizontale Ausgleichsmassnahmen**

Im Ressourcenausgleich, dem grössten Gefäss des neuen Finanzausgleichs (NFA), findet ein Ausgleich zwischen den ressourcenstarken und den ressourcenschwachen Kantonen statt. Bei der Bestimmung des jeweiligen kantonalen Ressourcenpotenzials wird berücksichtigt, dass sich die Gewinne von Statusgesellschaften steuerlich geringer ausschöpfen lassen als Gewinne ordentlich besteuerteter Unternehmen (Beta-Faktor). Mit der Abschaffung der Statusgesellschaften entfällt diese Sonderregel. Erhebliche Veränderungen beim Ressourcenpotenzial vieler Kantone und entsprechend bei den kantonalen Ausgleichszahlungen wären die Folge. Der Bundesrat schlägt deshalb vor, den Ressourcenausgleich anzupassen. Die Anpassung besteht darin, dass neu sämtliche Unternehmensgewinne im Ressourcenpotenzial tiefer gewichtet werden (Zeta-Faktor). Diese Lösung erscheint sachgerecht, da sich Unternehmensgewinne generell steuerlich geringer ausschöpfen lassen als die Einkommen und Vermögen von natürlichen Personen, die ebenfalls in das Ressourcenpotenzial einfließen. Mit der geplanten Lösung lassen sich Änderungen bei den Ausgleichszahlungen eingrenzen, wenn auch nicht vollständig vermeiden (siehe Grafik 5).

Werden die vertikalen und horizontalen Ausgleichsmassnahmen insgesamt betrachtet, profitieren beinahe sämtliche Kantone (siehe Grafik 6, Seite 14). Die kantonalen Handlungsspielräume werden durch die finanzpolitischen Ausgleichsmassnahmen der USR III gestärkt.

<sup>15</sup> FDK, Unternehmenssteuerreformgesetz III: Stellungnahme zur Botschaft des Bundesrates vom 19. August 2015.

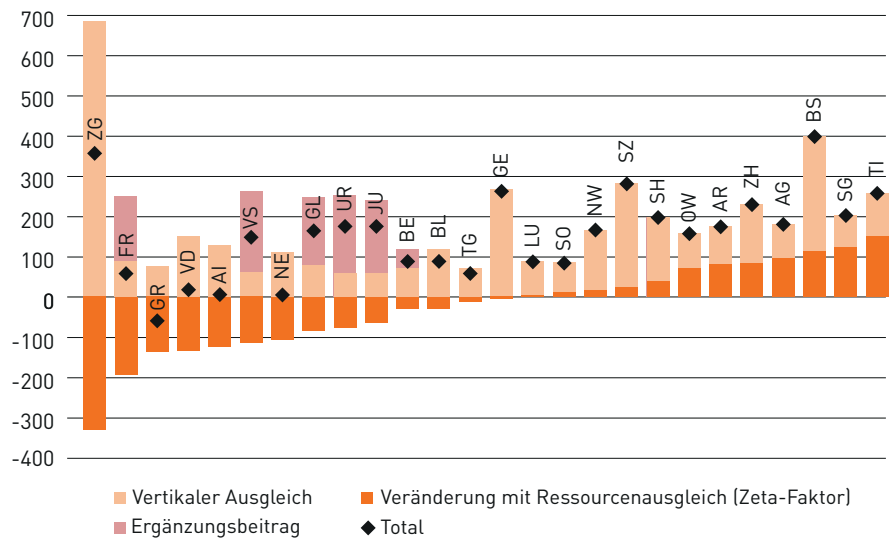


**Grafik 6**

► Diese Grafik fasst die finanziellen Auswirkungen sämtlicher finanzpolitischer Ausgleichsmassnahmen auf die Kantone zusammen (Änderungen im Ressourcenausgleich, vertikaler Ausgleich des Bundes an die Kantone und Ergänzungsbeitrag an die ressourcenschwächsten Kantone). Unter Berücksichtigung sämtlicher Anpassungen profitieren beinahe alle Kantone. Dadurch wird der finanzielle Handlungsspielraum der Kantone deutlich erhöht.

**Gesamte Ausgleichsmassnahmen**

Finanzieller Ausgleich in CHF pro Kopf



Quelle: Bundesrat (2015). Botschaft zum Unternehmenssteuerreformgesetz III.

**Gegenfinanzierung**

► Die höchsten Mindereinnahmen entstehen dem Bund nicht durch steuerliche Massnahmen, sondern durch die neue Einnahmenteilung zwischen Bund und Kantonen.

Die USR III wird für den Bund mit unmittelbaren Steuermindereinnahmen von 1,3 Milliarden Franken veranschlagt. Mindereinnahmen entstehen dem Bund zum grössten Teil nicht durch die eigentliche Steuerreform (steuerlich ändert sich beim Bund sehr wenig). Hauptkostenpunkt ist die vorgeschlagene neue Einnahmenteilung zwischen Bund und Kantonen, die zu einem höheren Steuer-rückbehalt der Kantone bei der direkten Bundessteuer führt (Erhöhung des Kantonsanteils um eine Milliarde Franken). Der Bund leistet seinen Beitrag ab Inkrafttreten der Reform, das heisst vermutlich ab 2019. Er finanziert den Beitrag durch ein verringertes Ausgabenwachstum im Bundeshaushalt.

Mehreinnahmen sollen die Anpassung der Teilbesteuerung der Dividenden sowie 75 neue Steuerinspektoren bringen. Einen geplanten Ergänzungsbeitrag für besonders ressourcenschwache Kantone finanziert der Bund durch Mittel aus dem Härteausgleich (Übergangsgefäss des Neuen Finanzausgleichs, das bis 2036 sukzessive auslaufen wird).

**Finanzielle Auswirkungen der Unternehmenssteuerreform III**

<b>Steuer- und finanzpolitische Massnahmen der USR III:</b>	<b>-1,3 Mrd.</b>
– Erhöhung des Kantonsanteils der DBST	-1 Mrd.
– Anpassung Teilbesteuerungsverfahren	+0,1 Mrd.
– Abschaffung der Emissionsabgabe auf Eigenkapital	-0,2 Mrd.
– Ergänzungsbeitrag	-0,2 Mrd.
<b>Gegenfinanzierung der USR III:</b>	<b>+1,3 Mrd.</b>
– Aufstockung Steuerinspektoren	+0,3 Mrd.
– Bereits im Finanzplan eingestellt (Abschaffung der Emissionsabgabe auf Eigenkapital)	+0,2 Mrd.
– Auslaufen Härteausgleich	+0,2 Mrd.
– Einschränkung Ausgabenwachstum bis 2019	+0,6 Mrd.



► Den Beitrag an die Kantone von einer Milliarde Franken ab 2019 finanziert der Bund aus dem Haushalt, indem er bei anderen Staatsaufgaben das Ausgabenwachstum reduziert.

Die USR III ist für den Bund zwar unmittelbar mit Kosten verbunden. Ohne Reform wären die finanziellen Einschnitte aber weit gravierender. Dies bestätigen verschiedene Gutachten, z. B. der KOF.<sup>16</sup> Nachdem die von der Reform direkt betroffenen Unternehmen in den letzten Jahren erheblich zur Finanzierung des Staates beigetragen haben (siehe Grafik 7), erscheint es gerechtfertigt, dass die Sicherstellung der benötigten steuerlichen Rahmenbedingungen bundesseitig mit vorhandenen Mitteln erfolgt. Wie die Erfahrungen zeigen, können staatspolitisch prioritäre Aufgaben des Bundes mit den vorhandenen Mitteln finanziert werden. Jüngste Beispiele dafür sind die Aufstockung der internationalen Zusammenarbeit und der Ausbau der Bildung und Forschung. Auch verschiedene Steuerreformen für Ehepaare und Familien (2008 und 2011) wurden ohne zusätzliche Steuereinnahmen finanziert.

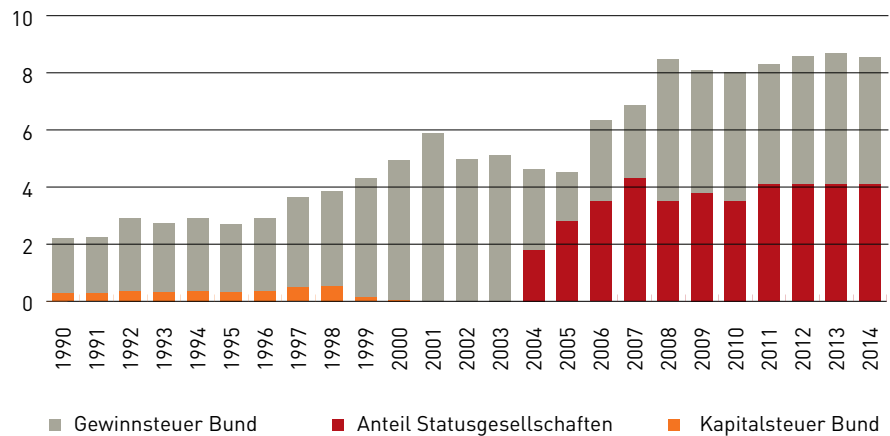
Eine erfolgreiche USR III stellt die volkswirtschaftlich verträglichere und finanzpolitisch leichter zu tragende Lösung dar als ein Szenario ohne Reform. Bei einem Scheitern der USR III wären nicht nur substantielle Teile der Bundeseinnahmen gefährdet. Es würden auch Mittel für andere wichtige Reformen und Projekte fehlen. Die durch die USR III gefestigte, wenn nicht gestärkte Standortattraktivität wird positive Effekte zur Folge haben, von denen auch und insbesondere die öffentlichen Haushalte der Schweiz profitieren werden. Die USR III ist eine Reform für den Unternehmensstandort und die Schweizer Volkswirtschaft – sie ist aber vor allem eine Reform für die öffentlichen Haushalte der Schweiz und die Finanzierung der wichtigen Staatsaufgaben.

**Grafik 7**

► Die Steigerung der Einnahmen aus Unternehmenssteuern ist massgeblich auf die sonderbesteuerten Gesellschaften zurückzuführen. Heute tragen sie 50 Prozent der Gewinnsteuereinnahmen des Bundes bei.

**Entwicklung der Einnahmen aus Unternehmenssteuern**

Aufteilung Fiskalertrag der juristischen Personen beim Bund (in Milliarden Franken), Anteil der Statusgesellschaften (bekannt seit 2004)



Quelle: Eidgenössische Finanzverwaltung (2014).

<sup>16</sup> Vgl.: KOF (2014) Unternehmenssteuerreform III: Wirtschaftliche Effekte der Lizenzboxlösung. KOF-Analysen 2014, Nr. 3, Herbst. ETH Zürich, [https://www.kof.ethz.ch/static\\_media/filer\\_public/2014/09/25/kof\\_analyse\\_unternehmenssteuerreform.pdf](https://www.kof.ethz.ch/static_media/filer_public/2014/09/25/kof_analyse_unternehmenssteuerreform.pdf); B,S,S. Volkswirtschaftliche Beratung (2014) Studie Steuerkonflikt kantonale Unternehmenssteuerregime, [http://www.bss-basel.ch/images/stories/bss-basel/downloads/b,s,s.-mundi-studie\\_unternehmenssteuerregime.pdf](http://www.bss-basel.ch/images/stories/bss-basel/downloads/b,s,s.-mundi-studie_unternehmenssteuerregime.pdf); economiesuisse (2013). Steuerstandort Schweiz: Herausforderungen und Lösungen, [http://www.economiesuisse.ch/sites/default/files/downloads/STUDIE\\_steuerstandortch\\_03062013.pdf](http://www.economiesuisse.ch/sites/default/files/downloads/STUDIE_steuerstandortch_03062013.pdf)

## Stand der Beratung und Position der Wirtschaft

► Die von den Kantonen geforderte Begrenzung der maximal kumulierten Entlastung durch Sonderregeln ist für die Wirtschaft vertretbar.

Die Vorberatungen des Ständerats zur USR III sind abgeschlossen. In der Wintersession wird die Reform im Plenum behandelt. Gegenüber der Vorlage, wie sie vom Bundesrat am 5. Juni 2015 verabschiedet wurde, zeichnen sich keine grösseren Veränderungen ab.

Offen ist die Frage der zinsbereinigten Gewinnsteuer. Auch hinsichtlich der Einschränkung der Teilbesteuerung der Dividenden werden Diskussionen geführt. Seitens der Wirtschaft wurden punktuell technische Optimierungen vorgeschlagen. Sie betreffen die Ausgestaltung der Patentbox sowie die kantonalen Kompetenzen bei der Inputförderung. Auch die Kantone haben nach erneuter Prüfung der Vorlage verschiedene Anpassungen angeregt. So verlangen sie eine Begrenzung der maximalen Entlastung durch die neuen Steuerinstrumente der Patentbox und der Inputförderung. Die finanzielle Planbarkeit wird für die Kantone dadurch verbessert. Für die Wirtschaft ist eine solche Begrenzung vertretbar. Spezifische Entlastungsbegrenzungen bei den beiden Instrumenten können dadurch entfallen. Die zinsbereinigte Gewinnsteuer wird zudem noch berechenbarer, indem sie ebenfalls in die Maximalentlastung aufgenommen werden könnte. Trotz Unterstützung von Kantonen und der Wirtschaft hat sich die vorberatende Kommission des Ständerats gegenüber der Entlastungsbegrenzung kritisch gezeigt. Schliesslich verlangen die Kantone die Aufstockung des Bundesbeitrags um 200 Millionen Franken (vertikaler Ausgleich). Im Gegenzug lehnen sie die Aufhebung der Emissionsabgabe auf dem Eigenkapital ab. In der ständerätlichen Vorberatung wurde dieses Anliegen unterstützt.

► economiesuisse unterstützt die Fokussierung der Reform auf die für den Erhalt der Standortattraktivität unmittelbar notwendigen Massnahmen.

economiesuisse unterstützt die Vorlage grossmehrheitlich. Die Nichtberücksichtigung der zinsbereinigten Gewinnsteuer auf Sicherheitseigenkapital und die Einschränkung der Teilbesteuerung der Dividenden sind die massgeblichen Vorbehalte. Wichtig ist für economiesuisse die Fokussierung der Reform auf die für den Erhalt der Standortattraktivität notwendigen Massnahmen. Die Fokussierung sollte in der parlamentarischen Beratung beibehalten werden. Weitere Aspekte der Unternehmensbesteuerung sind in separaten Vorlagen zu behandeln.

An der USR III führt im Eigeninteresse der Schweiz kein Weg vorbei. Die Reform ist notwendig, um das Zieldreieck – Erhalt der Standortattraktivität und der finanziellen Ergiebigkeit, bei gleichzeitiger internationaler Akzeptanz – im Gleichgewicht zu halten. In Anbetracht der starken internationalen Dynamik im Steuerbereich und der Vielzahl von Herausforderungen für den schweizerischen Steuer- und Unternehmensstandort ist absehbar, dass der Reformweg damit nicht endet. Die USR III ist jedoch ein grundlegender Schritt, um die Schweizer Unternehmensbesteuerung in eine gute, erfolgreiche Zukunft zu führen.

► Um den internationalen Unternehmen in der Schweiz eine sichere Perspektive zu geben, braucht es nun rasch Ergebnisse.

Dieser Schritt ist zeitlich dringend. Um den internationalen Unternehmen in der Schweiz eine sichere Perspektive zu geben und den Steuerstandort Schweiz für neue Unternehmen wieder attraktiv zu machen, muss die parlamentarische Beratung der Vorlage prioritär vorangetrieben und noch im ersten Halbjahr 2016 abgeschlossen werden.

**USR III: Grundsatzposition economiesuisse**

economiesuisse unterstützt folgende Massnahmen:

- Abschaffung der kantonalen Steuerstatus.
- Einführung einer Patentbox (ohne «Swiss finish»).
- Erhöhte Abzüge für F&E-Aufwendungen (möglichst freie Ausgestaltung für Kantone).
- Anpassungen bei der Kapitalsteuer.
- Aufdeckung stiller Reserven.
- Abschaffung der Emissionsabgabe auf Eigenkapital.
- Vertikale und horizontale Ausgleichsmassnahmen.

economiesuisse lehnt folgende steuerpolitische Massnahme ab:

- Anpassungen beim Teilbesteuerungsverfahren (Normierung der Entlastung auf 30 Prozent).

Ferner unterstützt economiesuisse folgende Ergänzung:

- Einführung einer zinsbereinigten Gewinnsteuer auf Sicherheitseigenkapital beim Bund und freiwillig bei den Kantonen.

**Rückfragen:**

frank.marty@economiesuisse.ch

christian.frey@economiesuisse.ch

**Ihr IHZ-Kontakt:**

Adrian Derungs, wirtschaftspolitischer Mitarbeiter

Tel. 041 417 01 46, Mail: adrian.derungs@ihz.ch

**Impressum**

economiesuisse, Verband der Schweizer Unternehmen

Hegibachstrasse 47, Postfach, CH-8032 Zürich

www.economiesuisse.ch