



Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Eigerstrasse 65
3003 Bern

Bern, 28. Januar 2015

Unternehmenssteuerreformgesetz III Vernehmlassung

Sehr geehrte Frau Bundesrätin,
sehr geehrte Damen und Herren

Wir danken Ihnen für die Einladung, uns zum Bundesgesetz über steuerliche Massnahmen zur Stärkung der Wettbewerbsfähigkeit des Unternehmensstandorts Schweiz (Unternehmenssteuerreformgesetz III) zu äussern. Die vorliegende Stellungnahme entstand in Zusammenarbeit zwischen dem Schweizerischen Städteverband, unserer Konferenz der Städtischen Finanzdirektorinnen und -direktoren sowie der Städtischen Steuerkonferenz. Zudem stützt sie sich auf eine breit angelegte Konsultation bei allen Mitgliedern des Städteverbandes.

Die wesentlichsten Elemente unserer Stellungnahme betreffen folgende Punkte:

- Der Schweizerische Städteverband erachtet die Unternehmenssteuerreform III als notwendig.
- In der vorliegenden Form lehnen wir die Reform aber ab, und zwar aus folgenden Gründen:
 1. Verschiedene Elemente der vorliegenden Unternehmenssteuerreform III führen zu zum Teil empfindlichen Steuerausfällen auf der Ebene der Städte und Gemeinden. Solange für die Steuerausfälle der kommunalen Ebene keine Kompensation gesetzlich geregelt und damit gesichert ist, können wir der Vorlage nicht zustimmen.
 2. Die konsequente Einbindung der kommunalen Ebene in die Umsetzung der USR III muss gewährleistet sein; denn die kommunale Ebene ist direkt von der USR III betroffen.
 3. Auf unser Ersuchen hin wurden die Auswirkungen der Unternehmenssteuerreform III auf die kommunale Ebene bis zu einem gewissen Grad abgeschätzt. Wir anerkennen dies, stellen aber fest, dass das Bild der Auswirkungen dieser Reform auf die Städte und Gemeinden immer noch sehr unvollständig ist. Ohne präzisere Modellrechnungen bleibt diese Vorlage ein Blindflug.
- Wir bevorzugen eine eng definierte Lizenzbox.
- Die steuerpolitischen Massnahmen, welche die Aufhebung der Sonderregimes kompensieren sollen, müssen möglichst gezielt ausgestaltet sein.
- Die Unternehmenssteuerreform III ist so auszugestalten, dass es nicht zu einer Verschiebung der Steuerbelastung von juristischen zu natürlichen Personen kommt.



- Für einen Teil der Kompensation von Kantonen sowie Städten und Gemeinden schlagen wir als innovativen und Bürokratie vermindern den Ansatz vor, das Mehrwertsteuergesetz (MWStG) so zu ändern, dass die von den Gemeinwesen bezahlten Vorsteuern voraussetzungslos rückerstattet werden. Einen konkreten Formulierungsvorschlag für entsprechende Artikel im MWStG finden Sie im nachstehenden Text.

In der folgenden detaillierten Stellungnahme äussern wir uns zunächst zu einigen allgemeinen Fragen im Zusammenhang mit dieser Vorlage und werden anschliessend die Fragen beantworten, die Sie im Anhang zu den Vernehmlassungsunterlagen gestellt haben.

A. Allgemeine Bemerkungen

1. Ungenügender Einbezug der Städte und Gemeinden in der Vorbereitung der Vorlage

Die Städte und Agglomerationen sind die wirtschaftlichen Zugpferde der Schweiz. In den urbanen Regionen der Schweiz werden 84 Prozent der Wirtschaftsleistung erarbeitet – dies zeigen neue Erhebungen von BAKBASEL, die am Städtetag 2012 vorgestellt wurden. Unternehmen siedeln sich häufig in Städten und städtisch geprägten Gemeinden an und deshalb wissen wir die Wettbewerbsfähigkeit des Unternehmensstandortes Schweiz durchaus einzuschätzen. Städte und städtisch geprägte Gemeinden, aber auch andere Kommunen sind unmittelbar von der vorgeschlagenen Unternehmenssteuerreform III betroffen. Unternehmenssteuern gehören zu den ergiebigsten Steuern. Im Durchschnitt liegt der Anteil der Unternehmenssteuern am gesamten Steueraufkommen auf der kommunalen Ebene zwischen 20 und 25 Prozent. Aufgrund ihrer Wirtschaftsstruktur fällt der Anteil der juristischen Personen am Steuerertrag in manchen Städten und Gemeinden deutlich stärker ins Gewicht. Er kann bis zu 50 Prozent ausmachen.

Vor dem Hintergrund dieser direkten und massgeblichen Betroffenheit ist es unverständlich, dass der Bundesrat die Unternehmenssteuerreform III (USR III) ohne Einbezug der kommunalen Ebene aufgeleistet hat. Das gewählte Vorgehen steht in klarem Widerspruch zu Artikel 50 der Bundesverfassung, welcher den Bund verpflichtet, bei seinem Handeln die Auswirkungen auf die Gemeinden zu beachten und insbesondere auf die besondere Situation der Städte und Agglomerationen Rücksicht zu nehmen. Auch wenn die Lehre in den Abs. 2 und 3 von Art. 50 BV keine Ergebnisverpflichtung sieht, so ist unbestritten, dass es hier um eine Abwägungsverpflichtung geht, welche der Bundesrat im vorliegenden Fall nicht eingehalten hat.

2. Kompensation der Steuerausfälle auf kommunaler Ebene

Die Finanzautonomie von Städten und Gemeinden ist Teil der kommunalen Selbstverwaltung und das Prinzip der steuerlichen Subsidiarität ein wichtiges Element des Erfolgsmodells Schweiz. Deshalb hat die Abwägungsverpflichtung von Art. 50 BV in finanz- und steuerpolitischen Angelegenheiten eine besondere Bedeutung. Folgerichtig müsste der Bund, wenn sein Handeln zu bedeutenden Steuerausfällen auf der kommunalen Ebene führt, diese auch kompensieren.



Im Rahmen der USR III sieht der Bundesrat vertikale Ausgleichsmassnahmen für die Kantone vor. Weil die Städte und Gemeinden jedoch in der gleichen Art von den Lasten betroffen sind, wäre es folgerichtig, wenn die kommunale Ebene ebenfalls an den vertikalen Ausgleichsmassnahmen partizipieren könnte. Zumindest muss der Bund die Kantone verpflichten, mit ihren Gemeinden entsprechende Ausgleichsmassnahmen festzulegen. Zusätzlich sind Ausgleichsmassnahmen vorzusehen, welche direkt auch der kommunalen Ebene zugute kommen (vgl. die unter Punkt 4 vorgeschlagene voraussetzungslose Rückerstattung der von den Gemeinwesen bezahlten Vorsteuern bei der Mehrwertsteuer).

3. Präzisere Modellrechnungen notwendig

Der erläuternde Bericht macht es an verschiedenen Orten deutlich: Die USR III führt zu weitreichenden Änderungen im Schweizer Steuersystem. Die Auswirkungen der verschiedenen vorgeschlagenen Massnahmen sind allerdings nur schwer abzuschätzen. Wir anerkennen zwar, dass gegenüber dem Schlussbericht des Steuerungsorgans vom Dezember 2013 die möglichen Auswirkungen der USR im Vernehmlassungsbericht ausführlicher dargestellt worden sind. Und wir begrüessen ausdrücklich, dass unsere seit Langem erhobene Forderung, die Auswirkungen für Städte und Gemeinden separat auszuweisen, nun an einigen Stellen erfüllt wurde.

Allerdings bleibt insgesamt der Eindruck bestehen, dass es für die Politik wie auch die Betroffenen nur bedingt möglich ist, die Auswirkungen der USR III einigermaßen seriös abzuschätzen. Unseres Erachtens wären zu verschiedenen Fragen vertiefere Abklärungen nicht nur möglich, sondern auch nötig gewesen. Ein Beispiel: Entgegen der Ausführungen in der Antwort des Bundesrates auf die Interpellation 14.3117 «Steuerelastizität und -sensibilität von Firmen mit besonderem Steuerstatus» wäre eine ökonomische Analyse zur Elastizität des Steuersubstrates von Gesellschaften mit kantonalen Steuerstatus sehr wohl möglich. Es bestehen durchaus Unterschiede in der steuerlichen Behandlung dieser Gesellschaften zwischen den Kantonen¹, und durch die Veränderungen der letzten Jahre wären auch Panelschätzungen möglich.

Wir meinen, dass präzise Modellrechnungen, welche die Auswirkungen der verschiedenen Massnahmen für alle Staatsebenen sowie zusätzlich nach Branchen aufgezeigt hätten, auch zu einer besseren Akzeptanz der Vorlage führen würden. Diese Modellrechnungen müssten spezifisch auf die Situation bei den juristischen Personen fokussieren und für die Validierung der Resultate wäre u.E. eine Begleitgruppe mit kantonalen sowie städtischen Steuerexperten notwendig. Gerade mit Blick auf die Erfahrungen mit der Unternehmenssteuerreform II ist es bedauerlich und erstaunlich, dass darauf verzichtet wurde.

¹ Vgl. dazu die Studie «Die angemessene Berücksichtigung der Gewinne von privilegiert besteuerten Gesellschaften im neuen schweizerischen Finanzausgleich», welche vom Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung und BAKBASEL für die Eidgenössische Finanzverwaltung und die Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren erstellt wurde (November 2003).



B. Fragen des Vernehmlassung-Fragebogens

1. Beurteilung der steuerpolitischen Stossrichtung der USR III

1.1 Ziele der Reform

Die Städte und städtisch geprägten Gemeinden stimmen mit dem Bundesrat in der Beurteilung überein, dass die Schweiz ihre Steuerregimes für eine privilegierte Besteuerung von Statusgesellschaften aufgrund der internationalen Kritik anpassen muss. Als Wirtschaftsstandorte beherbergen unsere Mitglieder einen massgeblichen Teil der in der Schweiz ansässigen Unternehmen. Sie messen der Wettbewerbsfähigkeit des Unternehmensstandortes Schweiz deshalb eine hohe Bedeutung bei; denn sie sind entscheidend darauf angewiesen, im internationalen Wettbewerb zu bestehen, und dabei ist der Erhalt der Standortattraktivität zentral. Allerdings gilt es zu beachten, dass die Steuerbelastung ein zwar wichtiger, aber längst nicht der einzige dafür relevante Faktor ist. Eine ganze Reihe von weiteren Parametern (Zugang zu qualifizierten Arbeitskräften, zuverlässige Infrastrukturen, hohe Lebensqualität, Währungs- und politische Stabilität etc.) fallen ebenfalls ins Gewicht. Umfragen bei Unternehmen zeigen, dass diese Faktoren wichtiger sind als die Steuerbelastung.

Was die Ziele der USR III angeht, unterstützen wir die Absicht des Bundesrates, die Qualitäten des Unternehmensstandortes Schweiz zu erhalten, resp. zu stärken. Wie bereit angedeutet, darf dabei aber nicht einseitig auf die kompetitive Steuerbelastung fokussiert werden, sondern müssen die beiden anderen Teilziele – internationale Akzeptanz und finanzielle Ergiebigkeit – im gleichen Masse berücksichtigt werden.

In diesem Zusammenhang ist daran zu erinnern, dass die Schweiz in internationalen Rankings als eines der weltweit wettbewerbsfähigsten Länder gilt. Beim WEF Global Competitiveness Report 2013/14 belegt die Schweiz bereits zum fünften Mal in Folge den ersten Rang. Im World Competitiveness Ranking 2013 des IMD befindet sich die Schweiz hinter den USA auf Platz 2 und hat sich damit gegenüber dem Vorjahr um einen Rang verbessert. Auch bei Vergleichen zu den Unternehmenssteuern schneidet die Schweiz gut ab. In der steuerpolitischen Vergleichsstudie «Paying Taxes 2014» von PWC und Weltbank ist die Schweiz weltweit auf Platz 16 klassiert. Auch der BAK Taxation Index 2013 bescheinigt 15 untersuchten Schweizer Kantonen eine starke Stellung im internationalen Steuerwettbewerb. Seit dem Ausbruch der Finanzkrise haben diese Kantone ihre vorteilhafte Position im internationalen Vergleich (85 Regionen in 23 Ländern) nochmals leicht ausgebaut, stellt das Forschungsinstitut BAK Basel fest. Selbst die am höchsten besteuerten Schweizer Standorte weisen eine im internationalen Vergleich moderate Steuerbelastung auf. Auch der erläuternde Bericht zur Vorlage billigt der Schweiz zu, dass sie bei der statutarischen Gewinnsteuerbelastung «insgesamt sehr gut positioniert» ist (vgl. Seite 15).

1.2 Kantonale Gewinnsteuersätze

Vor diesem Hintergrund erachten wir flächendeckende massgebliche Senkungen der kantonalen Gewinnsteuersätze weder als notwendig, noch als sinnvoll – dies, weil ein Teil der mobilen Erträge künftig über ein Lizenzbox-Modell besteuert werden kann. Zudem geht die internationale Entwicklung vermutlich dahin, dass mobile Erträge eher höher besteuert werden als heute. Wir appellieren deshalb an die Kantone, ihre Gewinnsteuersätze nur sehr zurückhaltend, schrittweise, nachhaltig finanziert und nur so weit wie nötig zu senken. Zu rasche und zu weit gehende Senkungen der kantonalen Gewinnsteuersätze würden bei Städten und Gemeinden, aber auch bei den Kantonen, zu nicht tragbaren



Einnahmenverlusten führen. Damit würde letztlich auch die Standortattraktivität der Schweiz in Mitleidenschaft gezogen.

Der Schweizerische Städteverband hat im August 2013 aufgrund von Modellrechnungen zeigen können, dass eine Senkung der Gewinnsteuersätze auf insgesamt 15 Prozent Steuerausfälle bei Städten und Gemeinden von zwischen fünf und 18 Prozent des Gesamtsteuerertrags zur Folge hätte. In diesem Szenario würden bei zahlreichen Städten und Gemeinden die Steuereinnahmen der juristischen Personen mehr oder weniger halbiert. Je grösser der Anteil der Gewinn- und Kapitalsteuer am Gesamtsteueraufkommen der Stadt oder Gemeinde, desto stärker wirken sich die Steuerausfälle aus. Diese sind umso schwerwiegender, als Steuern praktisch die einzige Einnahmequelle der kommunalen Ebene sind. Hochgerechnet auf alle Städte und Gemeinden in der Schweiz belaufen sich die Steuerausfälle auf rund 1,5 Milliarden Franken. Gemeinden und Städte mit einem hohen Anteil an ordentlich besteuerten Gesellschaften wären besonders betroffen. Derart gravierende Steuerausfälle lassen sich auf kommunaler Ebene nicht kompensieren und würden massive Einschnitte bei den Leistungen der Städte und Gemeinden bedeuten und deren politischen Handlungsspielraum empfindlich beeinträchtigen.

Exemplarisch zeigt die folgende Tabelle die erwarteten Verluste für eine Reihe von Städte und Gemeinden:

Stadt	Schätzung Verluste CHF in Mio. (Steuersatz 15%)	Verhältnis Verlust juristischer Personen	Verhältnis Verlust am Gesamtsteuerertrag
Biel	15 Mio.	57 %	12 %
St. Gallen	15 Mio.	50 %	6 %
Bern	35 Mio.	40 %	8 %
Zürich	300 Mio.	50 %	12 %
Lausanne	50 Mio.	46,3 %	10,4 %
Köniz	4,5 Mio.	57 %	5 %
Basel ²	400 Mio.	48,7 %	15,8 %
Winterthur	29,6 Mio.	59,8 %	11,3 %
Langenthal	2,1 Mio.	58 %	6 %
Burgdorf	1,7 Mio.	47 %	4,6 %
Thun	5,2 Mio.	44 %	4,6 %
Ittigen	5,2 Mio.	53 %	18 %
Genf	63 Mio.	42 %	7,5 %
Schlieren	7 Mio.	50 %	---
Wallisellen	17 Mio.	50 %	25 %
Yverdon-les-Bains	3,5 Mio.	---	---

² Die Berechnung für Basel beinhaltet sowohl Kantons- wie auch Gemeindesteuern.



2. Beurteilung der vorgeschlagenen steuerpolitischen Massnahmen

Als Ersatz der bisherigen Sonderregeln zur Besteuerung der Statusgesellschaften sind möglichst gezielte steuerpolitische Massnahmen zu finden. Es gilt dabei, das Steuersubstrat weitestgehend zu erhalten und generelle Steuersenkungen und Steuerausfälle zu verhindern.

2.1 Abschaffung der kantonalen Steuerstatus

Der Städteverband befürwortet die Abschaffung der kantonalen Steuerstatus. Er regt dabei gegenüber dem Bund an, dass sich die Schweiz in den internationalen Gremien für die Abschaffung von sog. BEPS-Praktiken (Base Erosion and Profit Shifting) in den Staaten der OECD einzusetzen. Das heisst auch, dass die in der Schweiz erwirtschafteten Erträge von international tätigen Unternehmen auch in der Schweiz versteuert werden sollen.

2.2 Einführung einer Lizenzbox auf der Ebene der kantonalen Steuern

Die Lizenzboxen sollen im globalen Wettbewerb um die Schaffung von hochwertigen Arbeitsplätzen und Steuersubstrat eine attraktive Besteuerung der Einkünfte aus Erträgen von Immaterialgüterrechten gewährleisten. So hat die Vorlage insbesondere die steuerliche Privilegierung von Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten und die Förderung der damit verbundenen Wertschöpfung sowie eine generelle Stärkung des Innovationsstandortes Schweiz zum Ziel.

a) Ausgestaltung einer Lizenzbox

Aus technischer Sicht besteht bei der Ausgestaltung von Lizenzboxen ein erheblicher Spielraum. Der grundlegenden Funktionsweise liegt folgender Ablauf zugrunde: Im Regelfall werden zunächst die marktüblichen Einkünfte aus geistigem Eigentum abzüglich der mit ihnen in Zusammenhang stehenden Kosten ermittelt. Resultiert hieraus ein positiver Saldo, kann auf dieser Basis entweder ein zusätzlicher fiktiver Aufwand geltend gemacht werden, was einer Verkürzung der Bemessungsgrundlage gleichkommt, oder es gelangt ein reduzierter Gewinnsteuersatz zur Anwendung, was effektiv zu einer reduzierten Besteuerung der Erträge aus Immaterialgüterrechten führt (zum Vergleich: Steuerbelastungen auf IP-Einnahmen in Belgien 6.8%, in Liechtenstein 2.5%, in Nidwalden 8.8%, Niederlande 5%).

b) Qualifizierende Immaterialgüterrechte - Weiter/Enger Anwendungsbereich

Beim internationalen Vergleich wird deutlich, dass die qualifizierenden Immaterialgüter erheblich divergieren, je nachdem, ob ein weiter oder enger Anwendungsbereich gewählt wird. Aus diesem Grund ist für die Beurteilung allfälliger Steuerausfälle nicht nur der Steuersatz selbst, sondern insbesondere auch der gewählte weit oder eng gefasste Anwendungsbereich entscheidend.

Der in der Vernehmlassungsvorlage vorgesehene Anwendungsbereich für die Lizenzbox ist im internationalen Vergleich eher eng gefasst. Es sollen Patente, ergänzende Schutzzertifikate, eine ausschliessliche Lizenz an einem Patent und sowie der sogenannte Erstanmeldeschutz gemäss Art. 12 des Heilmittelgesetzes für die Lizenzbox qualifizieren. Anders als in anderen Staaten sollen indes Immaterialgüter wie nichttechnische gewerbliche Schutzrechte, Geschäftsgeheimnisse und nichtgewerbliche Schutzrechte nicht für die Lizenzbox qualifizieren.

Aus Sicht der Städte ist der gewählte enge Anwendungsbereich zu befürworten. Zwar hat dieser möglicherweise zur Folge, dass auf den ersten Blick die Standortattraktivität gewisse Einbussen erfährt



und zudem ein Wegzug derjenigen Statusgesellschaften, welche nicht in den entsprechenden Anwendungsbereich fallen werden, riskiert wird. Dieses Risiko wird jedoch als recht unerheblich eingestuft; es wird zudem dadurch relativiert, dass ein enger Anwendungsbereich die Möglichkeit einer bedarfsgerechten Anpassung der Steuersätze nach oben oder nach unten ermöglicht und so dem Gemeinwesen die Möglichkeit bietet, auch im internationalen Vergleich attraktive Steuersätze vorzusehen. Entscheidend erscheint nach Ansicht der Städte insbesondere, dass durch den engen Anwendungsbereich die „Flucht“ in die Lizenzbox durch jene juristischen Personen, welche bislang der ordentlichen Besteuerung unterliegen, verhindert wird, da eine solche Flucht erhebliche Steuerausfälle zur Folge hätte.

c) Substanzanforderungen

Die Vernehmlassungsvorlage sieht vor, dass die Lizenzbox von jenen juristischen Personen in Anspruch genommen werden kann, die Eigentümer oder Nutzniesser eines qualifizierenden Immaterialgüterrechts sind und zudem massgeblich zur Entwicklung der zugrunde liegenden Erfindung beigetragen haben. Darüber hinaus sollen auch solche juristische Personen, die über eine ausschliessliche Lizenz am qualifizierenden Immaterialgüterrecht verfügen, von der Box profitieren können. Dabei erscheint eine grundsätzliche Öffnung der Lizenzbox für sämtliche Rechtsformen, wie sie der Vernehmlassungsentwurf vorsieht, begrüssenswert.

Die Städte begrüssen auch die vorgesehenen Substanzanforderungen. Zwar geht mit ihnen möglicherweise die Gefahr einher, dass der Zugang zur Lizenzbox künftig auch gewissen Unternehmen ermöglicht würde, die heute der ordentlichen Besteuerung unterliegen. Dies dürfte gewisse Mindereinnahmen bei den Steuern nach sich ziehen. Andererseits könnten jedoch auch manche Unternehmen, welche zum heutigen Zeitpunkt vom Steuerstatus profitieren, „aus der Box fallen“. Dies erscheint indes in Hinblick auf die weiteren vorgesehenen Massnahmen, aus welchen für ehemals privilegierte Unternehmen durchaus gewisse Vorteile resultieren dürften, unerheblich.

d) Berechnungsmethode

Die Vernehmlassungsvorlage sieht für die Berechnung des relevanten Ertrages die indirekte Berechnungsmethode (Residualmethode) vor. Hierbei handelt es sich nach Auffassung der Städte um die im Vergleich zur direkten Berechnungsmethode zu bevorzugende Methode, wäre doch das Benchmarking bei Anwendung der direkten Methode unverhältnismässig kompliziert und aufwändig, ohne indes nennenswerte Vorteile mit sich zu bringen.

e) Höhe der Entlastung

Das vorgesehene Modell ist international kompetitiv für Einnahmen aus Immaterialgüterrechten. Eine zusätzliche Entlastung über den Aufwand wäre mit hohen Mindereinnahmen verbunden und dürfte aus heutiger Sicht unnötig sein. Grundsätzlich erscheint das Überlassen der Höhe der Entlastung (Steuermass) an die Kantone begrüssenswert.

f) Fazit

Die Mehrheit der Städte und städtischen Gemeinden stehen einer Lizenzbox unter Berücksichtigung der obigen Erwägungen grundsätzlich positiv gegenüber. Kritische Rückmeldungen kamen aus Städten mit einem grossen Anteil von ordentlich besteuerten juristischen Personen. Es sind jedoch die internationalen Entwicklungen zu berücksichtigen, welche vermuten lassen, dass es sich nur um ein zeitlich befristetes Instrument handeln dürfte. Auch ist die konkrete Ausgestaltung der Lizenzboxen



abhängig von laufenden Entwicklungen auf internationaler Ebene. Damit die Schweiz bei der steuerlichen Behandlung von Lizenzerträgen auch in Zukunft international konkurrenzfähig bleibt, ist eine Lizenzbox solange empfehlenswert, wie dieses Instrument auch in den OECD-Ländern angewandt wird.

2.3 Einführung einer zinsbereinigten Gewinnsteuer

Die Vernehmlassungsvorlage sieht im Rahmen der Einführung einer zinsbereinigten Gewinnsteuer den Abzug kalkulatorischer Zinsen auf überdurchschnittlich hohes Eigenkapital („Sicherheitseigenkapital“) vor. Das Sicherheitseigenkapital berechnet sich, indem das Kerneigenkapital vom Gesamtkapital subtrahiert wird. Unter „Kerneigenkapital“ versteht man jenes Eigenkapital, welches ein Unternehmen für seine Geschäftstätigkeit langfristig benötigt, wobei sich zur Berechnung des Kerneigenkapitals neben der Berücksichtigung von Gewinnsteuerwerten verschiedener Kategorien von Aktiven zusätzlich insbesondere auch das Kreisschreiben Nr. 6 der Eidgenössischen Steuerverwaltung zum verdeckten Eigenkapital heranziehen lässt. Der abziehbare Schutzzins berechnet sich basierend auf der Rendite langfristiger Bundesanleihen oder der durchschnittlichen schweizerischen Industriefinanzen, was ständige Anpassungen notwendig macht.

Nach Auffassung der Städte ist die zinsbereinigte Gewinnsteuer abzulehnen. Zunächst ist festzuhalten, dass eine objektive Berechnung des Kerneigenkapitals kaum möglich erscheint, spielen doch für die Beantwortung der Frage, welches Kapital ein Unternehmen langfristig für seine Geschäftstätigkeit benötigt, verschiedenste, auch subjektive, Kriterien eine Rolle. Zudem würden sich selbst bei Beschränkung des Schutzzinsabzuges auf das Sicherheitseigenkapital beträchtliche Steuerausfälle von ca. 300 bis 500 Millionen Franken bei den direkten Bundessteuern und von weiteren 330 bis 550 Millionen Franken bei den Staats- und Gemeindesteuern ergeben, was bei den Kantonen einem Drittel der heute durch die Sondergesellschaften erzielten Steuereinnahmen entspricht. Nicht ausser Acht zu lassen sind auch erwartete Mitnahmeeffekte bei der Finanzindustrie, die von der Aufhebung der Steuerstatus gar nicht betroffen ist. Es bestehen erhebliche Zweifel an der Zielgerichtetheit dieser Massnahme, da aus ihr eine steuerliche Entlastung sämtlicher Unternehmen resultieren könnte, ohne dass hierfür ein begründeter Anlass bestünde.

Auch führt die Notwendigkeit der stetigen Anpassung des Schutzzinses zu laufenden kalkulatorischen Unsicherheiten sowohl auf Seiten der Unternehmen als auch auf Seiten der Steuerbehörden. Die Unsicherheit über die mittel- und langfristige Entwicklung des Schutzzinssatzes macht zudem eine Prognose hinsichtlich der zu erwartenden Steuerausfälle nahezu unmöglich.

Nach Auffassung der Städte handelt es sich bei der vorgesehenen zinsbereinigten Gewinnsteuer um eine versteckte generelle Senkung der Gewinnsteuern, deren Verbindung zur Abschaffung der Steuerstatus sich nicht erkennen lässt.

2.4 Anpassung bei der Kapitalsteuer

Die Vernehmlassungsvorlage sieht vor, dass die Kantone jenes Eigenkapital, welches in Zusammenhang mit Beteiligungen, Immaterialgüterrechten und Darlehen an Konzerngesellschaften steht, auch bei der Kapitalsteuer reduziert besteuern können. Hierbei handelt es sich um eine folgerichtige Korrektur der Aufhebung des Steuerstatus und der damit verbundenen möglichen Folge einer hohen Kapitalbelastung bei bislang privilegiert besteuerten Unternehmungen.



Diese Anpassung würde gerade bei den reinen Beteiligungsgesellschaften eine Wirkung erzielen, bei denen die Reform anderenfalls eine massiv höhere Besteuerung bewirken würde, ohne dass durch diese Gesellschaften zuvor Gewinne im Sinne des BEPS-Prinzips verschoben worden wären. Eine Reduktion der Kapitalsteuer ist auch steuersystematisch zu begrüssen, da grundsätzlich der Übergang von Vermögenswerten, und nicht deren blosses Halten, besteuert werden soll.

2.5 Regelung zur Aufdeckung stiller Reserven

Die Vernehmlassungsvorlage sieht weiterhin vor, dass künftig stille Reserven nicht nur beim Wegzug, sondern auch beim Beginn der ordentlichen Steuerpflicht aufgedeckt werden sollen. Diese Regelung ermöglicht es auch den bislang privilegiert besteuerten Unternehmen, ihre Unternehmung auf Marktniveau aufzuwerten und über einen Zeitraum von 10 Jahren gewinnmindernde Abschreibungen vorzunehmen. So sollen die Auswirkungen, welche durch den Übergang in das ordentliche Verfahren entstehen, verkräftbarer gemacht werden. Diese Regelung erscheint zwar systematisch konsequent und könnte bei einer Verteilung über 10 Jahre sowohl für das Unternehmen wie die öffentliche Hand zu einer Verstetigung der Steuern führen. Verschiedene Städte äussern aber auch Kritik an diesem Vorschlag, der u.U. zu einer jahrelangen Nichtbesteuerung von Gewinnen von bislang privilegiert besteuerten Unternehmen führen könnte und faktisch die Fortsetzung der bisherigen Steuerstatus bedeuten würde.

2.6 Abschaffung der Emissionsabgabe auf Eigenkapital

Die Emissionsabgabe auf das Eigenkapital umfasst die Ausgabe und Nennwerterhöhung von inländischen Beteiligungsrechten und ist in der Regel dann geschuldet, wenn eine neue Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft gegründet wird oder eine Kapitalerhöhung erfährt. Es ist nicht von der Hand zu weisen, dass die heute bestehende Emissionsabgabe auf das Eigenkapital sich hinsichtlich der Standortattraktivität der Schweiz negativ auswirkt. Von allfälligen Steuerausfällen bei einer Abschaffung ist allein der Bund betroffen, so dass sich die Mehrheit der Städte diesbezüglich weiterer Bemerkungen enthalten. Einige Städte lehnen die Massnahme ab. Dies wegen den erwarteten Steuerausfällen und weil kein Zusammenhang mit der Abschaffung der Statusgesellschaften ersichtlich sei.

2.7 Anpassung bei Verlustverrechnung

Die vorgeschlagene Anpassung bei der Verlustverrechnung liegt in der Aufhebung der zeitlichen Beschränkung möglicher Verlustverrechnungen. Das geltende Recht erlaubt einen Abzug von Verlusten aus sieben der Steuerperiode vorangegangenen Steuerjahren.

Grundsätzlich hat die Betrachtung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit jeweils im Rahmen einer Steuerperiode zu erfolgen; die Verlustverrechnung stellt einen Einbruch in das Periodizitätsprinzip dar. Die heute geltende siebenjährige Dauer wurde erst mit der Einführung des Steuerharmonisierungsgesetzes festgelegt, während zuvor unterschiedliche kantonale Lösungen mit teilweise deutlich kürzeren Verlustvortragszeiträumen bestanden. Die Ausdehnung der Verlustverrechnung auf mehrere Jahre hat bis zum heutigen Tage dazu geführt, dass sich im Nachgang der Finanzkrise verschiedene Finanzdienstleister über viele Jahre den Steuerzahlungen entziehen konnten und können, ein Umstand, der insbesondere Kantone und Städte mit einer hohen Konzentration solcher Institute schmerzlich getroffen hat. Auch erscheint dies insbesondere aufgrund der Tatsache, dass weiterhin Dividenden an Aktionäre und hohe Boni ausgezahlt werden, als eine nicht akzeptable einseitige Risikoverteilung zu Lasten der Kantone und Städte. Eine gänzliche Aufhebung der zeitlichen Beschränkung von Verlustverrechnungen würde diese stossende Situation noch verschärfen und eine unbegrenzte Verrechnung



mit in einer einzigen Steuerperiode erlittenen Verlusten ermöglichen, was in einem schwierigen konjunkturellen Umfeld zu erheblichen weiteren Steuerausfällen führen könnte. Eine derartige Risikoverlagerung auf das Gemeinwesen erscheint nach Ansicht der Städte nicht vertretbar.

Die Möglichkeit einer unbeschränkten Verlustverrechnung führt zudem dazu, dass die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit über ganze Konjunkturzyklen hinaus betrachtet würde, was auch steuersystematisch nicht vertretbar ist.

Die aus dem Institut der unbeschränkten Verlustverrechnung zwangsläufig resultierenden Steuerausfälle sollen gemäss der Vernehmlassungsvorlage durch eine Mindestbesteuerung des jährlichen Gewinnes kompensiert werden. So sollen jährlich jeweils 20 % des Reingewinns bereits vor Verlustverrechnung versteuert werden. Die gesamte Konstruktion erscheint indes in Hinblick auf steuersystematische Erwägungen wenig nachvollziehbar. Die Mehrheit der Städte fordert aus den oben genannten Gründen anstelle einer unbeschränkten Ausweitung vielmehr die Kürzung des Verlustvortrages auf drei Jahre. Vereinzelt wurde auch für die Beibehaltung der Frist von sieben Jahren plädiert.

2.8 Anpassung beim Beteiligungsabzug

Die Vernehmlassungsvorlage sieht zudem eine Anpassung beim Beteiligungsabzug vor. Auf Basis der geltenden Rechtslage werden Gewinne aus Beteiligungen von über 10% mit dem steuerbaren Reingewinn addiert. Aus der hieraus entstehenden Summe werden die Steuern ermittelt, welche dann um den den Beteiligungsgewinnen entsprechenden Anteil gekürzt werden. Dies führt dazu, dass Wertberichtigungen und Abschreibungen auf Beteiligungen den steuerbaren Gewinn zwar im Zeitpunkt des Abschreibungs- oder Wertberichtigungsbedarfs reduzieren, jedoch eine spätere Zurechnung bei nachhaltiger Werteerholung möglich wird. Ferner kann ein Beteiligungsertrag oder ein Kapitalgewinn allfällige Verlustvorträge konsumieren.

Künftig sollen Ergebnisse aus Beteiligungen gar nicht mehr in die Berechnung des steuerbaren Reingewinnes fallen. Ebenso sind auch Wertberichtigungen und Abschreibungen hinsichtlich der Beteiligungen steuerlich nicht mehr relevant. Zudem entfällt die Mindestbeteiligungsquote von 10%.

Mit dieser Regelung passt die Schweiz den Beteiligungsabzug an das international gebräuchliche System an. Dies erscheint nach Auffassung der Mehrheit der Städte begrüssenswert. Die Massnahme wird aber auch kritisiert – zum einen wegen den erwarteten Mindereinnahmen, zum anderen wegen erheblichen dynamischen Risiken. Inwieweit hieraus möglicherweise resultierende Steuereinnahmen sich zumindest teilweise durch einen erheblich reduzierten Verwaltungsaufwand rechtfertigen lassen, kann nicht abschliessend beurteilt werden. Die Städte begrüssen jedenfalls die Ausnahme der Banken von dieser Regelung, da so insbesondere eine Ausweitung auf bankentypischen Streubesitz vermieden wird.

2.9 Einführung einer Kapitalgewinnsteuer auf Wertschriften

Ob diese Anpassung sinnvoll ist, muss noch vertieft geprüft werden. Die interne Konsultation ergab zu dieser Massnahme keine klare Haltung. Vor dem Hintergrund einer künftig reduzierten Gewinnsteuer der Unternehmen können sich Vorteile ergeben. Eine niedrigere Gewinnsteuer senkt die Belastung der Unternehmungen und führt so voraussichtlich zu einem Wertzuwachs, von dem die Aktionäre profitieren werden. Eine künftige Besteuerung der Kapitalgewinne auf Wertschriften erscheint vor diesem Hintergrund an sich konsequent. Schliesslich kann eine Kapitalgewinnsteuer auch aus steuersys-



tematischen Überlegungen sinnvoll sein. Aufgrund der heute sowohl bei den Finanzdienstleistern wie auch bei den Steuerverwaltungen vorhandenen IT-Systeme muss bei der Erhebung einer Steuer auf realisierten Kapitalgewinnen wahrscheinlich auch nicht mit einem unverhältnismässig hohen Verwaltungsaufwand gerechnet werden. Das Potential einer solchen Steuer hat sich im Laufe der letzten Jahrzehnte erhöht. Zudem sei darauf hingewiesen, dass die Besteuerung von realisierten Kapitalgewinnen des privaten Wertschriftenvermögens in den Ländern der OECD seit Langem stattfindet. Demgegenüber wird die Einführung einer Kapitalgewinnsteuer auf Wertschriften als administrativ sehr aufwändig beurteilt und davor gewarnt, dass es zu einer Verschiebung der Steuerbelastung von den juristischen zu den natürlichen Personen kommen könnte. Insgesamt lässt sich festhalten, dass wesentliche Fragen noch ungeklärt sind: So die Höhe der Erträge aus der Kapitalgewinnsteuer, die Frage des Umgangs mit Kapitalverlusten oder allfällige Probleme, welche sich bei der Übergabe einer KMU an eine Nachfolgeneration stellen könnten. Deshalb ist eine präzisierende Klärung notwendig, um dieses Instrument beurteilen zu können.

2.10 Anpassungen beim Teilbesteuerungsverfahren

Eine Ausweitung des Teilbesteuerungsverfahrens mag sich zwar im Hinblick auf die Schwelle von 10%, anbieten, da diese zu willkürlichen Ergebnissen führen kann. Das Teilbesteuerungsverfahren ist jedoch steuersystematisch falsch. Bei einer Aktiengesellschaft handelt sich um eine eigenständige Person und damit um ein eigenes Subjekt des Steuerrechtes. Diese ist von der Person zu trennen, welche an der Aktiengesellschaft beteiligt ist. Es steht den Akteuren frei, eine Personengesellschaft zu gründen oder eine selbständige Erwerbstätigkeit auszuüben, falls die steuerliche Belastung nicht getragen werden will. Schliesslich ist hier noch anzumerken, dass die vollständige Teilbesteuerung von Kapitalerträgen eine massive Ungleichbehandlung gegenüber dem Erwerbs- und Renteneinkommen darstellt, welches vollumfänglich zu versteuern ist. Die Besteuerung von Erträgen aus Wertschriften hat demgemäss nach Ansicht der grossen Mehrheit der Städte zu 100% zu erfolgen. Durch die daraus resultierenden Mehreinnahmen könnten zudem (geringe) Teile der Einnahmeausfälle bei den juristischen Personen kompensiert werden.

3. Vorschläge für andere steuerliche Massnahmen

Weitere Massnahmen, die über die Ausführungen in den Kapiteln 2 und 4 hinausgehen, schlagen wir nicht vor. Wir weisen Sie gerne darauf hin, dass sich die Stadt Genf für die Einführung einer Tonnage Tax ausgesprochen hat.

4. Vertikale Ausgleichsmassnahmen für finanzpolitische Spielräume für Kantone und Gemeinden: Anpassung Mehrwertsteuergesetz

Der Schweizerische Städteverband begrüsst die vertikalen Ausgleichsmassnahmen, die der Bund zugunsten der Kantone vorsieht. Weil ein gewichtiger Teil der voraussichtlichen Mindereinnahmen zulasten der Städte und Gemeinden gehen wird, sind auch die Kommunen angemessen in diese Ausgleichsmassnahmen einzubeziehen. Da es sich bei der USR III um eine Bundesvorlage handelt, steht der Bund hier nicht nur gegenüber den Kantonen, sondern auch gegenüber Städten und Gemeinden in der Verantwortung. Falls der Bund keine Möglichkeit einer direkten Beteiligung der Städte und Gemeinden an der Erhöhung des Kantonsanteils der direkten Bundessteuer sieht, verlangen die Städte,



dass der Bund die Kantone verpflichtet, die Lasten der von der USR III betroffenen Städte und Gemeinden auszugleichen und dass ein angemessener Teil des zusätzlichen Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer an die Kommunen gehen soll. In der Regel und unter Berücksichtigung der Bestimmungen der einzelnen Kantone und ihrer Gemeinden soll dies mindestens 50 Prozent betragen. Bedenklich stimmt die Städte ausserdem, dass der Bund bei seinen Berechnungen zu den Kosten der Reform von kantonalen Gewinnsteuersatzanpassungen auf durchschnittlich 16 % ausgegangen ist, während mittlerweile verschiedene Kantone schon wesentlich stärkere Senkungen ankündigen (die Kantone Genf und Waadt z.B. 13,8 %). Dies stellt diesen Durchschnittswert in Frage und würde die Einnahmehausfälle auf der kommunalen Ebene empfindlich vergrössern.

Ausserdem schlagen wir mit einer Anpassung des Mehrwertsteuergesetzes (MWSTG) eine konkrete Ausgleichsmassnahme vor. Die Belastung durch die Mehrwertsteuer (MWST) für die Städte und Gemeinden hat sich in den vergangenen Jahren zusehends verstärkt. Zum einen verursacht die Bewältigung der MWST bei den Kommunen (resp. ihren steuerpflichtigen Dienststellen und den von ihnen beherrschten Organisationseinheiten) eine erhebliche administrative Belastung und hohe Kosten. Zum anderen ist die MWST in ihrer heutigen Form in einem Staatswesen, in dem jede der drei Stufen eine eigene Finanzautonomie hat, finanzpolitisch nicht zu rechtfertigen. Denn sie führt zu einem Entzug von kommunalen Finanzmitteln durch den Bund – oder mit anderen Worten – zum Erfordernis, kommunale Steuern zu erheben, um eine Bundessteuer zu finanzieren.

Wenn eine Steuerreform des Bundes die ohnehin schon knappen finanziellen Ressourcen der Städte und Gemeinden zusätzlich schmälert, nimmt die Akzeptanz für diese systemwidrige MWST-Belastung weiter ab. Dies umso mehr, als die Zukunft wohl eher steigende als sinkende MWST-Sätze bringen wird und sich die finanzielle Belastung der Städte durch die Mehrwertsteuer erhöhen wird.

Die USR III bietet die Gelegenheit für eine möglichst vollständige MWST-Entlastung der kommunalen Ebene. Konkret sollen das MWSTG so angepasst werden, dass die von den Gemeinwesen bezahlten Vorsteuern voraussetzungslos rückerstattet werden. Die dazu nötigen Anpassungen des Gesetzes sind überblickbar und können wie folgt skizziert werden:

xx. Titel: Steuerentlastung der Gemeinwesen (neu)

Art. XX Grundsatz (neu)

¹ Soweit sie nicht unternehmerisch tätig sind, haben Gemeinwesen und ihre Organisationseinheiten Anspruch auf eine Entlastung von der Mehrwertsteuer.

² Dieser Entlastungsanspruch umfasst:

- a. die ihnen in Rechnung gestellte Inlandsteuer;
- b. die von ihnen deklarierte Bezugsteuer (Art. 45-49);
- c. die von ihnen entrichtete oder zu entrichtende Einfuhrsteuer, die mit unbedingter Forderung veranlagt wurde oder die mit bedingter Forderung veranlagt wurde und fällig geworden ist, sowie von ihnen für die Einfuhr von Gegenständen deklarierte Steuer (Art. 52 und 63);
- d. die finanziellen Ansprüche, die sich in sinngemässer Anwendung von Artikel 28 Absatz 2 und 3 ergeben.

³ Kein Anspruch auf Entlastung besteht für nicht abzugsfähige Vorsteuern, die im Rahmen einer unternehmerischen Tätigkeit des Gemeinwesens und seiner Organisationseinheiten anfallen.



⁴ Die Entlastung kann geltend gemacht werden, wenn nachwiesen wird, dass die Mehrwertsteuer gemäss Absatz 2 bezahlt wurde.

Art. XXX Geltendmachung (neu)

¹ Steuerpflichtige Gemeinwesen und steuerpflichtige Organisationseinheiten machen die Steuerentlastung im Rahmen der ordentlichen Mehrwertsteuerabrechnung geltend.

² Die Entlastung aller anderen Gemeinwesen und Organisationseinheiten erfolgt im Rahmen eines Rückerstattungsverfahrens.

³ Der Bundesrat regelt die Einzelheiten des Rückerstattungsverfahrens.

Art. 96 Abs. 1 Buchstabe b

¹ Mit Busse bis zu 400 000 Franken wird bestraft, wer vorsätzlich oder fahrlässig die Steuerforderung zulasten des Staates verkürzt oder eine zu hohe Steuerentlastung geltend macht, indem er:

b. eine unrechtmässige Rückerstattung oder Steuerentlastung erwirkt; oder

Mit dieser Anpassung im MWSTG kann eine eigentliche Anomalie des Schweizer Steuersystems korrigiert werden und zugleich handelt es sich um eine Ausgleichsmassnahme, welche die Städte und Gemeinden (zwar nur bescheiden, aber immerhin) direkt entlastet.

5. Anpassung Ressourcenausgleich

Der Schweizerische Städteverband begrüsst, dass das grundsätzliche Konzept des Ressourcenausgleichs auch unter einem neuen steuerpolitischen Regime beibehalten werden soll. Deshalb unterstützt der Verband den Vorschlag, die Gewinne juristischer Personen mit reduziertem Gewicht in der Aggregierten Steuerbemessungsgrundlage zu berücksichtigen. Auch der Einführung eines differenziert angewendeten RSA-Faktors für Erträge innerhalb und ausserhalb der Lizenzbox stimmt der Städteverband zu.

Bei Anpassungen beim Ressourcenausgleich und beim Härtefallausgleich ist auf lange Übergangsfristen zu achten. Weiter braucht es u. E. ein Monitoring, damit Veränderungen erkannt und wenn nötig korrigierend eingegriffen werden kann.

6. Konzept zur Gegenfinanzierung auf Bundesebene

Es ist aus unserer Sicht absolut zwingend, dass ausgabenseitige Entlastungen beim Bund nicht zu Lastenabwälzungen auf die Kantone sowie auf die Städte und Gemeinden führen dürfen. Insofern ist es richtig, dass der Bund im Rahmen der USR III Massnahmen zur Gegenfinanzierung auf Bundesebene vorsieht. Um zu vermeiden, dass es zu einer substantiellen Verschiebung der Steuerbelastung von den juristischen zu den natürlichen Personen kommt, sollen Massnahmen im Bereich der Unternehmensbesteuerung im Zentrum stehen.

Der vorgeschlagenen Aufstockung der Anzahl der Steuerinspektoren stimmen wir zu, hegen aber Bedenken, ob es gelingt, damit 250 Millionen Franken zusätzliche Steuereinnahmen zu generieren. Auch gegen den Abbau von strukturellen Überschüssen im Bundeshaushalt ist grundsätzlich nichts



einzuwenden. Die Mittel aus diesem Abbau stammen aus Sachgebieten (IV-Schuldzinsen, NFA-Härtefallausgleich etc.), die mit der Unternehmensbesteuerung wenig zu tun haben. Angesichts der grossen Herausforderungen bspw. im Bereich der Verkehrsinfrastrukturen stellt sich die Frage, ob diese Mittel anderweitig nicht sinnvoller eingesetzt würden als zur Finanzierung von Steuerentlastungen.

Freundliche Grüsse

Schweizerischer Städteverband
Präsident

Konferenz Städtischer Finanzdirektoren
Präsident

Kurt Fluri, Nationalrat
Stadtpräsident von Solothurn

Daniel Leupi
Finanzvorsteher der Stadt Zürich

Per Mail: vernehmlassungen@estv.admin.ch