



**An den Grossen Rat**

00.0000.00

00.0000.00

**00.0000.00**

FD/P161299

Basel, 8. September 2016

Regierungsratsbeschluss vom 6. September 2016

## **Ratschlag und Entwurf**

### **Umsetzung der Unternehmenssteuerreform III im Kanton Basel-Stadt**

Vernehmlassung

**Inhalt**

<b>1. Begehren</b> .....	<b>5</b>
<b>2. Zusammenfassung</b> .....	<b>5</b>
<b>3. Ausgangslage</b> .....	<b>11</b>
3.1 Volkswirtschaftliche Rahmenbedingungen .....	11
3.2 Internationale Rahmenbedingungen .....	12
3.3 Ausgangslage im Kanton Basel-Stadt .....	13
<b>4. Unternehmenssteuerreform III auf Bundesebene</b> .....	<b>24</b>
4.1 Ziele .....	24
4.2 Allgemeine Stossrichtung.....	25
4.3 Steuropolitische Massnahmen.....	26
4.4 Finanzielle Ausgleichsmassnahmen des Bundes an die Kantone .....	31
4.5 Anpassungen des Ressourcenausgleichs im Neuen Finanzausgleich .....	31
<b>5. Konzept, Ziele und Zeitplan des kantonalen Massnahmenpakets</b> .....	<b>32</b>
<b>6. Grundzüge der kantonalen Unternehmenssteuerreform</b> .....	<b>34</b>
6.1 Aufhebung der Statusprivilegien .....	34
6.2 Umsetzung der Patentbox.....	34
6.3 Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer .....	35
6.4 Senkung der ordentlichen Gewinnsteuersätze .....	36
6.5 Einführung einer Entlastungsbegrenzung.....	39
6.6 Anpassungen bei der Kapitalsteuer .....	40
6.7 Höhere Teilbesteuerung der Dividenden .....	40
6.8 Übergangsregeln beim Wegfall der Steuerstatus .....	42
6.9 Verzicht auf Inputförderung.....	42
6.10 Weitere Anpassungen.....	42
<b>7. Begleitmassnahmen zu Gunsten der Bevölkerung</b> .....	<b>43</b>
7.1 Vorbemerkungen.....	43
7.2 Senkung der Einkommenssteuer (Erhöhung Sozialabzüge) .....	44
7.3 Erhöhung der Kinder- und Ausbildungszulagen .....	44
7.4 Erhöhung der Beiträge an die Prämienverbilligung .....	46
7.5 Weitere Begleitmassnahmen .....	47
<b>8. Finanzielle Auswirkungen</b> .....	<b>49</b>
8.1 Zusammenfassung und Abbildung im Finanzplan .....	49
8.2 Finanzielle Auswirkungen der Bundesreform auf den Kanton Basel-Stadt .....	50
8.3 Finanzielle Auswirkungen der kantonalen Reform .....	51
8.4 Finanzielle Auswirkungen auf die Gemeinden.....	56
8.5 Finanzielle Auswirkungen auf den Bund.....	57
<b>9. Auswirkungen auf die Unternehmen</b> .....	<b>58</b>
<b>10. Auswirkungen auf die Bevölkerung</b> .....	<b>59</b>
<b>11. Volkswirtschaftliche Auswirkungen</b> .....	<b>60</b>
11.1 Risiken.....	60
11.2 Chancen .....	62
<b>12. Vernehmlassungsergebnisse</b> .....	<b>63</b>
<b>13. Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen</b> .....	<b>63</b>
13.1 Natürliche Personen.....	63
13.2 Juristische Personen.....	65
13.3 Inkrafttreten und Übergangsbestimmungen.....	78
13.4 Erhöhung der Kinder- und Ausbildungszulagen .....	80
<b>14. Formelle Prüfungen und Regulierungsfolgenabschätzung</b> .....	<b>81</b>
<b>15. Antrag</b> .....	<b>82</b>

## Verzeichnis der Abbildungen und Tabellen

Abbildung 1: Fiskalische und volkswirtschaftliche Bedeutung der Statusgesellschaften.....	6
Abbildung 2: Drei Säulen des kantonalen Massnahmenpakets.....	7
Abbildung 3: Finanzielle Auswirkungen der Massnahmen auf die Unternehmen und Anteilinhaber.....	9
Abbildung 4: Finanzielle Auswirkungen der Massnahmen auf die Bevölkerung.....	9
Abbildung 5: Finanzielle Auswirkungen der Massnahmen auf den Kanton Basel-Stadt .....	10
Abbildung 6: Maximale ordentliche Gewinnsteuerbelastung in den Kantonen (inkl. dSt.), 2015 .....	16
Abbildung 7: Typische Gewinnsteuerbelastung einer gemischten Gesellschaft (inkl. dSt.), 2014.....	18
Abbildung 8: Maximale ordentliche Gewinnsteuerbelastung im internationalen Vergleich.....	18
Abbildung 9: Effektive Steuerbelastung eines Musterunternehmens im internationalen Vergleich.....	19
Abbildung 10: Anteil der Statusgesellschaften an den Gewinnsteuereinnahmen 2009-2011 .....	22
Abbildung 11: Fiskalische Bedeutung der Statusgesellschaften im Kanton Basel-Stadt.....	23
Abbildung 12: Volkswirtschaftliche Bedeutung der Statusgesellschaften im Kanton Basel-Stadt.....	24
Abbildung 13: Mobilität der Unternehmen und Unternehmensaktivitäten .....	25
Abbildung 14: Definition der für die Patentbox qualifizierenden Erträge.....	27
Abbildung 15: Drei Säulen des kantonalen Massnahmenpakets.....	33
Abbildung 16: Gewichtete Beitragssätze der Arbeitgeber an die Kinder- und Ausbildungszulagen.....	46
Abbildung 17: Makroökonomische Wirkungsanalyse.....	61
Abbildung 18: Modifizierter Nexus-Ansatz (Berechnung der Nexus-Ratio) .....	68
Tabelle 1: Gewinnsteuerbelastung von Bund, Kantonen und Gemeinden .....	15
Tabelle 2: Kapitalsteuerbelastung von Kantonen und Gemeinden .....	17
Tabelle 3: Steuereinnahmen im Kanton Basel-Stadt (in Mio. Franken) .....	21
Tabelle 4: Steuereinnahmen des Kantons nach Gesellschaftstyp.....	22
Tabelle 5: Teilbesteuerung der Dividenden: Steuerbelastung im Vergleich .....	41
Tabelle 6: Kinder- und Ausbildungszulagen in der Schweiz, 2016 .....	45
Tabelle 7: Hängige Vorstösse im Grossen Rat (Stand Juni 2016).....	48
Tabelle 8: Finanzielle Auswirkungen in Mio. Franken pro Jahr.....	49
Tabelle 9: Auszug aus dem Finanzplan 2017-2020 vor Unternehmenssteuerreform III.....	50
Tabelle 10: Finanzielle Auswirkungen in Abhängigkeit des Gewinnsteuersatzes (pro Jahr).....	54
Tabelle 11: Finanzielle Auswirkungen der Reform auf die Gemeinden Riehen und Bettingen .....	57
Tabelle 12: Finanzielle Auswirkungen auf Unternehmen und Anteilseigner .....	59
Tabelle 13: Finanzielle Auswirkungen auf die Bevölkerung .....	59
Tabelle 14: Auswirkungen von Abwanderungen auf die Einnahmen aus der Einkommenssteuer.....	62
Tabelle 15: Ermittlung des Boxengewinns (Residualmethode).....	67
Tabelle 16: Kürzung des Boxengewinns / Ermittlung des steuerbaren Unternehmensgewinns .....	68
Tabelle 17: Bestimmung des Entlastungsmaximums.....	73

## Abkürzungsverzeichnis

ASG	Allgemeine Steuerbemessungsgrundlage: Die Grundlage für die Berechnung der Ressourcenindizes der Kantone im NFA.
BBl	Bundesblatt
BEPS	Aushöhlung der Besteuerungsgrundlage und Verschiebung von Gewinnen (englisch: Base Erosion and Profit Shifting). Darunter werden die Verminderung steuerlicher Bemessungsgrundlagen und das grenzüberschreitende Verschieben von Gewinnen durch international tätige Unternehmen verstanden. Der Begriff wurde durch die für Steuerfragen zuständige Task Force der OECD geprägt. Im Juli 2013 wurde der BEPS-Aktionsplan im Rahmen des G20-Gipfels in Moskau durch die OECD veröffentlicht, in dem 15 konkrete Massnahmen zur Bekämpfung von BEPS vorgeschlagen werden.
DBG	Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (SR 642.11)
dBSt	Direkte Bundessteuer
EFD	Eidgenössisches Finanzdepartement
EG FamZG	Kantonales Einführungsgesetz zum Familienzulagengesetz des Bundes vom 4. Juni 2008 (SG 820.100)
E-StG	Entwurf zum Gesetz über die direkten Steuern (Steuergesetz) des Kantons Basel-Stadt
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
F&E	Forschung und Entwicklung
FamZG	Bundesgesetz über die Familienzulagen vom 24. März 2006 (Familienzulagengesetz, SR 835.2)
FiLaG	Bundesgesetz über den Finanz- und Lastenausgleich vom 3. Oktober 2003 (SR 613.2)
FiLaV	Verordnung über den Finanz- und Lastenausgleich vom 7. November 2007 (SR 613.21)
G20	Die Gruppe der zwanzig wichtigsten Industrie- und Schwellenländer, abgekürzt G20, ist ein seit 1999 bestehender informeller Zusammenschluss aus 19 Staaten und der Europäischen Union.
IP	Intellectual property (Immaterialgüterrechte)
KMU	Kleine und Mittlere Unternehmen
NFA	Nationaler Finanzausgleich
OECD	Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (englisch: Organisation for Economic Cooperation and Development). Die OECD umfasst 34 Mitgliedstaaten (darunter alle grossen Industriestaaten und auch die Schweiz). Die OECD hat neue internationale Standards im Rahmen des Projekts BEPS entwickelt. Die Beschlüsse der OECD werden im Konsensverfahren gefällt. Sie sind völkerrechtlich bindend, finden in den Mitgliedsstaaten aber keine direkte Anwendung.
p.a.	per annum bzw. pro Jahr
SIF	Staatssekretariat für Internationale Finanzfragen
StG	Gesetz über die direkten Steuern (Steuergesetz) des Kantons Basel-Stadt vom 12. April 2000 (SG 640.100)
StHG	Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz) vom 14. Dezember 1990 (SR 642.14)
StV	Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern (Steuerverordnung) vom 14. November 2000 (SG 640.110)

## 1. Begehren

Mit diesem Ratschlag beantragen wir Ihnen erstens eine Teilrevision des Gesetzes über die direkten Steuern (Steuergesetz) und zweitens eine Teilrevision des Einführungsgesetzes zum Bundesgesetz über die Familienzulagen (Familienzulagengesetz).

## 2. Zusammenfassung

### **Neue internationale Standards in der Unternehmensbesteuerung**

OECD und G20 entwickelten neue internationale Standards zur Unternehmensbesteuerung. Die Schweiz unterstützt als OECD-Mitglied die Arbeiten für mehr Transparenz und gleich lange Spiesse bei der Besteuerung international tätiger Unternehmen. Diverse Staaten haben Steuerreformen angekündigt, mit welchen die nicht mehr akzeptierten Steuerregimes überarbeitet oder aufgehoben werden. Die Schweiz muss im Rahmen der Unternehmenssteuerreform III fünf international nicht mehr akzeptierte Steuermodelle – darunter auch die sog. kantonalen Steuerstatus – aufgeben. Die Aufhebung der nicht mehr akzeptierten Regimes ist dringend und für die Rechts- und Planungssicherheit in der Schweiz unabdingbar.

### **Kantonale Ausgangslage**

Der Kanton Basel-Stadt gehört heute zu den Kantonen mit den höchsten ordentlichen Gewinnsteuersätzen. Mit einer effektiven ordentlichen Gewinnsteuerbelastung von maximal 22.18% (inkl. dBSt) ist der Kanton rund 10 Prozentpunkte teurer als die günstigsten Kantone und liegt an drittletzter Stelle. Die einzigen noch teureren Kantone Genf und Waadt haben angekündigt bzw. beschlossen, ihre ordentlichen Gewinnsteuersätze bis 2019 auf effektiv 13.5% bzw. 13.8% (inkl. dBSt) zu senken.

Die heutigen kantonalen Steuerstatus sehen deutliche Reduktionen der kantonalen Gewinnsteuern vor. Die Steuerstatus führen dazu, dass die Gewinnsteuerbelastung für international ausgerichtete Unternehmen heute in allen Kantonen – auch im Kanton Basel-Stadt – sehr attraktiv ist. Ausserdem ist der Steuerwettbewerb zwischen den Kantonen durch die starke Reduktion der Steuerbelastung für international ausgerichtete Unternehmen stark eingeschränkt. Der Abstand zwischen dem Kanton Basel-Stadt und den günstigsten Alternativstandorten beträgt bei den Statusgesellschaften durchschnittlich nur etwa 1 Gewinnsteuerprozent.

Die typische effektive Gewinnsteuerbelastung von Statusgesellschaften liegt heute bei rund 8 bis 11% (inkl. dBSt). Der Wegfall der Steuerstatus würde ohne Gegenmassnahmen zu einer sehr starken Erhöhung der Steuerbelastung bei den international ausgerichteten Unternehmen in Basel-Stadt führen. Die effektive Gewinnsteuerbelastung stiege in Basel-Stadt von heute rund 8 bis 11% auf neu bis 22.18%. Da es sich bei den betroffenen Einkünften um sehr hohe und sehr mobile Erträge handelt, müsste der Kanton Basel-Stadt mit Wegzügen der betroffenen Aktivitäten an Alternativstandorte im In- und Ausland rechnen.

Die rechnerische Ausgangslage des Kantons Basel-Stadt für die anstehende Reform ist jedoch gut: Der heutige, effektive Durchschnittsgewinnsteuersatz im Kanton Basel-Stadt liegt bei 12% und damit weit unterhalb des Maximalsatzes von 22.18%. Dies liegt erstens daran, dass der Anteil der Statusgesellschaften im Kanton Basel-Stadt sehr hoch ist. Zweitens spielt hier eine Rolle, dass der Kanton Basel-Stadt über einen progressiven Tarif verfügt, entsprechend einer effektiven Gewinnsteuerlast von minimal 14.89% bis maximal 22.18% für ordentlich besteuerte Erträge.

### **Sehr hohe Bedeutung der Statusgesellschaften für den Kanton Basel-Stadt**

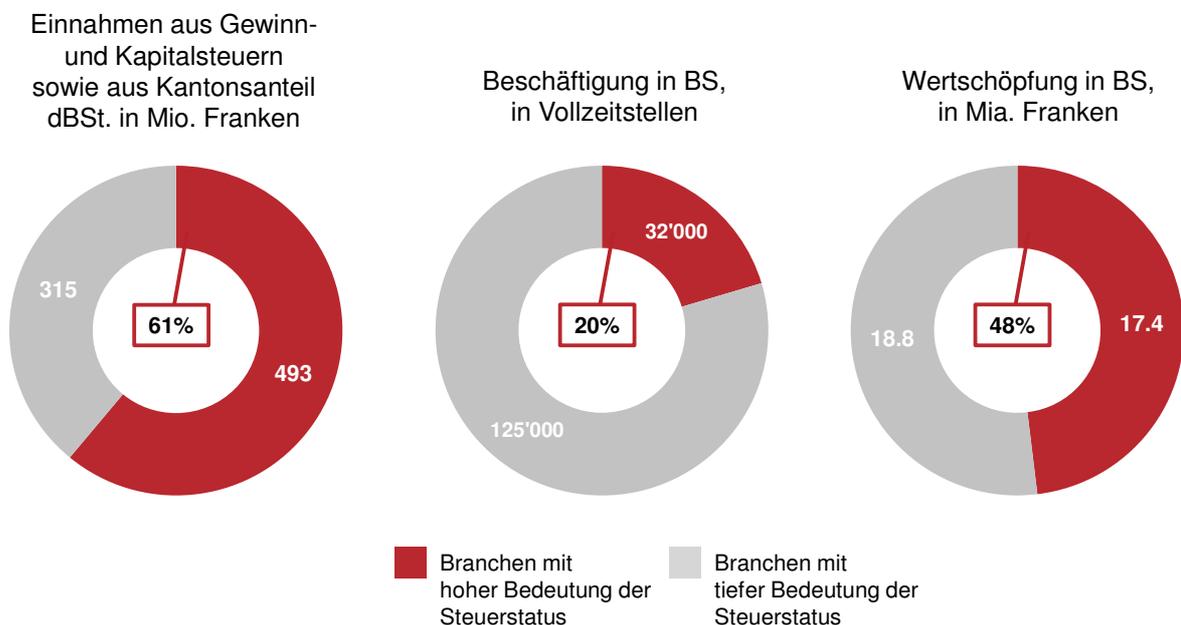
Die Statusgesellschaften haben für den Kanton Basel-Stadt eine sehr hohe fiskalische und volkswirtschaftliche Bedeutung. Obwohl nur 5% aller Gesellschaften im Kanton über einen besonderen Steuerstatus verfügen, tragen diese zu 61% an die Einnahmen aus der Gewinn- und Kapitalsteuer bei (493 Mio. Franken, inkl. Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer) und machen 85% der Bemessungsgrundlage der Gewinnsteuer aus (8.5 Mia. Franken).

Die volkswirtschaftliche Bedeutung der Branchen, welche typischerweise von Steuerstatus begünstigt werden, ist gross. Sie tragen im Kanton Basel-Stadt direkt zu 48% der Wertschöpfung bei (17.4 Mia. Franken) und bieten 32'000 Vollzeitstellen im Kanton Basel-Stadt an.

Ein Wegzug der Statusgesellschaften aus dem Kanton könnte darüber hinaus 286 Mio. Franken an Einnahmen aus der Einkommenssteuer kosten. Kumuliert mit den oben erwähnten Gewinnsteuern, Kapitalsteuern und dem Kantonsanteil an der dBSSt geht es folglich um direkte Steuereinnahmen in Höhe von 779 Mio. Franken (ohne Vermögenssteuer).

Über die Pendlerverflechtungen verlöre bei einem Wegzug der Statusgesellschaften aus Basel-Stadt auch der Kanton Basel-Landschaft Einkommenssteuern in Höhe von 220 Mio. Franken. Die Umsetzung der Unternehmenssteuerreform III im Kanton Basel-Stadt ist folglich auch für die ganze Region von grosser Bedeutung.

**Abbildung 1: Fiskalische und volkswirtschaftliche Bedeutung der Statusgesellschaften**



Quelle: Steuerverwaltung Basel-Stadt und BAK, Volkswirtschaftliche Bedeutung der Unternehmenssteuerreform III für den Kanton Basel-Stadt, 2016

### Bundesreform „Unternehmenssteuerreform III“

Die Bundesversammlung hat im Rahmen der Unternehmenssteuerreform III Massnahmen beschlossen, mit welchen die Attraktivität des Standorts erhalten, die Einnahmen der öffentlichen Hand gesichert und die internationale Akzeptanz des Steuersystems wiederhergestellt werden. Zu diesem Zweck sieht die Bundesvorlage die Einführung neuer steuerlicher Entlastungsmassnahmen vor. Mittels einer sog. Patentbox sollen in Zukunft die Gewinne aus Forschungsaktivitäten kantonal reduziert besteuert werden. Die Kantone erhalten zudem die Möglichkeit, steuerliche Entlastungen für Forschung und Entwicklung (Inputförderung) sowie für Finanzierungsaktivitäten (zinsbereinigte Gewinnsteuer) einzuführen. Die (kumulierte) Ermässigung aufgrund der neuen steuerpolitischen Massnahmen ist auf maximal 80% limitiert. Die Kantone können eine geringere Ermässigung vorsehen.

Der Bund verschafft den Kantonen darüber hinaus finanziellen Spielraum zur Finanzierung der Reform. Erstens wird die Teilbesteuerung der Dividenden in jenen Kantonen erhöht, welche die zinsbereinigte Gewinnsteuer anwenden: Die maximale Ermässigung auf Einkommen aus Dividenden beträgt neu 40%. Zweitens erhöht der Bund den Kantonsanteil an der direkten Bundes-

steuer von heute 17% auf neu 21.2%, was dem Kanton Basel-Stadt Mehreinnahmen von voraussichtlich 50 Mio. Franken p.a. einbringt. Drittens wird eine Reform des Nationalen Finanzausgleichs umgesetzt, welche den Kanton Basel-Stadt ebenfalls finanziell entlastet.

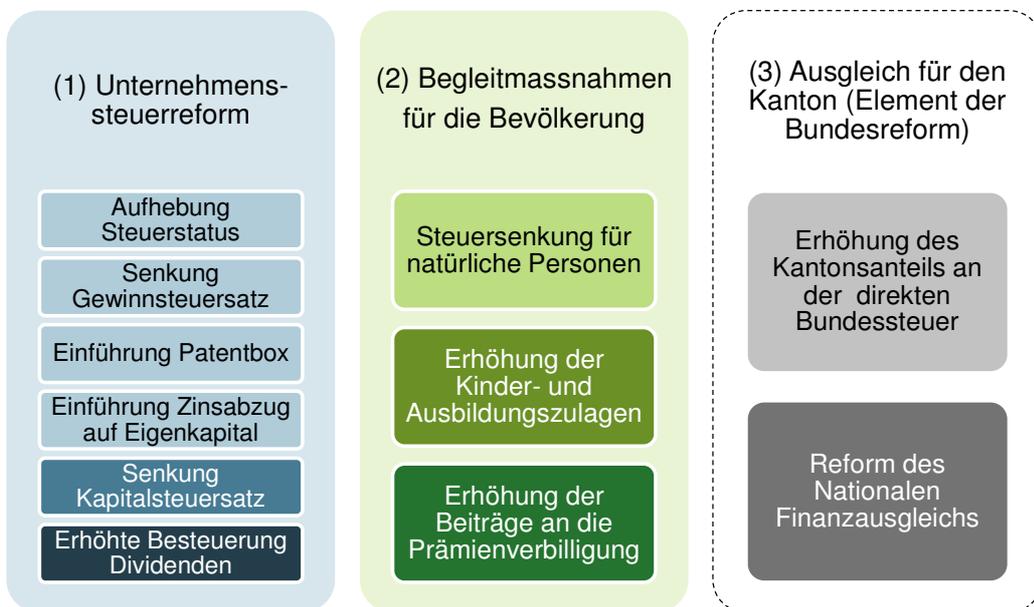
### Kantonale Umsetzung der Unternehmenssteuerreform III

Der Regierungsrat legt ein Massnahmenpaket vor, welches auf drei Säulen steht:

- (1) Eine umfassende Reform der kantonalen Unternehmensbesteuerung;
- (2) Begleitmassnahmen zu Gunsten der Bevölkerung;
- (3) Ausgleichsmassnahmen des Bundes an den Kanton Basel-Stadt.

Mit dem vorliegenden Massnahmenpaket sollen die Attraktivität des Kantons Basel-Stadt und Arbeitsplätze am Standort erhalten bleiben sowie die nötigen Steuereinnahmen gesichert werden. Zugleich wird die ganze Bevölkerung massgeblich finanziell entlastet. Alle vorgeschlagenen Massnahmen sollen im Einklang mit der Bundesreform auf den 1. Januar 2019 umgesetzt werden.

Abbildung 2: Drei Säulen des kantonalen Massnahmenpakets



#### Erste Säule: Reform der Unternehmensbesteuerung

- Die kantonalen Steuerstatus werden aufgehoben. Der Regierungsrat will als Ersatz erstens die Patentbox und die zinsbereinigte Gewinnsteuer einführen.
- Zweitens möchte der Regierungsrat den ordentlichen Gewinnsteuersatz für die juristischen Personen senken. Der kantonale Gewinnsteuersatz soll statutarisch auf 6.5% festgelegt werden, entsprechend einer effektiven Gewinnsteuerbelastung von 13.04% inkl. dBSt. Die maximale Ermässigung aus Patentbox und zinsbereinigter Gewinnsteuer wird auf Ebene der kantonalen Gewinnsteuern auf kumuliert 40% begrenzt.
- Drittens will der Regierungsrat den ordentlichen Kapitalsteuersatz auf 1 Promille reduzieren.

Mit der Senkung der ordentlichen Steuersätze liegt die effektive Gewinnsteuerbelastung im Kanton Basel-Stadt – wie heute im Schnitt der Statusgesellschaften – rund 1 Prozentpunkt über der Gewinnsteuerbelastung der günstigsten Kantone. Damit wird verhindert, dass Wertschöpfung, Einnahmen und Arbeitsplätze an günstigere Standorte abwandern, was weitreichende Auswirkungen für den Kanton Basel-Stadt hätte.

Die Senkung der ordentlichen Gewinnsteuersätze beim Kanton kommt indirekt den Anteilseignern zugute. Aus diesem Grund setzt der Regierungsrat – neben den Ausgleichszahlungen des Bundes – zur Gegenfinanzierung der Reform auf eine angemessene Reduktion der heutigen Ermässigung der Besteuerung der Dividenden: Die Ermässigung wird von heute 50% auf 20% reduziert.

### **Zweite Säule: Begleitmassnahmen zu Gunsten der Bevölkerung**

Die Unternehmenssteuerreform III und ihre Umsetzung im Kanton Basel-Stadt führen zu einer beträchtlichen Steigerung der Rechts- und Planungssicherheit für die Unternehmen sowie zu einer Steigerung der Attraktivität des Wirtschaftsstandorts. Davon profitieren auch die Arbeitnehmenden und die Bevölkerung. Nach Ansicht des Regierungsrats sollen der finanzielle Spielraum und die nun vorliegende Unternehmenssteuerreform als Chance genutzt werden, um ein Reformpaket vorzulegen, das auch der Gesamtbevölkerung direkt zugutekommt. Deshalb schlägt der Regierungsrat Begleitmassnahmen zugunsten der privaten Haushalte vor:

- Erstens sollen die Einkommenssteuern für natürliche Personen gesenkt werden: Die Sozialabzüge sollen für Einzelpersonen um 1'000 Franken, für Ehepaare um 2'000 Franken und für Alleinerziehende um 1'500 Franken erhöht werden.
- Zweitens sollen – als Beitrag der Wirtschaft – die Kinder- und Ausbildungszulagen spürbar erhöht werden. Bisher liegen die Mindestansätze im Kanton Basel-Stadt auf dem bundesrechtlichen Minimum von 200 Franken (Kinderzulagen) bzw. 250 Franken (Ausbildungszulagen). Neu sollen sie auf das Niveau des Kantons Zug angehoben werden, also auf 300 Franken (Kinderzulagen) bzw. 350 Franken (Ausbildungszulagen).
- Drittens sollen die kantonalen Beiträge an die Prämienverbilligungen für die Krankenversicherung um 10 Mio. Franken erhöht und damit der Mittelstand entlastet werden.

### **Dritte Säule: Umsetzung der Bundesreform**

Die Bundesreform bringt dem Kanton Basel-Stadt erstens Mehreinnahmen in Höhe von voraussichtlich jährlich 50 Mio. Franken aus der Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer. Zweitens bewirkt die Reform des NFA eine Entlastung um geschätzte 20 Mio. Franken pro Jahr. Die Umsetzung der Bundesreform ist unabdingbar für die nachhaltige Finanzierbarkeit der kantonalen Umsetzung der Unternehmenssteuerreform III.

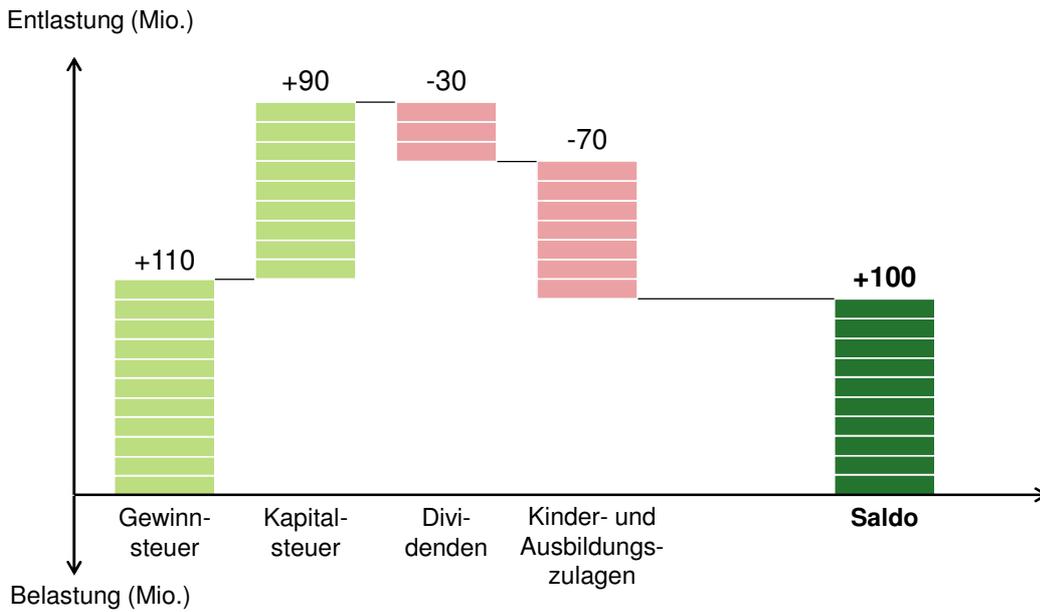
### **Auswirkungen auf die Unternehmen**

Das Massnahmenpaket führt bezüglich der Gewinn- und Kapitalsteuerbelastung im Durchschnitt zu einer spürbaren Senkung sowie zu einer Annäherung der Steuerbelastung der verschiedenen Unternehmen:

- International ausgerichtete Unternehmen, welche in der Schweiz über bedeutende Forschungsaktivitäten verfügen, sind nach der Reform gesamthaft einer ähnlichen Steuerbelastung ausgesetzt wie vor der Reform.
- International ausgerichtete Unternehmen, welche in der Schweiz nicht über bedeutende Forschungsaktivitäten verfügen, sind infolge der Reform einer spürbaren, aber tragbaren Steuererhöhung ausgesetzt.
- Kleine und mittlere Unternehmen, welche typischerweise national ausgerichtet sind, profitieren stark von der vorgelegten Reform. Sie sind heute nur wenig von den kantonalen Steuerstatus begünstigt, erfahren aber infolge der Senkung der ordentlichen Steuersätze mit der vorgelegten Reform eine merkliche Entlastung.

Die Begleitmassnahmen zu Gunsten der Bevölkerung führen im Gegenzug zu einer Mehrbelastung der Unternehmen, welche aber durch den Gewinn an Standortsicherheit und/oder steuerliche Entlastungen mehr als aufgewogen wird. Insgesamt kommt es zu einer Entlastung der Unternehmen und Aktionäre von 100 Mio. Franken pro Jahr. Die Auswirkungen sind in Abbildung 3 zusammengefasst.

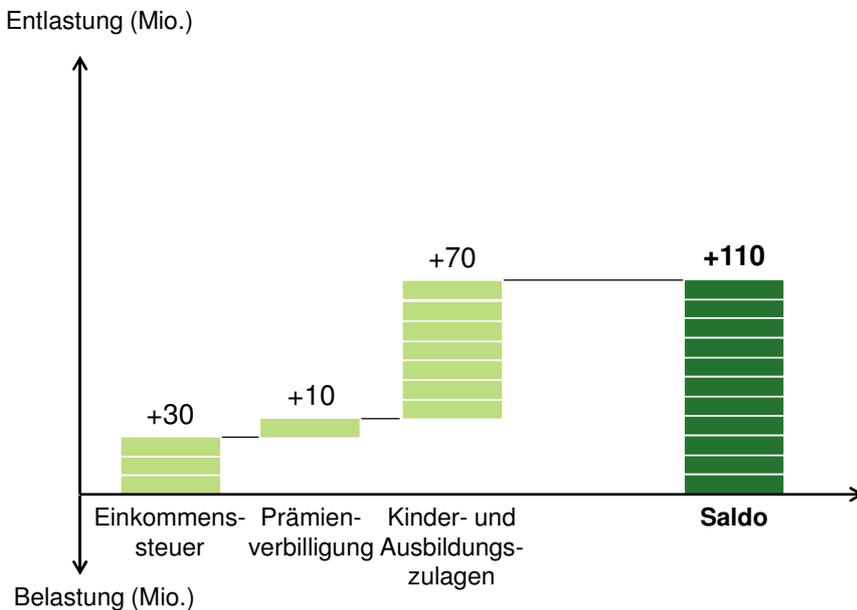
**Abbildung 3: Finanzielle Auswirkungen der Massnahmen auf die Unternehmen und Anteilhaber**



**Auswirkungen auf die Bevölkerung**

Die Begleitmassnahmen zu Gunsten der Bevölkerung summieren sich auf insgesamt 110 Mio. Franken pro Jahr. Abbildung 4 fasst die Auswirkungen zusammen.

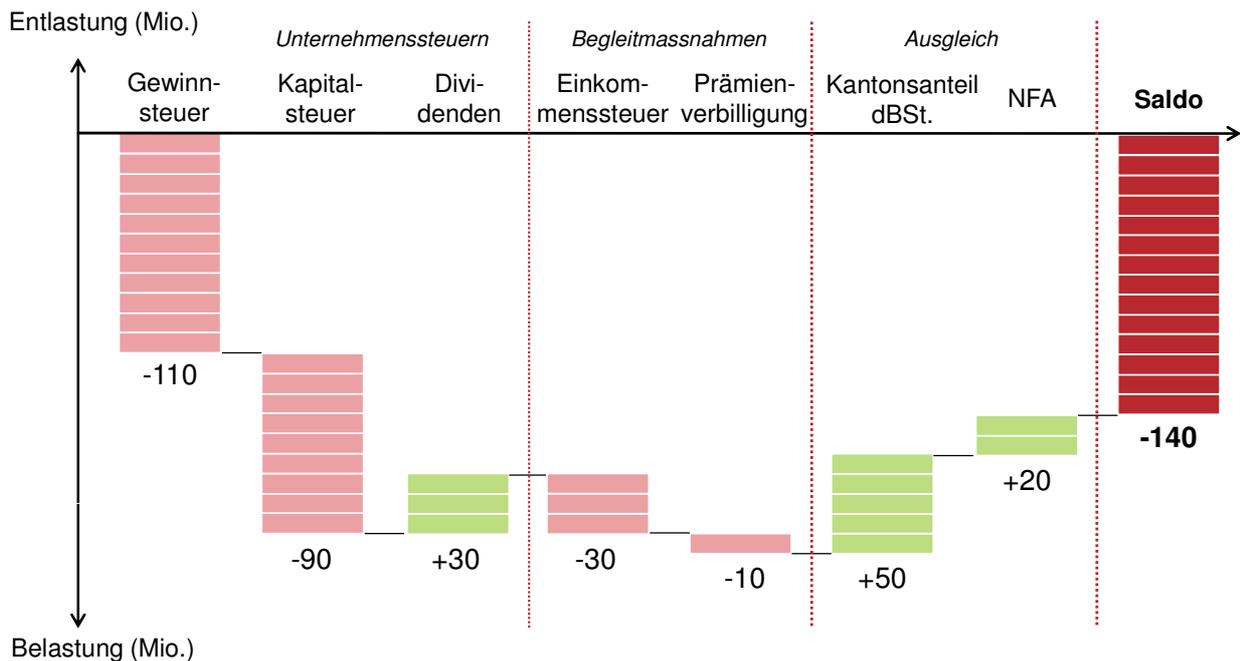
**Abbildung 4: Finanzielle Auswirkungen der Massnahmen auf die Bevölkerung**



**Finanzielle Auswirkungen auf den Kanton Basel-Stadt**

Das Massnahmenpaket führt per Saldo zu einer Belastung des Kantons Basel-Stadt von 140 Mio. Franken pro Jahr. Davon sind insgesamt 170 Mio. Franken Belastung auf die eigentliche Reform der Unternehmensbesteuerung, 40 Mio. Franken Belastung auf die Begleitmassnahmen zu Gunsten der Bevölkerung und 70 Mio. Franken Entlastung auf die Bundesreform zurückzuführen. Die Auswirkungen sind im Finanzplan 2017 bis 2020 abgebildet und in der vorliegenden Form für den Kanton finanzierbar.

**Abbildung 5: Finanzielle Auswirkungen der Massnahmen auf den Kanton Basel-Stadt**



### Alternativen

Der Regierungsrat hat Alternativen zum hier vorgeschlagenen Massnahmenpaket geprüft:

- Eine stärkere Senkung der ordentlichen Steuersätze kommt nicht in Frage, weil dadurch die Mindereinnahmen des Kantons noch grösser würden, was finanziell nicht tragbar wäre.
- Eine geringere Senkung der Gewinnsteuersätze wurde ebenfalls verworfen, weil bei einer effektiven Gewinnsteuerbelastung von mehr als 13% der Abstand zu den Alternativstandorten grösser würde als heute. Der Kanton müsste Abwanderungen der mobilen Einkünfte sowie der damit verbundenen Wertschöpfung, Arbeitsplätze und Steuereinnahmen befürchten. Auch diese Strategie wäre deshalb nach Meinung des Regierungsrates nicht sinnvoll.

### Schlussfolgerungen

Das Massnahmenpaket ist ein Gewinn für Standort, Bevölkerung und Wirtschaft. Es führt zur dringend notwendigen Wiederherstellung der Rechts- und Investitionssicherheit für international ausgerichtete Unternehmen und verhindert finanziell und volkswirtschaftlich untragbare Verwerfungen. Das Gesamtpaket bringt zudem insbesondere den KMU und der breiten Bevölkerung eine spürbare finanzielle Entlastung.

Der Kanton Basel-Stadt wird statisch um 140 Mio. Franken belastet. Die Auswirkungen der Unternehmenssteuerreform III sind in der vorliegenden Form für den Kanton finanzierbar. Bedingungen für die Finanzierbarkeit sind ein Verzicht auf weitere Steuerentlastungen, eine Fortsetzung der restriktiven Ausgabenpolitik und eine Annahme der Bundesreform.

Ein dreifaches Risiko für den Kanton besteht bei einer Ablehnung der Bundesreform:

- Die Planungsunsicherheit für Grossunternehmen würde zunehmen. Um die Attraktivität zu erhalten, müsste der Kanton die ordentlichen Steuersätze trotzdem senken.
- Der finanzielle Ausgleich des Bundes an den Kanton würde fehlen (50 Mio. Franken p.a.).
- Im NFA käme es zu einer Mehrbelastung des Kantons (> 100 Mio. Franken p.a.).

### 3. Ausgangslage

#### 3.1 Volkswirtschaftliche Rahmenbedingungen

##### 3.1.1 Wirtschaftspolitische Herausforderungen

In den vergangenen ein bis zwei Jahren hat sich die volkswirtschaftliche Lage in der Schweiz spürbar verschlechtert. Folgende Elemente spielen dafür eine wichtige Rolle:

- **Frankenstärke:** Die Aufhebung des Mindestkurses durch die Schweizerische Nationalbank im Januar 2015 und die darauf folgende Aufwertung des Schweizer Frankens gegenüber dem Euro verteuerte den Standort Schweiz relativ zu den europäischen Konkurrenzstandorten. In der Folge kam das Wachstum des Schweizer Bruttoinlandprodukts im Jahr 2015 praktisch zum Stillstand. Die Expertengruppe des Bundes erwartet auch für die Jahre 2016 und 2017 eine nur moderate Verbesserung der Wirtschaftslage. Aufgrund des Brexit haben sich der Aufwertungsdruck auf den Schweizer Franken und die Konjunkturrisiken zudem nochmals erhöht.

Grosse Teile der Basler Wirtschaft sind innovationsstark und nicht einseitig auf den Euroraum ausgerichtet. Beispielsweise erzielt die Pharmaindustrie einen wesentlichen Teil ihrer Umsätze im Währungsraum des US-Dollars, welcher sich deutlich stärker als der Euro entwickelt hat. Der Kanton Basel-Stadt ist bisher auch dank seiner Branchenstruktur glimpflich durch die Frankenstärke gekommen.

Jedoch darf dies nicht darüber hinwegtäuschen, dass gewisse Unternehmen – beispielsweise aus dem Detailhandel, der Gastronomie, aus der Industrie und generell Unternehmen, die vornehmlich in den Euro-Raum exportieren – in unserer Region stark betroffen sind. Die Auswirkungen der Verteuerung des Standorts auf Wachstum und Beschäftigung werden zudem erst mittelfristig sichtbar werden. Wegen der hohen Kostenbasis in der Schweiz dürfte sich der Strukturwandel in Richtung innovative und wertschöpfungsstarke Tätigkeiten fortsetzen. Umso mehr ist die Wirtschaft der Region Basel für diesen Strukturwandel auf gute Rahmenbedingungen angewiesen.

- **Unsicherheit betreffend Zugang zu Fachkräften:** Mittelfristig schwerer wiegt die Unsicherheit über die Umsetzung der Masseneinwanderungsinitiative sowie die Verfügbarkeit von Kontingenten für Arbeitnehmende aus Drittstaaten. Die zu einem hohen Anteil sehr innovative Wirtschaft der Region Basel ist für ihr Gedeihen auf Arbeitskräfte aus Europa und der ganzen Welt angewiesen. Eine Beschränkung des Zugangs schwächt die Attraktivität der Schweiz und der Region im internationalen Vergleich und würde die wirtschaftliche Entwicklung gefährden. Der Regierungsrat setzt sich deshalb für eine praktikable und pragmatische Umsetzung der Masseneinwanderungsinitiative ein.
- **Unsicherheit betreffend Ausgestaltung des Steuersystems:** Die von der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) vorangetriebenen und von den grössten Industriestaaten (G20) unterstützten neuen internationalen Standards führen weltweit zu Reformen der Steuersysteme. Die Steuerreformen und damit verbunden die notwendige Aufgabe bisheriger Steuerstatus in der Schweiz führen für internationale Unternehmen zu Unsicherheiten bei der Steuerplanung. Die Besteuerung ist besonders für wertschöpfungsstarke Unternehmen ein wichtiger Faktor für Struktur- und Standortentscheide.

Müssten die Unternehmen infolge der Unternehmenssteuerreform III eine spürbar höhere Steuerbelastung befürchten, so hätte dies für den Standort Basel-Stadt starke negative Auswirkungen. Die hohe Kostenbasis kombiniert mit einer höheren Besteuerung und weiteren Unsicherheiten bei der Rekrutierbarkeit von ausländischen Fachkräften würden den Kanton Basel-Stadt in seiner wirtschaftlichen Entwicklung, bei der Beschäftigung und letztlich auch bei

den Steuereinnahmen negativ treffen.

Auch aus diesem Grund hat der Regierungsrat auf Bundesebene die kantonalen Interessen frühzeitig in die Unternehmenssteuerreform eingebracht. Er hat zudem signalisiert, dass die Steuerbelastung der Unternehmen nach Umsetzung der Reform ähnlich wie vor der Reform bleiben müsse, um sowohl die Attraktivität des Standorts als auch die Einnahmen für die öffentliche Hand zu sichern.

### **3.1.2 Wirtschaftspolitische Bedeutung der Unternehmenssteuerreform III**

Was die nicht-steuerlichen Standortfaktoren anbelangt, so ist die Region Basel, beispielsweise bezüglich Erreichbarkeit, Offenheit des Arbeitsmarktes, Infrastruktur, Bildung und kulturellem Umfeld, unbestritten gut positioniert. Gelingt es dem Kanton Basel-Stadt, sich mit der vorliegenden Reform als attraktiver und nachhaltig finanzierter Standort bezüglich Steuerbelastung zu positionieren, dann könnten die weiteren wichtigen Standortfaktoren noch besser zur Geltung kommen. Im Vergleich zu den Konkurrenzstandorten im In- und Ausland hätte der Kanton Basel-Stadt an Klarheit und Planungssicherheit gewonnen.

Als Folge davon könnte die Unternehmenssteuerreform III vom Risiko zur Chance für den Kanton Basel-Stadt werden. Nicht nur in der Schweiz, sondern auch im Ausland bestehen derzeit Unsicherheiten bezüglich der Unternehmensbesteuerung. Mit einem frühzeitigen Bekenntnis zu einer tragbaren Reform, welche die Planungssicherheit für die Unternehmen wiederherstellt, hätte der Kanton Basel-Stadt einen wichtigen Unsicherheitsfaktor beseitigt und einen Grundstein für die weitere wirtschaftliche Entwicklung des Kantons gelegt.

## **3.2 Internationale Rahmenbedingungen**

Seit 2005 belastet die Kontroverse um die Unternehmensbesteuerung die Beziehungen zwischen der Schweiz und der EU. Im Jahr 2007 fällte die Europäische Kommission einen unilateralen Entscheid, wonach gewisse kantonale Unternehmenssteuerregimes inkompatibel mit der Beihilfesteuerung des Freihandelsabkommens Schweiz-EU von 1972 seien. Diese Interpretation lehnte der Bundesrat stets ab. Eine 2009 vorgeschlagene Kompromisslösung scheiterte am Widerstand einiger EU-Mitgliedstaaten.

Im August 2010 beauftragte der Bundesrat schliesslich das Eidgenössische Finanzdepartement, mit der EU-Kommission Sondierungsgespräche zu führen. Im Vordergrund stand dabei das sogenannte «ring fencing», d.h. die in den kantonalen Steuerstatus bestehende Ungleichbehandlung von in- und ausländischen Erträgen bei der Besteuerung der Unternehmensgewinne.

Ab etwa dem Jahr 2012 verstärkte und beschleunigte sich die internationale Dynamik im Bereich der Unternehmensbesteuerung erheblich – auch unter dem Eindruck der Krise der Finanzmärkte, der Wirtschaft und schliesslich der Staatsfinanzen. OECD und G20 begannen formell mit ihrem gemeinsamen und global ausgerichteten Projekt BEPS («Base Erosion and Profit Shifting»). Das Projekt richtet sich gegen die Aushöhlung der Besteuerungsgrundlage und die Verschiebung von Gewinnen an Standorte mit einer ungerechtfertigt tiefen oder gar vollständig fehlenden Besteuerung. Spätestens ab diesem Zeitpunkt zeichnete sich ab, dass die umstrittenen kantonalen Steuerregimes international nicht mehr haltbar sein würden.

Parallel zur fortschreitenden internationalen Diskussion unterzeichneten die Schweiz und die 28 EU-Mitgliedstaaten am 14. Oktober 2014 eine gemeinsame Erklärung über die Unternehmensbesteuerung. Der Bundesrat bekräftigte darin seine Absicht, die Abschaffung der international nicht mehr akzeptierten Steuerregimes anzustreben. Neue steuerliche Massnahmen sollten an den internationalen Standards der OECD ausgerichtet sein. Im Gegenzug bestätigten die EU-Mitgliedstaaten, dass allenfalls gegen die umstrittenen Regimes getroffene Gegenmassnahmen aufgehoben würden.

Die Schweiz unterstützte die Arbeiten für mehr Transparenz und gleich lange Spiesse bei der Besteuerung international tätiger Unternehmen. Als OECD-Mitglied brachte sie sich aktiv in das BEPS-Projekt ein. Am 5. Oktober 2015 legte die OECD schliesslich die Ergebnisse vor. Gemäss Angaben des Staatssekretariats für internationale Finanzfragen (SIF) überprüfte die OECD insgesamt 39 besondere Steuerregimes ihrer Mitgliedstaaten und weiterer am Projekt beteiligter Staaten. Diverse Staaten, darunter Irland, Grossbritannien, Singapur und viele weitere, haben Steuerreformen angekündigt oder bereits konkrete Reformprojekte vorgelegt, mit welchen nicht mehr akzeptierte Steuerregimes überarbeitet oder aufgehoben werden.

Die Schweiz selbst muss im Rahmen der Unternehmenssteuerreform III fünf international nicht mehr akzeptierte Steuermodelle aufgeben. Bei diesen Steuermodellen handelt es sich um die kantonalen Steuerregimes für Holding-, für Domizil- und für gemischte Gesellschaften und um die Steuerpraxis zur Besteuerung von Prinzipalgesellschaften und Swiss Finance Branches. Aufgrund dessen, dass die Unternehmenssteuerreform III, die die Abschaffung international nicht mehr akzeptierter Steuerregimes vorsieht, bereits weit fortgeschritten ist, fokussiert sich derzeit das internationale Augenmerk nicht mehr derart stark auf die Schweiz wie vor einigen Jahren. Dies darf jedoch nicht darüber hinwegtäuschen, dass die Aufhebung der nicht mehr akzeptierten Regimes dringend und für die Rechts- und Planungssicherheit der Unternehmen in der Schweiz unabdingbar ist.

Manche Ergebnisse des Projekts BEPS gelten als neue Mindeststandards, zu deren Einhaltung sich alle G20- und OECD-Mitgliedstaaten verpflichtet haben. Die Mindestanforderungen betreffen insbesondere eine länderbezogene Berichterstattung der Unternehmen (Country-by-Country Reporting), die Kriterien zur Besteuerung von Immaterialgütern (IP-Boxen, Lizenzboxen, Patentboxen), den spontanen Informationsaustausch über vorgängige Vereinbarungen (Steuerrulings), den Zugang zum Verständigungsverfahren zur Streitbeilegung und die Aufnahme von Missbrauchsklauseln in den Doppelbesteuerungsabkommen. Die OECD wird Kontrollsysteme errichten, um die Einhaltung der Mindestanforderungen durch die Mitgliedstaaten zu überwachen. Weitere Projektergebnisse von BEPS liegen in Form von Empfehlungen vor.

Die von der OECD geforderte länderbezogene Berichterstattung und der vorgesehene spontane Informationsaustausch können eine hohe Dynamik erzeugen. Dies kann dazu führen, dass Unternehmen die international nicht mehr akzeptierten Steuerregimes frühzeitig von sich aus aufgeben wollen.

### **3.3 Ausgangslage im Kanton Basel-Stadt**

#### **3.3.1 Besteuerung der juristischen Personen nach geltendem Recht**

In der Schweiz werden die juristischen Personen (Aktiengesellschaften, GmbH, Kommandit-AG, Genossenschaften, Vereine, Stiftungen) für ihren Gewinn vom Bund und von den Kantonen und Gemeinden mit der Gewinnsteuer und für ihr Kapital von den Kantonen und Gemeinden mit der Kapitalsteuer besteuert.

Gegenstand der Gewinnsteuer ist der gesamte Reingewinn, den die juristische Person während eines Geschäftsjahrs erzielt. Ausgangspunkt für die steuerliche Gewinnermittlung ist der Saldo der Erfolgsrechnung gemäss handelsrechtlichem Jahresabschluss. Der Jahresabschluss und somit der Saldo der Erfolgsrechnung ist, soweit er handelsrechtlich korrekt erstellt wurde, auch steuerrechtlich massgebend (Massgeblichkeit der Handelsbilanz). Von der Handelsbilanz kann aufgrund von steuerrechtlichen Korrekturvorschriften abgewichen werden. Das Ergebnis dieser Korrekturen führt zum steuerbaren Gewinn (Steuerbilanz).

Die Gewinnsteuer wird durch Multiplikation des steuerbaren Gewinns mit dem Steuersatz berechnet. Bei der direkten Bundessteuer und in den meisten Kantonen gilt ein proportionaler Steu-

ersatz. Proportional heisst, dass der Steuersatz unabhängig ist von der Höhe des Gewinns und von der Rentabilität. Andere Kantone kennen ein gemischtes System mit einem Zwei- oder Dreistufentarif.

Im Kanton Basel-Stadt berechnet sich die Gewinnsteuer der Kapitalgesellschaften (Aktiengesellschaften, GmbH, Kommandit-AG) und Genossenschaften anhand eines Zweistufentarifs. Der Steuersatz setzt sich aus einem proportionalen Satz von 9% und einem von der Ertragsintensität abhängigen progressiven Satz zusammen und ist auf maximal 20% begrenzt. Für Vereine und Stiftungen gilt ein proportionaler Steuersatz von 9%.

Die Kantone, nicht jedoch der Bund, erheben nebst der Gewinnsteuer eine Kapitalsteuer auf dem Eigenkapital. Das steuerbare Eigenkapital setzt sich bei den Kapitalgesellschaften und Genossenschaften aus dem Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft und den offenen Reserven zusammen. Bei den Vereinen und Stiftungen bemisst sich das Eigenkapital auf der Basis des Reinvermögens (Differenz zwischen Vermögensaktiven und Verbindlichkeiten). Der Steuersatz ist in allen Kantonen proportional. In Basel-Stadt beträgt er 5.25‰ des steuerbaren Kapitals.

Für sog. Statusgesellschaften (Holdinggesellschaften, Domizilgesellschaften und Gemischte Gesellschaften) sehen die Kantone gewisse Steuerprivilegien vor:

- Das Holdingprivileg, welches der Beseitigung der wirtschaftlichen Mehrfachbelastung dient, steht Kapitalgesellschaften, Genossenschaften und Stiftungen zu, welche die dauernde Verwaltung des eigenen Vermögens bezwecken, keine Geschäftstätigkeit in der Schweiz ausüben und im Besitze von Beteiligungen sind, deren Verkehrswert mindestens zwei Drittel ihrer Aktiven bzw. deren Erträge aus Beteiligungen mindestens zwei Drittel der gesamten Erträge ausmachen. Die Holdinggesellschaften entrichten auf dem Gewinn keine Gewinnsteuer und auf dem Kapital eine reduzierte Kapitalsteuer von 0.5‰ des Eigenkapitals.
- Domizilgesellschaften sind Gesellschaften, die ausschliesslich eine Verwaltungstätigkeit oder Hilfstätigkeiten für im Ausland ansässige Konzerngesellschaften verrichten. Gemischte Gesellschaften sind Gesellschaften, die eine überwiegend auslandbezogene Geschäftstätigkeit ausüben. Die Bemessung der Gewinnsteuer hängt von der Art und Herkunft der Erträge ab. In Basel-Stadt werden die auslandbezogenen Einkünfte lediglich zu 10% bei den Domizilgesellschaften oder zu 15% bei den gemischten Gesellschaften besteuert. Für die Kapitalsteuer gilt wie bei den Holdinggesellschaften ein Steuersatz von 0.5‰ des Eigenkapitals.

Wird eine juristische Person liquidiert, so werden ihre stillen Reserven aufgedeckt und besteuert. Ähnliches geschieht auch bei der Überführung einer Gesellschaft oder eines Teiles ihres Vermögens vom ordentlich steuerpflichtigen in den steuerbegünstigten Bereich. Solche Systemwechsel sind die Gewährung des Privilegs für Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaften, die Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit oder anderer steuerbegünstigter Zwecke, der Wegzug eines Unternehmens oder die Verlagerung von Unternehmensaktivitäten ins Ausland. Alle diese Fälle führen zur steuersystematischen Realisation und Besteuerung der stillen Reserven. Gesetzlich nicht explizit geregelt sind die umgekehrten Fälle, bei denen eine juristische Person oder ein Teil ihres Vermögens vom steuerfreien in den steuerpflichtigen Bereich überführt wird. Eine solche Situation besteht bei einem Wechsel vom Statusprivileg in die ordentliche Besteuerung, bei einem Wegfall der Steuerbefreiung oder bei einem Zuzug aus dem Ausland. Die steuerliche Behandlung der stillen Reserven bei Beginn der Steuerpflicht ist in den Steuergesetzen meist nicht geregelt, doch lässt die neuere Praxis bei einem Systemwechsel (nicht jedoch bei Zuzug aus dem Ausland) die vorgängige Aufdeckung der stillen Reserven in der Steuerbilanz aus steuersystematischen Gründen zu, um zu verhindern, dass die während der Dauer der privilegierten Besteuerung gebildeten stillen Reserven im Nachhinein besteuert werden.

### 3.3.2 Steuerbelastung

#### 3.3.2.1 Statutarische und effektive Steuerbelastung

Der maximale ordentliche statutarische Gewinnsteuersatz für Kapitalgesellschaften beträgt heute in Basel-Stadt 20.0%. Hinzu kommt die direkte Bundessteuer von 8.5%. Zusammen ergibt das einen maximalen statutarischen Gewinnsteuersatz von 28.5%.

In der Schweiz gilt die Besonderheit, dass der Steueraufwand bei der Gewinnsteuer vom steuerbaren Gewinn abgezogen werden kann. Damit die statutarischen Gewinnsteuersätze international verglichen werden können, ist diese Besonderheit zu berücksichtigen. Auch der Bund geht in seinen Darstellungen zur Unternehmenssteuerreform III deshalb nicht von den statutarischen Gewinnsteuersätzen, sondern von der effektiven Gewinnsteuerbelastung aus. Für Basel-Stadt ergibt sich aus dem maximalen statutarischen Gewinnsteuersatz von 28.5% (= Kanton 20% + Bund 8.5%) eine effektive Steuerbelastung von 22.18% (inkl. dBSt). Die effektive Gewinnsteuerbelastung berechnet sich wie folgt:  $28.5\% / (100\% + 28.5\%) = 22.18\%$ .

#### 3.3.2.2 Steuerbelastung der juristischen Personen im schweizerischen Vergleich

Die Steuerbelastung auf dem Gewinn der ordentlich steuerbaren Gesellschaften ist im Kanton Basel-Stadt im Vergleich zu den anderen Kantonen hoch, wie Tabelle 1 zeigt.

**Tabelle 1: Gewinnsteuerbelastung von Bund, Kantonen und Gemeinden**

Maximale Steuerbelastung der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften in der Schweiz 2015, in %				
Kanton	Satz im Hauptort statutarisch <sup>1</sup>	Belastung Hauptort effektiv <sup>2</sup>	Belastung teuerste Gemeinde effektiv <sup>2</sup>	Belastung günstigste Gemeinde effektiv <sup>2</sup>
LU	14.05	12.32	13.40	11.26
NW	14.50	12.86	12.66	12.66
OW	14.60	12.89	12.89	12.89
AR	15.00	13.04	13.04	13.04
AI	16.50	14.16	14.16	14.16
ZG	17.10	14.60	15.13	14.47
SZ	17.46	14.86	15.40	12.05
UR	17.80	15.11	16.24	14.89
GL	18.64	15.71	15.89	15.66
SH	19.00	15.97	16.70	14.78
TG	19.66	16.43	17.47	15.16
GR	20.02	16.68	16.68	16.68
NE	20.50	17.01	17.01	17.01
SG	21.06	17.40	17.40	17.40
AG	23.71	19.16	19.16	19.16
FR	24.79	19.86	20.85	16.47
BL	25.50	20.32	20.32	18.37
TI	26.05	20.67	20.95	18.21
JU	26.41	20.89	21.77	19.76
ZH	26.82	21.15	21.62	18.78
VS	27.48	21.56	21.56	21.56
BE	27.62	21.64	23.35	20.02
SO	27.96	21.85	23.93	18.33
<b>BS</b>	<b>28.50</b>	<b>22.18</b>	<b>22.18</b>	<b>22.18</b>
VD	29.52	22.79	23.06	20.58
GE	31.86	24.16	24.41	23.21

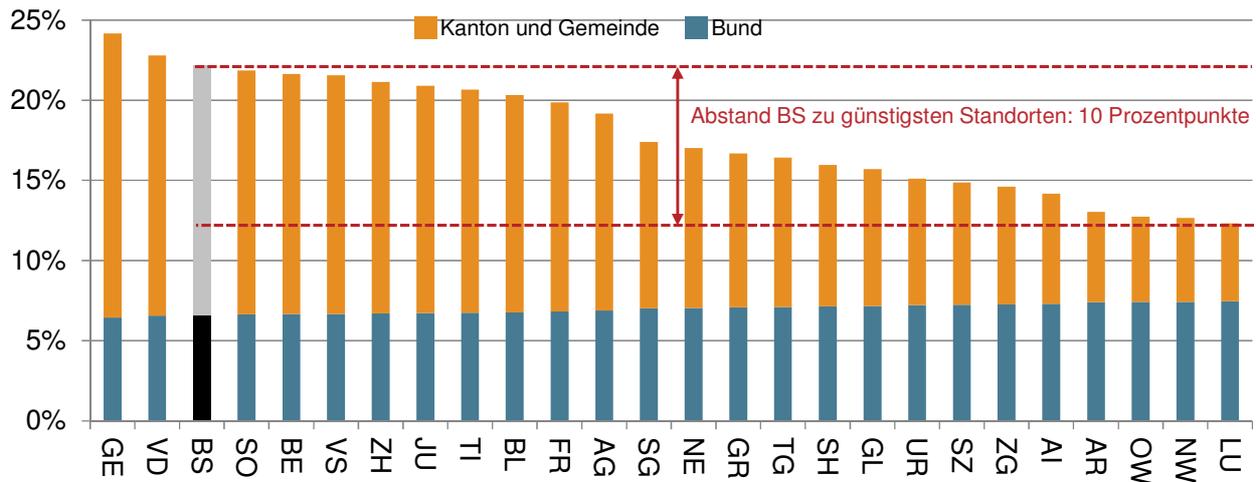
Quelle: Pascal Hinny, Steuerrecht 2016

<sup>1</sup> Kumulierte statutarische Steuersätze für Bund (8.5%), Kantone und Gemeinden

<sup>2</sup> Effektive Steuerbelastung unter Berücksichtigung der Abziehbarkeit des Steueraufwands

Abbildung 6 zeigt, dass der Kanton Basel-Stadt zu den Kantonen mit der höchsten effektiven ordentlichen Gewinnsteuerbelastung gehört. Einzig in den Kantonen Genf (24.16%) und Waadt (22.79%) liegt die Belastung noch höher. Der Abstand zwischen dem Kanton Basel-Stadt und den günstigsten Standorten der Schweiz beträgt rund zehn Prozentpunkte.

Abbildung 6: Maximale ordentliche Gewinnsteuerbelastung in den Kantonen (inkl. dBSt.), 2015



Quelle: Pascal Hinny, Steuerrecht 2016

In den letzten Monaten hat sich allerdings gezeigt, dass sich das Bild bei den ordentlichen Steuersätzen deutlich verändern wird. Diverse Kantone haben mit Blick auf die Unternehmenssteuerreform III deutliche Senkungen des ordentlichen Steuersatzes angekündigt (jeweils inkl. dBSt):

- Baselland strebt eine Senkung von 20.3% auf maximal 14% an;
- Zug strebt eine Senkung von effektiv 14.60% auf 12% an.
- Schaffhausen von 15.97% auf 12%;
- Genf von 24.16% auf 13.5%;
- Fribourg von 19.86% auf 13.7%;
- Bern von 21.64% auf 16-18%;
- Zürich von 21.1% auf 18.2%.
- In der Waadt wurde die Senkung des ordentlichen Gewinnsteuersatzes von effektiv 21.6% auf 13.8% bis 2019 in der Volksabstimmung vom 20. März 2016 mit 87% Ja-Anteil angenommen.

Es ist zu erwarten, dass diverse Kantone nachziehen werden.

Je nach Kanton bestehen grosse Abweichungen zwischen den Gemeinden. Zwei Beispiele:

Im Kanton Zürich besteht heute bei den Gewinnsteuern eine Spannweite von 18.8% bis 21.6%. Es ist noch nicht bekannt, wie die Gemeinden die angekündigte Senkung umsetzen. Geht man davon aus, dass die Spannweite zwischen den Gemeinden wie heute bleibt, so würde die angekündigte Reform je nach Gemeinde wohl zu einer effektiven Belastung von rund 15% bis 18% führen.

Im Kanton Basel-Landschaft liegt die Spannweite bei der Gewinnsteuerlast je nach Gemeinde heute zwischen 18.4% und 20.3%. Sollte diese Spannweite nach der Reform gleich gross wie heute bleiben, so würde die effektive Gewinnsteuerlast im Kanton Basel-Landschaft nach der Reform je nach Gemeinde zwischen rund 12% und 14% liegen.

Wie Tabelle 2 zeigt, ist die Steuerbelastung im Kanton Basel-Stadt im Vergleich zu anderen Kantonen nicht nur bei der Gewinnsteuer der ordentlich steuerbaren juristischen Personen hoch, sondern auch bei der Kapitalsteuer: Der ordentliche Kapitalsteuersatz liegt im Kanton Basel-Stadt bei 5.25%, was im interkantonalen Vergleich einen absoluten Spitzenwert darstellt. Im Standortwettbewerb ist die daraus entstehende Belastung auch deshalb schädlich, weil im Ausland die Kapitalsteuer in der Regel nicht existiert. Im heutigen Steuersystem wird jedoch der steuerliche Nachteil dadurch gemildert, dass die Kapitalsteuersätze für Statusgesellschaften deutlich tiefer

liegen: Im Kanton Basel-Stadt liegt der Kapitalsteuersatz für Holdings lediglich bei 0.5%, was nur einem Zehntel des ordentlichen Satzes entspricht. Dieser stark reduzierte Steuersatz gilt in Basel-Stadt auch für die übrigen Statusgesellschaften.

Da mit der Unternehmenssteuerreform auch die Differenzierung beim Kapitalsteuersatz zwischen ordentlich besteuerten Gesellschaften und Statusgesellschaften wegfällt, ist auch eine Neuregelung der Kapitalsteuer unabdingbar. Bei einer Beibehaltung des ordentlichen Kapitalsteuersatzes von heute 5.25% wäre der Kanton Basel-Stadt weder im nationalen noch internationalen Vergleich auch nur annähernd attraktiv.

**Tabelle 2: Kapitalsteuerbelastung von Kantonen und Gemeinden**

Steuerbelastung der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften in der Schweiz 2015, in %					
Kanton	Belastung Hauptort	Belastung teuerste Gemeinde	Belastung günstigste Gemeinde	Holdinggesellschaften	Anrechnung der Gewinnsteuer
UR	0.001	0.288	0.001	0.0010	Nein
NW	0.010	0.010	0.010	0.0100	Nein
AI	0.050	0.050	0.050	0.0050	Ja
SG	0.067	0.067	0.067	0.0034	Ja
VD	0.070	0.072	0.058	0.1751	Ja
AR	0.072	0.072	0.072	0.0150	Nein
ZG	0.075	0.081	0.073	0.0030	Nein
TG	0.084	0.095	0.070	0.0028	Ja
BE	0.144	0.165	0.124	0.2000-0.0500	Ja
SZ	0.159	0.172	0.092	0.0099	Ja
ZH	0.172	0.179	0.137	0.0344	Nein
SO	0.183	0.211	0.131	0.0082	Ja
LU	0.185	0.223	0.140	0.0010	Nein
OW	0.200	0.200	0.200	0.0010	Nein
SH	0.210	0.231	0.177	0.0053	Nein
AG	0.211	0.211	0.211	0.0169	Ja
GL	0.253	0.260	0.252	0.0050	Ja
TI	0.293	0.300	0.230	0.0293	Nein
FR	0.307	0.336	0.216	0.0320-0.0150	Nein
JU	0.377	0.407	0.339	0.0312	Nein
BL	0.380	0.380	0.280	0.0205	Ja
GE	0.401	0.409	0.371	0.0668	Ja
NE	0.500	0.500	0.500	0.0010	Ja
VS	0.500	0.500	0.500	0.0200	Nein
GR	0.521	0.521	0.521	0.0050	Nein
<b>BS</b>	<b>0.525</b>	<b>0.525</b>	<b>0.525</b>	<b>0.0500</b>	<b>Nein</b>

Quelle: Pascal Hinny, *Steuerrecht 2016*

### 3.3.2.3 Steuerbelastung der Statusgesellschaften im schweizerischen Vergleich

Die Bedeutung der ordentlichen Gewinnsteuerbelastung relativiert sich, wenn man die Auswirkungen der kantonalen Steuerstatus einbezieht. Erträge, welche unter einen kantonalen Steuerstatus fallen, unterstehen heute einer Gewinnsteuerbelastung von in der Regel effektiv rund 8 bis 11% (inkl. dBS<sup>1</sup>). Eine solche Belastung ist im internationalen Vergleich sehr attraktiv. So geht der Bundesrat in der Botschaft implizit davon aus, dass die kompetitive Gewinnsteuerbelastung für Handelserträge bei effektiv rund 12-13% liegt.

Die tatsächliche Steuerbelastung unterscheidet sich je nach individueller Situation und Anwendbarkeit der Steuerstatus. Illustrativ ist Abbildung 7, welche die Gewinnsteuerbelastung einer typischen Statusgesellschaft, hier einer gemischten Gesellschaft, in den Kantonen zeigt. Auch hier

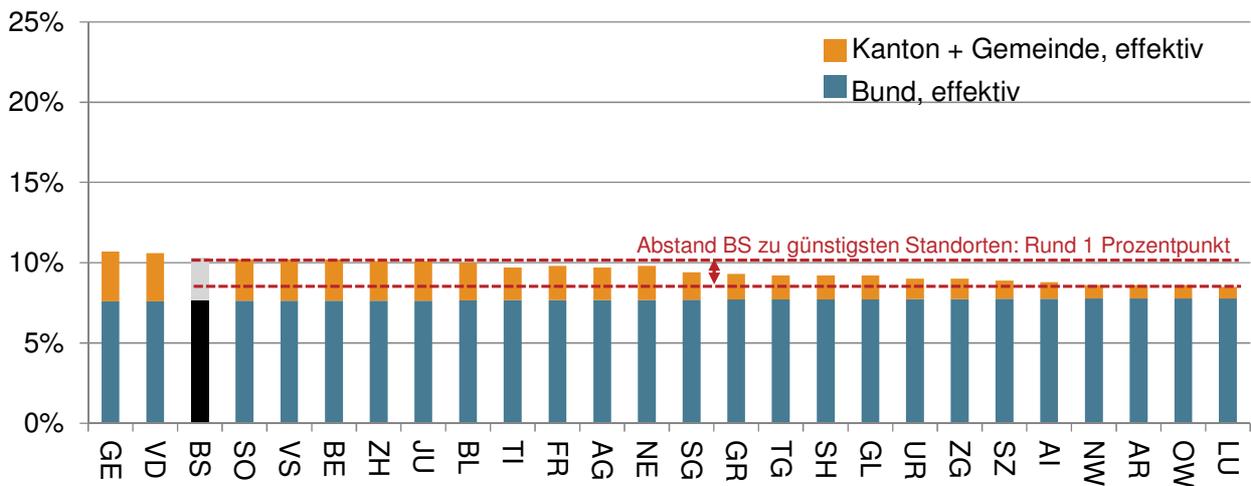
<sup>1</sup> Die effektive Gewinnsteuerbelastung kann noch tiefer liegen, wenn die Gesellschaft auf Bundesebene der Prinzipalbesteuerung oder der Besteuerung als Swiss Finance Branch unterliegt.

gehört Basel-Stadt zu den teureren Kantonen. Jedoch ist der Abstand des Kantons Basel-Stadt zu den übrigen Kantonen gering und beträgt im Schnitt nur circa einen Prozentpunkt.

Nach dem Gesagten haben die heutigen kantonalen Steuerstatus für den Kanton Basel-Stadt folgende Auswirkungen:

- Der Steuerwettbewerb mit den übrigen Kantonen ist im Bereich der kantonalen Steuerstatus stark vermindert.
- Der Kanton Basel-Stadt ist heute – trotz einer vergleichsweise hohen ordentlichen Gewinnsteuerbelastung – bei Anwendung der kantonalen Steuerstatus im interkantonalen wie auch im internationalen Vergleich attraktiv.

Abbildung 7: Typische Gewinnsteuerbelastung einer gemischten Gesellschaft (inkl. dBSt.), 2014

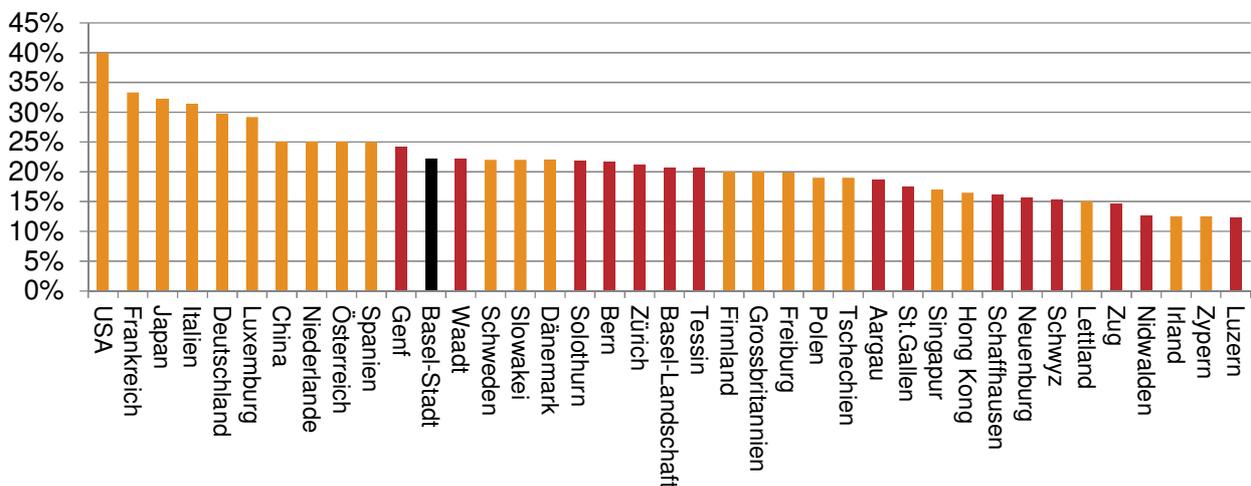


Quelle: KPMG, Berner Steuermonitor, 2014

### 3.3.2.4 Steuerbelastung der juristischen Personen im internationalen Vergleich

Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass die Steuerbelastung der juristischen Personen international nur schwer zu vergleichen ist. Die Art und Weise der Besteuerung und die jeweiligen Ausnahmen und Sonderregelungen sind höchst unterschiedlich und nicht immer öffentlich zugänglich.

Abbildung 8: Maximale ordentliche Gewinnsteuerbelastung im internationalen Vergleich

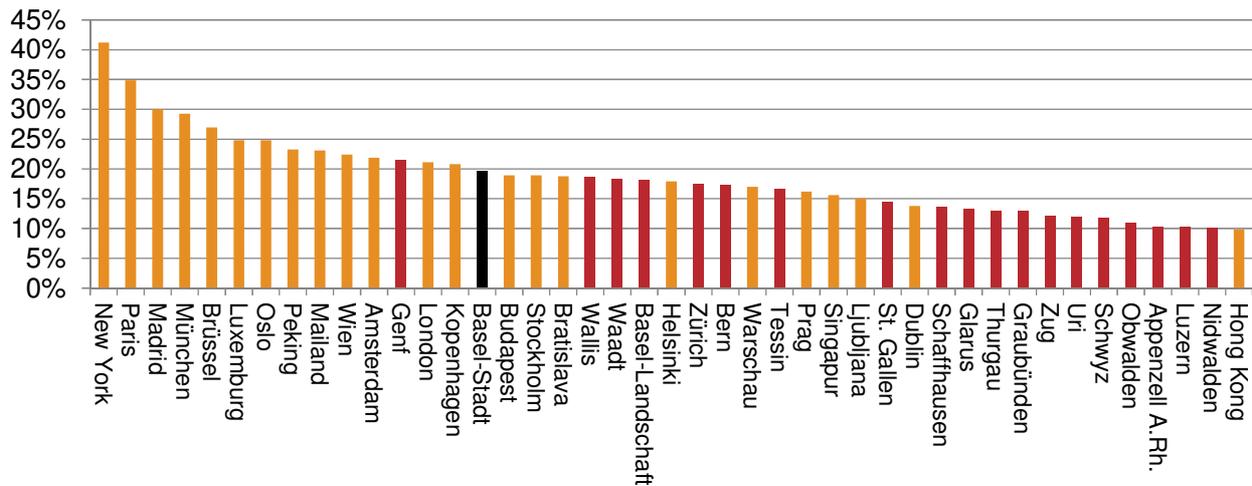


Quelle: KPMG, Clarity on Swiss Taxes 2016

Im internationalen Vergleich ist die Gewinnsteuerbelastung der Unternehmen in der Schweiz in vielen Kantonen moderat. Die Abbildung 8 zeigt die maximale effektive ordentliche Gewinnsteuerbelastung in einigen Schweizer Kantonen (Hauptorte) im Vergleich zu verschiedenen Staaten.

Ein alternativer Vergleich wird jährlich von BAK Basel Economics in Zusammenarbeit mit dem Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung (ZEW) erstellt. Der Vergleich erfolgt im Auftrag verschiedener Kantone, darunter auch Basel-Stadt, sowie der ESTV und Switzerland Global Enterprise und untersucht die effektive Durchschnittssteuerbelastung eines Musterunternehmens im internationalen Vergleich (BAK Taxation Index 2015). Abbildung 9 zeigt, dass auch in diesem Vergleich eine grosse Spannweite in der ordentlichen Gewinnbesteuerung besteht.

**Abbildung 9: Effektive Steuerbelastung eines Musterunternehmens im internationalen Vergleich**



Quelle: BAK Basel Economics AG, BAK Taxation Index 2015

Abbildung 9 zeigt die ordentliche effektive Steuerbelastung in Prozent des Gewinns einer hochprofitablen Investition. In die Berechnung fliessen die Gewinn-, die Kapital- und falls vorhanden die Grundsteuern auf den verschiedenen staatlichen Ebenen mit ein. Ebenfalls berücksichtigt werden die wichtigsten Bestimmungen zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage (bspw. besondere Abschreibungsregeln). Die effektive Steuerbelastung auf dem Gewinn und Kapital (ohne Berücksichtigung von Sondermodellen wie die Patentbox) schwankt zwischen rund 10% (Hong Kong, Nidwalden, Appenzell-Ausserrhodon, Luzern) und rund 40% (New York). Basel-Stadt liegt in diesem internationalen Vergleich im Mittelfeld der untersuchten Standorte.

Die beiden obigen Darstellungen greifen allerdings zu kurz. Gerade die international ausgerichteten und stark wertschöpfungsorientierten Unternehmen sind steuersensitiv. Unter Anwendung der heutigen kantonalen Steuerstatus erreichen internationale Unternehmen in allen Schweizer Kantonen eine effektive Steuerbelastung von rund 8 bis 11%. Zieht man die Steuerstatus in den Vergleich mit ein, so gehören die Schweiz und auch der Kanton Basel-Stadt zu den weltweit steuergeringsten Standorten.

Berücksichtigt man, dass an vielen Hochsteuerstandorten im Ausland Sondermodelle existieren, so wird die schwierige Vergleichbarkeit noch frappanter. So wenden heute zahlreiche europäische Staaten verschiedene Formen der Patentbox (auch IP-, Lizenz- oder Innovationsbox) an, wie etwa Belgien, Frankreich, Irland, Liechtenstein, Luxemburg, Malta, die Niederlande, Portugal, Spanien, Ungarn, Grossbritannien und Zypern. Damit werden für Immaterialgütererträge effektive Gewinnsteuerbelastungen von typischerweise lediglich noch ungefähr 10% erreicht. Für Finanzierungsaktivitäten existieren international weitere Sondermodelle, welche zu einer noch tieferen

Steuerlast führen. Bei internationalen Vergleichen muss ausserdem berücksichtigt werden, dass die meisten Staaten im Gegensatz zur Schweiz keine Kapitalsteuer kennen.

Mit Blick auf die Zukunft gilt es zu beachten, dass die statutarischen Gewinnsteuersätze im Ausland in den vergangenen Jahrzehnten stetig gesunken sind. Der internationale Druck zur Aufgabe respektive Vereinheitlichung von Sondermodellen könnte den Druck auf die statutarischen Steuersätze in Hochsteuerländern erhöhen. Die Staaten scheinen jedoch mehrheitlich noch die Auswirkungen von BEPS abzuwarten. Bereits angekündigt ist eine Senkung des statutarischen Steuersatzes in Grossbritannien, von heute 20% auf neu 17% im Jahr 2020; eine Senkung auf 15% wurde in Aussicht gestellt.

### **3.3.2.5 Folgen beim Wegfall der Statusprivilegien**

Der Wegfall der kantonalen Steuerstatus würde ohne Gegenmassnahmen zu folgenden Auswirkungen führen:

- Die effektive Gewinnsteuerbelastung für Erträge, die heute unter einem kantonalen Steuerstatus stehen, würde in Basel-Stadt von heute rund 8 bis 11% neu auf bis 22.18% steigen.
- Eine effektive Gewinnsteuerbelastung von rund 22.18% wäre im interkantonalen Vergleich für mobile Erträge nicht wettbewerbsfähig. Während der Abstand zu den übrigen Kantonen heute bei den kantonalen Steuerstatus durchschnittlich rund einen Prozentpunkt beträgt, stiege er neu auf rund 10 Prozentpunkte an.
- Eine Gewinnsteuerbelastung von 22.18% wäre auch im internationalen Vergleich nicht wettbewerbsfähig: Der Bundesrat geht in der Botschaft zur Unternehmenssteuerreform III davon aus, dass die kompetitive Gewinnsteuerbelastung für Handelserträge bei rund 12 bis 13%, für Patenterträge bei rund 10% und für Finanzierungsaktivitäten noch tiefer liegt.
- Der Kanton Basel-Stadt müsste deshalb bei einer Aufgabe der kantonalen Steuerstatus ohne Gegenmassnahmen damit rechnen, beträchtliche Teile der Steuereinnahmen aus mobilen Erträgen entweder an andere Kantone oder an attraktivere ausländische Standorte zu verlieren.

### 3.3.3 Finanzielle Bedeutung der Unternehmenssteuern für den Kanton

#### 3.3.3.1 Anteil der juristischen Personen an den Steuereinnahmen im Kanton Basel-Stadt

Wie Tabelle 3 zeigt, machen die Steuern der juristischen Personen unter Berücksichtigung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer etwa 30% aller Steuereinnahmen des Kantons aus.

**Tabelle 3: Steuereinnahmen im Kanton Basel-Stadt (in Mio. Franken)**

Rechnungsjahr	2010	2011	2012	2013	2014	2015
<b>Steuern von natürlichen Personen</b>	<b>1'751.4</b>	<b>1'689.4</b>	<b>1'716.5</b>	<b>1'611.7</b>	<b>1'739.1</b>	<b>1'885.0</b>
Einkommenssteuer	1'323.0	1'289.6	1'331.3	1'222.1	1'280.1	1'365.3
Vermögenssteuer	263.2	256.7	246.2	252.5	272.8	372.3
Quellensteuer (inkl. französische Grenzgänger)	131.9	117.1	127.5	120.8	167.0	129.7
Nachsteuern und Bussen	33.3	26.0	11.5	16.4	18.9	17.7
<b>Steuern von juristischen Personen</b>	<b>782.8</b>	<b>741.5</b>	<b>664.5</b>	<b>687.0</b>	<b>711.8</b>	<b>749.4</b>
Gewinnsteuer	637.8	585.1	517.9	542.6	569.1	598.0
Kapitalsteuer	133.2	106.3	120.3	135.3	127.8	136.6
Grundstücksteuer	12.0	8.1	258	8.5	13.6	14.6
Nachsteuern und Bussen	k.A.	42.0	0.6	0.6	1.5	0.2
<b>Spezialsteuern</b>	<b>113.4</b>	<b>139.3</b>	<b>98.8</b>	<b>149.0</b>	<b>135.2</b>	<b>118.5</b>
Grundstückgewinnsteuer	31.1	55.4	40.3	40.3	50.7	50.5
Schenkungs- und Erbschaftssteuer	53.0	40.4	27.0	69.6	58.4	39.0
Handänderungssteuer	29.3	43.5	31.5	39.1	26.1	29.0
<b>Übrige Steuern</b>	<b>31.5</b>	<b>31.7</b>	<b>31.8</b>	<b>33.8</b>	<b>33.1</b>	<b>32.4</b>
Motorfahrzeugsteuer	30.8	31.0	31.2	33.2	32.5	31.8
Hundesteuer	0.7	0.7	0.6	0.6	0.6	0.6
<b>Gesamtertrag Kantonale Steuern</b>	<b>2'679.1</b>	<b>2'601.0</b>	<b>2'511.7</b>	<b>2'481.4</b>	<b>2'619.2</b>	<b>2'785.3</b>
<b>Kantonsanteil Direkte Bundessteuer</b>	<b>140.7</b>	<b>163.2</b>	<b>157.7</b>	<b>173.3</b>	<b>183.0</b>	<b>216.6</b>
<b>Kantonsanteil Verrechnungssteuer</b>	<b>11.6</b>	<b>11.6</b>	<b>10.3</b>	<b>12.8</b>	<b>13.0</b>	<b>15.2</b>

Quelle: Jahresberichte 2010 – 2015 Basel-Stadt

Dieser hohe Anteil der juristischen Personen liegt weit über dem schweizerischen Durchschnitt und wird neben Basel-Stadt nur noch im Kanton Zug erreicht. Der hohe Anteil der juristischen Personen in Basel-Stadt widerspiegelt einerseits die Stärke des Wirtschaftsstandorts, andererseits aber auch die hohe Abhängigkeit des Kantons von den Unternehmenssteuern.

#### 3.3.3.2 Anteil der Statusgesellschaften an den Steuereinnahmen im Kanton Basel-Stadt

Wie die Tabelle 4 und Abbildung 10 zeigen, ist der Anteil der Statusgesellschaften an den Steuereinnahmen der juristischen Personen im Kanton Basel-Stadt hoch. Im Steuerjahr 2013 stammten 59% der Gewinnsteuereinnahmen, 48% der Kapitalsteuereinnahmen und 83% des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer der juristischen Personen von Statusgesellschaften. In keinem anderen Kanton ist der Anteil der Statusgesellschaften an den Gewinnsteuereinnahmen so hoch wie in Basel-Stadt.

Gemessen an der Gewinnsteuerbasis ist der Anteil der Statusgesellschaften noch höher. Er beträgt in Basel-Stadt rund 85%. Dieser sehr hohe Anteil widerspiegelt die Wirtschaftsstruktur des Kantons und die grosse finanzielle Bedeutung der international ausgerichteten Unternehmen. Rund 85% der Gewinnsteuerbasis des Kantons würden mit der Aufhebung der kantonalen Steuerstatus ohne Gegenmassnahmen eine erhebliche steuerliche Mehrbelastung erfahren. Da es sich bei den Erträgen der Statusgesellschaften mehrheitlich um sehr mobile Erträge handelt, wären sie ohne angemessene Gegenmassnahmen extrem abwanderungsgefährdet.

Umgekehrt bedeutet der hohe Anteil der Statusgesellschaften aber auch eine gute Ausgangslage für die Unternehmenssteuerreform: Obwohl die maximale ordentliche effektive Gewinnsteuerbe-

lastung im Kanton Basel-Stadt bei 22.18% (inkl. dBSt) liegt, beträgt die durchschnittliche effektive Gewinnsteuerbelastung für alle Gesellschaften (ordentlich besteuerte Gesellschaften und Statusgesellschaften) lediglich 12% (inkl. dBSt).

**Tabelle 4: Steuereinnahmen des Kantons nach Gesellschaftstyp**

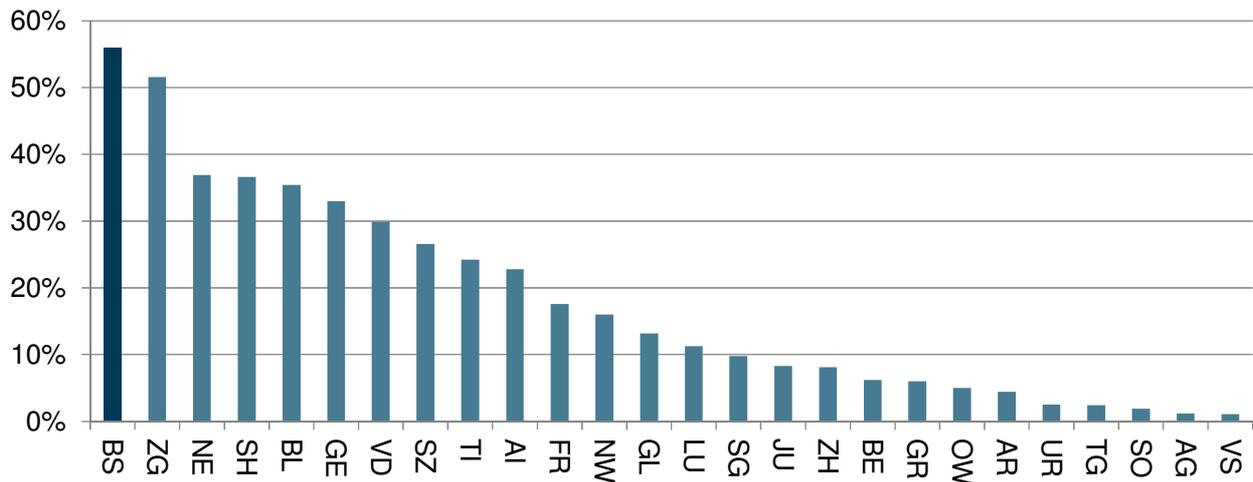
Gesellschaftstyp	Anzahl	Gewinnsteuer Kanton		Kapitalsteuer Kanton		Bundessteuer Kantonsanteil 17%	
		in Mio. Fr.	in % <sup>1</sup>	in Mio. Fr.	in % <sup>1</sup>	in Mio. Fr.	in % <sup>1</sup>
Ordentlich steuerbare Kapitalgesellschaften und Genossenschaften	9'303	223	41%	60	45%	22	17%
- ohne Gewinn	5'205	0	0%	11	9%	1	0%
- mit St'satz 9.0-14%	1'133	17	3%	22	17%	2	1%
- mit St'satz 14.01-19.9%	692	24	4%	11	8%	3	2%
- mit St'satz 20%	2'273	182	34%	15	12%	18	13%
Statusgesellschaften	522	316	59%	64	48%	113	83%
- Holdinggesellschaften	356	0	0%	40	30%	36	27%
- Gemischte Gesellschaften + Verwaltungsgesellschaften	166	316	59%	24	18%	77	57%
Vereine und Stiftungen	652	1	0%	3	2%	0	0%
Andere	11	0	0%	5	4%	0	0%
<b>Total</b>	<b>10'488</b>	<b>540</b>	<b>100%</b>	<b>132</b>	<b>100%</b>	<b>136</b>	<b>100%</b>

Quelle: Steuerverwaltung Basel-Stadt, Steuerperiode 2013<sup>2</sup>

<sup>1</sup> in % der Steuereinnahmen

<sup>2</sup> Einnahmen der Steuerperiode 2013 gemäss Veranlagungsstand 31. Mai 2016; die Differenz zu den in der Staatsrechnung 2014 ausgewiesenen Steuererträgen rührt aus der unterschiedlichen Abgrenzung der noch nicht veranlagten juristischen Personen der Steuerperiode 2013 im Zeitpunkt der Erstellung der Staatsrechnung.

**Abbildung 10: Anteil der Statusgesellschaften an den Gewinnsteuereinnahmen 2009-2011**



Quelle: Bundesblatt 2015, 5087

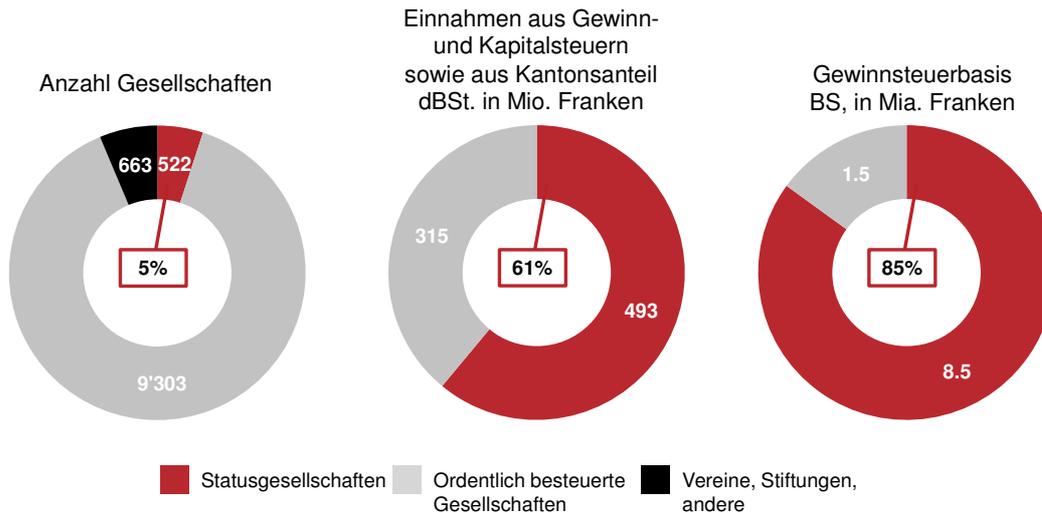
Die auf den ersten Blick tiefe Steuerbelastung über alle Gesellschaften ist erstens eine direkte Folge des hohen Anteils der Statusgesellschaften an den gesamten Einnahmen aus der Gewinnsteuer. Zweitens spielt das progressive Steuersystem eine Rolle, bei dem nur ein Teil der Gesellschaften die Maximalsteuerbelastung erreicht. Der hohe Anteil der Statusgesellschaften hat zur Folge, dass eine Senkung des Gewinnsteuersatzes vergleichsweise geringe Mitnahmeeffekte bei den ordentlich besteuerten Gesellschaften zur Folge hätte. Die Senkung des ordentlichen Ge-

winnsteuersatzes ist deshalb im Kanton Basel-Stadt vergleichsweise einfacher zu finanzieren als in anderen Kantonen.

### 3.3.4 Volkswirtschaftliche Bedeutung der Statusgesellschaften

Es würde zu kurz greifen, die Auswirkungen der Unternehmenssteuerreform III einzig mit Blick auf die Ergiebigkeit der Steuereinnahmen zu betrachten. Denn international ausgerichtete und meist hoch innovative Unternehmen machen auch einen sehr hohen Anteil der Wertschöpfung im Kanton Basel-Stadt aus.

**Abbildung 11: Fiskalische Bedeutung der Statusgesellschaften im Kanton Basel-Stadt**



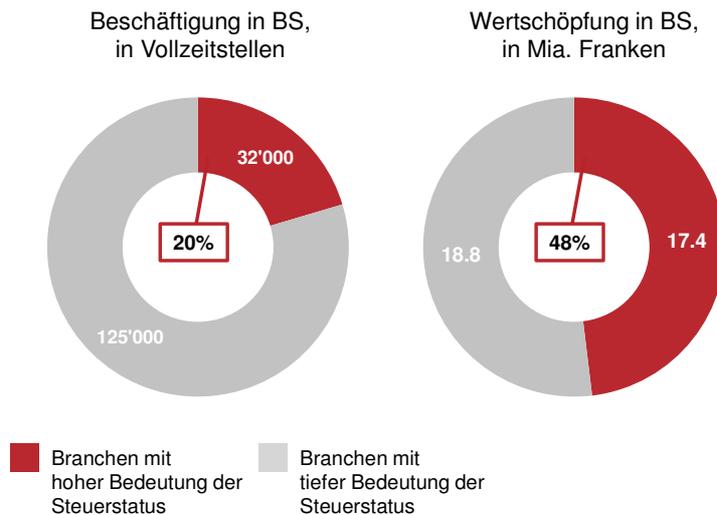
Quelle: Steuerverwaltung Basel-Stadt, Steuerperiode 2013

Abbildung 11 fasst als finanzielle Ausgangslage die fiskalische Bedeutung der Statusgesellschaften zusammen: Die Statusgesellschaften machen zwar nur 5% der Anzahl Gesellschaften aus, aber sie tragen zu 61% der Einnahmen aus Gewinn- und Kapitalsteuern (inkl. Kantonsanteil an der dBSt) sowie zu 85% der Gewinnsteuerbasis bei.

BAK Basel Economics hat im Auftrag des Finanzdepartements Basel-Stadt auf Basis von Branchendaten darüber hinaus die volkswirtschaftliche Bedeutung der Statusgesellschaften untersucht. In Zusammenarbeit mit der Steuerverwaltung wurde geprüft, für welche Branchen die kantonalen Steuerstatus aufgrund der jeweiligen Unternehmensstruktur und Aktivitäten von hoher Bedeutung sind.

Die Analyse von BAK Basel zeigt auf, dass das volkswirtschaftliche Gewicht der Statusgesellschaften im Kanton Basel-Stadt sehr gross ist. Die Branchen, in welchen die kantonalen Steuerstatus eine hohe Bedeutung aufweisen und welche folglich stark von der Unternehmenssteuerreform betroffen sind, boten im Jahr 2015 im Kanton Basel-Stadt 32'000 Vollzeitstellen an. Die Bruttowertschöpfung dieser Branchen im Kanton Basel-Stadt betrug im selben Jahr 17.4 Mia. Franken oder 48% der Wirtschaftsleistung im Kanton Basel-Stadt.

Abbildung 12: Volkswirtschaftliche Bedeutung der Statusgesellschaften im Kanton Basel-Stadt



Quelle: BAK, Volkswirtschaftliche Bedeutung der Unternehmenssteuerreform III für den Kanton Basel-Stadt, 2016

Den grössten branchenmässigen Anteil an den betreffenden Arbeitsplätzen und der Wertschöpfung machen die Pharmaindustrie sowie Unternehmen aus Branchen mit engem Bezug zu Forschung und Entwicklung aus. Ebenfalls von massgeblicher Bedeutung sind der von der Reform ebenfalls betroffene Grosshandel (Gesellschaften mit massgeblichen internationalen Handelsaktivitäten) sowie die Logistikbranche.

Die hohe Anzahl betroffener Arbeitsplätze und die Tatsache, dass die betroffenen Unternehmen direkt für rund die Hälfte der Wertschöpfung im Kanton Basel-Stadt verantwortlich sind, machen die Reform auch aus volkswirtschaftlicher Sicht unverzichtbar. Eine Abwanderung der Unternehmen, welche heute von besonderen Steuerstatus profitieren, wäre für den Kanton Basel-Stadt volkswirtschaftlich fatal und darf unter keinen Umständen in Kauf genommen werden.

Die Ausstrahlung allein der in Basel-Stadt angesiedelten betroffenen Gesellschaften bezüglich Beschäftigung, Wertschöpfung und Steuererträgen ist zudem gross. Die hier dargestellte direkte Bedeutung strahlt auf weitere Wirtschaftsbereiche (Zulieferer, vor- und nachgelagerte Wirtschaftszweige) aus. Viele der vor- und nachgelagerten Unternehmen sind ausserhalb des Kantons Basel-Stadt, oft in der Agglomeration, angesiedelt. Ein Erfolg oder Misserfolg der vorliegenden Reform im Kanton Basel-Stadt würde folglich auch auf die ganze Agglomeration – insbesondere auch auf den Kanton Basel-Landschaft – grosse Auswirkungen haben.

## 4. Unternehmenssteuerreform III auf Bundesebene

### 4.1 Ziele

Der Bundesrat verabschiedete am 5. Juni 2015 die Botschaft zum Bundesgesetz über steuerliche Massnahmen zur Stärkung der Wettbewerbsfähigkeit des Unternehmensstandorts Schweiz (Unternehmenssteuerreformgesetz III, BBl 2015, 5069). Die Unternehmenssteuerreform verfolgt drei Ziele:

- Die internationale Akzeptanz des Schweizer Steuersystems soll wiederhergestellt werden. Ist sie nicht gegeben, wird weniger in der Schweiz investiert, weil die Unternehmen keine Rechts- und Planungssicherheit mehr haben.

- Die Schweiz soll weiterhin steuerlich attraktiv für Unternehmen bleiben. Damit dies gelingt, sind auf Ebene des Bundes wie auf derjenigen der Kantone steuerpolitische Massnahmen notwendig.
- Die finanzielle Ergiebigkeit der Gewinnsteuern für Bund, Kantone und Gemeinden soll auch weiterhin sichergestellt bleiben. Vorbedingung dafür ist die Standortattraktivität – eine weitere Bedingung ist aber auch eine angemessene tatsächliche Besteuerung der Gewinne.

## 4.2 Allgemeine Stossrichtung

Auch nach Vorliegen der neuen internationalen Standards herrscht im Bereich der Unternehmensbesteuerung ein intensiver Wettbewerb. Dies betrifft namentlich die mobilen Erträge. Inzwischen kennen mindestens 14 europäische Staaten Sonderregelungen für diese mobilen Erträge (IP-Boxen, Patentboxen, Lizenzboxen), die nach heutigem Stand zu Gewinnsteuerbelastungen von rund 10% führen können.

Abbildung 13: Mobilität der Unternehmen und Unternehmensaktivitäten

	← Immobil	Mobil	Hochmobil →
<i>Standortgebundenheit</i>	– <b>Hoch:</b> Der Standort ist von vornherein gegeben.	– <b>Mittel:</b> Ein Standortwechsel ist langfristig möglich.	– <b>Gering:</b> Ein Standortwechsel ist kurz- bis mittelfristig möglich.
<i>Typische Beispiele</i>	– Lokales Gewerbe – Lokale Niederlassungen im Detailhandel – Wasserkraftwerke	– Exportorientierte Industrie	– Hauptsitzaktivitäten – Verwalten von Immaterialgütern – Grosshandel – Finanzierung
<i>Besteuerung</i>	– i.d.R. ordentlich besteuert	– i.d.R. gemischt: teilweise ordentlich, teilweise privilegiert besteuert.	– i.d.R. privilegiert besteuert (kantonale Steuerstatus)
<i>Bedeutung der Steuerbelastung für die Standortwahl</i>	– Geringe Bedeutung	– Kurzfristig mittlere, langfristig hohe Bedeutung	– Sehr hohe Bedeutung

Eigene Darstellung nach Bundesblatt 2015, 5077ff.

Unternehmen bzw. Unternehmensaktivitäten und ihre Steuerbasis sind unterschiedlich mobil. So sind Erträge, die einzig von lokalen Standortfaktoren abhängen (beispielsweise ein Wasserkraftwerk), praktisch immobil, unabhängig von der Besteuerung. Es handelt sich dabei häufig um KMU. Im Gegensatz dazu können Erträge, welche mit Finanzierungen oder mit der Verwaltung von Immaterialgütern, also mit typischen Hauptsitzaktivitäten, zusammenhängen, kurz- bis mittelfristig ohne weiteres an einen anderen Standort im In- oder Ausland verschoben werden. Derartige mobile Aktivitäten stehen häufig mit international ausgerichteten Unternehmen in Zusammenhang.

Dazwischen stehen Erträge, welche oft mit lokal verankerten, aber auf den Export ausgerichteten Unternehmen in Zusammenhang stehen. Sie treffen ihre Standortwahl aufgrund einer Vielzahl von Faktoren wie Verfügbarkeit von Fachkräften, Infrastruktur, Vorhandensein von Clustern etc. Die Steuerbelastung spielt gemeinsam mit anderen Standortfaktoren eine wichtige Rolle. Der Standort ist kurzfristig nicht mobil, aber mittel- bis langfristig verschiebbar.

Wenn die Schweiz die international nicht mehr akzeptierten Steuerregimes aufhebt, dann liegt die effektive Gewinnsteuerbelastung für mobile Erträge in allen Kantonen über der für die Wettbewerbsfähigkeit kritischen Grenze. Ohne Gegenmassnahmen würde die Schweiz im internationalen Vergleich deutlich an Wettbewerbsfähigkeit einbüßen.

Vor diesem Hintergrund schlug der Bundesrat eine von einer gemeinsamen Projektorganisation mit Vertretern aus Bund und Kantonen entwickelte steuerpolitische Stossrichtung vor, die folgende Elemente vorsieht:

- Einführung neuer Regelungen für mobile Erträge, die den internationalen Standards entsprechen;
- Senkung der ordentlichen Gewinnsteuersätze in den Kantonen (wobei diese nicht direkt Gegenstand des Unternehmenssteuerreformgesetzes des Bundes sind und Sache der Kantone bleiben);
- weitere Massnahmen zur Verbesserung der Systematik des Unternehmenssteuerrechts.

### **4.3 Steuerpolitische Massnahmen**

#### **4.3.1 Abschaffung der nicht mehr akzeptierten Steuerstatus**

Mit der Unternehmenssteuerreform III werden die international nicht mehr akzeptierten Steuermodelle aufgehoben. Konkret betrifft die Aufhebung folgende drei kantonalen Steuerstatus, die im heutigen Art. 28 StHG geregelt sind:

- Holdinggesellschaften: Ihre Hauptaktivität besteht im Halten und Verwalten von Beteiligungen. Konkret gilt die Bedingung, dass Beteiligungen oder die Erträge aus den Beteiligungen längerfristig mindestens zwei Drittel der gesamten Aktiven oder Erträge ausmachen. Das heisst umgekehrt, dass andere Erträge bis zu einem Drittel der Erträge ausmachen können („Holdingdrittel“). Holdinggesellschaften entrichten auf kantonaler Ebene keine Gewinnsteuer, ausser auf Erträgen aus schweizerischem Grundeigentum.
- Domizil- oder Verwaltungsgesellschaften: Sie üben in der Schweiz keine Geschäftstätigkeit aus und nehmen nur Verwaltungstätigkeiten wahr. Sie entrichten auf kantonaler Ebene keine oder eine stark reduzierte Gewinnsteuer.
- Gemischte Gesellschaften: Sie üben in der Schweiz eine Geschäftstätigkeit von lediglich untergeordneter Bedeutung aus und entrichten auf kantonaler Ebene eine stark reduzierte Gewinnsteuer.

Neben den kantonalen Steuerstatus muss die Schweiz auch folgende Steuerpraktiken aufgeben:

- Prinzipalbesteuerung: International ausgerichtete Unternehmen fassen ihre Tätigkeiten häufig in grösseren Einheiten zusammen und zentralisieren die Funktionen, Verantwortlichkeiten und Risiken in einer sog. Prinzipalgesellschaft. Befindet sich diese Prinzipalgesellschaft in der Schweiz, so wird gestützt auf die Praxis der ESTV zur direkten Bundessteuer eine vorteilhafte Steuerauscheidung im Verhältnis zur im Ausland befindlichen Vertriebsgesellschaft vorgenommen. Die Praxis führt zu einer effektiven Gewinnsteuerbelastung von rund 5% (vgl. BBI 2015, 5085f.).
- Swiss Finance Branch: Bei einer Swiss Finance Branch wird einer Finanzgesellschaft mit Sitz im Ausland ein Nutzungsentgelt für das der schweizerischen Betriebsstätte zur Verfügung gestellte Kapital zugestanden. Das Modell stützt sich auf eine unveröffentlichte Praxis der ESTV. Es bewirkt eine effektive Gewinnsteuerbelastung von rund 2 bis 3% (vgl. BBI 2015, 5086).

Typische Aktivitäten von Gesellschaften, die von der Aufhebung dieser fünf Steuermodelle betroffen wären, sind Hauptsitzaktivitäten, konzerninterne Dienstleistungen, Finanzierungsaktivitäten, Tätigkeiten im Bereich von Immaterialgütern und internationaler Grosshandel.

Die aufzuhebenden Steuermodelle bilden heute das Rückgrat der hohen steuerlichen Wettbewerbsfähigkeit der Kantone für international ausgerichtete Unternehmen, insbesondere für Kantone wie Basel-Stadt mit mittleren bis hohen ordentlichen Gewinnsteuersätzen. Gleichzeitig

dämpfen die Modelle den interkantonalen Steuerwettbewerb, weil die effektive Steuerbelastung der Unternehmen in den verschiedenen Kantonen sehr nahe beieinander liegt.

Die Aufhebung der vorstehend erwähnten, international nicht mehr akzeptierten Steuerregimes ist aus heutiger Sicht alternativlos, wenn die Schweiz die internationale Akzeptanz ihres Steuersystems nicht aufs Spiel setzen und nicht riskieren will, auf sog. Schwarze Listen gesetzt zu werden.

Bei einem Festhalten der Schweiz an den bisherigen Steuerregimes müssten international ausgerichtete Unternehmen mit schmerzhaften steuerlichen und nicht-steuerlichen Gegenmassnahmen aus dem Ausland rechnen. Damit würde sich die Rechts- und Planungssicherheit der Unternehmen massgeblich verschlechtern. Retorsionsmassnahmen des Auslands können erhebliche finanzielle Nachteile für die betroffenen Unternehmen bewirken mit der Folge, dass die Schweiz als Unternehmensstandort massiv an Attraktivität einbüßen würde.

Gegen unkooperative, auf schwarze Listen gesetzte Länder können die Staaten verschiedene Massnahmen einsetzen (vgl. Christoph Schelling, Die Unternehmensbesteuerung im Spannungsfeld zwischen internationaler Akzeptanz und Wettbewerbsfähigkeit, in: Die Volkswirtschaft 2013, S. 43; Europäisches Parlament, Bericht über die Bekämpfung von Steuerbetrug, Steuerflucht und Steueroasen, Nr. A7-0162/2013 vom 2.5.2013, S. 16 Ziff. 66). In Frage kommen zum Beispiel Mindestbesteuerungsanforderungen für Investitionen in Drittländern (CFC-Rules), die Nichtgewährung des Abzugs des Aufwands aus Geschäften mit unkooperativen Ländern, die Verschärfung des administrativen Aufwands für grenzüberschreitende Geschäftsaktivitäten, die Erhöhung der Steuern für Dividendenausschüttungen, die Belegung von grenzüberschreitenden Vermögenstransfers mit hohen Abgaben, die Aussetzung oder Beendigung von Doppelbesteuerungsabkommen mit unkooperativen Staaten, die Einführung von Zollschranken, der Ausschluss unkooperativer Länder vom Zugang zu öffentlichen Aufträgen oder Lizenzentzüge für Finanzinstitute mit Tochtergesellschaften und Zweigniederlassungen in unkooperativen Ländern.

#### 4.3.2 Einführung einer Patentbox auf Ebene der kantonalen Gewinnsteuern

Die Gesetzesvorlage des Bundes sieht als neue steuerpolitische Massnahme die Einführung einer sog. Patentbox vor (Art. 24a StHG). Mit einer Patentbox werden Erträge aus Patenten und vergleichbaren Immaterialgütern reduziert besteuert. Da sich diese Massnahme ertragsseitig auswirkt, wird auch von „Outputförderung“ für Forschung und Entwicklung gesprochen. Patentboxen sind in Europa weit verbreitet und existieren derzeit in mindestens 14 europäischen Staaten. Im Rahmen des BEPS-Projekts hat die OECD Kriterien für Patentboxen festgelegt:

**Abbildung 14: Definition der für die Patentbox qualifizierenden Erträge**

Einschränkung auf bestimmte Immaterialgüter	Einschränkung durch Substanzerfordernisse
<ul style="list-style-type: none"> <li>– Erträge in Zusammenhang mit Patenten, patentähnlichen Immaterialgütern und Software sind erfasst.</li> <li>– Erleichterungen für KMU sind auch im Bereich der nicht patentgeschützten Erfindungen möglich.</li> <li>– Nicht von der Patentbox erfasst werden beispielsweise Markenerträge oder Erträge aus Handel mit nicht (mehr) patentgeschützten Produkten.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Erträge aus qualifizierenden Rechten dürfen nur im Verhältnis des dem Inland zurechenbaren Aufwands für F&amp;E zum gesamten Aufwand für F&amp;E privilegiert besteuert werden.</li> <li>– Zusätzlich kann jedoch ein Zuschlag von 30% des F&amp;E-Aufwands im Inland zum qualifizierenden Aufwand hinzugerechnet werden, um die Finanzierung und Kontrolle von F&amp;E im Ausland abzugelten.</li> </ul>

Die von der OECD verlangten Substanzerfordernisse (sog. modifizierter Nexus-Ansatz) werden von der Patentbox nach Art. 24a StHG berücksichtigt. Der OECD-Standard für die Patentbox bewirkt, dass eine Gesellschaft umso stärker von der Patentbox begünstigt wird, je grösser ihr Anteil an den Forschungs- und Entwicklungskosten im Inland ausfällt. Relativ gross ist dieser Anteil beispielsweise für einige grosse Unternehmen der Life Science-Industrie, aber auch für im Bereich der Forschung und Entwicklung aktive KMU. In der Tendenz führt der international zwingende

Nexus-Ansatz eher zu einer Bevorzugung von KMU gegenüber internationalen Unternehmen, da die KMU in der Regel keine Forschungsaktivitäten im Ausland ausüben, während die international tätigen Unternehmen aus historischen, regulatorischen und betrieblichen Gründen oft Teile der Forschung im Ausland angesiedelt haben.

Im Unterschied zu den heutigen kantonalen Steuerstatus können gewisse mobile Erträge mit der Patentbox nicht oder nur noch geringfügig steuerlich begünstigt werden:

- Erträge, die nicht mit Forschung und Entwicklung (bzw. nicht mit den von der Patentbox abgedeckten Immaterialgütern) in Zusammenhang stehen. Dies betrifft namentlich Erträge aus Vermarktung, Marketing, Finanzierung, Handel, Logistik oder auch Erträge von patentabgelassenen Produkten wie beispielsweise Generika;
- Erträge, die zwar mit den von der Patentbox abgedeckten Immaterialgütern zusammenhängen, deren zugrundeliegender Forschungskostenanteil in der Schweiz aber relativ gering ist.

Die Patentbox ist gemäss den Vorgaben des StHG für die Kantone obligatorisch. Die Ausgestaltung der Patentbox als obligatorische Massnahme führt dazu, dass die geringere Ausschöpfbarkeit der Gewinne im Bereich der Patentbox im Rahmen des Nationalen Finanzausgleichs (NFA) berücksichtigt wird (Art. 3 Abs. 3 FiLaG).

Zu erwähnen ist schliesslich, dass sich die internationale Entwicklung im Bereich der IP- und Patentboxen weiterhin im Fluss befindet. Es ist daher denkbar, dass der von der OECD ergänzend vorgenommene Einbezug der Software und der nicht patentgeschützten Erfindungen von KMU in die Patentbox, den auch die Bundesversammlung übernommen hat, zu einer breiteren Wirkung der Patentbox führen wird als bisher angenommen. Andererseits ist es aber ebenso möglich, dass die Anwendbarkeit der Patentbox mittelfristig stärker eingeschränkt werden wird. Die Praxis wird zeigen, wo sich die Grenzen der Patentbox einpendeln werden.

#### **4.3.3 Abzug für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen (Inputförderung)**

Neben der Outputförderung mittels Patentbox sehen die neuen Gesetzesbestimmungen des Bundes eine sog. Inputförderung für Forschung und Entwicklung vor (Art. 25a StHG). Die Kantone können Aufwendungen für Forschung und Entwicklung über den geschäftsmässig begründeten Aufwand hinaus zum Abzug zulassen. Ein solcher erhöhter oder zusätzlicher Abzug führt zu einer Minderung des steuerbaren Reingewinns und damit zur Reduktion der Gewinnsteuerbelastung.

Mit der Inputförderung soll gemäss Botschaft ein Marktversagen behoben werden (vgl. BBI 2015, 5100). Infolge der Forschungsanstrengungen von Unternehmen könne es zu Innovationen kommen, von denen auch andere Unternehmen profitierten. Um diesen Spillover-Effekt abzugelten, könne es Sinn machen, dass der Staat Innovationen mittels Inputförderung begünstigt. Darüber hinaus könne eine Inputförderung auch die Standortattraktivität erhöhen. Das Instrument sei international weit verbreitet und akzeptiert.

Die Inputförderung ist für die Kantone fakultativ. Dies hat zur Folge, dass die geringere steuerliche Ausschöpfung nicht im NFA abgebildet wird. Eine zu hohe Entlastung mittels Inputförderung kann deshalb dazu führen, dass der Steuerertrag des Kantons von Unternehmen, die ihren Forschungs- und Entwicklungsaufwand über die effektiven Kosten hinaus abziehen können, geringer ist als die in Zusammenhang stehenden Zahlungen des Kantons in den NFA. Damit würde die Inputförderung bei zu hoher Entlastung des Forschungsaufwands für den betreffenden Kanton zum Negativgeschäft.

#### **4.3.4 Einführung einer zinsbereinigten Gewinnsteuer**

Bereits heute können Unternehmen Schuldzinsen auf Fremdkapital vom steuerbaren Gewinn abziehen. Die zinsbereinigte Gewinnsteuer sieht im Grundsatz vor, dass die Unternehmen neben

den bezahlten Zinsen auf dem Fremdkapital auch kalkulatorische Zinskosten auf dem Eigenkapital abziehen können. Damit sollen die Gleichbehandlung von Fremd- und Eigenkapital sichergestellt und die steuerliche Bevorzugung von Fremdkapitalfinanzierungen reduziert werden.

Gemäss dem vom Bund beschlossenen Modell charakterisiert sich die zinsbereinigte Gewinnsteuer durch folgende Elemente:

- Der Abzug der kalkulatorischen Zinsen auf dem Eigenkapital ist auf das sog. Sicherheitseigenkapital beschränkt;
- auf Beteiligungen ist der Eigenkapitalzinsabzug ausgeschlossen;
- nicht möglich ist ein Zinsabzug für nicht betriebsnotwendige Aktiven;
- ebenso ist der Zinsabzug auf aufgedeckten stillen Reserven ausgeschlossen;
- ein Abzug ist ausserdem nicht möglich, wenn der Abzug auf einer Transaktion beruht, welche eine ungerechtfertigte Steuerersparnis bewirken würde.

Der Zinssatz richtet sich grundsätzlich nach der Rendite von zehnjährigen Bundesobligationen. Die Unternehmen haben jedoch die Möglichkeit, stattdessen einen Zinssatz geltend zu machen, der einem Drittvergleich entspricht.

Für die zinsbereinigte Gewinnsteuer gilt wie bei der Förderung der Forschung und Entwicklung die Entlastungsbegrenzung nach Art. 25b StHG, um übermässige Vergünstigungen aufgrund der Kumulation der verschiedenen Entlastungsmassnahmen auszuschliessen.

Die zinsbereinigte Gewinnsteuer gilt (anders als die Patentbox und die Inputförderung) auch für die direkte Bundessteuer. Für die Kantone ist sie fakultativ. Da die direkte Bundessteuer die Basis für die Berechnung des Ressourcenausgleichs bildet, ist die zinsbereinigte Gewinnsteuer automatisch auch im NFA berücksichtigt.

#### **4.3.5 Entlastungsbegrenzung**

Patentbox, Inputförderung und zinsbereinigte Gewinnsteuer können einzeln oder kumuliert zu sehr hohen steuerlichen Entlastungen führen. Um eine unter Umständen jahrelange faktische Steuerbefreiung von Unternehmen, die in den Genuss dieser Massnahmen kommen, zu vermeiden und die Ergiebigkeit und Planbarkeit der kantonalen Gewinnsteuern abzusichern, sieht Art. 25b StHG eine sog. Entlastungsbegrenzung vor. Danach dürfen die gesamten Entlastungen aus Patentbox, Inputförderung und zinsbereinigter Gewinnsteuer (sowie aus der Aufdeckung stiller Reserven bei Wegfall des Statusprivilegs) 80% des steuerbaren Gewinns (vor Verlustverrechnung und unter Ausklammerung des Nettobeteiligungsertrages) nicht übersteigen. Die Kantone sind berechtigt, eine tiefere Entlastungsbegrenzung als 80% vorzusehen.

#### **4.3.6 Anpassungen bei der Kapitalsteuer**

Die Statusgesellschaften werden nicht nur bei der Gewinnsteuer, sondern auch bei der Kapitalsteuer deutlich weniger belastet als ordentlich besteuerte Gesellschaften. Mit der Abschaffung der kantonalen Steuerstatus müssten die bisherigen Statusgesellschaften in Zukunft deutlich höhere Steuern entrichten als bisher. Da es sich bei ihnen in der Regel um mobile Gesellschaften handelt, Basel-Stadt im interkantonalen Vergleich die höchste Kapitalsteuer hat und das Ausland keine Kapitalsteuern kennt, würde eine höhere Besteuerung zu zahlreichen Wegzügen führen.

Die Unternehmenssteuerreform III sieht in Art. 29 Abs. 3 StHG eine ermässigte Besteuerung des Eigenkapitals vor. Eigenkapital, welches in Zusammenhang mit Patenten und vergleichbaren Rechten, mit Beteiligungen oder mit Konzerndarlehen steht, kann von den Kantonen reduziert besteuert werden.

Die reduzierte Besteuerung der betreffenden Anteile des Eigenkapitals ist für die Kantone eine fakultative Massnahme. Sie spielt jedoch bei der Berechnung der NFA-Zahlungen keine Rolle, da die Kapitalsteuer beim NFA nicht berücksichtigt wird.

#### **4.3.7 Aufdeckung der stillen Reserven**

Stille Reserven entstehen entweder durch Unterbewertung von Aktiven oder durch Überbewertung von Passiven. Sie können aufgrund handelsrechtlicher Bewertungsvorschriften oder aufgrund von Abschreibungen und Rückstellungen entstehen, die höher sind als notwendig. Die Realisierung stiller Reserven, beispielsweise bei einem Verkauf, führt gewöhnlich zu steuerbarem Gewinn.

Die Steuerfolgen bei Veränderungen des Steuerstatus sind in den Kantonen nicht einheitlich geregelt. Bei einem Eintritt in einen kantonalen Steuerstatus von einer vormals ordentlichen Besteuerung werden in der Regel die stillen Reserven steuerlich aufgedeckt und besteuert. Umgekehrt ist es eine weit verbreitete Praxis, stille Reserven beim Wechsel von einem Steuerstatus in die ordentliche Besteuerung steuerneutral aufzudecken. Diese Praxis, die auch im Kanton Basel-Stadt angewendet wird, wurde vom Bundesgericht geschützt, sofern umgekehrt auch allfällige unter einem privilegierten Steuerstatus entstandene Verluste unberücksichtigt bleiben.

Derzeit bestehen in den Kantonen unterschiedliche Regelungen und Praxen zur Frage, wie solche stillen Reserven bei einem Wechsel der Besteuerung zu behandeln sind. Infolge der internationalen Entwicklung und der Unternehmenssteuerreform III ist mit zahlreichen Fällen zu rechnen, in welchen es zur Aufdeckung von stillen Reserven kommt. Um Rechtssicherheit zu schaffen, sollen diese Fälle mit der Unternehmenssteuerreform einheitlich geregelt werden.

Konkret sieht das Steuerharmonisierungsgesetz vor, dass die massgebenden stillen Reserven bei ihrer Realisation zu einem Sondersatz besteuert werden (Art. 78g StHG). Damit soll erstens sichergestellt werden, dass es infolge des Wegfalls eines Steuerstatus nicht zu einer abrupten und sehr starken Steuermehrbelastung kommt. Eine solche, kurzfristige und sehr starke Steuermehrbelastung wäre auch verfassungsrechtlich nicht haltbar. Zweitens kann mit dem Sondersatz auch eine zu tiefe Besteuerung oder gar eine Nullbesteuerung verhindert werden. Die bei Einführung des neuen Rechts vorhandenen stillen Reserven sind nach allgemein anerkannten Bewertungsregeln festzulegen und in einer Feststellungsverfügung festzuhalten. Die Besteuerung zum Sondersatz ist auf fünf Jahre befristet. Die neue Regelung zur Aufdeckung der stillen Reserven ist für die Kantone obligatorisch.

#### **4.3.8 Teilbesteuerung der Dividenden aus massgeblichen Beteiligungen**

Mit der Unternehmenssteuerreform II wurde die Teilbesteuerung für Erträge aus massgeblichen Beteiligungen eingeführt. Seither werden Dividenden nur noch reduziert besteuert. Zweck der reduzierten Besteuerung ist die Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung, wenn ausgeschüttete Gewinne einerseits bei der Gesellschaft mit der Gewinnsteuer und andererseits bei den Anteilseignern mit der Einkommenssteuer besteuert werden.

Bei der direkten Bundessteuer beträgt die auf der Bemessungsgrundlage ansetzende Ermässigung 40% für Erträge aus dem Privatvermögen und 50% für Erträge aus dem Geschäftsvermögen. Bei den Kantonen sind die Höhe und die Methode der Entlastung (Teilbesteuerungs- oder Teilsatzverfahren) sehr unterschiedlich. Im Kanton Basel-Stadt beträgt die Entlastung für die Erträge aus dem privaten und aus dem geschäftlichen Vermögen 50%.

Mit der Botschaft zur Unternehmenssteuerreform III schlug der Bundesrat vor, die Teilbesteuerung der Dividenden zu vereinheitlichen (vgl. BBl 2015, 5103). Namentlich sollte die Entlastung auf Stufe Bemessungsgrundlage geregelt und auf 30% begrenzt werden. Zur Begründung führte der Bundesrat an, dass die Gewinnsteuerbelastung in den letzten Jahren gesunken sei und die Entlastung der Dividendenbesteuerung in einigen Kantonen mittlerweile zu einer Überkompensa-

tion der wirtschaftlichen Doppelbelastung geführt habe. Dieser Effekt werde noch zunehmen, weil die Gewinnsteuerbelastung in den Kantonen infolge der Unternehmenssteuerreform III weiter sinken werde. Ausserdem entfalle mit der Erhöhung der Besteuerung der Dividenden der Anreiz, Dividenden anstelle von Lohn zu beziehen und wirke damit auch den Mindereinnahmen bei den Sozialwerken entgegen.

Eine Harmonisierung der Dividendenbesteuerung hat die Bundesversammlung abgelehnt. Damit bleibt es wie schon bisher den Kantonen überlassen, in welchem Umfang sie die Dividenden aus massgeblichen Beteiligungen steuerlich entlasten wollen. Jedoch hat das eidgenössische Parlament eine bedingte Mindestteilbesteuerung aufgenommen: Kantone, welche die zinsbereinigte Gewinnsteuer einführen, müssen Dividenden mindestens zu 60% besteuern – die Entlastung ist in diesem Fall folglich auf maximal 40% begrenzt.

#### **4.4 Finanzielle Ausgleichsmassnahmen des Bundes an die Kantone**

Rund die Hälfte der Gewinnsteuereinnahmen des Bundes stammen von Gesellschaften mit kantonalem Steuerstatus (vgl. EFD, Steuerstatistische Grundlagen der Unternehmensbesteuerung für Bund, Kantone und ausgewählte Gemeinden, 2015). Der Bund hat folglich grosses Interesse daran, dass die Kantone ihre Attraktivität für mobile Erträge auch nach Wegfall der kantonalen Steuerstatus erhalten. Gemäss Botschaft will er den Kantonen einen Rahmen setzen, der ihnen eine bestmögliche Ausgangslage für die Wahl ihrer steuerpolitischen Strategie eröffnet.

Einen wichtigen finanziellen Beitrag dazu leistet der Bund mit den vorgesehenen sog. vertikalen Ausgleichsmassnahmen. Mit diesen will der Bund den Kantonen finanzpolitischen Spielraum verschaffen, damit die mit den nötigen kantonalen Gewinnsteuersenkungen verbundenen Mindereinnahmen abgedeckt werden. Dadurch kann gemäss Botschaft verhindert werden, dass Kantone, welche die finanziellen Lasten der Reform aus eigener Kraft nicht tragen können, an Standortattraktivität einbüßen und damit auch dem Bund bedeutende Steuereinnahmen verloren gehen.

Die Unternehmenssteuerreform III sieht eine Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer von heute 17% auf neu 21.2% vor (Art. 196 Abs. 1 DBG). Welcher Betrag daraus den einzelnen Kantonen zufließt, hängt von der Verteilung der Einnahmen aus der direkten Bundessteuer auf die Kantone ab. Gemäss den vorliegenden Schätzungen des Bundes würden dem Kanton Basel-Stadt 5.5% der Ausgleichssumme des Bundes an die Kantone oder rund 50 Mio. Franken pro Jahr zusätzlich zufließen.

#### **4.5 Anpassungen des Ressourcenausgleichs im Neuen Finanzausgleich**

Die Einzahlungen bzw. Auszahlungen im Ressourcenausgleich des NFA hängen vom sog. Ressourcenindex der Kantone ab. Dieser errechnet sich in einem komplexen System aus der allgemeinen Steuerbemessungsgrundlage (ASG) der Kantone. Kantone, welche pro Kopf über eine überdurchschnittliche ASG verfügen, gelten als ressourcenstark und sind (neben dem Bund) die Zahler im Ressourcenausgleich. Kantone, die pro Kopf über eine unterdurchschnittliche ASG verfügen, gelten als ressourcenschwach und erhalten Auszahlungen aus dem Ressourcenausgleich.

Die steuerbaren Gewinne der ordentlich besteuerten juristischen Personen fließen heute in die Berechnungen mit demselben Gewicht ein wie die Einkommen der natürlichen Personen. Hingegen fließen die relevanten Gewinne der unter einem kantonalen Steuerstatus stehenden Erträge mit einem stark reduzierten Gewicht ein, um die tiefere Steuerausschöpfung abzubilden (sog. Beta-Faktoren). Gemäss Anhang 6 der Verordnung über den Finanz- und Lastenausgleich (FiLaV) sind die Beta-Faktoren für die Referenzjahre 2016 bis 2019 wie folgt festgelegt:

- 2.6% für Holdinggesellschaften
- 11.3% für Domizilgesellschaften

- 12.3% für gemischte Gesellschaften

Die Auswirkungen dieser Beta-Faktoren sind erheblich: Eine vergleichbare Steuerbemessungsgrundlage von beispielsweise 1 Mia. Franken fliesst bei einem ordentlich besteuerten Unternehmen mit 1 Mia. Franken in die Berechnungen des Ressourcenausgleichs ein. Hingegen fliesst 1 Mia. Franken einer Holdinggesellschaft bei voller Anwendbarkeit der Beta-Faktoren nur zu 26 Mio. Franken in die Berechnungen ein (1 Mia. Franken \* 2.6%).

Werden nun die Statusgesellschaften aufgehoben, aber die Grundlagen des NFA blieben unverändert, so käme es zu enormen Verwerfungen im Ressourcenausgleich: Die Gewinne der (ehemaligen) Statusgesellschaften flössen dann mit vollem Gewicht in den Ressourcenausgleich ein, obwohl die steuerliche Ausschöpfbarkeit dieser Gewinne gering ist. Da der Anteil der Statusgesellschaften im Kanton Basel-Stadt sehr gross ist, wäre der Kanton von diesen Verwerfungen sehr stark betroffen.

Solche Verwerfungen werden verhindert, indem im Rahmen der Unternehmenssteuerreform III zwei wesentliche Veränderungen am Ressourcenausgleich vorgenommen werden (Art. 3 Abs. 3 FiLaG):

- Das Gewicht der Unternehmensgewinne im Ressourcenausgleich wird in Zukunft aufgrund der durchschnittlichen effektiven steuerlichen Ausschöpfung ermittelt werden. Der relative Steuerausschöpfungsfaktor wird als Zeta-Faktor bezeichnet. Weil die Unternehmensgewinne steuerlich geringer ausgeschöpft werden als die Einkommen der natürlichen Personen, ist der Zeta-Faktor kleiner als 1.
- Separater Zeta-Faktor innerhalb und ausserhalb der Patentbox: Die Patentbox führt voraussichtlich dazu, dass die Gewinne, welche unter die Patentbox fallen, steuerlich weniger stark ausgeschöpft werden. Aus diesem Grund soll für diese Erträge ein separater Zeta-Faktor errechnet und angewendet werden. Im Ergebnis führt dies dazu, dass ein Gewinnsteuerfranken innerhalb der Patentbox für den Kanton zu einer geringeren Belastung im NFA führt als ein ordentlich besteuertes Gewinnfranken.

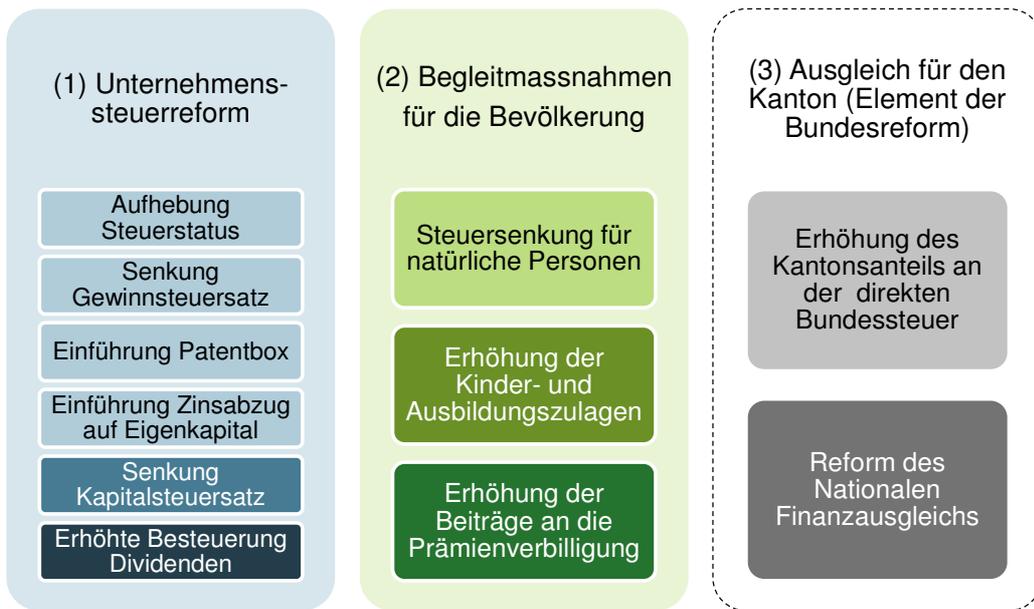
Es ist schwierig zu prognostizieren, zu welchen Verschiebungen die dargestellten Änderungen führen werden. Zum einen hängt die Schätzung von der angenommenen Verteilung der ASG im Jahr 2019 ab. Zum anderen ist die Annahme entscheidend, welcher Anteil der Erträge in den einzelnen Kantonen in die Patentbox fallen wird.

Es liegt jedoch eine Schätzung der Eidgenössischen Finanzverwaltung vor, welche auf den Daten der NFA-Zahlungen 2015 (Steuerbasis: Jahre 2009-2011) und einer groben Einschätzung der ESTV über die Wirksamkeit der Patentbox basiert. Aufgrund der getroffenen Annahmen würde der Kanton Basel-Stadt infolge der Änderungen im NFA im Vergleich zum Status quo um 20 Mio. Franken pro Jahr entlastet. Diese Entlastung wird aufgrund des Referenzjahrsystems des NFA erst ab 2023 für den Kanton Basel-Stadt schrittweise wirksam.

## **5. Konzept, Ziele und Zeitplan des kantonalen Massnahmenpakets**

Die internationale Entwicklung und die in Kapitel 4 erläuterte Bundesreform machen eine kantonale Reform unausweichlich. Das vom Regierungsrat vorgelegte Massnahmenpaket für die kantonale Reform steht auf drei Säulen, die einander gegenseitig bedingen:

Abbildung 15: Drei Säulen des kantonalen Massnahmenpakets



Die erste Säule bildet ein umfassender Umbau der kantonalen Unternehmensbesteuerung (siehe Kapitel 6). Mit diesem Umbau sollen folgende Ziele erreicht werden:

- Die internationale Akzeptanz und damit die Rechts- und Investitionssicherheit im Kanton Basel-Stadt sollen dauerhaft gesichert werden.
- Die Attraktivität des Standorts Basel-Stadt und damit auch die vielen mit den betroffenen Unternehmen verbundenen Arbeitsplätze sollen erhalten bleiben.
- Die nötigen Einnahmen zur Sicherung der Leistungsfähigkeit des Kantons und der Gemeinden sollen auch weiterhin fließen.

Die zweite Säule der Reform bilden Begleitmassnahmen zu Gunsten der Bevölkerung (siehe Kapitel 7). Nicht nur die Unternehmen, sondern auch die Bevölkerung soll aus der Reform Vorteile erzielen. Mit den Begleitmassnahmen sollen folgende Ziele erreicht werden:

- Ein Teil der Steuerentlastung, welche den Unternehmen zu Gute kommt, soll den Mitarbeitenden und damit der Bevölkerung weitergegeben werden.
- Der strukturelle Überschuss des Kantons Basel-Stadt soll dazu genutzt werden, um im Rahmen des Finanzierbaren auch die natürlichen Personen steuerlich zu entlasten.
- Die gesamte Bevölkerung soll profitieren. Damit dies möglich ist, sollen nicht nur steuerliche Massnahmen, sondern auch gezielte sozialpolitische Massnahmen im Paket enthalten sein.

Die Begleitmassnahmen zu Gunsten der Bevölkerung sind unverzichtbar, um ein ausgewogenes Gesamtpaket sicherzustellen und damit auch die Akzeptanz des Massnahmenpakets in der Bevölkerung zu verbessern.

Die dritte Säule des Massnahmenpakets bildet die Bundesreform (siehe Kapitel 4): Denn die vom Bund vorgesehenen steuerlichen Massnahmen und Ausgleichszahlungen an die Kantone sowie die Anpassungen des NFA sind notwendig, damit das vom Regierungsrat vorgeschlagene Massnahmenpaket finanzierbar bleibt.

Die drei Säulen der Reform sind aufeinander abgestimmt und bedingen einander gegenseitig, um eine ausgewogene und finanziell nachhaltige Reform sicherzustellen.

Alle Massnahmen sollen im Rahmen der vorgesehenen Frist der Bundesreform umgesetzt werden. Aus heutiger Sicht heisst das, dass die Reform am 1. Januar 2019 in Kraft treten soll.

## **6. Grundzüge der kantonalen Unternehmenssteuerreform**

### **6.1 Aufhebung der Statusprivilegien**

Da aufgrund der Unternehmenssteuerreform III des Bundes die kantonalen Statusprivilegien aufgehoben werden, sind die entsprechenden Bestimmungen auch im Steuergesetz des Kantons Basel-Stadt aufzuheben.

Bei einer Abschaffung der Statusgesellschaften würde die effektive Gewinnsteuerbelastung der heute steuerprivilegierten Erträge von aktuell rund 8 bis 11% schlagartig auf bis 22% ansteigen, sodass mit einer massiven Abwanderung der mobilen Steuerbasen und mit entsprechend hohen Steuerausfällen für den Kanton zu rechnen wäre. Dies soll mit den nachfolgend aufgeführten Massnahmen verhindert werden.

### **6.2 Umsetzung der Patentbox**

Die Patentbox ist in den Kantonen obligatorisch umzusetzen. Sie bewirkt im Vergleich zur ordentlichen Besteuerung eine steuerliche Entlastung für Unternehmen, welche über dafür qualifizierende Immaterialgüter verfügen und einen spürbaren Kostenanteil für Forschung und Entwicklung in der Schweiz besitzen. Die Entlastung erfolgt, indem Erträge aus qualifizierenden Patenten und Immaterialgüterrechten reduziert besteuert werden.

Aus Sicht des Kantons Basel-Stadt ist die Patentbox eine entscheidende Massnahme, um nach Aufhebung der Steuerstatus die internationale steuerliche Wettbewerbsfähigkeit für innovative Unternehmen sicherzustellen. Die in zahlreichen ausländischen Staaten erreichbare effektive Steuerbelastung von Immaterialgütern von rund 10% wäre in Basel-Stadt allein mit einer Senkung des ordentlichen Gewinnsteuersatzes nicht finanzierbar. Gleichzeitig würde ein Verzicht auf die Patentbox bedeuten, dass die Schweiz einen steuerlichen Standortnachteil gegenüber wichtigen Konkurrenzstandorten hätte. Dies wäre besonders für die ausgesprochen innovationsstarke Region Nordwestschweiz mit erheblichen Risiken verbunden.

Im Ergebnis und in Kombination mit den nachfolgend erläuterten weiteren Massnahmen werden die Gewinne von Unternehmen, welche für die Patentbox qualifizieren und über einen hohen Anteil an Forschung und Entwicklung in der Schweiz verfügen, in etwa gleich hoch besteuert werden wie vor der Unternehmenssteuerreform III. Mit der Patentbox kann eine starke Steuererhöhung beim Wegfall des Statusprivilegs für international ausgerichtete Unternehmen, die in hohem Masse Forschung in der Schweiz betreiben, weitgehend verhindert werden.

Die Patentbox kann auch zu steuerlichen Entlastungen für Gesellschaften führen, welche im heutigen Steuersystem nicht privilegiert sind. Dies betrifft beispielsweise Unternehmen, welche die Kriterien der heutigen Statusgesellschaften zwar nicht erfüllen, aber im Forschungsbereich in der Schweiz tätig sind. Damit gewinnt der Kanton auch für weitere Unternehmen, die in der Forschung und Entwicklung tätig sind und in der Schweiz investieren, an Attraktivität.

Gemäss den Vorgaben des StHG ist beim Einbringen von Immaterialgütern in die Patentbox eine steuerliche Abrechnung vorzunehmen. Die steuerliche Abrechnung ist notwendig, weil die Kosten den Erträgen zeitlich vorauslaufen und in der Vergangenheit vollumfänglich zum ordentlichen Steuersatz in Abzug gebracht werden konnten, während die zukünftigen Erträge aus der Patentbox nur noch reduziert besteuert werden. Das StHG sieht in Art. 24a Abs. 2 ein Modell vor, bei dem die Unternehmen im Jahr des Boxeneintritts alle in der Vergangenheit bereits berücksichtigten Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen zum steuerbaren Reingewinn hinzurechnen und darüber auf einmal steuerlich abrechnen müssen; diese Abrechnung hätte im Jahr des Boxeneintritts indessen eine einmalige massive Steuerbelastung zur Folge. Das StHG erlaubt den Kantonen gemäss Art. 24a Abs. 3 auch ein anderes Vorgehen. Mit der vorliegenden kantonalen Gesetzesvorlage wird eine Abrechnungsmethode vorgeschlagen, bei welcher die Abrechnung

über mehrere Perioden verteilt wird bzw. die Steuerreduktion der Patentbox erst zeitlich verzögert eintrifft, so dass es zu keiner prohibitiven Einmalbelastung kommt. Damit wird verhindert, dass ein Teil der Unternehmen einen Boxeneintritt nur wegen der sofortigen Abrechnung vermeidet.

### 6.3 Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer

Die zinsbereinigte Gewinnsteuer gilt, anders als die Patentbox, nicht nur für die Kantone, sondern auch für die direkte Bundessteuer. Für die Kantone ist sie fakultativ. Sie darf von ihnen allerdings nur eingeführt werden, wenn die Teilbesteuerung der Dividenden nach kantonalem Recht mindestens 60% beträgt. Es stellt sich deshalb die Frage, ob die zinsbereinigte Gewinnsteuer auch im Kanton Basel-Stadt eingeführt werden soll.

Obwohl die zinsbereinigte Gewinnsteuer fakultativen Charakter hat, ist aus folgenden Gründen davon auszugehen, dass sie von den meisten Kantonen eingeführt werden wird:

- Die Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer bei der direkten Bundessteuer hat - auch mit Blick auf die vertikale Steuerharmonisierung - eine starke symbolische Ausstrahlung auf die Kantone.
- Die Anwendung auf Bundesebene hat zur Folge, dass Finanzierungsaktivitäten steuerlich begünstigt werden. Verzichtet ein Kanton auf die Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer, müsste er damit rechnen, für diese Finanzierungsaktivitäten nicht attraktiv zu sein. Dies hätte zur Folge, dass die Steuerbelastungsdifferenzen zwischen Kantonen mit zinsbereinigter Gewinnsteuer und solchen ohne sehr gross würden.
- Die Anwendung der zinsbereinigten Gewinnsteuer auf Bundesebene hat schliesslich zur Folge, dass sie trotz ihres fakultativen Charakters auch im NFA abgebildet wird. Die Kantone haben deshalb ein Interesse, auf die zinsbereinigte Gewinnsteuer nicht zu verzichten.

In finanzieller Hinsicht sind die Risiken von Steuerausfällen für den Kanton Basel-Stadt bei Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer aus folgenden Gründen gering:

- Im Vergleich zur zinsbereinigten Gewinnsteuer gemäss der Vernehmlassungsvorlage des Bundesrats enthält die von der Bundesversammlung beschlossene zinsbereinigte Gewinnsteuer mehrere Sicherungsmechanismen, welche unerwünschte Mitnahmeeffekte und die Gefahr von Missbräuchen deutlich reduzieren.
- Die Einführung der Entlastungsbegrenzung hat zur Folge, dass Unternehmen, welche bereits stark von der Patentbox begünstigt werden, infolge der Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer keine weitere Ermässigung mehr geltend machen können.
- Zudem besteht die Chance, dass der Kanton Basel-Stadt neu auch für Finanzierungsaktivitäten, die heute typischerweise nicht hier angesiedelt werden, zu einem attraktiven Standort werden könnte. Dies könnte deshalb von hoher Bedeutung sein, weil infolge der internationalen Entwicklungen die Tendenz besteht, Hauptsitzaktivitäten an einem einzigen Standort zu konzentrieren.
- Umgekehrt besteht bei einer Nichteinführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer das Risiko, dass Kantone, die für Finanzierungsaktivitäten attraktiver sind, als Folge der Konzentrations-tendenz auch andere Aktivitäten an sich ziehen könnten, für die bislang auch der Kanton Basel-Stadt attraktiv war.

Nach Abwägen der Chancen und Risiken ist der Regierungsrat alles in allem der Ansicht, dass die Risiken bei Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer, so wie sie jetzt von der Bundesversammlung geregelt worden ist, gering sind und ihre Nichteinführung mit Blick auf den interkantonalen Wettbewerb und auf den NFA grössere Nachteile bergen würde. Der Regierungsrat spricht sich deshalb für die Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer auf kantonaler Ebene aus.

## 6.4 Senkung der ordentlichen Gewinnsteuersätze

### 6.4.1 Langfristige Wirksamkeit der steuerpolitischen Massnahmen

Die Patentbox und die zinsbereinigte Gewinnsteuer bilden eine wichtige Basis für den Erhalt der Attraktivität des Kantons, insbesondere für innovative Unternehmen. Sie bilden aber aus folgenden Gründen nur teilweise einen hinreichenden Ersatz für die heutigen Steuerstatus:

- Ein wesentlicher Teil der Gesellschaften, welche heute unter einem besonderen Steuerstatus stehen, verfügt nicht über die von der Patentbox abgedeckten Immaterialgüter. Dies betrifft beispielsweise Gesellschaften, die im Bereich von Handel, Logistik oder von typischen Hauptaktivitäten tätig sind. Auch sind gewisse Erträge aus Aktivitäten aus dem Life Science-Bereich von der Patentbox nicht abgedeckt, wie beispielsweise der Pharmagrosshandel oder die Herstellung und der Vertrieb von Generika.
- Forschende Gesellschaften, deren Anteil an den Forschungs- und Entwicklungskosten in der Schweiz gering ist, werden aufgrund der Anforderungen der OECD nur in geringem Umfang von der Patentbox begünstigt. Dies betrifft beispielsweise Unternehmen, welche aus historischen, regulatorischen oder betrieblichen Gründen den überwiegenden Teil ihrer Forschung und Entwicklung im Ausland angesiedelt haben.
- Die Patentbox wird sich in den kommenden Jahren auf internationaler Ebene mutmasslich weiterentwickeln. Es ist heute noch nicht absehbar, ob sie in der jetzigen Form auch langfristig Bestand haben oder ob sie weiter ausgedehnt oder zusätzlich eingeschränkt wird. Für die Planungssicherheit der Unternehmen und die Wettbewerbsfähigkeit des Standorts ist es unabdingbar, dass die Unternehmen auch ausserhalb der Patentbox attraktive steuerliche Rahmenbedingungen vorfinden. Dies hilft letztlich auch forschenden Unternehmen, welche von der Patentbox profitieren. Denn ein tiefer ordentlicher Steuersatz vermindert das Risiko einer zu wenig griffigen oder effizienten Patentbox und schafft Investitionssicherheit für die Zukunft.

Sofern der ordentliche Steuersatz unverändert bliebe, müssten viele Gesellschaften in Zukunft eine deutlich höhere Steuerbelastung tragen als heute. Auch die zinsbereinigte Gewinnsteuer kann die höhere Steuerbelastung in gewichtigen Fällen nicht oder nur teilweise abmildern.

Wegen der unsicheren zukünftigen Entwicklung erscheint es am sinnvollsten, den effektiven Unterschied zwischen statutarischer Besteuerung und Gewinnsteuerlast nach Berücksichtigung der möglichen Ermässigungen nicht allzu gross anzusetzen. Damit kann der Kanton Basel-Stadt die Einnahmen und die Attraktivität langfristig sichern sowohl für den Fall, dass die Steuermodelle international langfristig Bestand haben, aber auch für den anderen Fall, dass sie weniger wirksam sind als aus heutiger Sicht anzunehmen.

### 6.4.2 Finanzielle und volkswirtschaftliche Zusammenhänge

Die von den heutigen Steuerstatus abgedeckten Erträge sind grösstenteils sehr mobil und wären bei einem deutlichen Anstieg der Steuerbelastung abwanderungsgefährdet. Die Abwanderungsgefahr ist real. Dies erstens, weil es im Ausland alternative Standorte gibt, in welchen die effektive Gewinnsteuerbelastung sehr tief liegt. Zweitens aber auch – und dies ist das gewichtigere Risiko – weil es in der Schweiz mehrere Kantone gibt, in denen die effektive Gewinnsteuerlast bei nur gerade 12% liegt. Innerhalb der Schweiz existiert zudem keinerlei Wegzugsbesteuerung.

Sollte der Kanton Basel-Stadt keine Massnahmen ergreifen, so läge der Abstand zu den Alternativstandorten bei der ordentlichen, effektiven Gewinnsteuerlast bei 10 Prozentpunkten. Dieser Abstand wäre zu gross, um durch andere Standortfaktoren aufgewogen zu werden. Bei einem Unternehmen mit einem steuerbaren Gewinn von beispielsweise 1 Milliarde Franken betrüge die Differenz zwischen dem Kanton Basel-Stadt und steuergünstigen Alternativstandorten 100 Millionen Franken pro Jahr. Es ist nicht vorstellbar, dass eine solche Differenz nicht zu Verlagerungen führen würde.

Der Regierungsrat hat von BAK Basel untersuchen lassen, wie gross die Bedeutung der Branchen ist, für welche (1) heute die kantonale Steuerstatus eine hohe Bedeutung haben, für welche (2) die Patentbox eine hohe Wirkung entfalten könnte und für welche (3) die Patentbox kaum Wirkung entfaltet.

- Gemäss der Studie boten die Branchen, für welche die Steuerstatus eine hohe Bedeutung haben, im Jahr 2015 in Basel Stadt 32'000 Vollzeitstellen an.
- Für einen Teil dieser Branchen, dazu gehören insbesondere Pharmaindustrie, Chemie sowie generell Aktivitäten mit starkem Bezug zu Forschung und Entwicklung, hat die Patentbox potenziell grosse Wirkung. Diese Branchen bieten in Basel-Stadt rund 24'500 Vollzeitstellen an. Trotz der für sie starken Wirkung der Patentbox wären aber auch diese Unternehmen ohne Senkung des allgemeinen Gewinnsteuersatzes Unsicherheiten und potenziellen Mehrbelastungen ausgesetzt.
- Für den anderen Teil haben Patentbox wie auch zinsbereinigte Gewinnsteuer kaum Auswirkungen. Dazu gehören insbesondere Unternehmen aus den Branchen Grosshandel (inklusive Pharmagrosshandel und beispielsweise Handel mit Generika), unternehmensbezogene Dienstleistungen, Logistik, Verkehr und sonstige Finanzdienstleistungen. Diese Unternehmen sind besonders abhängig von der Höhe des allgemeinen Gewinnsteuersatzes und sind ohne Senkung des allgemeinen Gewinnsteuersatzes stärker abwanderungsgefährdet. Sie bieten in Basel Stadt etwa 7'500 Vollzeitstellen an.

Der Regierungsrat strebt einen ordentlichen Gewinnsteuersatz an, welcher die Attraktivität des Standorts auch für Unternehmen erhält, welche nicht oder nur teilweise von der Patentbox und/oder der zinsbereinigten Gewinnsteuer begünstigt werden. Damit sollen folgende negativen Auswirkungen verhindert werden:

- Eine Abwanderung der unmittelbar gefährdeten Steuerbasen, also derjenigen Gesellschaften, die nicht durch Massnahmen wie die Patentbox begünstigt werden: Abwanderungen hätten für den Kanton Basel-Stadt erhebliche Mindereinnahmen bei der Gewinn- und Kapitalsteuer zur Folge.
- Die Mindereinnahmen infolge Abwanderung müssen nur schon bei der Gewinnsteuer deutlich grösser veranschlagt werden als die Mindereinnahmen aufgrund einer Herabsetzung des ordentlichen Gewinnsteuersatzes auf ein wettbewerbsfähiges Niveau. Werden zusätzlich die Mindereinnahmen bei der Kapitalsteuer, beim Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer und bei der Einkommenssteuer berücksichtigt, welche die Abwanderung mit sich brächte, würden die Mindereinnahmen noch grösser.
- Die Gesellschaften, welche bisher steuerprivilegiert und deshalb abwanderungsgefährdet sind, haben volkswirtschaftlich eine grosse Bedeutung. Deshalb will der Regierungsrat die Abwanderung dieser Unternehmen und den damit verbundenen Abbau von Arbeitsplätzen nicht in Kauf nehmen.
- Die Region Basel bildet heute einen äusserst wettbewerbsfähigen Cluster im Bereich der Life Science-Industrie. Dies ist insgesamt aus finanzieller und wirtschaftlicher Sicht positiv für die Region. Eine Folge davon ist aber auch eine gewisse finanzielle und wirtschaftliche Abhängigkeit des Kantons von dieser Industrie. Bei einer Abwanderung der gefährdeten Steuerbasen würde sich die hohe Konzentration noch verstärken.
- Sollte der Kanton Basel-Stadt nach Inkrafttreten der Unternehmenssteuerreform III nicht über einen wettbewerbsfähigen ordentlichen Gewinnsteuersatz verfügen, würde er bezüglich seiner steuerlichen Wettbewerbsfähigkeit abhängig von der weiteren internationalen Entwicklung der Patentbox. Diese Unsicherheit könnte sich negativ auf die Investitionstätigkeit der forschenden Unternehmen auswirken und den heutigen Umfang der Aktivitäten bereits mittelfristig gefährden.

Ein wettbewerbsfähiger ordentlicher Gewinnsteuersatz hätte hingegen positive Effekte auf den Unternehmens- und Forschungsstandort, welche allein mit der Einführung einer Patentbox und/oder der zinsbereinigten Gewinnsteuer nicht erreichbar sind:

- Ist der ordentliche Gewinnsteuersatz wettbewerbsfähig, bleiben die infolge der Aufhebung der Steuerstatus abwanderungsgefährdeten Gesellschaften und die damit verbundenen Einnahmen und Arbeitsplätze dem Kanton erhalten.
- Da die Steuerbelastung der Gesellschaften, welche heute privilegiert sind, aber in Zukunft nicht von der Patentbox und den weiteren Entlastungsmassnahmen profitieren werden, von heute rund 8 bis 11% ansteigen wird, kann der Kanton von den betreffenden Gesellschaften Mehreinnahmen erwarten. Beispielsweise unterstehen heute Erträge von Holdings nicht der kantonalen Gewinnsteuer. Können diese Erträge gehalten werden, kommt es zu Mehreinnahmen für den Kanton.
- Zusätzliche Einnahmen sind darüber hinaus zu erwarten, weil die neuen internationalen Steuerstandards bei bestehenden internationalen Unternehmen zu einer Verbreiterung der Bemessungsgrundlage in der Schweiz führen werden. Diese Verbreiterung wird für den Kanton Basel-Stadt jedoch nur dann zu Mehreinnahmen führen, wenn er im Bereich des ordentlichen Steuersatzes wettbewerbsfähig ist. Andernfalls werden die betreffenden Mehreinnahmen anderen Standorten zugutekommen.
- Ein attraktiver ordentlicher Steuersatz trägt dazu bei, dass bestehende Gesellschaften weiter im Kanton investieren und zusätzliche Unternehmen den Standort Basel-Stadt wählen.
- Das Steuersubstrat des Kantons könnte in Zukunft von einer grösseren Anzahl Unternehmen und von einer breiteren Branchenbasis stammen.

Zusammengefasst: Die Senkung des ordentlichen Gewinnsteuersatzes wird für den Kanton Basel-Stadt zu Mindereinnahmen bei den heute ordentlich besteuerten Gesellschaften führen. Diese Mindereinnahmen sind jedoch deutlich tiefer als diejenigen Mindereinnahmen, welche bei einer Abwanderungswelle infolge des Wegfalls der Steuerstatus und eines zu hohen ordentlichen Steuersatzes zu erwarten sind.

Zudem sind die Mindereinnahmen die spiegelbildliche Folge der Senkung der Steuerbelastung. Diese kommt in erster Linie den kleinen und mittleren Unternehmen und den auf den nationalen Markt ausgerichteten Unternehmen zugute, also solchen Unternehmen, die heute nicht oder nur in geringem Masse von den kantonalen Steuerstatus profitieren.

#### **6.4.3 Zukünftige Ausgestaltung des ordentlichen Steuersatzes**

Aus finanzieller Sicht wird der maximal mögliche Steuerertrag des Kantons dann erreicht, wenn der neue ordentliche Steuersatz so angesetzt wird, dass die reformbetroffenen mobilen Gesellschaften nicht aus dem Kanton abwandern. Dieser Steuersatz braucht nicht auf dem Niveau der steuergünstigsten Vergleichsstandorte zu liegen, da der Kanton Basel-Stadt noch über weitere positive Standortfaktoren verfügt. Der Steuersatz darf aber auch nicht so hoch liegen, dass die Risiken der Abwanderung zu gross werden. Die Festsetzung des ordentlichen Steuersatzes ist mit anderen Worten das Ergebnis eines sorgsam Abwägens zwischen den Mindereinnahmen infolge der Senkung des Steuersatzes einerseits und den Abwanderungsrisiken andererseits.

Aus heutiger Sicht ist davon auszugehen, dass die tiefste effektive ordentliche Gewinnsteuerbelastung in der Schweiz bei Einführung der Unternehmenssteuerreform III bei rund 12% liegen wird (vgl. hierzu auch die Ausführungen in Anhang 2 der Vernehmlassungsvorlage des Bundesrates). Die Kantone Luzern, Obwalden, Nidwalden und Appenzell Ausserrhoden liegen bei der ordentlichen Gewinnbesteuerung schon heute in diesem Bereich. Die Kantone Zug und Schaffhausen haben entsprechende Senkungen des ordentlichen Gewinnsteuersatzes angekündigt.

Merklich tiefere ordentliche Gewinnsteuerbelastungen sind in der Schweiz aus heutiger Sicht zwar denkbar, aber nicht wahrscheinlich, weil ein noch tieferer ordentlicher Steuersatz das Risiko

der mangelnden internationalen Akzeptanz erhöhen würde und weil die ordentliche Gewinnsteuerbelastung der wichtigsten Konkurrenzstandorte im Ausland heute ebenfalls nicht unterhalb von 12% liegt.

Bereits im heutigen Steuersystem ist die Steuerbelastung für die mobilen Statusgesellschaften im Kanton Basel-Stadt leicht höher als in den attraktivsten Standorten. Der Abstand liegt heute für eine typische Statusgesellschaft bei rund 1 Gewinnsteuerprozent.

Der Regierungsrat geht davon aus, dass auch nach Einführung der Unternehmenssteuerreform III ein vergleichbarer Abstand zu den günstigsten Standorten für den Kanton Basel-Stadt dank der guten übrigen Standortfaktoren auch von den mobilen Gesellschaften weiterhin akzeptiert wird. Würde der Abstand hingegen grösser, würde auch das Risiko der Abwanderung mobiler Gesellschaften rasch zunehmen.

Die effektive Gewinnsteuerbelastung sollte deshalb bei Einführung der Unternehmenssteuerreform III so festgelegt werden, dass sie rund 1 Prozentpunkt über jener der Konkurrenzstandorte mit der niedrigsten Steuerbelastung zu liegen kommt. Die effektive Steuerbelastung müsste ungefähr bei 13% (12% + 1% Zuschlag) liegen und der statutarische Gewinnsteuersatz für den Kanton dementsprechend auf 6.5% festgelegt werden. Bei einem statutarischen Gewinnsteuersatz von 15% (Kanton 6.5%+ Bund 8.5% = 15%) beträgt die effektive Gewinnsteuerbelastung 13.04% ( $(6.5\%+8.5\%)/[100\%+6.5\%+8.5\%] = 13.04\%$ ).

Damit liegt der neue statutarische Gewinnsteuersatz mit 6.5% deutlich unterhalb des heutigen statutarischen Minimalsteuersatzes von 9%. Er liegt auch unter dem heutigen linearen Steuersatz von 9% für Stiftungen und Vereine. Somit kommen alle juristischen Personen, welche heute nicht über einen besonderen Steuerstatus verfügen, mit der Reform in den Genuss einer Entlastung bei der Gewinnsteuer. Mit der Reform kann auch der renditeabhängige progressive zweistufige Steuertarif für Kapitalgesellschaften und Genossenschaften aufgegeben werden, da eine renditeabhängige Ausgestaltung der Steuerbelastung bei den Kapitalunternehmen keinen Sinn mehr macht und heutzutage kaum noch Anwendung findet.

## 6.5 Einführung einer Entlastungsbegrenzung

Art. 25b StHG sieht vor, dass die gesamte Ermässigung aufgrund der Patentbox, der Inputförderung und der zinsbereinigten Gewinnsteuer 80% des steuerbaren Gewinns (vor Verlustverrechnung und unter Ausklammerung des Nettobeteiligungsertrages) nicht übersteigen darf, wobei die Kantone eine geringere Ermässigung vorsehen können. Mit dieser Entlastungsbegrenzung wird sichergestellt, dass Unternehmen, die von den neuen Entlastungsmassnahmen profitieren, nicht zu niedrig oder überhaupt nicht besteuert werden. Auch der Kanton Basel-Stadt muss diese Entlastungsbegrenzung übernehmen, und er kann damit verhindern, dass Unternehmen, die sehr stark von einer oder mehreren der neuen Entlastungsmassnahmen profitieren, keine oder nur noch eine stark reduzierte Steuer entrichten.

Der Regierungsrat geht davon aus, dass auch für die Besteuerung von Patenterträgen im Kanton Basel-Stadt ein Abstand zu den günstigsten Standorten von rund einem Gewinnsteuerprozentpunkt wie bisher akzeptiert wird. Zudem wird davon ausgegangen, dass eine effektive Gewinnsteuerbelastung von 10% aus Gründen der internationalen Akzeptanz auch an den Konkurrenzstandorten kaum mehr unterschritten wird. Die Entlastungsbegrenzung kann und soll deshalb so festgelegt werden, dass ein Unternehmen, das maximal von den kantonalen steuerlichen Massnahmen profitiert, einer effektiven Gewinnsteuerbelastung von ungefähr 11% (inkl. dBSt.) unterliegt. Dies entspricht einer Entlastungsbegrenzung in Höhe von 40%.

Mit anderen Worten: Bei der kantonalen Gewinnsteuer darf die steuerliche Entlastung aus Patentbox und zinsbereinigter Gewinnsteuer kumuliert und einzeln betrachtet nicht mehr als 40% betragen. Erhält also eine Gesellschaft, welche in der Schweiz über massgebliche Forschungsak-

tivitäten verfügt, aus der Patentbox eine Entlastung bei der kantonalen Gewinnsteuer von 40%, so kann diese Gesellschaft keine zusätzliche Entlastung mehr durch die zinsbereinigte Gewinnsteuer erhalten.

Unter Annahme der statutarischen direkten Bundessteuer von 8.5%, der kantonalen Gewinnsteuer von 6.5% und einer Ermässigung der kantonalen Gewinnsteuer um die maximal möglichen 40% (=Höhe der Entlastungsbegrenzung) beträgt der statutarische Gewinnsteuersatz für den Kanton mindestens 3.9% (60% von 6.5% = 3.9%) und die effektive Gewinnsteuerbelastung 11.03% ( $(3.9\%+8.5\%)/[100\%+3.9\%+8.5\%] = 11.03\%$ ).

## 6.6 Anpassungen bei der Kapitalsteuer

Nach geltendem Recht werden die ordentlich besteuerten juristischen Personen im Kanton Basel-Stadt mit einer Kapitalsteuer von 5.25‰ des Eigenkapitals besteuert. Bei den Statusgesellschaften beträgt der Kapitalsteuersatz hingegen lediglich 0.5‰. Mit der Abschaffung der Statusprivilegien fällt die begünstigte Besteuerung somit auch bei der Kapitalsteuer weg.

Aufgrund des Wegfalls des Statusprivilegs würde sich die Kapitalsteuerbelastung der Statusgesellschaften mehr als verzehnfachen. Eine derart massive, schlagartige Erhöhung der Besteuerung des Kapitals würde ohne Gegenmassnahmen mehrheitlich zu einer Abwanderung der betroffenen Gesellschaften führen. Diese sind grösstenteils sehr mobil. Ausserdem liegt die ordentliche Kapitalsteuerbelastung in allen anderen Kantonen deutlich unter derjenigen des Kantons Basel-Stadt. In einigen Kantonen ist sie gar um ein Vielfaches tiefer. Der Regierungsrat schlägt deshalb zwei Massnahmen vor:

- Der Regierungsrat möchte erstens von der mit der Unternehmenssteuerreform III eingeführten Möglichkeit Gebrauch machen, die Kapitalsteuer im Verhältnis der Summe der sich für die Patentbox qualifizierenden Patente und vergleichbaren Rechte, Beteiligungen und Konzerndarlehen zur gesamten Bilanzsumme zu ermässigen. Dank dieser Regelung ist es möglich, den neuen Kapitalsteuersatz höher anzusetzen als den bisher geltenden Satz für Statusgesellschaften, ohne die Attraktivität des Standortes zu gefährden.
- Der Regierungsrat schlägt zweitens vor, den Kapitalsteuersatz für alle juristischen Personen generell auf 1‰ festzulegen. Damit läge der Kanton Basel-Stadt im heutigen Vergleich im vorderen Mittelfeld, auf Rang 9 aller Kantone. Es ist jedoch damit zu rechnen, dass diverse Kantone ihre Kapitalsteuersätze noch senken werden.

Mit beiden erwähnten Massnahmen zusammen ist sichergestellt, dass es nicht zu erheblichen Mehrbelastungen bei bedeutenden und zugleich mobilen Gesellschaften käme. Mit den Massnahmen soll die Attraktivität und Wettbewerbsfähigkeit des Standorts gewährleistet bleiben.

Für einzelne Statusgesellschaften könnte es trotz dieser Massnahmen zu einer Erhöhung der Kapitalsteuerlast kommen, was jedoch als verkraftbar beurteilt wird. Hingegen kommt es für die juristischen Personen, die heute ordentlich besteuert werden, zu einer spürbaren Senkung der Kapitalsteuer. Davon profitieren nicht zuletzt auch die KMU, welche heute i.d.R. einem ordentlichen Kapitalsteuersatz von 5.25‰ unterliegen, aber auch andere Gesellschaften, wie beispielsweise die für den Standort Basel wichtige Versicherungsbranche.

## 6.7 Höhere Teilbesteuerung der Dividenden

Das Steuerharmonisierungsgesetz sieht entgegen der Botschaft des Bundesrats keine Vereinheitlichung der Besteuerung der Dividenden vor. Hingegen hat das Bundesparlament eine Bestimmung aufgenommen, der zufolge nur diejenigen Kantone eine zinsbereinigte Gewinnsteuer einführen können, welche eine Teilbesteuerung der Dividenden in Höhe von mindestens 60% vorsehen. Im Kanton Basel-Stadt beträgt die Entlastung der Dividenden aus massgeblichen Be-

teiligungen derzeit 50%. Die Entlastung erfolgt wie beim Bund auf der Bemessungsgrundlage. Der Regierungsrat möchte die Entlastung der Dividenden aus folgenden Gründen verringern:

- Der Regierungsrat schlägt die Einführung einer zinsbereinigten Gewinnsteuer vor. Das StHG verlangt in diesem Fall eine Teilbesteuerung der Dividenden zu mindestens 60%.
- Bei einer Teilbesteuerung der Dividenden von 60% ist die steuerliche Gesamtbelastung der Anteilhaber von Kapitalunternehmen (Aktiengesellschaften, GmbH, Kommandit-AG) i.d.R. deutlich geringer als bei den Inhabern von Personenunternehmen (Einzelunternehmen, Kollektivgesellschaften, Kommanditgesellschaften), was dem Prinzip der rechtsformneutralen Besteuerung widerspricht.
- Mit der vorgeschlagenen Senkung des ordentlichen Gewinnsteuersatzes der juristischen Personen kommt es soweit aufgrund der untersuchten Konstellationen ersichtlich zu keiner wirtschaftlichen Doppelbelastung der ausgeschütteten Gewinne mehr. Eine zu tiefe Teilbesteuerung würde somit nicht zu einer Milderung der Doppelbelastung, sondern im Gegenteil zu einer Privilegierung der Dividendenerträge führen. Das lässt sich aus Sicht der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht rechtfertigen.
- Eine zu tiefe Besteuerung der Dividenden führt zum Anreiz, Dividenden statt Lohn zu beziehen, was sich negativ auf die Finanzierung der Sozialwerke durch Lohnbeiträge auswirkt.
- Da Steuern für die Unternehmen Kosten darstellen, erhöht die Senkung des ordentlichen Gewinnsteuersatzes den Wert der Unternehmen. Davon profitieren indirekt die Anteilseigner, weshalb es sachgerecht ist, deren heutige Ermässigung zu reduzieren.
- Die massvolle Erhöhung der Teilbesteuerung der Dividenden führt zu Steuermehreinnahmen, welche zur Gegenfinanzierung der kantonalen Unternehmenssteuerreform notwendig sind.

Der Regierungsrat schlägt eine Reduktion der bisherigen Dividendenentlastung von 50% auf 20% vor bzw. eine Erhöhung der Teilbesteuerung von 50% auf 80%. Trotz dieser Erhöhung der Teilbesteuerung liegt die steuerliche Gesamtbelastung der Betroffenen nach der Reform in der Regel tiefer als vor der Reform: Die Senkungen der Steuerlast bei der Gewinnsteuer von heute maximal 22% auf neu maximal 13% und bei der Kapitalsteuer von heute 5.25 Promille auf 1 Promille sind grösser als die Mehrbelastung infolge der höheren Besteuerung der Dividenden (siehe Tabelle 5, die Spalte „Minderbelastung“ zeigt die Reduktion der Steuerbelastung).

**Tabelle 5: Teilbesteuerung der Dividenden: Steuerbelastung im Vergleich**

Ausgangslage		Steuerbelastung Kapitalunternehmen / Kapitalunternehmer		Minderbelastung	Steuerbelastung Personenunternehmen
Eigenkapital	Gewinn	Vor der Reform	Nach der Reform	infolge Reform	
100'000	10'000	2'062	839	1'223	632
100'000	100'000	24'272	21'323	2'949	25'182
100'000	1'000'000	303'644	290'618	13'026	318'563
1'000'000	10'000	7'083	3'181	3'902	6'570
1'000'000	100'000	29'591	24'660	4'931	31'119
1'000'000	1'000'000	309'263	293'653	15'610	324'500
5'000'000	100'000	52'776	39'509	13'267	64'694
5'000'000	1'000'000	334'293	307'097	27'196	358'075

Summe aus kantonalen Gewinnsteuer, kantonaler Einkommenssteuer, kantonaler Kapitalsteuer, kantonaler Vermögenssteuer und AHV-Beiträgen.

Zudem ist bei einer Teilbesteuerung von 80% in der Regel auch die Gesamtbelastung der Kapitalunternehmen tiefer als diejenige der Personenunternehmen (siehe Tabelle 5). Die vorgeschlagene Erhöhung der Teilbesteuerungsquote von 50% auf 80% führt (bei statischer Betrachtung) zu Steuermehreinnahmen von rund 30 Mio. Franken pro Jahr.

## 6.8 Übergangsregeln beim Wegfall der Steuerstatus

Das neue Bundesrecht sieht vor, dass bei Wegfall eines Steuerstatus die stillen Reserven, die während fünf Jahren seit Wegfall des Steuerstatus realisiert werden, zu einem Sondersatz besteuert werden.

Steuerbare Gewinne von Gesellschaften, die einem besonderen Steuerstatus unterstehen, unterliegen heute einer effektiven Gewinnsteuerlast von rund 8 bis 11% (inkl. dBSt). Dies entspricht einer statutarischen Besteuerung (ohne dBSt) des Gewinns beim Kanton von ungefähr 0 bis 3%.

Mit der vorliegenden Reform entfallen die besonderen Steuerstatus. Damit steigt die statutarische Besteuerung des Gewinns der betroffenen Gesellschaften auf 6.5% (exkl. dBSt) ausser bei jenen Gesellschaften, welche auch im neuen Steuersystem von besonderen Entlastungen profitieren (Patentbox, zinsbereinigte Gewinnsteuer). Der Regierungsrat schlägt deshalb vor, den kantonalen Sondersatz für die Besteuerung der stillen Reserven auf statutarisch 3% festzulegen. Damit wird die schlagartige Erhöhung der Gewinnsteuerbelastung der betroffenen Unternehmen während maximal fünf Jahren gemildert.

Keine Anwendung findet der Sondersatz von 3% hingegen für Erträge, die von den neuen steuerlichen Entlastungsmassnahmen, insbesondere der Patentbox, profitieren. Bei diesen Erträgen kommt es zu keiner abrupten Erhöhung der Steuerbelastung. Folglich besteht auch kein Grund für eine Sonderbesteuerung der stillen Reserven.

## 6.9 Verzicht auf Inputförderung

Der Regierungsrat ist der Ansicht, dass die Inputförderung durch einen erhöhten Abzug der Aufwendungen für Forschung und Entwicklung im Kanton Basel-Stadt derzeit nicht angewendet werden soll und dies aus folgenden Gründen:

- Zum Zeitpunkt des Entstehens der Botschaft war noch nicht klar, welche internationalen Rahmenbedingungen für die Patentbox gelten würden. Die mittlerweile vorliegenden internationalen Vorgaben für die Patentbox ermöglichen eine erhebliche steuerliche Entlastung von Unternehmen, welche in der Schweiz in Forschung und Entwicklung investieren. Der Regierungsrat schlägt mit dem vorliegenden Ratschlag zudem eine Senkung des ordentlichen Gewinnsteuersatzes vor. Eine zusätzliche Entlastung der Unternehmen mittels Inputförderung ist aus heutiger Sicht deshalb nicht notwendig.
- Die Einführung einer Inputförderung würde zu zusätzlichen Mindereinnahmen des Kantons führen, ohne dass deswegen – solange die Wirksamkeit der übrigen Massnahmen gegeben ist – eine starke Verbesserung der Standortattraktivität zu erwarten wäre.
- Die geringere steuerliche Ausschöpfung, welche infolge Einführung der Inputförderung entstünde, wird im NFA nicht abgebildet. Würde der Kanton Basel-Stadt eine grosszügige Inputförderung einführen, müsste er im schlimmsten Fall für die Steuerbasis innovativer Unternehmen mehr in den nationalen Ressourcenausgleich einzahlen, als er an Gewinnsteuern einnehmen würde.
- Die Inputförderung hat Subventionscharakter und ist ordnungspolitisch fragwürdig.

Die Einführung einer Inputförderung könnte jedoch zu einem späteren Zeitpunkt aktuell werden, wenn die Patentbox in Zukunft beispielsweise aufgrund internationaler Massnahmen nicht mehr genügend wirksam sein sollte oder wenn der ordentliche Gewinnsteuersatz im Kanton Basel-Stadt nicht genügend gesenkt werden könnte, um die Attraktivität des Standorts zu erhalten.

## 6.10 Weitere Anpassungen

Mit der Gesetzesvorlage werden noch einige weitere Änderungen vorgeschlagen, welche zwar nicht direkt im Zusammenhang mit der Unternehmenssteuerreform III stehen, bei denen es aber

auch um die Besteuerung der Unternehmen und juristischen Personen geht. Diese Änderungen betreffen die Steuerausscheidung bei internationalen Verhältnissen, die sog. Forschungsreserve und die Besteuerung des Gewinns von juristischen Personen mit ideellen Zwecken.

Nach der geltenden kantonalen Regelung werden die Einkünfte von natürlichen und juristischen Personen, die in der Schweiz ansässig sind und in einem anderen Staat wegen eines Geschäftsbetriebs, einer Betriebsstätte oder wegen Grundeigentum wirtschaftlich steuerzugehörig sind oder von Personen, die im Ausland ansässig und in der Schweiz wegen eines Geschäftsbetriebs, einer Betriebsstätte oder wegen Grundeigentum beschränkt steuerpflichtig sind, quotenmässig oder objektmässig an die involvierten Staaten zugewiesen. Bei internationalen Verhältnissen ist eine objektmässige Zuteilung üblich, eine quotenmässige Repartition dagegen nicht. Die heutige kantonale Regelung, die eine quotenmässige Ausscheidung auch international zulässt, kann dazu führen, dass ein Teil des Gewinnes nicht versteuert wird oder dass Verluste doppelt berücksichtigt werden. Um solche Fälle zu vermeiden, wird die Übernahme einer analogen Regelung wie bei der direkten Bundessteuer und in den meisten Kantonen vorgeschlagen.

Des Weiteren wird vorgeschlagen, die Obergrenze für den Abzug der sog. Forschungsreserve von heute 5 Mio. Franken neu auf 1 Mio. Franken analog zur direkten Bundessteuer herabzusetzen. Der Abzug einer Reserveposition für den Aufwand aus Forschungs- und Entwicklungsaufträgen von 5 Mio. Franken wurde anlässlich der Totalrevision des Steuergesetzes im Jahre 2000 eingeführt, um einen Anreiz zur Förderung der Forschung und Entwicklung auch für grössere Unternehmen zu schaffen. Mit einer Obergrenze von 5 Mio. Franken ist der Kanton weitergegangen als der Bund und die meisten anderen Kantone. In der Praxis hat diese Massnahme allerdings kaum Auswirkungen gezeigt, weil nur wenige Unternehmen davon Gebrauch machen. Nachdem mit der Patentbox eine effektivere Massnahme vorgesehen wird, erscheint es sinnvoll, die Höhe der Forschungsreserve an diejenige bei der direkten Bundessteuer und der meisten anderen Kantone anzupassen und auf 1 Mio. Franken zu begrenzen.

Anzupassen ist das Steuergesetz schliesslich auch in Bezug auf die Besteuerung der juristischen Person mit ideellen Zwecken. Am 20. März 2015 beschloss die Bundesversammlung (BBI 2015, 2751), den Gewinn von juristischen Personen mit ideellen Zwecken bis zu einem bestimmten Betrag von der Besteuerung auszunehmen, sofern er ausschliesslich und unwiderruflich solchen Zwecken gewidmet ist. Als ideeller Zweck gilt jeder nicht wirtschaftliche Zweck. Juristische Personen mit ideellen Zwecken sind nicht notwendigerweise gemeinnützig, sondern können auch im Interesse ihrer Mitglieder tätig sein, wie das etwa bei Vereinen, die der Geselligkeit dienen, der Fall ist. Bei der direkten Bundessteuer beträgt der neue Steuerfreibetrag 20'000 Franken. Für die Kantone schreibt das StHG keinen bestimmten Betrag vor, sie können ihn frei bestimmen. Aus Harmonisierungsgründen empfiehlt der Regierungsrat, für den Kanton den gleichen Freibetrag von 20'000 Franken wie bei der direkten Bundessteuer zu übernehmen.

## **7. Begleitmassnahmen zu Gunsten der Bevölkerung**

### **7.1 Vorbemerkungen**

Der in den vergangenen Jahren erarbeitete finanzielle Spielraum und die nun vorliegende Unternehmenssteuerreform sollen als einmalige Chance genutzt werden, ein Reformpaket vorzulegen, das sich für die Bevölkerung nicht nur indirekt durch die Sicherung von Arbeitsplätzen vorteilhaft auswirkt, sondern ihr auch direkt unmittelbare Vorteile bringt.

Der Regierungsrat schlägt mit der Unternehmenssteuerreform deshalb Begleitmassnahmen zugunsten der privaten Haushalte vor. Die Begleitmassnahmen sollen gleichzeitig mit den Reformen der Unternehmensbesteuerung in Kraft treten, voraussichtlich also auf 1. Januar 2019.

Die Begleitmassnahmen zur Unternehmenssteuerreform III sind so ausgestaltet, dass die gesamte Bevölkerung vom vorliegenden Massnahmenpaket profitiert. Sie sind nach Ansicht des Regierungsrates notwendig und sinnvoll, um die Akzeptanz des äusserst komplexen Reformpakets zu sichern. Sie sind Beleg dafür, dass im Kanton Basel-Stadt nicht verschiedene Interessen gegeneinander ausgespielt werden. Vielmehr soll ein Gelingen der Reform direkt und indirekt dem Wirtschaftsstandort und der gesamten Bevölkerung nützen.

## 7.2 Senkung der Einkommenssteuer (Erhöhung Sozialabzüge)

Der Regierungsrat schlägt nebst den verschiedenen Massnahmen für die Unternehmen auch eine Senkung der Einkommenssteuer durch Erhöhung der Sozialabzüge für Alleinstehende von 18'000 auf 19'000 Franken, für Verheiratete von 35'000 auf 37'000 Franken und für Alleinerziehende von 30'000 auf 31'500 Franken vor. Diese Massnahme führt zu Steuerausfällen von rund 30 Mio. Franken pro Jahr. Angesichts der soliden Finanzlage des Kantons sind diese Ausfälle aber tragbar und verantwortbar.

Anstelle einer Erhöhung der Sozialabzüge wäre auch eine allgemeine Senkung der Einkommenssteuersätze denkbar. Der Regierungsrat hält eine Erhöhung der Sozialabzüge jedoch für die sinnvollere und zielführendere Massnahme. Die Sozialabzüge, deren Zweck die Steuerbefreiung des existenznotwendigen Einkommens und die (indirekte) Steuerung der Steuerprogression ist, sind mit 20'000 Franken für alleinstehende erwerbstätige Personen (Alleinsteherabzug 18'000 Franken, Versicherungsabzug 2'000 Franken) und mit 23'300 Franken für alleinstehende Rentner (Alleinsteherabzug 18'000 Franken, Versicherungsabzug 2'000 Franken, Rentnerabzug 3'300 Franken) im Verhältnis zu den heutigen Lebenshaltungskosten knapp bemessen. Eine Erhöhung dieser Abzüge käme insbesondere auch jenen Steuerzahlern zugute, für die die Entrichtung der Steuern eine erhebliche Belastung darstellt.

Von einer Erhöhung der Sozialabzüge würden aber nicht nur die unteren Einkommenskategorien profitieren, sondern alle Steuerpflichtigen, insbesondere auch der Mittelstand. Die Erhöhung der Sozialabzüge stellt eine praktikable und effektive Massnahme zur Entlastung aller Steuerpflichtigen dar.

## 7.3 Erhöhung der Kinder- und Ausbildungszulagen

Der Kanton Basel-Stadt gehört zu den Kantonen mit den tiefsten Kinder- und Ausbildungszulagen in der Schweiz. Die heutigen Kinder- und Ausbildungszulagen im Kanton richten sich nach dem bundesrechtlichen Minimum:

- Die Kinderzulage beträgt 200 Franken pro Monat. Der Anspruch beginnt mit dem Geburtsmonat des Kindes und erlischt am Ende des Monats, in welchem das Kind das 16. Altersjahr vollendet hat. Für erwerbsunfähige Kinder erlischt der Anspruch am Ende des Monats, in welchem das Kind das 20. Altersjahr vollendet hat.
- Die Ausbildungszulage beträgt 250 Franken pro Monat. Der Anspruch beginnt frühestens mit dem Monat, der auf die Vollendung des 16. Altersjahres folgt und erlischt am Ende des Monats, in welchem das Kind die Ausbildung abschliesst oder das 25. Altersjahr vollendet hat.

Wie Tabelle 6 zeigt, sind die Kinder- und Ausbildungszulagen in der Westschweiz deutlich höher als im Kanton Basel-Stadt. In der Deutschschweiz gibt es ebenfalls mehrere Kantone (Bern, Schwyz, Zug, Nidwalden, Graubünden) mit höheren Kinder- und Ausbildungszulagen. Im vorliegenden Zusammenhang interessant ist das Vorgehen des Kantons Waadt. In der Volksabstimmung vom 20. März 2016 wurde dort die Senkung des ordentlichen Gewinnsteuersatzes für Unternehmen von derzeit effektiv 21.6% auf 13.8% bis im Jahre 2019 mit einem Ja-Anteil von 87% angenommen. Die Senkung der Gewinnsteuer wird von mehreren sozialpolitischen Massnahmen begleitet, welche zur hohen Zustimmung der Bevölkerung beigetragen haben dürften. Konkret

werden die Kinderzulagen von derzeit 230 Franken schrittweise auf 300 Franken (bis 2019) und die Ausbildungszulagen von derzeit 300 Franken schrittweise auf 400 Franken (bis 2022) erhöht.

**Tabelle 6: Kinder- und Ausbildungszulagen in der Schweiz, 2016**

Kanton	Ansatz je Kind und Monat		Geburtszulage
	Kinderzulage	Ausbildungszulage	
ZH	200/250 (ab 12 J.)	250	-
BE	230	290	-
LU	200/210 (ab 12 J.)	250	1'000
UR	200	250	1'000
SZ	210	260	1'000
OW	200	250	-
NW	240	270	-
GL	200	250	-
ZG	300	300/350 (ab 18 J.)	-
FR	245/265 (ab 3. Kind)	305/325 (ab 3. Kind)	1'500
SO	200	250	-
<b>BS</b>	<b>200</b>	<b>250</b>	-
BL	200	250	-
SH	200	250	-
AR	200	250	-
AI	200	250	-
SG	200	250	-
GR	220	270	-
AG	200	250	-
TG	200	250	-
TI	200	250	-
VD	230/370 (ab 3. Kind)	300/440 (ab 3. Kind)	1'500
VS	275/375 (ab 3. Kind)	425/525 (ab 3. Kind)	2'000
NE	220/250 (ab 3. Kind)	300/330 (ab 3. Kind)	1'200
GE	300/400 (ab 3. Kind)	400/500 (ab 3. Kind)	2'000/3'000 (ab 3. Kind)
JU	250	300	850

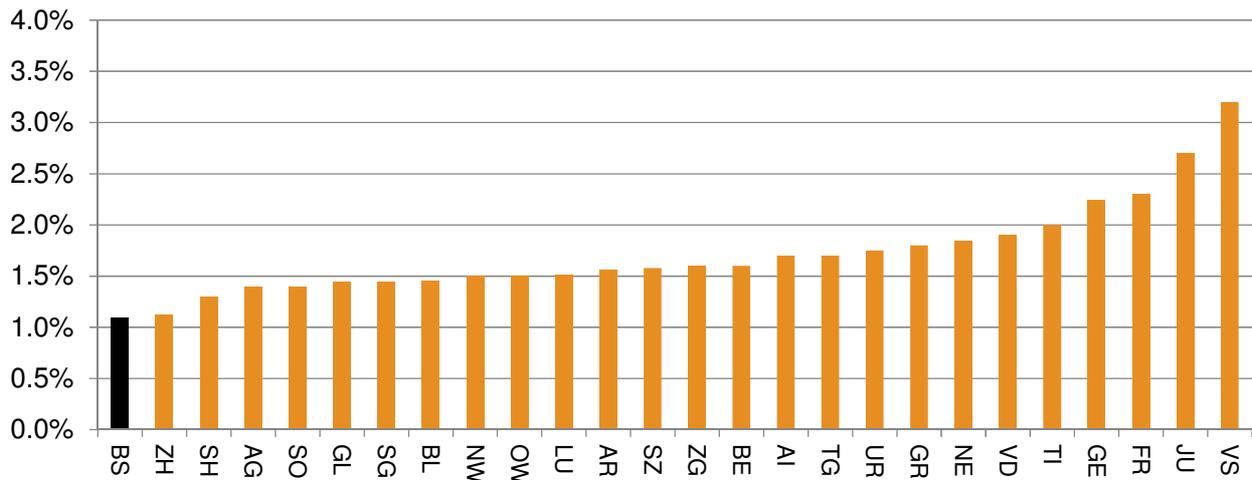
Quelle: Informationsstelle AHV-IV, Familienzulagen 2016

Kinder- und Ausbildungszulagen kommen allen Bevölkerungsschichten zugute, auch jenen, die aufgrund ihres tiefen Einkommens keine Einkommenssteuer bezahlen.

Da die Finanzierung der Kinder- und Ausbildungszulagen zum grössten Teil über Beiträge der Arbeitgeber erfolgt, wäre eine Zustimmung zu einer Erhöhung gleichzeitig auch ein Zeichen des Willens der Wirtschaft, einen Beitrag zur Akzeptanz des Reformpakets zu leisten. Aufgrund der hinzugewonnenen steuerlichen Planungssicherheit und sinkenden Steuerbelastung für viele Unternehmen (Gewinn- und Kapitalsteuer) erscheint ein Beitrag der Wirtschaft in diesem Sinne im Gesamtkontext tragbar.

Der Beitragssatz der Familienausgleichskassen ist nicht harmonisiert. Wie Abbildung 16 zeigt, betrug der gewichtete Beitragssatz der Arbeitgeber für die Kinder- und Ausbildungszulagen im Kanton Basel-Stadt im Jahr 2014 1.1%. Dieser Beitragssatz ist der tiefste unter allen Kantonen und liegt weit unterhalb des schweizerischen Durchschnitts von 1.6%. Eine Erhöhung der Kinder- und Ausbildungszulagen und damit der Beitragssätze erscheint im Kanton Basel-Stadt auch aus dieser Perspektive verkraftbar.

**Abbildung 16: Gewichtete Beitragssätze der Arbeitgeber an die Kinder- und Ausbildungszulagen**



Quelle: Bundesamt für Sozialversicherungen, Statistik der Familienzulagen 2014

Der Regierungsrat schlägt vor, die Kinder- und Ausbildungszulagen im Sinne einer sozialpolitischen Begleitmassnahme zur Unternehmenssteuerreform III auf das Jahr 2019 hin um 100 Franken von 200 auf 300 Franken (Kinderzulage) bzw. von 250 auf 350 Franken (Ausbildungszulage) zu erhöhen. Mit einer solchen Erhöhung lägen die der Kinder- und Ausbildungszulagen im Kanton Basel-Stadt neu in etwa auf der Höhe der Zulagen des Kantons Zug.

Zur Finanzierung einer derartigen Erhöhung der Kinder- und Ausbildungszulagen im Kanton Basel-Stadt müssen die Beitragssätze der Arbeitgeber erhöht werden. Der durchschnittliche Beitragssatz der Familienausgleichskassen in Basel-Stadt zu Lasten der Arbeitgeber stiege rechnerisch etwa auf die Höhe des schweizerischen Durchschnitts. Im Kanton Zug, welcher hier als Orientierungspunkt dient, betrug der Beitragssatz im Vergleichszeitpunkt 1.6%.

Die Erhöhung der Kinder- und Ausbildungszulagen brächte der Bevölkerung rechnerisch eine Erhöhung der Einkommen um rund 70 Mio. Franken pro Jahr. Ein Teil dieser Einkommenserhöhung fliesst in die Agglomeration, da die Familienzulagen in Abhängigkeit des Arbeitsortes ausgerichtet werden. Umgekehrt gehen diese Mehreinkommen der Bevölkerung zu Lasten der Arbeitgeber und Selbständigerwerbenden in Basel-Stadt. Diese Mehrbelastung der Arbeitgeber ist jedoch in Relation zu den steuerlichen Entlastungen im Rahmen des vorgelegten Massnahmenpakets zu sehen, welche insgesamt 200 Mio. Franken p.a. betragen.

Für den Kanton Basel-Stadt wäre mit der Erhöhung der Kinder- und Ausbildungszulagen eine Mehrbelastung als Arbeitgeber (ohne staatsnahe Betriebe) ab 2019 von rund 7 Mio. Franken p.a. verbunden. Demgegenüber steht eine Erhöhung der Steuereinnahmen infolge der erhöhten Einkommen der in Basel-Stadt steuerpflichtigen Familien. Zudem bringt die Erhöhung der Kinder- und Ausbildungszulagen Minderausgaben für den Kanton bei anderen, einkommensabhängigen Sozialleistungen mit sich. Insgesamt dürften diese Effekte die Mehrkosten des Kantons stark beschränken.

#### 7.4 Erhöhung der Beiträge an die Prämienverbilligung

Als weitere Ausgleichsmassnahme zu Gunsten der Bevölkerung sollen die Krankenkassen-Prämienverbilligungen um wiederkehrend 10 Mio. Franken erhöht werden. Mit diesem Beitrag des Kantons sollen zwei Massnahmen umgesetzt werden:

- Erstens werden zwei neue Einkommensstufen geschaffen, die zum Bezug von Prämienverbilligungen berechtigen. Neu wird die Bezugsgrenze für beispielsweise ein Ehepaar mit zwei

Kindern von 89'000 Franken auf 93'000 Franken und für Einzelpersonen von 44'375 Franken auf 46'875 Franken erhöht. Der untere Mittelstand wird stärker als bis anhin finanziell entlastet.

- Der zweite Teil dieser Mittel soll dafür verwendet werden, denjenigen Personen, welche aus freien Stücken in ein HMO- oder Managed-Care-Versicherungsmodell wechseln, eine zusätzliche Prämienverbilligung und damit einen positiven Anreiz zu bieten.

Für beide Massnahmen bestehen bereits die nötigen gesetzlichen Grundlagen. Sollte die kantonale Unternehmenssteuerreform wie vorliegend umgesetzt werden, wird der Regierungsrat die nötigen Anpassungen auf dem Verordnungsweg vornehmen.

## 7.5 Weitere Begleitmassnahmen

Der Regierungsrat hat erstens alternative Möglichkeiten geprüft, mittels sozialpolitischen Massnahmen eine Verbesserung des Pakets für die Bevölkerung zu bewirken. In Anlehnung an das Massnahmenpaket des Kantons Waadt wurde geprüft, ob der Kanton Basel-Stadt Arbeitgeberbeiträge zur Finanzierung der Tagesbetreuung der Kinder einführen soll. Der Regierungsrat ist nicht grundsätzlich gegen eine solche Massnahme. Jedoch würde die Umsetzung dieser Massnahme bedingen, dass die bereits laufende Revision des Tagesbetreuungsgesetzes ergänzt würde. Diese inhaltliche Verbindung würde jedoch beide – ohnehin schon komplexe – Reformen verkomplizieren. Dieses Thema soll deshalb im Rahmen der weiteren Arbeiten am Tagesbetreuungsgesetz behandelt werden.

Zweitens hat der Regierungsrat auf Ebene der Einkommenssteuern mehrere zusätzliche und/oder alternative Möglichkeiten der Entlastung geprüft. Für weitergehende Entlastungsmassnahmen und Steuersenkungen, die keinen direkten Bezug zur Unternehmenssteuerreform haben, sieht der Regierungsrat aber keinen genügenden finanziellen Spielraum und zurzeit auch keinen Handlungsbedarf. Die Umsetzung der Unternehmenssteuerreform III ist für den Kanton Basel-Stadt von vitaler Bedeutung und hat für den Regierungsrat absolute Priorität.

Unter keinen Umständen darf die Umsetzung der Reform aufgrund von überbordenden Forderungen nach Steuersenkungen gefährdet werden. Tabelle 7 listet die relevanten, aktuell hängigen Motionen und Anzüge im Bereich der Steuern auf. Die meisten dieser Vorstösse wurden erst kürzlich eingereicht, noch bevor der Regierungsrat seine Vorschläge zur Umsetzung der Unternehmenssteuerreform III präsentieren und in die Vernehmlassung schicken konnte.

Der Regierungsrat lehnt die meisten dieser Motionen und Anzüge ab, da sie zum Teil nicht sinnvoll sind oder gegen Bundesrecht verstossen oder mit erheblichen Steuerausfällen verbunden wären. Zudem verlangen diverse Vorstösse Entlastungsmassnahmen, die nur bestimmten Gruppierungen von Steuerpflichtigen zugutekämen, die schon von der Unternehmenssteuerreform profitieren oder sich ohnehin in vorteilhaften Einkommens- und Vermögensverhältnissen befinden.

Zusätzliche Steuerausfälle würden zudem dazu führen, dass die Finanzierbarkeit des vorliegenden Massnahmenpakets fraglich würde. Die für den Standort Basel-Stadt vordringliche Unternehmenssteuerreform darf aber nicht wegen weniger dringender Anliegen gefährdet werden.

**Tabelle 7: Hängige Vorstösse im Grossen Rat (Stand Juni 2016)**

Anzug Stephan Mumenthaler und Konsorten betreffend keine Steuern auf Steuern: Erhöhung des Steuerabzugs für Krankenversicherungsprämien auf mindestens die Höhe der kostengünstigsten gesetzlich notwendigen Krankenkassenprämien (14.5163)	14.05.2014
Motion Andreas Zappalà und Konsorten betreffend Vereinfachung bei der Berechnung der Grundstückgewinnsteuer (15.5459)	11.11.2015
Motion Dieter Werthemann und Konsorten betreffend Steuersenkung zu Gunsten des Mittelstandes (16.5022)	03.02.2016
Motion Raoul I. Furlano und Konsorten betreffend keine Besteuerung auf Stipendien im Kanton Basel-Stadt (16.5085)	09.03.2016
Motion Thomas Strahm und Konsorten betreffend Besteuerung des Eigenmietwerts ohne Berücksichtigung des Landwerts (16.5164)	11.05.2016
Motion Katja Christ und Konsorten betreffend Besteuerung des Eigenmietwerts: Berücksichtigung energetische Sanierung (16.5166)	11.05.2016
Motion Beatrice Isler und Konsorten betreffend Besteuerung des Eigenmietwerts aufgrund von Vergleichsmieten (16.5167)	11.05.2016
Motion Christophe Haller und Konsorten betreffend Besteuerung des Eigenmietwerts zu 60% des Marktwerts (16.5168)	11.05.2016
Motion Katja Christ und Konsorten betreffend Erhöhung steuerliche Abzugsfähigkeit von Kinderbetreuungskosten (16.5264)	08.06.2016
Anzug Felix Meier und Konsorten betreffend umgehender Senkung der Unternehmenssteuer (16.5257)	08.06.2016
Anzug Tanja Soland und Konsorten betreffend Steuersenkungen für alle statt für wenige (16.5307)	29.06.2016
Motion René Brigger und Konsorten betreffend faire Besteuerung des Eigenmietwerts und steuerlicher Bonus für alle	14.09.2016

## 8. Finanzielle Auswirkungen

### 8.1 Zusammenfassung und Abbildung im Finanzplan

Die finanziellen Auswirkungen der Unternehmenssteuerreform bei einer Umsetzung gemäss Ratsschlag nach ihrem vollständigen Inkrafttreten werden in Tabelle 8 zusammengefasst.

**Tabelle 8: Finanzielle Auswirkungen in Mio. Franken pro Jahr**

(+ bedeutet Mehreinnahmen für den Kanton, - bedeutet Mindereinnahmen für den Kanton)

Massnahme <sup>1</sup>	Annahmen	Auswirkung
Gewinnsteuer	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Aufhebung Steuerstatus</li> <li>- Einführung Patentbox</li> <li>- Einführung zinsbereinigte Gewinnsteuer</li> <li>- Senkung statutarischer Gewinnsteuersatz auf 6.5% (effektive St'Belastung inkl. dBSt 13.04%)</li> <li>- Entlastungsbegrenzung 40%</li> </ul>	- 110
Kapitalsteuer	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Aufhebung Steuerstatus</li> <li>- Entlastungen auf Patentboxrechten, Beteiligungen und Konzerndarlehen</li> <li>- Senkung Kapitalsteuersatz auf 1%.</li> </ul>	- 90
Dividendenbesteuerung	Teilbesteuerung zu 80%	+ 30
<b>Total I (Unternehmenssteuerreform)</b>		<b>- 170</b>

Senkung der Einkommenssteuer (Erhöhung Sozialabzüge)	- 30
Erhöhung der Kinder- und Ausbildungszulagen	0
Erhöhung der kantonalen Beiträge an die Prämienverbilligung	- 10
<b>Total II (Begleitmassnahmen für die Bevölkerung)</b>	<b>- 40</b>

Vertikaler Ausgleich Bund	Kantonsanteil dBSt steigt von 17% auf 21.2%	+ 50
Reform des NFA	Reform gemäss Bund (schrittweise ab 2023)	+ 20
<b>Total III (Ausgleich für den Kanton aus Bundesreform)</b>		<b>+ 70</b>

<b>Gesamttotal Mindereinnahmen für den Kanton</b>	<b>- 140</b>
Temporäre Übergangseffekte (2020-2024)	- 40

<sup>1</sup> Weitere Massnahmen, die keine oder kaum finanzielle Auswirkungen haben, sind hier nicht aufgeführt.

Die finanziellen Auswirkungen wurden aufgrund statischer Berechnungen ermittelt. Dabei werden dynamische Effekte, wie mögliche Zuzüge von Unternehmen aufgrund der Reform in den kommenden Jahren, nicht berücksichtigt. Die Höhe der Steuereinnahmen hängt zudem von zahlreichen weiteren Faktoren ab, die nicht oder nur bedingt vom Kanton Basel-Stadt beeinflusst werden können. Dazu gehören mit Blick auf die Steuerreformen insbesondere die Steuerstrategien der anderen Kantone und der ausländischen Staaten. Von Bedeutung ist aber auch die zukünftige Wirtschaftsentwicklung und ganz allgemein die Entwicklung der Gewinne der in Basel-Stadt angesiedelten Unternehmen.

Vor der Berücksichtigung der Auswirkungen der Unternehmenssteuerreform III zeigt der Finanzplan für das Jahr 2020 einen Überschuss in der Erfolgsrechnung von 134.3 Mio. Franken (siehe Tabelle 9). Werden die langfristigen Mindereinnahmen aufgrund der Unternehmenssteuerreform III von 140.0 Mio. Franken eingerechnet, ergibt sich eine praktisch ausgeglichene Rechnung.

**Tabelle 9: Auszug aus dem Finanzplan 2017-2020 vor Unternehmenssteuerreform III**

	Budget 2017	Plan 2018	Plan 2019	Plan 2020
<b>Gesamtergebnis (vor Unternehmenssteuerreform III)</b>	<b>142.9</b>	<b>135.9</b>	<b>111.8</b>	<b>134.3</b>

Die meisten Massnahmen der Unternehmenssteuerreform III entfalten ihre Wirkung auf das Jahr 2020 hin, jedoch wirken einzelne Massnahmen erst verzögert. So belasten bis 2024 die Übergangseffekte bei den Steuern der juristischen Personen die Rechnung mit 40 Mio. Franken p.a. und die NFA-Entlastung wird erst in den Jahren 2023 bis 2025 wirksam. Die Übergangseffekte der Unternehmenssteuerreform III führen deshalb temporär zu einem Defizit von rund 60 Mio. Franken p.a. Dank der guten finanziellen Ausgangslage und der in den Jahren 2017 bis 2019 geplanten Überschüsse sind die in der Übergangsphase erzielten Defizite verkraftbar. Die Auswirkungen der Unternehmenssteuerreform III sind in der vorliegenden Form somit für den Kanton finanzierbar.

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass gemäss der aktuellen Finanzplanung der Kanton nach der Umsetzung der Unternehmenssteuerreform III seine Rechnung in etwa ausgeglichen gestalten kann. Der Finanzplan zeigt aber auch, dass kein Spielraum für voreilige Steuer-senkungen oder weitere Ausgabenerhöhungen besteht.

## **8.2 Finanzielle Auswirkungen der Bundesreform auf den Kanton Basel-Stadt**

### **8.2.1 Vertikale Ausgleichsmassnahmen**

Die Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer von heute 17% auf neu 21.2% führt für den Kanton Basel-Stadt zu Mehreinnahmen. Gemäss Schätzungen des Bundes werden die Mehreinnahmen für den Kanton Basel-Stadt rund 50 Mio. Franken betragen. Dieser Betrag kann höher oder tiefer ausfallen. Er hängt massgeblich davon ab, wie hoch das Steuersubstrat im Kanton Basel-Stadt zum Zeitpunkt der Inkraftsetzung der Reform sein wird. Bei einem kompetitiven ordentlichen Gewinnsteuersatz dürften die Mehreinnahmen infolge der gesteigerten Standortattraktivität eher höher ausfallen. Sollte es jedoch zu Abwanderungen kommen, wären die Mehreinnahmen geringer.

### **8.2.2 Nationaler Finanzausgleich (NFA)**

Die Anpassungen des Bundes beim NFA sehen im Ressourcenausgleich einen neuen Gewichtungsfaktor vor für Unternehmensgewinne und einen separaten Gewichtungsfaktor für Gewinne, welche im Rahmen einer Patentbox erzielt werden. Die finanziellen Auswirkungen der Anpassungen sind schwierig zu schätzen, da sie von der künftigen Verteilung der Gewinne und Einkommen auf die einzelnen Kantone sowie vom Anteil der Patentboxerträge in den einzelnen Kantonen abhängen.

Der Kanton Basel-Stadt dürfte jedoch im Vergleich zum Status Quo von den vorgesehen Änderungen profitieren, da er erstens über einen sehr grossen Anteil an Unternehmensgewinnen verfügt und zweitens auch der Anteil der für eine Patentbox qualifizierenden Gewinne im interkantonalen Vergleich gross sein dürfte.

Der Bund hat eine Schätzung erstellt, welche auf den Steuerbemessungsgrundlagen 2009 bis 2011 basiert. Sie geht der Einfachheit halber davon aus, dass die Steuerbemessungsgrundlage konstant bleibt und keine Verschiebungen unter den Kantonen erfolgen. Zudem wurden für die einzelnen Kantone Annahmen bezüglich Wirksamkeit der Patentbox getroffen. Unter diesen Annahmen wird der Kanton Basel-Stadt im Ressourcenausgleich infolge der Reform um rund 20 Mio. Franken pro Jahr entlastet.

Sollte der Anteil der Erträge, welche unter die Patentbox fallen, grösser sein als vom Bund angenommen, so würde die Entlastung des Kantons Basel-Stadt höher ausfallen als vorliegend berechnet (und umgekehrt). Die Entlastung des Kantons Basel-Stadt wäre ebenfalls grösser, wenn die durchschnittliche effektive Gewinnsteuerbelastung in der Schweiz tiefer wäre als bisher angenommen (und umgekehrt). Nicht einbezogen in die Berechnungen des Bundes wurden bisher die weiteren steuerpolitischen Elemente.

Sollte es infolge der Unternehmenssteuerreform III zu Wanderungsbewegungen zwischen den Kantonen oder zu anderen Veränderungen beim Steuersubstrat kommen, so hätte dies auch einen Einfluss auf die NFA-Zahlungen. Sollte sich das Steuersubstrat im Kanton Basel-Stadt überdurchschnittlich entwickeln, so würde dies zusätzliche Zahlungen des Kantons im Ressourcenausgleich mit sich bringen. Diese würden aber von zusätzlichen Gewinn- und Kapitalsteuereinnahmen mehr als aufgewogen.

Sollten hingegen die Bundesreform und damit auch die vorgesehenen Anpassungen am NFA abgelehnt werden und die Steuerstatus wären aufgrund der internationalen Entwicklung nicht mehr anwendbar, so käme es beim NFA zu einer erheblichen Mehrbelastung des Kantons Basel-Stadt, welche mindestens 100 Mio. Franken pro Jahr betragen dürfte und je nach Annahmen bis zu 400 Mio. Franken erreichen kann.<sup>2</sup>

Da der Ressourcenausgleich die steuerliche Realität verzögert abbildet, wirken alle Effekte im NFA erst schrittweise, bei plangemässer Umsetzung ab dem Jahr 2023 zu 1/3, im Jahr 2024 zu 2/3 und vollständig ab dem Jahr 2025.

## **8.3 Finanzielle Auswirkungen der kantonalen Reform**

### **8.3.1 Auswirkungen bei der Gewinnsteuer**

#### **8.3.1.1 Effektive Gewinnsteuerbelastung von 13% (Szenario „Ratschlag“)**

Bei einer Senkung des ordentlichen Gewinnsteuersatzes auf 6.5% für den Kanton (effektive Gewinnsteuerbelastung inkl. dBSt 13%), bei einer Entlastungsbegrenzung von 40% und bei Einführung der Patentbox sowie der zinsbereinigten Gewinnsteuer kommt es vereinfacht dargestellt zu folgenden Auswirkungen:

- Für bisher steuerlich privilegierte Gesellschaften, welche neu vollumfänglich von der Patentbox und/oder von der zinsbereinigten Gewinnsteuer profitieren, kommt die Entlastungsbegrenzung von 40% zur Anwendung. Der tiefste erreichbare kantonale statutarische Gewinnsteuersatz betrüge folglich 3.9%. Dies entspricht in der Regel einer effektiven Gewinnsteuerbelastung von 11.03% (inkl. dBSt.). Diese Belastung entspricht in etwa der Belastung einer gemischten Gesellschaft im heutigen Steuersystem. Eine tiefere Belastung ist nur für Gesellschaften erreichbar, welche bei der direkten Bundessteuer Ermässigungen erhalten.
- Für bisher steuerlich privilegierte Gesellschaften, welche nicht von der Patentbox oder zinsbereinigten Gewinnsteuer begünstigt werden, steigt die effektive Gewinnsteuerbelastung von heute rund 8 bis 11% auf neu 13.04%.
- Für bisher ordentlich besteuerte Gesellschaften, welche nicht von der Patentbox oder der zinsbereinigten Gewinnsteuer begünstigt werden, sinkt die effektive Gewinnsteuerbelastung von heute maximal 22.18% auf neu 13.04%.

---

<sup>2</sup> Diese Mehrbelastung entsteht aus folgendem Effekt: Weil die Steuerstatus auch bei Ablehnung der Unternehmenssteuerreform III wegen der neuen internationalen Standards wegfallen, müssten die Statusgesellschaften neu ordentlich besteuert werden. Wegen der bestehenden Übergangsregeln könnte der Kanton allerdings von den Unternehmen steuerlich keine Mehrerträge abschöpfen. Die betreffenden Steuerbasen würden allerdings neu im Ressourcenausgleich mit vollem Gewicht berücksichtigt und mangels Annahme der Unternehmenssteuerreform III würde der entsprechende Fehler auch nicht (unmittelbar) korrigiert. Als Folge daraus würde der Kanton Basel-Stadt im Ressourcenausgleich als viel ressourcenstärker eingeschätzt, als er es tatsächlich ist, und er müsste deshalb mehr in den Ressourcenausgleich einbezahlen.

In diesem Szenario rechnet der Regierungsrat damit, dass Wegzüge von Unternehmen, die heute steuerlich privilegiert sind, weitgehend verhindert werden können. Dies, weil die effektive, ordentliche Gewinnsteuerbelastung von 13.04% nur gerade rund einen Prozentpunkt höher liegt als diejenige in den günstigsten Alternativstandorten.

Im Modell führt das Szenario „Ratschlag“ insgesamt zu Mindereinnahmen des Kantons bei der Gewinnsteuer von 110 Mio. Franken pro Jahr.

Die Mindereinnahmen lassen sich den einzelnen steuerlichen Massnahmen nicht direkt zuordnen. Grund dafür ist, dass die Massnahmen kumulativ wirken und voneinander abhängen. Würde man die Auswirkungen der Einzelmassnahmen isoliert betrachten, so lässt sich folgendes festhalten:

- Die massgeblichen finanziellen Auswirkungen stammen aus der Kombination der drei Massnahmen Aufhebung der Steuerstatus, Einführung der Patentbox und Senkung des Gewinnsteuersatzes.
- Hingegen hat die zusätzliche Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer in Basel-Stadt nur noch geringfügige finanzielle Auswirkungen. Dies liegt erstens an folgendem Effekt: Die Entlastungsbegrenzung führt dazu, dass von der Patentbox massgeblich begünstigte Erträge nicht mehr zusätzlich von der zinsbereinigten Gewinnsteuer entlastet werden können. Zweitens sind die heute im Kanton Basel-Stadt anfallenden Erträge nur vergleichsweise geringfügig von der zinsbereinigten Gewinnsteuer erfasst.

#### **8.3.1.2 Verworfenes Szenario: Effektive Gewinnsteuerbelastung kleiner als 13%**

Bei einer Senkung des ordentlichen Gewinnsteuersatzes auf weniger als 6.5% für den Kanton (effektive Gewinnsteuerbelastung inkl. dBSt kleiner als 13%), so geht der Regierungsrat ebenfalls nicht von massgeblichen Wegzügen aus.

Im Modell führt eine stärkere Senkung der Gewinnsteuer auf einen statutarisch Steuersatz von 5.1% (und einer effektiven Gewinnsteuerbelastung von 12%) insgesamt zu Mindereinnahmen für den Kanton von jährlich 150 Mio. Franken im Vergleich zum Status Quo und von 40 Mio. Franken im Vergleich zum Szenario „Ratschlag“. Dies liegt einerseits an höheren Mindereinnahmen aus heute ordentlich besteuerten Erträgen und andererseits an geringeren Mehreinnahmen von bisher privilegiert und neu ordentlich besteuerten Erträgen.

Der Regierungsrat hat dieses Szenario verworfen: Dies erstens, weil bereits eine Senkung der effektiven Gewinnsteuerbelastung auf 13% ausreichen dürfte, um auch die mobilen und volkswirtschaftlich bedeutenden Gesellschaften grossmehrheitlich im Kanton zu halten; zweitens, weil eine stärkere Senkung des ordentlichen Gewinnsteuersatzes zu einem nicht verkraftbaren Anstieg der Mindereinnahmen führt.

#### **8.3.1.3 Verworfenes Szenario: Effektive Gewinnsteuerbelastung grösser als 13%**

Bei einer Festlegung des ordentlichen Gewinnsteuersatzes auf mehr als 6.5% für den Kanton (effektive Gewinnsteuerbelastung inkl. dBSt grösser als 13%), so sind im Vergleich zum Szenario „Ratschlag“ folgende Auswirkungen zu berücksichtigen:

- Für bisher steuerlich privilegierte Gesellschaften, welche nicht von Patentbox und/oder zinsbereinigter Gewinnsteuer begünstigt werden, steigt die effektive Gewinnsteuerbelastung von heute rund 8 bis 11% stärker (beispielsweise auf neu 14.5%). Die entsprechenden Mehreinnahmen des Kantons fallen somit aus statischer Sicht höher aus als im Szenario „Ratschlag“.
- Für bisher ordentlich besteuerte Gesellschaften sinkt die Gewinnsteuerbelastung von heute maximal 22% weniger stark (beispielsweise auf neu 14.5%). Die entsprechenden Mindereinnahmen des Kantons fallen somit tiefer aus als im Szenario „Ratschlag“.

- In diesem Szenario ist jedoch bei den mobilen Erträgen der Abstand zu den Alternativstandorten grösser als heute. Folglich ist im Vergleich zum Szenario „Ratschlag“ damit zu rechnen, dass ein wesentlicher Teil der mobilen Erträge vom Kanton Basel-Stadt in Alternativstandorte abwandert. Die potenziellen Auswirkungen dieser Abwanderungen sind gross. Wandert eine Gesellschaft ab, verliert der Kanton Basel-Stadt nicht nur die betreffenden Gewinnsteuereinnahmen, sondern auch die damit verbundenen Kapitalsteuereinnahmen und den Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer. Der Abwanderungseffekt dürfte umso grösser sein, je höher die effektive Gewinnsteuerbelastung ausfällt.

Das Ausmass des Abwanderungseffekts ist schwierig abzuschätzen. Die Steuerverwaltung Basel-Stadt hat für die 200 bedeutendsten Gesellschaften jeweils die unterstellte Gewinnsteuerbelastung vor und nach der Reform einzeln analysiert. Sofern der errechnete Effekt der Reform eine spürbare Steuererhöhung bedeutete, wurde kritisch geprüft, ob die entsprechende Erhöhung mobile Erträge betrifft und ob für die betroffenen Erträge Alternativstandorte mit spürbar tieferer Steuerbelastung bestehen.

Da es sich bei den betreffenden Erträgen in aller Regel um sehr hohe und sehr mobile Einkünfte handelt, muss bereits bei einer Differenz von mehr als 1 Gewinnsteuerprozent mit Wegzügen gerechnet werden. Im heutigen Steuersystem beträgt die Differenz zwischen der Gewinnsteuerbelastung im Kanton Basel-Stadt und derjenigen in anderen Kantonen bei den gemischten Gesellschaften ungefähr 1 Prozentpunkt; keine Unterschiede gibt es bei den Holdinggesellschaften.

Im Modell führt eine geringere Senkung des ordentlichen statutarischen Gewinnsteuersatzes des Kantons auf 8.5% (entspricht einer effektiven Gewinnsteuerbelastung von 14.5% inkl. dBSt.) rein statisch betrachtet zu Mindereinnahmen von 60 Mio. Franken. Da jedoch bei einer effektiven Belastung von 14.5% der Abstand zu den günstigeren Standorten in der Schweiz bei 2.5 Gewinnsteuerprozentpunkten liegt, ist mit Wegzügen und Verschiebungen des mobilen Gewinnsteuersubstrats zu rechnen. Sollten die nicht von der Patentbox und der zinsbereinigten Gewinnsteuer hinreichend abgedeckten mobilen Steuerbasen wegziehen, so wäre für den Kanton Basel-Stadt mit Mindereinnahmen in Höhe von etwa 200 Mio. Franken infolge der Wegzüge zu rechnen. Diese Mindereinnahmen setzen sich aus dem Verlust der entsprechenden Gewinnsteuereinnahmen, den damit verbundenen Kapitalsteuereinnahmen und dem Anteil des Kantons an der direkten Bundessteuer zusammen. Per Saldo betrügen die Mindereinnahmen folglich 260 Mio. Franken, wovon 60 Mio. Franken aus der statischen Auswirkung und 200 Mio. Franken aus den Wegzugsrisiken stammen.

Darin noch nicht eingeschlossen sind allfällige Mindereinnahmen bei der Einkommenssteuer, Vermögenssteuer und weitere Folgeeffekte infolge allfälliger Verlagerungen von Arbeitsplätzen. Für eine Abschätzung der Grössenordnung verweisen wir auf den Abschnitt zu den volkswirtschaftlichen Risiken.

Wegen der finanziellen und volkswirtschaftlichen Risiken hat der Regierungsrat auch dieses Szenario verworfen. Würde der neue ordentliche Gewinnsteuersatz zu hoch angesetzt, so käme es zu einem beträchtlichen Anstieg der finanziellen Risiken für den Kanton Basel-Stadt. Wegen des hohen Anteils der heutigen Statusgesellschaften an den Gewinn- und Kapitalsteuereinnahmen des Kantons wären die finanziellen Folgen einer Abwanderungswelle derart gross, dass diese Strategie finanziell nicht tragbar wäre.

#### **8.3.1.4 Zusammenfassung**

Tabelle 10 fasst die finanziellen Auswirkungen der Reform auf Ebene der Gewinnsteuern in Abhängigkeit zum ordentlichen Gewinnsteuersatz zusammen:

- Die Mitnahmeeffekte sind umso höher, je tiefer der Gewinnsteuersatz ausfällt.

- Bei einer effektiven Gewinnsteuerbelastung von 13% oder weniger ist nicht mit erheblichen Wegzügen zu rechnen, da die Differenz zu den günstigsten Alternativstandorten nicht mehr als 1 Gewinnsteuerprozentpunkt beträgt.
- Beträgt die Differenz zu den günstigsten Alternativstandorten mehr als 1 Gewinnsteuerprozentpunkt, steigt das Risiko erheblich, dass mobiles Steuersubstrat, das von der Patentbox und/oder der zinsbereinigten Gewinnsteuer nicht profitiert, aus dem Kanton Basel-Stadt verschoben wird.

Die Mindereinnahmen infolge von Wegzügen und Gewinnverschiebungen bei einem zu hohen Gewinnsteuersatz sind gross. Dies liegt daran, dass es hierbei um vergleichsweise wenige, dafür aber sehr ertragreiche Gesellschaften geht. Ziehen sie weg, gehen dem Kanton nicht nur Gewinnsteuereinnahmen, sondern auch Kapitalsteuereinnahmen und der Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer verloren.

**Tabelle 10: Finanzielle Auswirkungen in Abhängigkeit des Gewinnsteuersatzes (pro Jahr)**

(+ bedeutet Mehreinnahmen für den Kanton, - bedeutet Mindereinnahmen für den Kanton)

Statutarischer Gewinnsteuersatz Kanton	Effektive Gewinnsteuerlast Kanton + Bund	Statischer Effekt auf Steuereinnahmen Basel-Stadt in Fr.	Einnahmenausfall infolge Gewinnverschiebungen in Fr.	Saldo in Fr.
5.1%	12%	-150 Mio.	sehr gering	-150 Mio.
6.5%	13%	-110 Mio.	gering	-110 Mio.
8.5%	14.5%	-60 Mio.	-200 Mio.	-260 Mio.

### 8.3.1.5 Weitere Auswirkungen der internationalen Reformen auf die Gewinnsteuer

Die internationalen Reformen, welche von OECD, G20 und EU vorangetrieben werden, führen tendenziell zu einer Verbreiterung der Bemessungsgrundlage für international tätige Unternehmen. Diese Verbreiterung ist im Wesentlichen darauf zurückzuführen, dass bestimmte Steuerstrukturen, welche in der Vergangenheit zulässig waren, nach heutigen internationalen Vorgaben nicht mehr haltbar sind. Damit einhergehend ist eine Zentralisierung verschiedener Aktivitäten im Bereich Forschung und Entwicklung, Finanzierung und weiteren Hauptsitzaktivitäten. Diese Verbreiterung sowie die Zentralisierung kann Mehreinnahmen für den Kanton Basel-Stadt bei den Gewinnsteuern bewirken. Da jedoch die betreffenden Erträge mobil sind und innerhalb der Schweiz dieses Substrat auch anderen Standorten zugeordnet werden könnte, sind diese Mehreinnahmen nur realisierbar, sofern der ordentliche Gewinnsteuersatz im Kanton Basel-Stadt kompetitiv ausgestaltet wird. Die Höhe der Mehreinnahmen aus der Gewinnsteuer ist schwer abschätzbar. Sie könnte im besten Fall 50 bis 100 Mio. Franken pro Jahr betragen.

### 8.3.2 Auswirkungen bei der Kapitalsteuer

Die Reform der Kapitalsteuer beinhaltet erstens die Aufhebung der reduzierten Steuer von heute 0.5‰ für heutige Statusgesellschaften. Zweitens wird eine Entlastung für Kapitalien in Form von Beteiligungen, Immaterialgütern und Konzerndarlehen gewährt. Drittens wird der ordentliche Kapitalsteuersatz von heute 5.25‰ auf neu 1‰ gesenkt.

Dies führt im Wesentlichen zu folgenden Auswirkungen:

- Die Senkung des ordentlichen Kapitalsteuersatzes von heute 5.25‰ auf neu 1‰ sowie die vorgesehene Entlastung führt für den Kanton zu Mindereinnahmen bei den heute ordentlich besteuerten Gesellschaften.
- Die Aufhebung des privilegierten Kapitalsteuersatzes von 0.5‰ für heutige Statusgesellschaften und die Einführung der bundesrechtlich vorgesehenen Entlastungen führt in Kombination mit dem neuen Kapitalsteuersatz von 1‰ zu Auswirkungen, die für die heute privilegiert besteuerte Statusgesellschaften je nach Gesellschaft unterschiedlich sind.

Mit einem Kapitalsteuersatz von 1‰ würde sich der Kanton Basel-Stadt heute nicht bei den günstigsten Standorten, aber im vorderen Mittelfeld bewegen. Es ist allerdings damit zu rechnen, dass im Zuge der Unternehmenssteuerreform III weitere Kantone ihre Kapitalsteuersätze reduzieren werden. Zudem gilt es zu berücksichtigen, dass die Kapitalsteuer eine schweizerische Besonderheit darstellt, welche im Ausland in der Regel nicht existiert.

Obwohl es noch günstigere Standorte gibt, geht der Regierungsrat davon aus, dass bei einem Kapitalsteuersatz von 1‰ die wichtigsten kapitalintensiven Gesellschaften gehalten werden können. Bei einem Kapitalsteuersatz von mehr als 1‰ steigt hingegen das Risiko, dass die kapitalintensiven Gesellschaften ihr Substrat an andere Standorte verlegen.

Die Änderungen bei der Kapitalsteuer führen bei statischer Betrachtung gesamthaft zu Mindereinnahmen von 90 Mio. Franken pro Jahr.

### **8.3.3 Auswirkungen in der Übergangszeit**

Die Darstellung der finanziellen Auswirkungen bezieht sich auf den Stand nach vollständiger Wirksamkeit der Reform. Bis die Reform vollständig wirksam wird, ist jedoch für einige Jahre mit Schwankungen zu rechnen. Folgende Elemente spielen dafür eine zentrale Rolle:

- Die bereits nach geltender Praxis bestehenden Übergangsmassnahmen führen dazu, dass sich die beschriebenen Mehreinnahmen der heute privilegiert besteuerten Statusgesellschaften nur schrittweise realisieren lassen.
- Umgekehrt führen die gleichen Übergangsmassnahmen dazu, dass Gesellschaften, welche neu von steuerlichen Entlastungen profitieren, diese ebenfalls nur schrittweise zur Anwendung bringen können.

Diese Schwankungen sind eine direkte Folge des umfassenden Umbaus des Steuersystems und lassen sich nur sehr grob abschätzen. Im ungünstigsten Fall könnten sie 40 Mio. Franken pro Jahr erreichen. Aufgrund des notwendigen Einkaufs in die Patentbox verzögern sich die Mitnahmeeffekte aus der Patentbox, wodurch der Maximalbeitrag erst mit zunehmendem Zeitablauf eintreten dürfte. Ab 2024 wird der Übergangseffekt bei den Gewinnsteuern wieder verschwunden sein.

### **8.3.4 Teilbesteuerung der Dividenden**

Die Teilbesteuerung der Dividenden wird von heute 50% neu auf 80% erhöht. Die Erhöhung der Teilbesteuerung führt statisch betrachtet zu Mehreinnahmen bei der Einkommenssteuer. Diese Mehreinnahmen werden auf rund 30 Mio. Franken pro Jahr geschätzt.

### **8.3.5 Senkung der Einkommenssteuer**

Die Erhöhung der Sozialabzüge führt zu Mindereinnahmen bei der Einkommenssteuer. Die Mindereinnahmen des Kantons werden auf 30 Mio. Franken pro Jahr geschätzt.

### **8.3.6 Erhöhung der Kinder- und Ausbildungszulagen**

Für den Kanton Basel-Stadt wäre mit der Erhöhung der Kinder- und Ausbildungszulagen eine jährliche Mehrbelastung als Arbeitgeber (ohne staatsnahe Betriebe) ab 2019 von rund 7 Mio. Franken verbunden. Demgegenüber steht jedoch eine Erhöhung der Steuereinnahmen infolge der erhöhten Einkommen der in Basel-Stadt steuerpflichtigen Familien. Zudem bringt die Erhöhung der Kinder- und Ausbildungszulagen Minderausgaben für den Kanton bei anderen, einkommensabhängigen Sozialleistungen mit sich. Insgesamt dürften diese Effekte die Mehrkosten des Kantons nahezu wieder aufwiegen.

### 8.3.7 Administrativer Aufwand

Die steuerlichen Neuerungen und Massnahmen aufgrund der Unternehmenssteuerreform III auf Bundes- und kantonaler Ebene sowie die neuen internationalen Standards sind komplex und führen unweigerlich zu einem deutlichen administrativen Mehraufwand für die Steuerverwaltung. Der Mehrbedarf an Arbeitsstellen in der Veranlagung lässt sich noch nicht genau beziffern, doch ist von einem Mehrbedarf von dauerhaft rund 5 Vollzeitstellen auszugehen.

### 8.3.8 Bemerkungen zur Modellanalyse

Um die finanziellen Auswirkungen der kantonalen Reform abzuschätzen, hat die Steuerverwaltung Basel-Stadt eine ausführliche Modellanalyse mit zahlreichen Szenarien erstellt.<sup>3</sup>

Im Rahmen der Arbeiten am Modell wurde auch externes Expertenwissen einbezogen. Im Bereich der Steuereinnahmen von juristischen Personen wurde das Modell im Auftrag des Finanzdepartements von PriceWaterhouseCoopers (PwC) überprüft. Im Rahmen dieser Arbeiten wurden die Umsetzung der Vorlage zur Unternehmenssteuerreform III, die hierzu getroffenen Annahmen und die Berechnungsformeln plausibilisiert. Zudem überprüfte PwC anhand einzelner Stichproben auch die Eingangsdaten ausgewählter Gesellschaften und die daraus für diese Gesellschaften resultierenden Ergebnisse der Modellrechnungen.<sup>4</sup>

Im Ergebnis erschien das Modell nachvollziehbar und der Gesetzesvorlage entsprechend. Im Rahmen des Reviews des Steuermodells hat PwC keine Feststellungen in steuerfachlicher Hinsicht gemacht, welche zu einer massgebenden Verzerrung der Resultate führen könnten.

## 8.4 Finanzielle Auswirkungen auf die Gemeinden

Die Gemeinden Riehen und Bettingen sind ebenfalls von der vorliegenden kantonalen Reform betroffen. Bisher erhalten die Einwohnergemeinden Bettingen und Riehen für die auf ihrem Gebiet niedergelassenen juristischen Personen einen Anteil von 50% am renditeabhängigen Teil der kantonalen Gewinnsteuer. Mit dem Wegfall der renditeabhängigen Besteuerung ist eine Aufteilung der Gemeindesteuer nicht mehr nötig und möglich. Neu erhalten die Gemeinden deshalb für die gesamte Gewinn- und Kapitalsteuer denselben Anteil.

Die finanziellen Auswirkungen dieser Änderung sowie der Änderungen bei den natürlichen Personen sind in Tabelle 11 zusammengefasst. Die finanziellen Auswirkungen auf die Gemeinden sind insgesamt bescheiden. Die netto entstehende, geringfügige Belastung ist verkraftbar. Die Mindereinnahmen der Gemeinden betragen gesamthaft weniger als 1% der gesamten Steuereinnahmen der Gemeinden.

Wenn man berücksichtigt, dass der Kanton Basel-Stadt mit dem Massnahmenpaket um insgesamt 140 Mio. Franken belastet wird, dann darf das Gesamtpaket als sehr vorteilhaft aus Sicht der Gemeinden eingestuft werden.

---

<sup>3</sup> Zum Vorgehen: In einem ersten Schritt wurden die 200 bedeutendsten Gesellschaften des Kantons Basel-Stadt ermittelt, welche ihrerseits über 90% der gesamten Gewinn- und Kapitalsteuerbasis abdecken. Zweitens wurde für jede dieser Gesellschaften die Gewinnsteuerbasis normalisiert (wobei insbesondere die bestehenden Steuerstatus rechnerisch aufgehoben wurden). Drittens wurde für jede einzelne Gesellschaft die neue Gewinnsteuerlast auf Basis des angenommenen neuen Gewinnsteuersatzes und der Anwendung der Patentbox errechnet. Viertens wurde für jede einzelne Gesellschaft ein Vergleich der Steuerbelastung vor der Reform und nach der Reform erstellt. Aufgrund des Vergleichs wurde geprüft, inwiefern ein Wegzug an alternative Standorte für die betreffende Gesellschaft möglich und lohnenswert wäre.

<sup>4</sup> Zur Wahrung des Steuergeheimnisses wurden PwC nur anonymisierte Daten zur Verfügung gestellt. Die Überprüfung basierte auf der Variante des Gesetzesvorschlages des Bundes, welche bei Beginn der Arbeiten von PwC die aktuellste war, d.h. auf der Version der Vorlage zur Unternehmenssteuerreform III gemäss Botschaft des Bundesrates und auf den Daten der Steuerjahre 2011/2012.

**Tabelle 11: Finanzielle Auswirkungen der Reform auf die Gemeinden Riehen und Bettingen**

(+ bedeutet Mehreinnahmen für die Gemeinden, - bedeutet Mindereinnahmen für die Gemeinden)

Massnahme	Auswirkungen in Mio. Fr.
Natürliche Personen (Steuerschlüssel 50:50, unveränderte Steuerfüsse)	
- Erhöhung der Dividenden-Teilbesteuerung auf 80%	+1.60
- Erhöhung der Sozialabzüge auf Fr. 19'000/37'000/31'500	-1.48
Juristische Personen (Steuerschlüssel 50:50, Proportionaltarif)	
- Senkung der Kantonssteuersätze: Gewinnsteuer 6.5%, Kapitalsteuer 1%	-0.23
Total	-0.11

## 8.5 Finanzielle Auswirkungen auf den Bund

Die statischen Mindereinnahmen des Bundes stammen aus zwei Quellen, welche beide in der Bundesreform angelegt sind und vom Kanton Basel-Stadt nicht beeinflusst werden können:

- Erstens entstehen dem Bund aus der Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer auf überdurchschnittlichem Eigenkapital gemäss Bundesrecht Mindereinnahmen in Höhe von 220 Mio. Franken p.a.. Diese Mindereinnahmen sind errechnet unter der Annahme, dass die Rendite der 10-jährigen Bundesobligation 2.5% beträgt. Ist diese Rendite – wie derzeit – tiefer, so fallen auch die Mindereinnahmen tendenziell geringer aus.
- Zweitens – und das ist die gewichtigste Quelle – entstehen dem Bund Mindereinnahmen aufgrund der beschlossenen Ausgleichsmassnahmen an die Kantone. Diese Ausgleichsmassnahmen betragen im Jahr 2019 voraussichtlich total 1.1 Mia. Franken p.a., wovon 920 Mio. Franken auf die Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer und 180 Mio. auf einen befristeten Ergänzungsbeitrag an die ressourcenschwächsten Kantone zurückzuführen sind.

Nach einhelliger Meinung der Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren sowie des Regierungsrates sind die Ausgleichszahlungen des Bundes an die Kantone in dieser Höhe unverzichtbar.

Total betragen die Mindereinnahmen des Bundes folglich 1.32 Mia. Franken p.a., wovon jedoch 1.1 Mia. Franken eine reine Verschiebung an die Kantone darstellen und nur 220 Mio. auf steuerliche Massnahmen zurückzuführen sind. Diese Mindereinnahmen sind bereits in der Finanzplanung des Bundes berücksichtigt.

Nicht einberechnet hat der Bund weitere Auswirkungen der Reform. Namentlich führen die kantonalen Senkungen der Gewinn- und Kapitalsteuersätze statisch betrachtet zu Mehreinnahmen für den Bund. Dies, weil die kantonalen Gewinnsteuern vom Gewinn abgezogen werden können. Sinkt die Steuerlast im Kanton, so steigt der an den Bund zu bezahlende Steuerbetrag aufgrund des geringeren Abzugs an. Der Bund konnte mangels Kenntnis über die kantonalen Steuerstrategien die daraus folgende Höhe der Mehreinnahmen nicht quantifizieren. Allein das vorliegende Massnahmenpaket für den Kanton Basel-Stadt würde gemäss Modellrechnung zu Mehreinnahmen des Bundes in Höhe von 30 Mio. Franken p.a. führen.

Der EFD weist ausserdem darauf hin, dass die Berechnungen problematisch sind, da der Status Quo keine valable Alternative darstellt: „Würde die Schweiz an den kantonalen Steuerstatus festhalten, wäre damit zu rechnen, dass sich aufgrund der erodierenden internationalen Akzeptanz dieser Regelungen die Standortattraktivität drastisch verschlechtern würde. Dadurch bliebe nicht nur die Zuwanderung neuer Gesellschaften aus, sondern ansässige Gesellschaften könnten Unternehmensaktivitäten ins Ausland verlagern oder sogar gänzlich ins Ausland wegziehen. Betrof-

fen wären namentlich bisherige Statusgesellschaften, die Bund, Kantone und Gemeinden derzeit Steuerreinnahmen von über 5 Milliarden Franken abliefern. Über die Mindereinnahmen hinaus hätte eine solche Abwanderung negative Auswirkungen auf die in der Schweiz erarbeitete Wertschöpfung und die Arbeitsplätze.“ (EFD 2016, Synoptische Darstellung der finanziellen Auswirkungen der Unternehmenssteuerreform III).

Weitere steuerlichen Massnahmen auf Bundesebene, welche zur Diskussion standen, namentlich die Abschaffung der Emissionsabgabe auf Eigenkapital und die Einführung der Tonnage Tax, wurden von den eidgenössischen Räten zurückgewiesen und sind nicht Teil des vorliegenden Massnahmenpakets.

## 9. Auswirkungen auf die Unternehmen

Die internationalen Steuerreformen, die nationale Unternehmenssteuerreform III und ihre kantonale Umsetzung werden vielfältige Auswirkungen auf die Unternehmen mit sich bringen. Die finanziellen Auswirkungen hängen jeweils vom individuellen Einzelfall ab. Dennoch lassen sich die Auswirkungen schematisch wie folgt zusammenfassen:

- Für Unternehmen, welche heute ordentlich besteuert sind, sinkt die Steuerbelastung spürbar. Zu den **Gewinnern der Reform gehören damit zahlreiche KMU**. Profitieren werden aber auch tendenziell auf den Binnenmarkt ausgerichtete Unternehmen und solche, welche die heutigen Kriterien der Steuerstatus nicht erfüllen, beispielsweise aus den Branchen Detailhandel und Finanzdienstleistungen.

Die effektive (renditeabhängige) Gewinnsteuerbelastung dieser Gruppe von Unternehmen beträgt heute 14.89% bis 22.18%. Nach der Reform wird die Gewinnsteuerbelastung auf in der Regel 13% sinken. Für forschende Unternehmen, welche neu von der Patentbox profitieren, kann die Gewinnsteuerbelastung unter Berücksichtigung der kantonalen Steuermassnahmen bis auf 11% fallen.

Die Kapitalsteuerbelastung dieser Unternehmen sinkt von heute 5.25% auf neu 1%. Sie kann noch tiefer ausfallen, falls die betreffenden Unternehmen über Aktiven verfügen, welche von den neuen Kapitalsteuerentlastungen begünstigt werden.

- **Nicht forschende Unternehmen, welche heute steuerlich privilegiert sind, erfahren in der Regel eine leichte steuerliche Mehrbelastung.** Es handelt sich beispielsweise um international ausgerichtete Handelsgesellschaften.

Die Gewinnsteuerbelastung dieser Unternehmen steigt von heute rund 8 bis 11% auf neu maximal 13%. Die Gewinnsteuerbelastung dieser Unternehmen dürfte jedoch im Zuge der Reformen auch in den übrigen Kantonen und im Ausland ansteigen, womit der Standort kompetitiv bleibt.

Die Kapitalsteuerbelastung von Statusgesellschaften beträgt heute 0.5%. Sie wird nach der Reform maximal 1% betragen, wird aber tiefer ausfallen, falls die betreffenden Unternehmen über Aktiven verfügen, welche von den neuen Kapitalsteuerentlastungen begünstigt werden.

- **Forschende, international ausgerichtete Unternehmen werden insgesamt steuerlich ähnlich belastet wie heute.** Es handelt sich typischerweise um internationale Grossunternehmen aus dem Life Science-Bereich.

Die Gewinnsteuerbelastung dieser Unternehmen, welche über einen hohen Forschungsanteil in der Schweiz verfügen und deshalb stark von der Patentbox begünstigt werden, beträgt nach der Reform unter Berücksichtigung der kantonalen Steuermassnahmen in der Regel 11%.

Die Kapitalsteuerbelastung dieser Unternehmen wird neu maximal 1% betragen. Sie wird aber in der Praxis tiefer ausfallen, da forschende Unternehmen in der Regel über Aktiven verfügen, welche von den neuen Kapitalsteuerentlastungen begünstigt werden.

Zu einer Mehrbelastung für alle Unternehmen führt die erforderliche Erhöhung der Beitragssätze der Arbeitgeber zur Finanzierung der Erhöhung der Kinder- und Ausbildungszulagen.

Tabelle 12 fasst die Auswirkungen der Reform auf die Unternehmen zusammen.

Über die direkten Auswirkungen hinaus bringt die vorliegende Reform für die Unternehmen den grossen Vorteil einer hohen Rechts- und Planungssicherheit. Diese ist mit den heutigen Steuerstatus nicht mehr gegeben. Die Rechts- und Planungssicherheit bleibt nach der Reform auch dann erhalten, wenn bei den steuerpolitischen Massnahmen Patentbox und zinsbereinigte Gewinnsteuer neue nachteilige Entwicklungen eintreten sollten. Sollte beispielsweise die Patentbox international abgeschafft werden, so würde die Gewinnsteuerbelastung der betreffenden Unternehmen von 11% auf maximal 13% ansteigen. Diese neue Gewinnsteuerlast wäre in einem Umfeld, in welchem die Patentboxen abgeschafft wären, kompetitiv.

**Tabelle 12: Finanzielle Auswirkungen auf Unternehmen und Anteilseigner**

<b>Massnahme</b>	<b>Auswirkung</b> in Mio. Fr. p.a. (+ heisst Entlastung, - heisst Mehrbelastung)
Entlastung der Unternehmen bei der Gewinnsteuer	+110
Entlastung der Unternehmen bei der Kapitalsteuer	+90
Belastung der Unternehmen infolge Erhöhung der Beitragssätze an die Familienausgleichskassen	-70
Belastung der Anteilseigner infolge der Erhöhung Teilbesteuerung der Dividenden	-30
<b>Nettoentlastung total</b>	<b>+100</b>

Die Reform bringt mit sich, dass der administrative Aufwand für international ausgerichtete Unternehmen ansteigen wird. Der steigende Aufwand ist letztlich die Folge der internationalen Entwicklung, welche eine zunehmende Komplexität mit sich bringt. Diesem Mehraufwand können sich die Schweiz und auch der Kanton Basel-Stadt nicht entziehen. Dennoch wird in allen Elementen eine Umsetzung angestrebt, welche den administrativen Aufwand vertretbar und möglichst gering hält.

## 10. Auswirkungen auf die Bevölkerung

Die Umsetzung des vorgelegten Massnahmenpakets führt zu einer direkten finanziellen Entlastung der Bevölkerung um 110 Mio. Franken. Tabelle 13 fasst die einzelnen Elemente zusammen.

**Tabelle 13: Finanzielle Auswirkungen auf die Bevölkerung**

<b>Massnahme</b>	<b>Auswirkung</b> in Mio. Fr. p.a. (+ heisst Entlastung)
Entlastung bei der Einkommenssteuer (Erhöhung Sozialabzüge)	+30
Erhöhung der Kinder- und Ausbildungszulagen	+70
Erhöhung der kantonalen Beiträge an die Prämienverbilligung	+10
<b>Nettoentlastung total</b>	<b>+ 110</b>

## 11. Volkswirtschaftliche Auswirkungen

### 11.1 Risiken

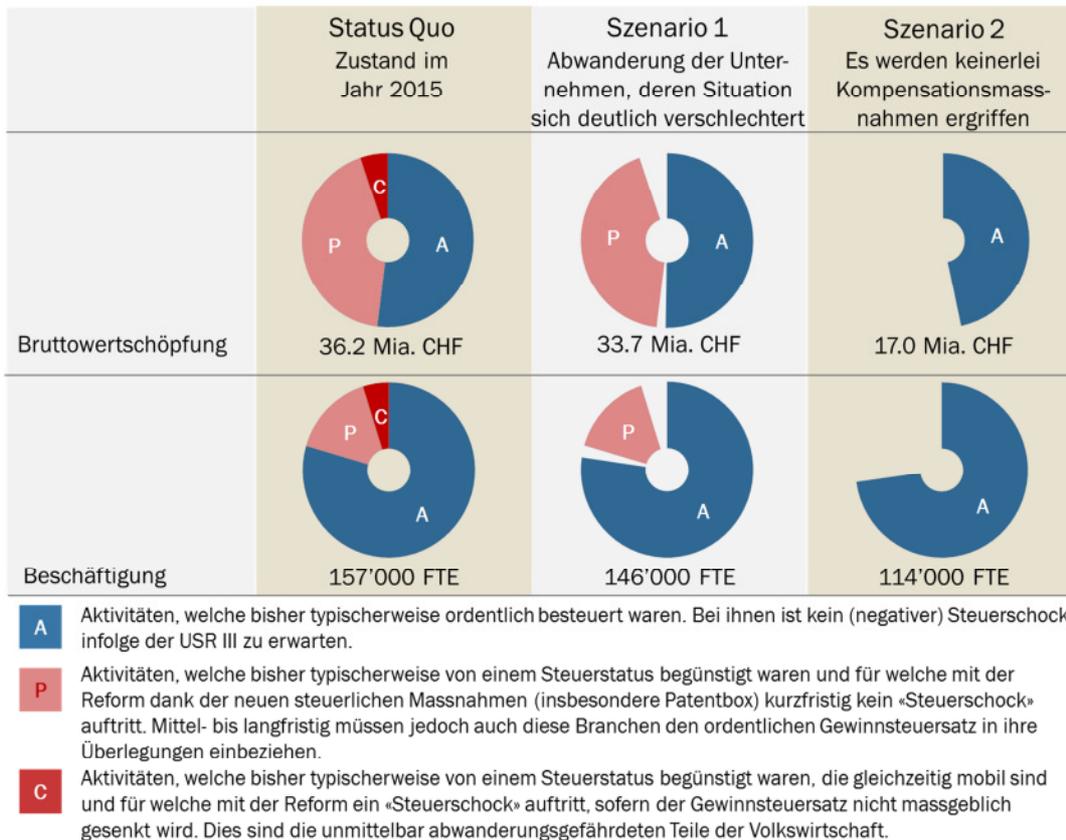
BAK Basel Economics hat im Auftrag des Finanzdepartements die möglichen makroökonomischen Risiken untersucht. Abbildung 17 zeigt die volkswirtschaftlichen Auswirkungen anhand zweier untersuchter Szenarien.

- In Szenario 1 wurde untersucht, welche Auswirkungen auf Wertschöpfung und Beschäftigung im Kanton Basel-Stadt möglich wären, wenn diejenigen Unternehmen aus dem Kanton Basel-Stadt abwandern würden, welche ohne Senkung des ordentlichen Gewinnsteuersatzes eine starke Erhöhung der Steuerbelastung erwarten müssten. Diese Unternehmen sind nicht von der Patentbox abgedeckt und die weiteren Ersatzmassnahmen vermögen den Wegfall der Steuerstatus nur zum Teil zu kompensieren. In diesem Szenario würden alle Unternehmen, welche von der Patentbox begünstigt sind, langfristig dem Standort erhalten bleiben, was eine eher optimistische Annahme darstellt. Der Analyse zufolge würde die Abwanderung in diesem Szenario im Kanton Basel-Stadt 7% oder pro Jahr 2.5 Mia. Franken der Bruttowertschöpfung betreffen. Betroffen wären 7% der Beschäftigung oder 11'000 Vollzeitstellen.
- In Szenario 2 wurde untersucht, welche die Auswirkungen auf Wertschöpfung und Beschäftigung im Kanton Basel-Stadt möglich wären, wenn diejenigen Unternehmen aus dem Kanton Basel-Stadt abwandern würden, welche ohne jegliche Ersatzmassnahmen (bspw. ohne Patentbox) und ohne Senkung des ordentlichen Gewinnsteuersatzes eine starke Erhöhung der Steuerbelastung erwarten müssten. Der Analyse zufolge würde die Abwanderung in diesem Szenario im Kanton Basel-Stadt 53% oder pro Jahr 19.2 Mia. Franken der Bruttowertschöpfung betreffen. Betroffen wären davon 27% der Beschäftigung oder 43'000 Vollzeitstellen.

Zu beiden Szenarien muss gesagt werden, dass sie kaum genau in dieser Form und auch nicht sofort eintreten würden. So dürften Abwanderungen – auch wegen steuerlicher Übergangsmassnahmen – nicht von einem Tag auf den anderen, vermutlich aber schleichend und über einige Jahre verteilt eintreten. Insbesondere Szenario 2 stellt somit am ehesten einen langfristigen Worst Case dar, wenn sich die negativen dynamischen Effekte kumulieren sollten.

Umgekehrt ist Szenario 1 – welches einen Verzicht auf eine ausreichende Senkung des ordentlichen Gewinnsteuersatzes, aber die Einführung einer Patentbox abbildet – langfristig wohl eher zu optimistisch. Denn auch Unternehmen, welche von der Patentbox erfasst werden, dürften wegen der langfristigen Rechts- und Planungssicherheit sowie wegen der Natur des Geschäfts (bspw. Ablauf von Patenten und damit Verlust der Wirkung der Patentbox) auch den ordentlichen Gewinnsteuersatz stärker als bis anhin in ihre Planungen einbeziehen. Ist der ordentliche Gewinnsteuersatz zu weit vom kompetitiven Niveau entfernt, dann könnte auch in der forschenden Industrie die regionale Wachstumsdynamik ins Stocken kommen.

Abbildung 17: Makroökonomische Wirkungsanalyse



Quelle: BAK, Volkswirtschaftliche Bedeutung der Unternehmenssteuerreform III für den Kanton Basel-Stadt, 2016

Ebenfalls untersucht hat BAK Basel die möglichen Auswirkungen auf die Einnahmen aus der Einkommenssteuer. Sollten von der Reform betroffene Unternehmen abwandern, so wären nicht nur die damit verbundenen Einnahmen aus der Gewinn- und Kapitalsteuer, sondern auch die Arbeitsplätze und die damit zusammenhängenden Einnahmen bei der Einkommenssteuer potenziell betroffen.

Die Mindereinnahmen bei der Einkommenssteuer infolge der Abwanderung der Statusgesellschaften sind für beide Szenarien in Tabelle 14 zusammengefasst. Im Extremszenario 2, welches einen hypothetischen Wegzug aller Unternehmen beinhaltet, welche heute von einem Steuerstatus profitieren, würde der Kanton Basel-Stadt bei den Einkommenssteuern Einnahmen in Höhe von 286 Mio. Franken verlieren. Über die Pendlerverflechtungen wäre neben dem Kanton Basel-Stadt namentlich auch der Kanton Basel-Landschaft stark betroffen, welcher in diesem Szenario Einnahmen in Höhe von 220 Mio. Franken pro Jahr verlieren würde.

Kumuliert würden die Mindereinnahmen für den Kanton Basel-Stadt im Worst Case Szenario infolge Wegzugs der Statusgesellschaften gar 779 Mio. Franken. Davon stammen 493 Mio. Franken aus der Gewinn- und Kapitalsteuer inkl. Kantonsanteil an der dBSt. (siehe Abbildung 1) und 286 Mio. Franken aus den Einkommenssteuern (siehe Tabelle 14). Hinzu käme noch der Rückgang der Einnahmen bei der Vermögenssteuer.

**Tabelle 14: Auswirkungen von Abwanderungen auf die Einnahmen aus der Einkommenssteuer**

	Szenario 1: Abwanderungen nur der Unternehmen, die nicht von der Patentbox profitieren  in Mio. Fr. <sup>1</sup>			Szenario 2: Vollständige Abwanderung der Unter- nehmen, welche heute von Steuerstatus profitieren in Mio. Fr. <sup>1</sup>		
	Kantone und Gemeinden	Bund	Total	Kantone und Gemeinden	Bund	Total
Kanton BS	-43	-2	-46	-286	-19	-306
Kanton BL <sup>2</sup>	-35	-3	-76	-220	-19	-238
Restliche Kantone	-41	-3	-44	-544	-39	-583
<b>Alle Kantone</b>	<b>-120</b>	<b>-8</b>	<b>-128</b>	<b>-1'050</b>	<b>-77</b>	<b>-1'127</b>

Quelle: BAK, Volkswirtschaftliche Bedeutung der Unternehmenssteuerreform III für den Kanton Basel-Stadt, 2016

<sup>1</sup> Die Werte für Kantone und Gemeinden sind inklusive die Werte für den Bund exklusive Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer ausgewiesen.

<sup>2</sup> Die Werte für den Kanton Baselland enthalten lediglich die Effekte, die über die Pendlerverflechtung induziert werden. Die negativen Einkommenseffekte bei Unternehmen im Kanton Baselland, die aufgrund der wirtschaftlichen Verflechtung der Baselbieter Zulieferbetriebe mit Unternehmen aus Basel-Stadt auftreten würden, sind hier nicht berücksichtigt und in der Grösse "Restliche Kantone" enthalten.

## 11.2 Chancen

Die Unternehmenssteuerreform III und die vorgesehene kantonale Umsetzung bringen auch beträchtliche Chancen für den Kanton mit sich:

- Die Rechts- und Planungssicherheit im Bereich der Unternehmensbesteuerung wird wieder hergestellt. Da der Kanton Basel-Stadt über hervorragende weitere Standortfaktoren verfügt, dürfte sich dies volkswirtschaftlich und mit Blick auf die Einnahmen positiv auswirken.
- Die internationale Entwicklung führt dazu, dass auch in den übrigen Kantonen und im Ausland bisherige Steuerprivilegien aufgehoben werden. Der ordentliche Steuersatz gewinnt somit im Standortwettbewerb an Bedeutung. Die vergleichsweise tiefe neue Steuerbelastung im Kanton Basel-Stadt könnte in diesem Kontext zu einer spürbaren Belebung des Wirtschaftsstandorts beitragen.
- Ebenso führt die internationale Entwicklung tendenziell zu einer Verbreiterung der Bemessungsgrundlage. Eine attraktive Steuerbelastung trägt dazu bei, dass die Ausschöpfbarkeit im Kanton Basel-Stadt ansteigt.
- Infolge der Senkung der ordentlichen Gewinn- und Kapitalsteuersätze werden zahlreiche auf den Binnenmarkt ausgerichtete Unternehmen und insbesondere auch die KMU steuerlich entlastet. Dies dürfte auch die Investitionstätigkeit dieser Unternehmen beleben.
- Der bisherige grosse Abstand zu anderen Kantonen bei der ordentlichen Besteuerung führte teilweise zu gespaltenen Unternehmensstrukturen mit dem Ziel, die ordentliche Besteuerung an günstigeren Standorten anfallen zu lassen. Dieser für die Einnahmen des Kantons schädliche Anreiz wird stark reduziert.
- Die steigende Standortattraktivität könnte zu einem Wachstum der Anzahl Arbeitsplätze im Kanton Basel-Stadt beitragen. Daraus folgend könnten auch die Einnahmen aus der Einkommenssteuer steigen.
- Der Nexus-Ansatz der Patentbox (Abhängigkeit der Besteuerung vom Anteil der Forschungskosten im Inland) begünstigt die Konzentration von Forschungsaktivitäten.

Die volkswirtschaftlichen und dynamischen Chancen lassen sich nicht quantifizieren, sie werden jedoch als beachtlich eingeschätzt.

Die Realisierbarkeit der Chancen hängen massgeblich davon ab, wie sich andere Kantone und andere Standorte im Ausland im neu strukturierten Standortwettbewerb positionieren werden. Ebenso ist noch unsicher, wie sich die internationalen Steuerstandards in den kommenden Jah-

ren weiterentwickeln werden. Darüber hinaus ist die konjunkturelle Entwicklung naturgemäss schwierig zu prognostizieren.

Die Chancen der Unternehmenssteuerreform III für den Kanton Basel-Stadt hängen allerdings auch von weiteren nicht-fiskalischen Faktoren ab. Insbesondere bedeutend sind auf nationaler Ebene eine standortfreundliche Umsetzung der Masseneinwanderungsinitiative und der Erhalt des Marktzugangs zum Europäischen Binnenmarkt. Auf regionaler Ebene lassen sich zudem die Chancen nur dann realisieren, wenn in den kommenden Jahren auch die nötigen Wirtschaftsflächen zur Verfügung stehen. Das Potenzial hierfür besteht in Basel-Stadt, weil in den letzten Monaten bei verschiedenen wirtschaftlichen Schwerpunktgebieten grosse Fortschritte in der Planung erzielt wurden. Mit der aktiven Bodenpolitik des Regierungsrates im Bereich der Wirtschaftsflächen wurde der Handlungsspielraum zusätzlich erweitert.

## 12. Vernehmlassungsergebnisse

[werden nach der Vernehmlassung ergänzt]

## 13. Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen

### 13.1 Natürliche Personen

Die Unternehmenssteuerreform III betrifft in erster Linie die juristischen Personen. Zur Wahrung der Gleichbehandlung und Rechtsformneutralität der Unternehmen gilt die Patentbox sinngemäss auch für die Selbständigerwerbenden. Im Gesetz wird auf die entsprechenden Regelungen für die juristischen Personen verwiesen. Weitere Änderungen betreffen die Teilbesteuerung der Dividenden und die Erhöhung der Sozialabzüge. Neu geregelt werden schliesslich analog zu den juristischen Personen die Bestimmungen über den Umfang der Steuerpflicht bei internationalen Verhältnissen.

#### 13.1.1 Steuerpflicht

##### § 6 Abs. 2 und 3 E-StG - Umfang der Steuerpflicht, Steuerausscheidung

**§ 6**<sup>2</sup> Bei wirtschaftlicher Zugehörigkeit beschränkt sich die Steuerpflicht auf die Teile des Einkommens und Vermögens, für die nach den §§ 4 und 5 eine Steuerpflicht im Kanton besteht. Es ist mindestens das in der Schweiz erzielte Einkommen zu versteuern.

<sup>3</sup> Die Abgrenzung der Steuerpflicht für Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke erfolgt im Verhältnis zu anderen Kantonen und zum Ausland nach den Grundsätzen des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung. Wenn ein schweizerisches Unternehmen Verluste aus einer ausländischen Betriebsstätte mit inländischen Gewinnen verrechnet hat, innert der folgenden sieben Jahre aber aus dieser Betriebsstätte Gewinne verzeichnet, so ist im Ausmass der im Betriebsstättestaat verrechenbaren Gewinne eine Revision der ursprünglichen Veranlagung vorzunehmen; die Verluste aus dieser Betriebsstätte werden in diesem Fall in der Schweiz nachträglich nur satzbestimmend berücksichtigt. In allen übrigen Fällen sind Auslandsverluste ausschliesslich satzbestimmend zu berücksichtigen. Vorbehalten bleiben abweichende bundesrechtliche und staatsvertragliche Regelungen.

§ 6 Abs. 2 und 3 E-StG entspricht Art. 6 Abs. 2 und 3 DBG. Abs. 2 betrifft die Veranlagung und Ausscheidung des Einkommens und Vermögens bei beschränkter Steuerpflicht. Eine beschränkte Steuerpflicht besteht namentlich, wenn die steuerpflichtige Person ihren Wohnsitz in einem anderen Kanton oder im Ausland hat und hier aufgrund eines Geschäftsbetriebs, einer Betriebsstätte oder wegen Grundeigentums wirtschaftlich zugehörig ist. Hat die steuerpflichtige Person ihren Wohnsitz in einem anderen Kanton, erfolgt die interkantonale Steuerausscheidung nach den Regeln der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zum interkantonalen Doppelbesteuerungs-

verbot. Hat die steuerpflichtige Person ihren Wohnsitz im Ausland, so sind für die internationale Steuerauscheidung die Bestimmungen der jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen massgeblich. Da die internationale Steuerauscheidung des Einkommens und Vermögens objektmässig erfolgt, braucht der Kanton keine ausländischen Verluste zur Verrechnung mit dem hier steuerbaren Einkommen zu übernehmen.

Abs. 3 betrifft die Fälle mit unbeschränkter Steuerpflicht im Kanton, bei denen die steuerpflichtige Person ihren Wohnsitz im Kanton hat und in einem anderen Kanton oder im Ausland aufgrund eines Geschäftsbetriebs, einer Betriebsstätte oder wegen Grundeigentums wirtschaftlich zugehörig ist. Im interkantonalen Verhältnis erfolgt die Besteuerung nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts zum Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung. Im internationalen Verhältnis werden die Einkünfte und Vermögenswerte objektmässig zugewiesen mit der Folge, dass der Kanton keine Verluste aus dem Ausland übernimmt. Für Unternehmen mit Sitz in der Schweiz können die Verluste einer ausländischen Betriebsstätte mit den inländischen Gewinnen verrechnet werden, es sei denn, dass die ausländische Betriebsstätte innert sieben Folgejahren Gewinne erzielt. Die Erfassung der ausländischen Betriebsstättegewinne im Umfang der übernommenen Betriebsstätteverluste erfolgt auf dem Revisionsweg.

### 13.1.2 Teilbesteuerung der Dividenden

#### **§ 19b Abs. 1 und § 21 Abs. 1<sup>bis</sup> E-StG - Teilbesteuerung der Dividenden aus Geschäfts- und Privatvermögen**

**§ 19b**<sup>1</sup> Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaftsanteilen und Partizipations-scheinen sowie Gewinne aus der Veräusserung solcher Beteiligungsrechte sind nach Abzug des zurechenbaren Aufwandes im Umfang von 80 Prozent steuerbar, wenn diese Beteiligungsrechte mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft darstellen.

**§ 21**<sup>1bis</sup> Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaftsanteilen und Partizipations-scheinen (einschliesslich Gratisaktien, Gratisnennwerterhöhungen u. dgl.) sind im Umfang von 80 Prozent steuerbar, wenn diese Beteiligungsrechte mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft darstellen.

Aufgrund der markanten Senkung der Steuersätze bei der Gewinnsteuer (und auch bei der Kapitalsteuer) ist die wirtschaftliche Doppelbelastung der Anteilinhaber von Kapitalunternehmen in der Regel weggefallen, sodass die Beibehaltung der bisherigen Teilbesteuerungsquote von 50% zu einer übermässigen Privilegierung des Dividendenertrags gegenüber anderen Einkünften und zu einer Ungleichbehandlung von Personen- und Kapitalunternehmen führen würde. Neu wird deshalb für Erträge aus massgeblichen Beteiligungen an Kapitalgesellschaften oder Genossenschaften von mindestens 10% des Grund- oder Stammkapitals sowohl beim Geschäfts- wie auch beim Privatvermögen eine Teilbesteuerungsquote von 80% statt wie bisher von bloss 50% vorgesehen. Ansonsten bleiben die beiden Paragraphen unverändert.

### 13.1.3 Selbständigerwerbende

#### **§ 20a E-StG - Erfolg aus Patenten und vergleichbaren Rechten (Patentbox)**

**§ 20a**<sup>1</sup> Für den Erfolg aus Patenten und vergleichbaren Rechten bei selbständiger Erwerbstätigkeit ist § 69a sinngemäss anwendbar.

Die ermässigte Besteuerung des Erfolgs aus Patenten und vergleichbaren Rechten gilt nicht nur für juristische Personen, sondern nach Art. 8a StHG auch für die Selbständigerwerbenden. § 20a E-StG enthält einen entsprechenden Verweis auf die Regelung für die juristischen Perso-

nen. Aufgrund des in § 69a Abs. 1 E-StG enthaltenen Vorbehalts von § 70b E-StG gilt die Entlastungsbegrenzung auch bei den Selbständigerwerbenden.

### **§ 28 Abs. 2 lit. c E-StG - Rücklagen für künftige Forschungs- und Entwicklungsaufträge**

§ 28<sup>2</sup> Dazu gehören insbesondere:

...

c) die Rücklagen für künftige Forschungs- und Entwicklungsaufträge an Dritte bis zu 10 Prozent des steuerbaren Gewinns, insgesamt jedoch höchstens bis zu einer Million Franken;

Es wird auf die Ausführungen zu § 70 Abs. 1 lit. g E-StG verwiesen.

### **13.1.4 Erhöhung der Sozialabzüge**

#### **§ 35 Abs. 1 lit. c bis e und h E-StG - Erhöhung der Sozialabzüge**

§ 35<sup>1</sup> Vom Einkommen werden abgezogen:

...

c) 19'000 Franken für alle steuerpflichtigen Personen, denen kein Abzug nach lit. d oder e zu- steht;

d) 37'000 Franken für in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebende Ehegatten;

e) 31'500 Franken für Alleinstehende mit eigenem Haushalt, sofern sie allein mit minderjährigen, erwerbsunfähigen oder der beruflichen Ausbildung obliegenden Kindern in häuslicher Gemeinschaft leben und an deren Unterhalt zur Hauptsache beitragen;

h) 19'000 Franken höchstens für die Unterstützung der Partnerin oder des Partners einer Lebensgemeinschaft mit gemeinsamen oder nicht gemeinsamen Kindern, insoweit deren bzw. dessen Einkommen zur Deckung des nötigen Lebensbedarfs von 19'000 Franken nicht ausreicht.

Diese Änderung betrifft nur die Höhe der Abzüge. Die Erhöhung des Sozialabzugs für Alleinstehende auf 19'000 Franken erfordert auch eine Anpassung des Unterstützungsabzugs für Konkubinatspaare mit Kindern gemäss lit. h, weil dieser Abzug mit dem Alleinstehenderabzug abgestimmt ist und der Deckung des existenznotwendigen Lebensbedarfs des auf Unterstützung angewiesenen Partners der steuerpflichtigen Person dient.

## **13.2 Juristische Personen**

### **13.2.1 Steuerpflicht**

#### **§ 61 Abs. 3 und 4 E-StG – Umfang der Steuerpflicht, Steuerauscheidung**

§ 61<sup>3</sup> Die Abgrenzung der Steuerpflicht für Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke erfolgt im Verhältnis zu anderen Kantonen und zum Ausland nach den Grundsätzen des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung. Ein schweizerisches Unternehmen kann Verluste aus einer ausländischen Betriebsstätte mit inländischen Gewinnen verrechnen, soweit diese Verluste im Betriebsstättenstaat nicht bereits berücksichtigt wurden.

Verzeichnet diese Betriebsstätte innert der folgenden sieben Geschäftsjahre Gewinne, so erfolgt in diesen Geschäftsjahren im Ausmass der im Betriebsstättenstaat verrechneten Verlustvorträge eine Besteuerung. Verluste aus ausländischen Liegenschaften können nur dann berücksichtigt werden, wenn im betreffenden Land auch eine Betriebsstätte unterhalten wird. Vorbehalten bleiben abweichende bundesrechtliche und staatsvertragliche Regelungen.

<sup>4</sup> Steuerpflichtige mit Sitz und tatsächlicher Verwaltung im Ausland haben den im Kanton erzielten Gewinn und das im Kanton gelegene Kapital zu versteuern.

Abs. 3 regelt, wie der Gewinn und das Kapital von juristischen Personen bei interkantonalen und internationalen Verhältnissen repartiert werden (Steuerauscheidung) und entspricht Art. 52

Abs. 3 DBG. Bei wirtschaftlicher Zugehörigkeit ist die Steuerpflicht auf jene Einkommensteile beschränkt, für die eine Steuerpflicht im Kanton besteht. Bei internationalen Verhältnissen wird die Steuerauscheidung nach der sog. objektmässigen Methode vorgenommen. Dabei kann ein schweizerisches Unternehmen Verluste aus einer ausländischen Betriebsstätte mit inländischen Gewinnen verrechnen, soweit solche Verluste nicht im Betriebsstättenstaat in Abzug gebracht werden konnten. Die übernommenen Verluste werden durch die Schweiz nachträglich in den folgenden sieben Jahren in dem Umfang besteuert, in dem die ausländische Betriebsstätte Gewinne erzielt, mit welchen die Verlustvorträge im Betriebsstättenstaat verrechnet werden können. Verluste aus ausländischen Liegenschaften können in der Schweiz lediglich dann in Anrechnung gebracht werden, wenn im betreffenden Land auch eine Betriebsstätte unterhalten wird und es sich nicht um reine Kapitalanlageliegenschaften handelt.

Juristische Personen mit Sitz und tatsächlicher Verwaltung im Ausland, die in der Schweiz lediglich aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig sind, haben nach der in Abs. 4 statuierten objektmässigen Ausscheidungsmethode nur den im Kanton erzielten Gewinn und das im Kanton gelegene Kapital zu versteuern.

### 13.2.2 Gewinnsteuer

#### § 69a E-StG - Erfolg aus Patenten und vergleichbaren Rechten (Patentbox)

**§ 69a**<sup>1</sup> Der Anteil des Erfolgs aus Patenten und vergleichbaren Rechten, der auf den Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen der steuerpflichtigen Person beruht, wird mit einer Ermässigung von 90 Prozent in die Berechnung des steuerbaren Reingewinns der juristischen Person einbezogen. § 70b bleibt vorbehalten.

<sup>2</sup> Die ermässigte Besteuerung des Erfolgs aus Patenten und vergleichbaren Rechten erfolgt nach Einbringung dieser Rechte in die Patentbox erst, soweit er den gesamten bis zur Einbringung entstandenen und steuerwirksam abgezogenen Forschungs- und Entwicklungsaufwand für diese Rechte übersteigt. Dieser Aufwand ist von der Steuerverwaltung mittels Verfügung festzusetzen.

<sup>3</sup> Der Regierungsrat erlässt die erforderlichen Ausführungsbestimmungen. Er orientiert sich dabei an den Ausführungsbestimmungen des Bundes über die Besteuerung von Patenten und vergleichbaren Rechten.

Abs. 1 regelt die privilegierte Besteuerung des Erfolgs aus Patenten und vergleichbaren Rechten. Die Ermittlung dieses Erfolgs geschieht in mehreren Schritten. Zunächst wird festgestellt, was für Patente und Rechte in die Patentbox eingebracht werden können. Nach Abs. 1 sind das nebst den Patenten die sog. vergleichbaren Rechte. Die Umschreibung dieses Begriffs hat der Bundesgesetzgeber in Art. 24a Abs. 4 StHG an den Bundesrat delegiert und nur präzisierend festgehalten, dass dazu auch die nicht patentgeschützten Erfindungen von kleinen und mittleren Unternehmen und die Software gehören können. Die Einbringung von Patenten und vergleichbaren Rechten in die Patentbox ist für die Unternehmen nicht zwingend. Sie können grundsätzlich jedes Patent, jedes Produkt oder jede Produktgruppe einzeln in die Patentbox einbringen. Bei Bedarf kann die Steuerverwaltung zur Vereinfachung des Vorgehens aber verlangen, dass die Einbringung in die Patentbox für ganze Produktgruppen zu erfolgen hat. Anschliessend muss der Erfolg ermittelt werden, der aus den in die Patentbox eingebrachten Patenten und Rechten resultiert. Das geschieht mit der sog. Residualmethode (vgl. Tabelle 15). Dabei wird der Gewinnanteil ausgeschieden, der in keinen Zusammenhang mit diesen Immaterialgütern steht. Vom Gesamterfolg der Unternehmung herauszurechnen sind namentlich der Erfolg aus Finanzierungstätigkeiten, aus Geschäftstätigkeiten ohne Zusammenhang mit in die Patentbox eingebrachten Immaterialgütern und aus Routinefunktionen und Markenentgelten. Das übrigbleibende Ergebnis (Residualgewinn) stellt den Erfolg der Patentbox dar.

**Tabelle 15: Ermittlung des Boxengewinns (Residualmethode)**

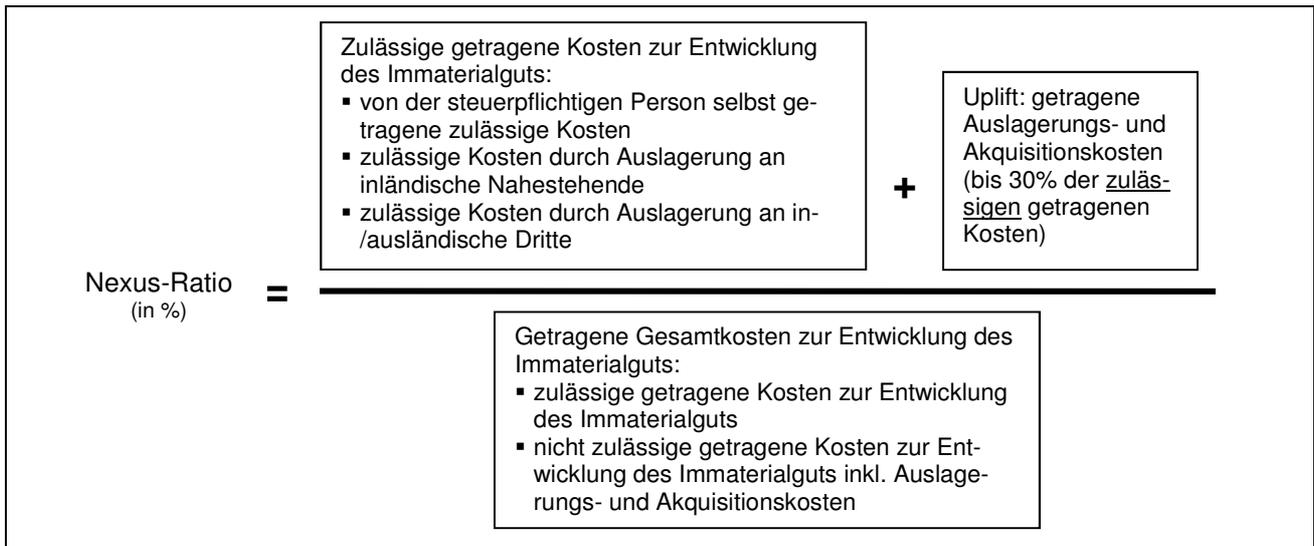
	Total In TFr.	Finanzierungs- tätigkeiten herausrechnen	Tätigkeiten ohne Patente herausrechnen	Routine- funktionen herausrechnen	Markenentgelte herausrechnen
Nettoumsatz, davon: – ohne Patente 1'600 – mit Patenten 3'400	5'000		1'600		
Warenkosten: – ohne Patente -1'100 – mit Patenten -2'400	-3'500		-1'100		
Personal-/Betriebskosten, davon: – ohne Patente -200 – mit Patenten -400	-600		-200		
				2	98
Lizenerfolg	100				
Finanzierungserfolg (Nettobeteiligungsertrag)	60	60			
<b>Unternehmensgewinn</b>	<b>1'060</b>				
Herausrechnungen		-60	-300	-2	-98
<b>Residualgewinn</b>		1'000	700	698	<b>600</b>

Der Residualgewinn ist nicht vollständig von der Besteuerung ausgenommen, sondern wird durch weitere Elemente eingeschränkt:

- Modifizierter Nexus-Ansatz (vgl. Abbildung 18): Der Patentboxgewinn wird nur entlastet, soweit er auf dem Forschungs- und Entwicklungsaufwand der Unternehmung selbst beruht. Diese Freistellung kann um den sog. Uplift von maximal 30% für Auslagerungs- und Akquisitionskosten erhöht werden. Mit dem modifizierten Nexus-Ansatz soll sichergestellt werden, dass nur die in der Schweiz geleistete Wertschöpfung steuerlich privilegiert wird.
- Teilbefreiung bzw. Teilbesteuerung des Boxengewinns (Skalierung, vgl. Tabelle 16): Nach Art. 24a Abs. 1 StHG darf der Boxengewinn höchstens bis 90% ermässigt bzw. muss mindestens zu 10% besteuert werden. § 69a Abs. 1 E-StG sieht eine Teilentlastung von 90% vor.
- Entlastungsbegrenzung gemäss § 70b E-StG (vgl. Tabelle 17): Die Teilentlastung des Patentboxgewinns wird durch die Entlastungsbegrenzung gemäss § 70b E-StG eingeschränkt.

Mit dem Nexus-Ansatz wird der Ertrag aus dem betreffenden Immaterialgut gekürzt im Verhältnis des Forschungs- und Entwicklungsaufwands für die eingebrachten Immaterialgüter inkl. Uplift von 30% für Auslagerungs- und Akquisitionskosten zum gesamten Forschungs- und Entwicklungsaufwand für dieses Immaterialgut (Nexus-Ratio). Die Formel lautet:

**Abbildung 18: Modifizierter Nexus-Ansatz (Berechnung der Nexus-Ratio)**



Quelle: BBl 2015, 5098

Der Patentboxgewinn ist nicht vollständig von der Besteuerung ausgenommen, sondern nur im Umfang der Nexus-Anteils und der Entlastung von 90%:

**Tabelle 16: Kürzung des Boxengewinns / Ermittlung des steuerbaren Unternehmensgewinns**

	in %	in TFr.
Patentboxgewinn (Residualgewinn)		600
Nexus-Ratio:		
– Eigene Ausgaben Entwicklung IP 400	66.67%	400
– Gesamte Ausgaben Entwicklung IP 600	(= 400 / 600)	
Teilentlastung von 90% (Skalierung)	60%	360
Steuerprivilegierter Boxengewinn	(= 66.67% x 90%)	
Steuerbarer Gewinn (Unternehmensgewinn ./. st'privilegierter Boxengewinn)	(1'060 – 360 = 700)	700

Abs. 2 schreibt eine steuerliche Abrechnung hinsichtlich der Patente und vergleichbaren Rechte vor, die erstmals in die Patentbox eingebracht werden (Eintrittsbesteuerung). Zweck dieser Regelung ist die Verhinderung eines doppelten Entlastungseffekts. Weil der Aufwand für Forschung und Entwicklung dem daraus hervorgegangenen Erfolg zeitlich vorausläuft und in der Vergangenheit zu ordentlichen Steuersätzen abziehbar war, soll nach Abs. 2 der Erfolg aus den mit diesem Aufwand zusammenhängenden Patenten und Rechten nach ihrem Eintritt in die Patentbox erst dann steuerbegünstigt werden, wenn er diesen Aufwand übersteigt. Solange dies nicht der Fall ist, wird der Erfolg der Patentbox ohne Ermässigung besteuert. Dieser Mechanismus setzt voraus, dass der Forschungs- und Entwicklungsaufwand bei Einbringung der Patente und Rechte in die Patentbox verbindlich festgestellt wird. Die Steuerverwaltung hat deshalb eine Feststellungsverfügung zu erlassen, mit welcher die Summe der mit den Patentboxrechten zusammenhängenden Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen festgestellt wird. Dazu ist der Kanton nach Art. 24a Abs. 3 StHG befugt.<sup>5</sup>

<sup>5</sup> Statt dieser Methode des Boxeneintrittswäre es nach Art. 24a Abs. 2 StHG auch möglich, den in den vergangenen Steuerperioden steuerwirksam zum Abzug zugelassenen Forschungs- und Entwicklungsaufwand in der Unternehmensbilanz zu ordentlichen Steuersätzen zu besteuern und eine versteuerte stille Reserve in der Patentbox zu bilden. Diese Methode hätte allerdings zur Folge, dass die Summe des in der Vergangenheit angefallenen und steuerwirksam abgezogenen Forschungs- und Entwicklungsaufwands auf einmal besteuert würde. Die einmalige Besteuerung eines derartigen ausserordentlichen Gewinns (Fiskalschock) kann wegen des damit verbundenen Liquiditätsabflusses problematisch sein, auch wenn dieser Gewinn anschliessend mittels Abschreibungen der versteuerten stillen Reserve während der nächsten fünf Jahre wieder neutralisiert werden kann.

Die steuerliche Abrechnung über die Forschungs- und Entwicklungskosten bei Eintritt in die Patentbox gilt nicht nur für die ordentlich besteuerten Unternehmen, sondern auch für die juristischen Personen, die bisher als Statusgesellschaften besteuert wurden. Während aber bei den ordentlich veranlagten Gesellschaften der Patentboxerfolg die Summe des Forschungs- und Entwicklungsaufwands übersteigen muss, bevor er freigestellt wird, genügt es bei den Statusgesellschaften, dass der Boxenerfolg den Forschungsaufwand nur insoweit übersteigt, als dieser nach Massgabe der für sie geltenden Besteuerungsquoten (0% für Holding-, 10% für Hilfs- und 15% für Gemischte Gesellschaften) steuerwirksam abziehbar war, da es bei der Eintrittsbesteuerung nur um die Verhinderung eines unerwünschten Entlastungseffekts geht und der Forschungsaufwand daher nur in dem Umfange besteuert werden soll, in dem er zuvor steuerwirksam abgezogen werden konnte.

Abs. 3 sieht vor, dass der Regierungsrat die nötigen Ausführungsbestimmungen erlässt und sich dabei an diejenigen des Bundes orientiert. Diese Delegation ist sinnvoll, weil wichtige Elemente der Patentboxbesteuerung wie etwa die Umschreibung der sich für die Patentbox qualifizierenden Rechte im StHG nicht geregelt sind, die internationale Entwicklung zur Besteuerung von Immaterialgütern im Fluss ist und der Bundesrat auf Änderungen im internationalen Umfeld flexibel reagieren können muss. Art. 24a Abs. 4 StHG sieht deshalb eine ausdrückliche Delegation an den Bundesrat zum Erlass der nötigen Ausführungsbestimmungen vor, insbesondere die Definition der vergleichbaren Rechte (inkl. nicht patentgeschützte Erfindungen von kleinen und mittleren Unternehmen und Software), die Berechnung des Patentboxerfolgs sowie die Dokumentationspflichten der Unternehmen. Um Abweichungen zum Bundesrecht zu vermeiden, soll sich der Regierungsrat grundsätzlich an den Ausführungsbestimmungen des Bundes orientieren, doch kann er im Interesse des Kantons bei Bedarf davon abweichen.

#### **§ 70 Abs. 1 lit. g E-StG - Rücklagen für künftige Forschungs- und Entwicklungsaufträge**

**§ 70**<sup>1</sup> Zum geschäftsmässig begründeten Aufwand gehören auch:

...

g) die Rücklagen für künftige Forschungs- und Entwicklungsaufträge an Dritte bis zu 10 Prozent des steuerbaren Gewinns, insgesamt jedoch höchstens bis zu einer Million Franken.

Nach geltendem Recht können die Rücklagen für künftige Forschungs- und Entwicklungsaufträge an Dritte bis zu 10% des steuerbaren Geschäftsertrags, insgesamt jedoch höchstens bis zu 5 Mio. Franken abgezogen werden. Rücklagen sind Reserven und stellen grundsätzlich keinen handelsrechtlich abziehbaren Aufwand dar. § 70 Abs. 1 lit. g macht davon eine Ausnahme und gestattet in Analogie zu Art. 63 Abs. 1 Bst. d DBG einen steuerlichen Abzug der Rücklagen für künftige Forschungs- und Entwicklungsaufträge im Umfang von 10% des steuerbaren Gewinns (sog. Forschungsreserve). Mit dieser Korrektur wollte der Gesetzgeber einen Beitrag zur Förderung der Forschung bieten. Dabei ging der Kanton Basel-Stadt weiter als der Bund und die meisten anderen Kantone und liess bisher nicht bloss eine Forschungsreserve von 1 Mio. Franken zu, sondern er erlaubte eine solche bis 5 Mio. Franken. Mit dieser Abweichung vom DBG sollte auch für grössere Unternehmen ein Anreiz zur Bildung von Forschungsrücklagen geschaffen werden. In der Praxis hat sich diese Möglichkeit allerdings nicht durchgesetzt, kaum ein Unternehmen macht davon Gebrauch. Nachdem mit der Patentbox nunmehr eine effektivere Massnahme zur Förderung der Forschung und Entwicklung eingeführt wird, kann die Obergrenze für Forschungsrücklagen im Interesse der Steuerharmonisierung analog zur direkten Bundessteuer und zu den anderen Kantonen auf 1 Mio. Franken begrenzt werden.

## § 70a E-StG - Abzug des kalkulatorischen Zinses auf dem Sicherheitseigenkapital

**§ 70a**<sup>1</sup> Zum geschäftsmässig begründeten Aufwand gehört auch der kalkulatorische Zins auf dem Sicherheitseigenkapital. § 70b bleibt vorbehalten.

<sup>2</sup> Das Sicherheitseigenkapital entspricht dem Teil des Eigenkapitals nach § 152 Abs. 3, der das für die Geschäftstätigkeit langfristig benötigte Eigenkapital übersteigt. Es wird mittels Eigenkapitalunterlegungssätzen berechnet, die nach dem Risiko der Kategorie der Aktiven abgestuft sind; dabei gilt § 61 sinngemäss.

<sup>3</sup> Ausgeschlossen ist ein kalkulatorischer Zins auf:

- a) Beteiligungen nach § 77 (Beteiligungsabzug);
- b) nicht betriebsnotwendigen Aktiven;
- c) Aktiven nach § 69a (Patentbox);
- d) den nach § 73a aufgedeckten stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts sowie vergleichbare unversteuert aufgedeckte stille Reserven;
- e) Aktiven im Zusammenhang mit Transaktionen, die eine ungerechtfertigte Steuerersparnis bewirken, namentlich Forderungen aller Art gegenüber Nahestehenden, soweit diese Forderungen aus der Veräusserung von Beteiligungen nach § 77 oder aus Ausschüttungen stammen (Missbrauchsvorbehalt).

<sup>4</sup> Der kalkulatorische Zins auf dem Sicherheitseigenkapital richtet sich nach der Rendite von zehnjährigen Bundesobligationen. Soweit das Sicherheitseigenkapital anteilmässig auf Forderungen aller Art gegenüber Nahestehenden entfällt, kann ein dem Drittvergleich entsprechender Zinssatz geltend gemacht werden; Abs. 3 lit. e bleibt vorbehalten.

<sup>5</sup> Die Berechnung des kalkulatorischen Zinses auf dem Sicherheitseigenkapital erfolgt am Ende der Steuerperiode auf der Grundlage des Durchschnittswerts der einzelnen Aktiven, bewertet zu Gewinnsteuerwerten, und des Eigenkapitals während der betreffenden Steuerperiode sowie der Eigenkapitalunterlegungssätze gemäss Abs. 2 und 3 und der Bestimmungen zum kalkulatorischen Zinssatz gemäss Abs. 4.

<sup>6</sup> Der Regierungsrat erlässt die erforderlichen Ausführungsbestimmungen. Er orientiert sich dabei an den Ausführungsbestimmungen des Bundes über den Abzug des kalkulatorischen Zinses auf dem Sicherheitseigenkapital.

Mit dem neuen § 70a E-StG wird der Katalog der Abzüge um den Abzug des kalkulatorischen Zinses auf dem Sicherheitseigenkapital erweitert. Abs. 2 legt die Berechnung des Sicherheitseigenkapitals fest. Das Sicherheitseigenkapital wird dabei als jener Teil des Eigenkapitals definiert, welcher das für die Geschäftstätigkeit langfristig benötigte Eigenkapital übersteigt. Das langfristig benötigte Eigenkapital stellt jenes Eigenkapital dar, das im Einzelfall aufgrund der jeweiligen Risiken der Aktiven einer Gesellschaft nicht dauerhaft unterschritten werden kann, wenn die Gesellschaft ihre Geschäftstätigkeit im bisherigen Rahmen fortführen will. Zur Berechnung dieses Kerneigenkapitals wird der Steuerwert der einzelnen Aktiven mit den für die einzelnen Aktivposten vorgesehenen Eigenkapitalunterlegungssätzen multipliziert. Dadurch ergibt sich für jede Aktivkategorie ein Kerneigenkapital. Die Summierung dieser Kerneigenkapitalwerte über alle Aktivkategorien liefert das für die jeweilige Gesellschaft massgebende Kerneigenkapital. Die Eigenkapitalunterlegungssätze sollen den unterschiedlichen Risiken der einzelnen Aktiven Rechnung tragen, indem für Aktivkategorien mit höheren Risiken höhere Unterlegungsätze vorgesehen werden als für Aktivkategorien mit niedrigeren Risiken.

Soweit das steuerbare Eigenkapital das so berechnete Kerneigenkapital übersteigt, stellt es Sicherheitseigenkapital dar. Auf diesem wird der kalkulatorische Eigenkapitalzinsabzug gewährt. Die Begrenzung auf das Sicherheitseigenkapital fusst auf der Idee, dass eine steuerliche Gleichstellung von Eigen- und Fremdkapital nur insoweit erforderlich ist, als Eigenkapital und Fremdkapital im Rahmen der Kapitalstrukturgestaltung von Unternehmen effektiv substituierbare Finanzierungsquellen darstellen.

Der Verweis auf § 61 StG stellt sicher, dass einerseits der Eigenkapitalzinsabzug nicht für Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke im Ausland gewährt wird und dass andererseits

Betriebsstätten von ausländischen Gesellschaften den Abzug in Anspruch nehmen können. Aus steuersystematischen Gründen und zur Einschränkung von unangemessenen Steuergestaltungen ist der kalkulatorische Eigenkapitalzinsabzug für verschiedene Aktivenkategorien ausgeschlossen:

- Abs. 3 lit. a: Der Verweis auf § 77 schliesst Beteiligungen aus, welche potenziell für den Beteiligungsabzug qualifizieren, weil die Beteiligungserträge und Veräusserungsgewinne aus solchen Beteiligungen aufgrund der indirekten Freistellung durch den Beteiligungsabzug steuerfrei bleiben.
- Abs. 3 lit. b: Mit dem Ausschluss der nicht betriebsnotwendigen Aktiven soll verhindert werden, dass Privatanleger eine von ihnen beherrschte Kapitalgesellschaft nutzen, um weitgehend steuerfreie Kapitalerträge zu erzielen. Bei Gesellschaften, deren einzig tatsächlich verfolgter Zweck die private Vermögensverwaltung darstellt, gelten mangels eines betrieblichen Zwecks sämtliche Aktiven per se als nicht betriebsnotwendig. Bei Gesellschaften mit betrieblichem Zweck, die unter Umständen auch private Vermögensverwaltung betreiben, hat die Beurteilung, ob nicht betriebsnotwendige Substanz vorliegt, nach betriebswirtschaftlichen Kriterien im Rahmen der objektivierten Wertermittlung zu erfolgen. Dieser zufolge gehören zum nicht betriebsnotwendigen Vermögen jene Vermögensteile, die nicht unmittelbar dem Betriebszweck dienen und die frei veräussert werden können, ohne dass davon die eigentliche Unternehmensaufgabe berührt wird und ohne dass dadurch der Ertragswert in seinen eigentlichen Grundlagen Veränderungen erfahren würde.
- Abs. 3 lit. c: Der kalkulatorische Zins wird auf Aktiven, die nach § 69a E-StG (Patentbox) entlastet werden, nicht gewährt. Damit soll eine doppelte Entlastung einmal durch die Patentbox und einmal durch die Zinsbereinigung vermieden werden.
- Abs. 3 lit. d: Der Verweis auf § 73a schliesst den Eigenkapitalzinsabzug auf aufgedeckten stillen Reserven und auf dem Mehrwert (Goodwill) aus. Die Aufdeckung schafft in der Steuerbilanz zusätzliches Eigenkapital, das bei seiner Bildung privilegiert besteuert wurde. Damit keine doppelte Entlastung entsteht, darf auf dem so geschaffenen Eigenkapital kein kalkulatorischer Eigenkapitalzins abgezogen werden.
- Abs. 3 lit. e: Diese Bestimmung dient dazu, missbräuchliche Steuergestaltungen im konzerninternen Verhältnis zu verhindern. Solche können beispielsweise auftreten, wenn zwischen zwei Konzerngesellschaften eine Beteiligung gegen ein konzerninternes Darlehen übertragen wird oder wenn eine Zwischenholding eine Ausschüttung vornimmt und den Ausschüttungsbetrag als Darlehen stehen lässt.

Abs. 4 regelt die Höhe der kalkulatorischen Verzinsung auf dem Sicherheitseigenkapital. Grundlage dafür bildet die Rendite zehnjähriger Bundesobligationen. Diese Rendite widerspiegelt einen etablierten, nahezu risikofreien Zinssatz für längerfristig gebundenes Kapital, enthält also keine firmenspezifische Risikoprämie. Die Rendite passt sich laufend den sich wandelnden Kapitalmarktbedingungen an, welche die Finanzierungskosten der Gesellschaften bestimmen. Diese Regelbindung gewährt den Unternehmen Rechts- und Planungssicherheit. Der massgebende Zinssatz kann aber niemals kleiner als null sein.

Weist die steuerpflichtige Person mittels Drittvergleich nach, dass ihre Finanzierungskosten den kalkulatorischen Eigenkapitalzins übersteigen, kann sie auf Antrag hin die höheren Finanzierungskosten als Eigenkapitalzins geltend machen, soweit das Sicherheitseigenkapital anteilmässig auf Forderungen gegenüber Nahestehenden entfällt. Diese Regelung setzt eine Zinsforderung unter Nahestehenden voraus, ist also konzernintern bei Darlehensfinanzierung, Factoring und Leasing anwendbar, nicht jedoch bei konzerninternen Forderungen aus Lieferungen und Leistungen. Bei Gesellschaften, die noch andere Tätigkeiten als die konzerninterne Finanzierung betreiben, erfordert der Nachweis der höheren Finanzierungskosten eine Spartenrechnung.

Nach Abs. 5 erfolgt die Berechnung des kalkulatorischen Zinses auf dem Sicherheitseigenkapital am Ende der Steuerperiode auf der Grundlage des Durchschnittswerts der einzelnen Aktiven und des Eigenkapitals während der betreffenden Steuerperiode sowie der Eigenkapitalunterlegungs-

sätze gemäss Abs. 2 und der Bestimmungen zum kalkulatorischen Zinssatz gemäss Abs. 3. Das Abstellen auf den Durchschnittswert soll unterjährige grössere Bilanzveränderungen auffangen.

### § 70b E-StG - Begrenzung der Steuerentlastungen gemäss §§ 69a und 70a

**§ 70b**<sup>1</sup> Die Verminderung des steuerbaren Gewinns aufgrund der Massnahmen gemäss §§ 69a und 70a beträgt maximal 40%. Die Berechnung erfolgt auf der Grundlage des Gewinns vor Anwendung dieser Massnahmen, vor Abzug von Verlustvorträgen und unter Ausklammerung des Nettobeteiligungsertrages gemäss § 77. Allfällige Verluste, die durch diese Massnahmen entstehen, können nicht vorgetragen werden.

Die Steuerentlastungen aufgrund der Patentbox (§ 69a) und des Abzugs der kalkulatorischen Zinsen auf dem Sicherheitseigenkapital (§ 70a) können dazu führen, dass ein Unternehmen nur noch Verluste schreibt und aufgrund der Möglichkeit, Verluste vorzutragen, unter Umständen während Jahren keinen Gewinn mehr versteuern muss. Der Zweck der genannten Entlastungsmassnahmen ist indessen die Stärkung des Wirtschafts- und Forschungsstandorts und nicht eine faktische Steuerbefreiung der Unternehmen. Die Entlastungsbegrenzung gibt die maximalmögliche kumulierte Entlastung aufgrund der Steuervergünstigungen gemäss §§ 69a und 70a an. Daher werden diese Vergünstigungen so begrenzt, dass der steuerbare Gewinn höchstens um 40% ermässigt wird. Eine Ermässigung von 40% entspricht einer Senkung des statutarischen Gewinnsteuersatzes auf 3.9% (Steuersatz 6.5% mal 60% = 3.9%) bzw. einer effektiven Steuerbelastung für Kanton und Bund von 11.03% ( $[\text{Kanton } 3.9\% + \text{Bund } 8.5\%] / [100\% + \text{Kanton } 3.9\% + \text{Bund } 8.5\%] = 11.03\%$ ).

Bei der Anwendung der Entlastungsmassnahmen muss der steuerbare Gewinn zweimal berechnet werden, einmal mit und einmal ohne Entlastungsbegrenzung. Massgeblich ist jeweils das Ergebnis mit dem höheren steuerbaren Gewinn. Das folgende (stark vereinfachte) Beispiel veranschaulicht diesen Vorgang:

Tabelle 17: Bestimmung des Entlastungsmaximums

Pos.		Unternehmenserfolg ohne Steuerentlastungen  geltendes Recht	Unternehmenserfolg mit Steuerentlastungen  ohne Entlastungsbegrenzung	Unternehmenserfolg mit Steuerentlastungen  mit Entlastungsbegrenzung
1	Unternehmensgewinn vor Entlastungen*	1'060	1'060	1'060
2	davon Nettobeteiligungsertrag	- 60	- 60	- 60
3	Unternehmensgewinn vor Entlastungen (ohne Nettobeteiligungsertrag)*	1'000	1'000	
4	= Berechnungsbasis für die Entlastungsbegrenzung*			1'000
5	Eigenkapitalzinsabzug (NID)	---	- 140	
6	Patentboxermässigung	---	- 360	
7	Entlastungsbegrenzung 40%	---		-400
8	Unternehmensgewinn nach Entlastungen (ohne Nettobeteiligungsertrag)*	1'000	500	600
9	Nettobeteiligungsertrag	60	60	60
10	<i>Zwischentotal</i>	<i>1'060</i>	<i>560</i>	<i>660</i>
11	Verlustvortrag Vorjahre	- 100	- 100	- 100
12	<b>Steuerbarer Gewinn*</b>	<b>960</b>	<b>460</b>	<b>560</b>

## Anmerkungen:

- \* jeweils nach Steuern
- Pos. 1: Der Unternehmensgewinn entspricht dem handelsrechtlichen Gewinn des Geschäftsjahres nach steuerlichen Korrekturen (Steuerbilanz).
- Pos. 2 + 9: Der Nettobeteiligungsertrag setzt sich aus der Summe der steuerfreien Beteiligungserträge nach § 77 StG zusammen. Der Nettobeteiligungsertrag gehört nicht zum entlastungsrelevanten Unternehmenserfolg, zählt aber gleichwohl zum steuerbaren Gewinn.
- Pos. 3 + 4: Bildet die Ausgangsbasis für die Berechnung der maximal möglichen Entlastung. Position 3 und Position 4 sind immer gleich hoch und entspricht dem handelsrechtlichen Gewinn nach steuerlichen Korrekturen (Steuerbilanz) ohne die Positionen 5, 6, 7 und 11 (§ 70b Abs. 1 Satz 2 E-StG: „Die Berechnung erfolgt auf der Grundlage des Gewinns vor Anwendung dieser Massnahmen, vor Abzug von Verlustvorträgen und unter Ausklammerung des Nettobeteiligungsertrages gemäss § 77“). Mit der Ausklammerung der Beteiligungserträge soll verhindert werden, dass die Berechnung der Entlastungsbegrenzung verfälscht wird, denn die Beteiligungserträge sind aufgrund des Beteiligungsabzugs ohnehin steuerfrei. Mit der Ausklammerung des Verlustvortrags soll vermieden werden, dass Verlustvorträge gekürzt werden. Werden mit anderen Worten in einem Jahr Gewinne erzielt, so können die Entlastungsmassnahmen (Patentbox, zinsbereinigte Gewinnsteuer) in diesem Jahr beansprucht werden. Ob Verlustvorträge aus früheren Jahren bestehen, hat keinen Einfluss auf die Höhe der Entlastungsbegrenzung.
- Pos. 5: Abzug des kalkulatorischen Zinses auf dem Sicherheitseigenkapital (NID). Im Beispiel beträgt der kalkulatorische Zins 140.
- Pos. 6: Der Ertrag aus Patenten und vergleichbaren Rechten gehört zu den steuerbaren Erträgnissen der Unternehmung. Mit der Patentbox wird der steuerbare Gewinn im Umfang von 360 entlastet (vgl. Tabelle 16).
- Pos. 7: Die Entlastung aufgrund des Eigenkapitalzinsabzugs und der ermässigten Besteuerung des Patentboxgewinns darf nicht mehr als 40% des entlastungsrelevanten Unternehmenserfolgs gemäss Pos. 3/4 ausmachen (§ 70b Abs. 1 Satz 1 E-StG: „Die Verminderung des steuerbaren Gewinns aufgrund der Massnahmen gemäss §§ 69a und 70a beträgt maximal 40%). 1'000 mal 40% = Fr. 400.
- Pos. 11: Verlustvorträge gehören nicht zum entlastungsrelevanten Unternehmenserfolg, sind aber gleichwohl vom Gewinn der laufenden Periode abzuziehen (§ 75 StG).
- Pos. 12: Die Steuerentlastungen aufgrund der neuen Entlastungsmassnahmen machen zusammen 500 (140 + 360 = 500) aus, dürfen aufgrund der Entlastungsbegrenzung gemäss § 70b E-StG aber insgesamt nur 400 betragen. Der steuerbare Gewinn beträgt 560 und ist, trotz Entlastungsbegrenzung, wesentlich niedriger als er es nach geltendem Recht wäre.

## § 72 Abs. 3 E-StG – Unternehmensumstrukturierungen (redaktionelle Anpassung)

**§ 72**<sup>3</sup> Zwischen inländischen Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, welche nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse durch Stimmenmehrheit oder auf andere Weise unter einheitlicher Leitung einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft zusammengefasst sind, können direkt oder indirekt gehaltene Beteiligungen von mindestens 20 Prozent am Grund- oder Stammkapital einer anderen Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft, Betriebe oder Teilbetriebe sowie Gegenstände des betrieblichen Anlagevermögens zu den bisher für die Gewinnsteuer massgeblichen Werten übertragen werden. Die Übertragung auf eine Tochtergesellschaft nach Abs. 1 lit. d bleibt vorbehalten.

Bei der Änderung von § 72 Abs. 3 StG handelt es sich um eine redaktionelle Änderung. Mit der Abschaffung der Steuerstatus entfällt der bisher in lit. b enthaltene Verweis auf die Statusgesellschaften. Dagegen ist lit. a neu im letzten Satz von Abs. 3 enthalten.

## §§ 73a und 73b E-StG - Aufdeckung stiller Reserven bei Beginn und am Ende der Steuerpflicht

Die §§ 73a und 73b regeln die Tatbestände, bei denen es zu einer steuersystematischen Aufdeckung von stillen Reserven in der Steuerbilanz aufgrund von Änderungen in der Steuerpflicht kommt. Dazu gehören die Tatbestände bei Beginn und - spiegelbildlich - die Tatbestände bei Beendigung der Steuerpflicht. Mit der Aufdeckung der stillen Reserven bei Beginn der Steuerpflicht wird sichergestellt, dass die stillen Reserven, die während einer Zeit gebildet wurden, als die Unternehmung noch nicht steuerpflichtig war, nicht im Nachhinein besteuert werden. Demgegenüber wird mit der Aufdeckung der stillen Reserven bei Beendigung der Steuerpflicht sichergestellt, dass die stillen Reserven nicht unverteuert in den steuerfreien Bereich gelangen. Die §§ 73a und 73b E-StG entsprechen den praktisch gleichlautenden Art. 61a und 61b DBG und Art. 24b und 24c StHG.

### *Aufdeckung stiller Reserven bei Beginn der Steuerpflicht*

**§ 73a.**<sup>1</sup> Deckt die steuerpflichtige Person bei Beginn der Steuerpflicht stille Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts auf, so unterliegen diese nicht der Gewinnsteuer. Nicht aufgedeckt werden dürfen stille Reserven einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft aus Beteiligungen von mindestens 10 Prozent am Grund- oder Stammkapital oder am Gewinn und an den Reserven einer anderen Gesellschaft.

<sup>2</sup> Als Beginn der Steuerpflicht gelten die Verlegung von Vermögenswerten oder Funktionen aus dem Ausland in einen inländischen Geschäftsbetrieb oder in eine inländische Betriebsstätte, das Ende einer Steuerbefreiung nach § 66 sowie die Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung in die Schweiz.

<sup>3</sup> Die aufgedeckten stillen Reserven sind jährlich zum Satz abzuschreiben, der für Abschreibungen auf den betreffenden Vermögenswerten steuerlich angewendet wird.

<sup>4</sup> Der aufgedeckte selbst geschaffene Mehrwert ist innert zehn Jahren abzuschreiben.

Abs. 1 regelt die Aufdeckung der stillen Reserven bei Beginn der Steuerpflicht. Die Unternehmen können stille Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts in der Steuerbilanz aufdecken. Durch die Aufdeckung sollen den Unternehmen keine Gewinnsteuerfolgen entstehen, weil die stillen Reserven in einer Zeit entstanden sind, als die juristische Person noch nicht steuerpflichtig war, sei es dass sie nicht steuerzugehörig oder steuerbefreit war. Die Aufdeckung der stillen Reserven hat spätestens mit der Abgabe der Steuererklärung für die erste Steuerperiode zu erfolgen, mit der die Steuerpflicht beginnt. Bei der Aufdeckung der stillen Reserven ist der Verkehrswert der Vermögenswerte zu Fortführungswerten massgebend. Dazu gehört auch der selbstgeschaffene Geschäftswert (originärer Goodwill, selbst geschaffener Mehrwert) und zwar unabhängig davon, ob dieser handelsrechtlich aktivierungsfähig ist oder nicht. Soweit jedoch stille Reserven auf einzelne Aktiven entfallen, sind sie auf diese zu verlegen. Bei der Bemessung des Mehrwerts ist vom Drittvergleich auszugehen. Die bei Beginn der Steuerpflicht gewählte Bewer-

tungsmethode zur Berechnung des Mehrwerts muss beibehalten und auch am Ende der Steuerpflicht angewendet werden. Satz 2 von Abs. 1 stellt im Sinne einer Präzisierung klar, dass die stillen Reserven auf Beteiligungen nach § 77 Abs. 1 lit. a und b nicht aufgedeckt werden können, da diese aufgrund des Beteiligungsabzugs ohnehin steuerbefreit sind.

Abs. 2 regelt, welche Tatbestände unter dem Begriff Beginn der Steuerpflicht zu verstehen sind. Darunter fallen die Verlegung von Vermögenswerten oder Funktionen aus dem Ausland in einen inländischen Geschäftsbetrieb oder in eine inländische Betriebsstätte, das Ende einer Steuerbefreiung nach § 66 StG wegen Gemeinnützigkeit oder anderer steuerbefreiender Gründe sowie die Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung einer juristischen Person in die Schweiz.

Abs. 3 regelt, wie die aufgedeckten stillen Reserven abzuschreiben sind. Da die Aufdeckung der stillen Reserven nach Abs. 1 nur in der Steuerbilanz erfolgt, ist im handelsrechtlichen Abschluss nur dann eine Abschreibung ersichtlich, wenn das betreffende Anlagevermögen auch in der Handelsbilanz einen abzuschreibenden Wert ausweist. Aufgedeckte und einzelnen Aktiven zugeordnete stille Reserven sind für die steuerlichen Belange zwingend jährlich nach den geltenden Abschreibungssätzen abzuschreiben. Sollte trotz der steuerlichen Abschreibung der verbleibende Gewinnsteuerwert höher sein als der Verkehrswert, muss der Gewinnsteuerwert analog den Bestimmungen des Handelsrechts zwingend auf den tieferen Verkehrswert abgeschrieben werden (Niederstwertprinzip). Eine zeitnahe Korrektur kann ein Indiz für eine Überbewertung beim Beginn der Steuerpflicht bilden.

In Abs. 4 wird geregelt, wie der aufgedeckte Mehrwert, welcher nicht einzelnen Aktiven zugeordnet werden kann, steuerlich abzuschreiben ist. Der in der Steuerbilanz bei Beginn der Steuerpflicht ausgewiesene selbst geschaffene Mehrwert hat nach zehn Jahren kaum mehr Einfluss auf den Wert eines Unternehmens. Dieser Mehrwert ist daher innert zehn Jahren unter Berücksichtigung des Niederstwertprinzips abzuschreiben. Werden nach der Aufdeckung des Mehrwerts Aktiven oder ganze Geschäftsteile verkauft, die eine Verminderung des Mehrwerts zu Folge haben, ist dem bei der Abschreibung des Mehrwerts Rechnung zu tragen.

#### *Aufdeckung stiller Reserven am Ende der Steuerpflicht*

**§ 73b**<sup>1</sup> Endet die Steuerpflicht, so werden die in diesem Zeitpunkt vorhandenen, nicht versteuerten stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts besteuert.

<sup>2</sup> Als Ende der Steuerpflicht gelten die Verlegung von Vermögenswerten oder Funktionen in einen ausländischen Geschäftsbetrieb oder in eine ausländische Betriebsstätte, der Abschluss der Liquidation, der Übergang zu einer Steuerbefreiung nach § 66 sowie die Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung ins Ausland.

§ 73b Abs. 1 E-StG bestimmt, dass am Ende der Steuerpflicht grundsätzlich über alle stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts steuerlich abzurechnen ist. Diese Abrechnungspflicht aufgrund der steuersystematischen Realisation von stillen Reserven war bisher in § 69 Abs. 1 lit. c Satz 2 StG geregelt. Konnten im Zeitpunkt des Zuzugs oder des Eintritts in die Steuerpflicht die stillen Reserven und der selbstgeschaffene Mehrwert nach § 73a E-StG aufgedeckt werden, ist bei Ende der Steuerpflicht für die Bewertung die gleiche Methode wie bei der Aufdeckung zu verwenden.

§ 73b Abs. 2 E-StG nennt die Tatbestände, bei welchen über die stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts abzurechnen ist. Es sind dies die Verlegung von Vermögenswerten oder Funktionen in einen ausländischen Geschäftsbetrieb oder in eine ausländische Betriebsstätte, der Abschluss der Liquidation, der Übergang zu einer Steuerbefreiung nach § 66 wegen Gemeinnützigkeit oder anderer steuerbefreiender Gründe sowie die Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung ins Ausland. Steuerlich abzurechnen ist auch über einzelne Funktionen, wenn diese ins Ausland übertragen werden. Im Falle von Liegenschaften muss un-

terschieden werden, ob das Steuersubjekt fortbesteht (bspw. Wegzug ins Ausland) oder nicht (bspw. Liquidation). Im ersten Fall erfolgt keine Abrechnung über die stillen Reserven, da das Steuersubjekt aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit einer beschränkten Steuerpflicht in der Schweiz unterstellt bleibt; im zweiten Fall erfolgt hingegen eine Besteuerung, da das ursprüngliche Steuersubjekt untergegangen ist.

§ 69 Abs. 1 lit. c Satz 2 StG wird, da neu in § 73b E-StG geregelt, aufgehoben.

#### **§ 74a - Gewinne von juristischen Personen mit ideellen Zwecken**

**§ 74a**<sup>1</sup> Gewinne von juristischen Personen mit ideellen Zwecken werden nicht besteuert, sofern sie höchstens 20'000 Franken betragen und ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind.

Mit Beschluss vom 20. März 2015 (BBI 2015, 2751) hat die Bundesversammlung nach Einsicht in die Botschaft des Bundesrats vom 6. Juni 2014 (BBI 2014, 5369) entschieden, dass die Gewinne von juristischen Personen mit ideellen Zwecken nicht zu besteuern sind, wenn sie eine bestimmte Freigrenze nicht übersteigen und ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind. Die Höhe der Freigrenze können die Kantone gemäss Art. 26 StHG selber bestimmen. Bei der direkten Bundessteuer beträgt sie 20'000 Franken. Aus Gründen der Vereinfachung und der vertikalen Steuerharmonisierung wird für den Kanton die gleiche Freigrenze von 20'000 Franken wie bei der direkten Bundessteuer vorgeschlagen. Die Freigrenze gilt für alle juristischen Personen mit ideellen Zwecken. Wird sie überschritten, ist der gesamte Gewinn steuerbar.

#### **§ 76 E-StG - Steuersatz**

**§ 76**<sup>1</sup> Die Gewinnsteuer der juristischen Personen beträgt 6.5 Prozent des steuerbaren Reingewinns.  
<sup>2</sup> *Aufgehoben.*  
<sup>3</sup> *Aufgehoben.*  
<sup>4</sup> Für die Berechnung der Steuer wird der steuerbare Reingewinn auf die nächsten 100 Franken abgerundet.

Neu gilt ein allgemeiner proportionaler Gewinnsteuersatz von 6.5% des steuerbaren Gewinns für sämtliche juristischen Personen. Der bisherige Zweistufentarif für Kapitalgesellschaften und Genossenschaften mit einem proportionalen Steuersatz von 9% für die erste Stufe und einem progressiven renditeabhängigen Steuersatz bis zum Maximum von 20% für die zweite Stufe entfällt. Mit dem Wegfall eines renditeabhängigen Tarifs entfallen auch die Vorschriften über die Bestimmung des Verhältniskapitals. Der neue einheitliche Steuersatz von 6.5% gilt nicht nur für die Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, sondern auch für die bisher mit 9% besteuerten Vereine, Stiftungen, übrigen juristischen Personen und kollektiven Kapitalanlagen. Der zweistufige Steuertarif macht nach der Senkung des Gewinnsteuersatzes auf 6.5% keinen Sinn mehr. § 81 kann folglich aufgehoben werden. Ebenfalls ersatzlos aufzuheben sind die bisherigen §§ 78 bis 80 betreffend die Statusgesellschaften (Holdinggesellschaften, Domizilgesellschaften, Statusänderungen).

### 13.2.3 Kapitalsteuer

#### § 85 Abs. 3 / § 86 Abs. 3 E-StG - Ermässigung des Eigenkapitals

**§ 85**<sup>3</sup> Das Eigenkapital, das auf Beteiligungsrechte nach § 77, auf Rechte nach § 69a und auf Darlehen an Konzerngesellschaften entfällt, wird im Verhältnis dieser Werte zu den gesamten Aktiven der Bilanz ermässigt. Massgebend sind die steuerlich massgeblichen Buchwerte (Gewinnsteuerwerte).

**§ 86**<sup>3</sup> § 85 Abs. 3 gilt sinngemäss.

§ 85 Abs. 3 E-StG übernimmt die in Art. 29 Abs. 3 StHG vorgesehene Möglichkeit der Kantone, für das Eigenkapital, das auf qualifizierte Beteiligungen, auf Patentboxwerte und auf Konzerndarlehen entfällt, eine Steuerermässigung auf Stufe Bemessungsgrundlage vorzusehen. Damit wird eine Parallelität zum Gewinnsteuerrecht hergestellt, wo die aus diesen Vermögenswerten resultierenden Erträge ebenfalls entlastet werden. Satz 2 stellt klar, dass sich die Kürzungsquote nicht nach den Buchwerten der Handelsbilanz, sondern nach den Gewinnsteuerwerten richtet. Die Steuerentlastung auf dem Eigenkapital gilt aufgrund des Verweises in § 86 Abs. 3 auf § 85 Abs. 3 sinngemäss auch für Vereine, Stiftungen, kollektive Kapitalanlagen und übrige juristische Personen.

#### § 87 Abs. 1 bis 3 E-StG - Kapitalsteuersatz

**§ 87**<sup>1</sup> Die Kapitalsteuer der juristischen Personen beträgt 1 Promille des steuerbaren Eigenkapitals.

<sup>2</sup> *Aufgehoben.*

<sup>3</sup> Das steuerbare Eigenkapital von Vereinen, Stiftungen, übrigen juristischen Personen und kollektiven Kapitalanlagen unter 50'000 Franken wird nicht besteuert.

Mit der Unternehmenssteuerreform III soll auch der Steuersatz der Kapitalsteuer gesenkt werden. Er beträgt gemäss Abs. 1 neu für alle juristischen Personen, also auch für die Vereine und Stiftungen, die übrigen juristischen Personen und die kollektiven Kapitalanlagen 1.0‰ (bisher 5.25‰). Mit der Abschaffung der kantonalen Steuerstatus entfällt der Sondersatz für die Holding- und Domizilgesellschaften von 0.5‰ (Abs. 2). Unverändert bleibt Abs. 3, der einen Freibetrag von 50'000 Franken auf dem steuerbaren Eigenkapital von Vereinen, Stiftungen, übrigen juristischen Personen und kollektiven Kapitalanlagen vorsieht. Aufzuheben ist zudem der §85 Abs. 3 betreffend das Eigenkapital von Holding- und Domizilgesellschaften.

#### § 228a Abs. 1 E-StG - Verhältnis zu den Einwohnergemeinden (Steuerschlüssel)

**§ 228a**<sup>1</sup> Die Einwohnergemeinden Bettingen und Riehen erhalten unter Ausschluss eigener Besteuerungsbefugnisse einen Anteil an der Gewinnsteuer, an der Kapitalsteuer und an der Grundstücksteuer in Höhe der Gemeindesteuerquote gemäss § 228 Abs. 1, welche juristische Personen als Inhaber oder Teilhaber eines Geschäftsbetriebs oder einer Betriebsstätte im Gebiet der Einwohnergemeinden oder für Eigentums-, dingliche oder gleichkommende persönliche Nutzungsrechte an Grundstücken im Gebiet der Einwohnergemeinden bezahlt haben.

Nach bisherigem Recht erhalten die Einwohnergemeinden Bettingen und Riehen für die auf ihrem Gebiet niedergelassenen juristischen Personen einen Anteil von 50% (Gemeindesteuerquote) am progressiven (renditeabhängigen), nicht aber am proportionalen Teil der kantonalen Gewinnsteuer. Mit dem Wegfall der renditeabhängigen Besteuerung ist § 228a Abs. 1 anzupassen. Eine Aufteilung der Gemeindesteuer in einen anrechenbaren und einen nicht anrechenbaren Anteil ist nach der Abschaffung des Zweistufentarifs nicht mehr nötig und möglich.

### 13.3 Inkrafttreten und Übergangsbestimmungen

#### § 234 Abs. 29 E-StG –Erstmalige Anwendung des neuen Rechts

**§ 234**<sup>29</sup> Die Änderungen und Ergänzungen gemäss Grossratsbeschluss vom TT.MM.JJJJ werden erstmals für die Steuern der Steuerperiode 2019 anwendbar. Vorbehalten bleibt § 242<sup>bis</sup> Abs. 1, der ab Steuerperiode 2017, und § 74a, der ab Steuerperiode 2018 anwendbar wird.

Gemäss Ziff. II des Bundesgesetzes über die Unternehmenssteuerreform III bestimmt der Bundesrat das Inkrafttreten der neuen bundesrechtlichen Bestimmungen. Gemäss Art. 72u Abs. 1 StHG passen die Kantone ihre Gesetzgebung auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens der Gesetzesänderung an. Da den Kantonen genügend Zeit zur Verfügung stehen muss, um die nötigen gesetzlichen Anpassungen zu beschliessen und die erforderlichen organisatorischen Massnahmen zu treffen, ist davon auszugehen, dass der Bundesrat das neue Recht nicht vor dem 1. Januar 2019 in Kraft setzen wird.

§ 234 Abs. 29 E-StG sieht vor, dass die neuen Bestimmungen der Reform erstmals für die Steuern der Steuerperiode 2019 (Gewinn- und Kapitalsteuer, Einkommenssteuer) anwendbar werden. Vorbehalten bleibt die Übergangsregelung von § 242<sup>bis</sup> Abs. 1 E-StG betreffend den Wechsel vom Holding- oder Domizilprivileg zur ordentlichen Besteuerung. Dieser Vorbehalt macht es möglich, dass Statusgesellschaften bereits vor der allgemeinen Abschaffung der Steuerstatus zur ordentlichen Besteuerung wechseln und von der Sondersatzbesteuerung der stillen Reserven Gebrauch machen können. Der zweite Vorbehalt, der auf § 74a E-StG verweist, betrifft die Neuregelung für juristische Personen mit ideellen Zwecken, die gemäss Bundesrecht bereits auf den 1. Januar 2018 bzw. ab Steuerperiode 2018 in Kraft treten wird.

#### § 242<sup>bis</sup> E-StG - Holding- und Domizilgesellschaften

**§ 242<sup>bis</sup>**<sup>1</sup> Statusgesellschaften gemäss §§ 78 und 79 in der bis 31. Dezember 2018 geltenden Gesetzesfassung (altStG), welche nach dem 31. Dezember 2016 das Statusprivileg verloren oder aufgegeben haben, können beantragen, dass die beim Wegfall des Privilegs bestehenden stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts, soweit sie bisher nicht steuerbar gewesen wären, mit einer Verfügung festgestellt und im Falle ihrer Realisation bis 31. Dezember 2023 gesondert zum Steuersatz von 3 Prozent besteuert werden. Der Antrag muss mit der Steuererklärung für die Steuerperiode, während welcher das Statusprivileg weggefallen ist, schriftlich bei der Steuerverwaltung gestellt werden, ansonsten das Recht auf Besteuerung zum Sondersatz verwirkt wird. Der Antrag hat die nötigen Angaben für die Bewertung der stillen Reserven einschliesslich des selbstgeschaffenen Mehrwerts zu enthalten. Eine Besteuerung zum Sondersatz entfällt, wenn die auf den Kanton entfallende Steuerbelastung (Verhältnis der Gewinnsteuer zum steuerbaren Gewinn ohne Nettobeteiligungsertrag zuzüglich abziehbarer Gewinnsteueraufwand) aufgrund der Entlastungsmassnahmen gemäss §§ 69a und 70a unter 3.47 Prozent fällt.

<sup>2</sup> Für Statusgesellschaften gemäss §§ 78 und 79 altStG, welche vor dem 1. Januar 2017 das Statusprivileg verloren oder aufgegeben und beim Wegfall des Privilegs bestehende stille Reserven steuerfrei aufgedeckt haben, sind die Abschreibungen auf diesen Reserven einschliesslich des selbstgeschaffenen Mehrwerts ab 1. Januar 2019 in die Entlastungsbegrenzung gemäss § 70b einzubeziehen. Soweit diese stillen Reserven am 31. Dezember 2023 noch bestehen, sind sie einschliesslich des selbstgeschaffenen Mehrwerts auf diesen Zeitpunkt steuerfrei aufzulösen.

<sup>3</sup> Für Statusgesellschaften gemäss §§ 78 und 79 altStG, welche vor dem 1. Januar 2019 das Statusprivileg erhalten und über die beim Erhalt des Statusprivilegs bestehenden stillen Reserven auf Beteiligungs- und Immaterialgüterrechten im Sinne von § 80 Abs. 2 altStG steuerlich nicht abgerechnet haben, sind die Entlastungsmassnahmen gemäss §§ 69a, 70a und 242<sup>bis</sup> Abs. 1 im Falle einer Realisation dieser stillen Reserven während zehn Jahren seit Erhalt des Statusprivilegs nicht anwendbar.

§ 242<sup>bis</sup> E-StG regelt die übergangszeitlichen Steuerfolgen bei Statusänderungen von Holding- und Domizilgesellschaften. Abs. 1 betrifft die Fälle, in denen beim Wegfall des Statusprivilegs

eine Besteuerung der Realisation der stillen Reserven einschliesslich des selbstgeschaffenen Mehrwertes zum Sondersatz von 3% beantragt werden kann. Abs. 2 betrifft die steuerliche Behandlung von Abschreibungen auf stillen Reserven im Zusammenhang mit der Entlastungsbegrenzung gemäss § 70b E-StG. Abs. 3 betrifft schliesslich die Fälle, in denen ein Statusprivileg nach altem Recht eingeräumt und dabei auf eine Abrechnung über die stillen Reserven verzichtet wurde unter dem Vorbehalt ihrer Besteuerung zum Satze von 15% im Falle ihrer Realisation in- nert zehn Jahren seit dem Statuswechsel.

§ 242<sup>bis</sup> Abs. 1 E-StG regelt die Besteuerung der stillen Reserven zum Sondersatz bei Wegfall des Statusprivilegs. Nach Art. 78g StHG werden die bei Inkrafttreten der Unternehmenssteuerreform bestehenden stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts, soweit sie bisher nicht steuerbar gewesen wären, während fünf Jahren gesondert besteuert. Der Zweck der Besteuerung zum Sondersatz besteht in der Abfederung des „Fiskalschocks“, der bei einer sofortigen Besteuerung der stillen Reserven infolge Wegfalls des Steuerprivilegs sonst entstehen würde und zahlreiche Statusgesellschaften zu einem Wegzug aus dem Kanton oder aus der Schweiz veranlassen könnte. Nach § 242<sup>bis</sup> Abs. 1 E-StG können die Statusgesellschaften deshalb beantragen, dass die im Zeitpunkt des Wegfalls des Privilegs bestehenden stillen Reserven einschliesslich des selbstgeschaffenen Mehrwerts (originärer Goodwill) separat vom übrigen Gewinn zu einem tieferen speziellen Satz besteuert werden, wenn sie bis zum 31. Dezember 2023 realisiert werden. Dieser Sondersatz beträgt 3%. Das entspricht der bisherigen Steuerbelastung von gemischten Gesellschaften gemäss § 77 Abs. 4 lit. c StV (Besteuerungsquote 15% mal Höchststeuersatz 20% = 3%). Die Besteuerung zum Sondersatz ist während fünf Jahren möglich und dauert bei einem Inkrafttreten des neuen Rechts auf den 1. Januar 2019 folglich bis zum 31. Dezember 2023. Stille Reserven und selbstgeschaffener Mehrwert, die erst nach Ablauf der bis 31. Dezember 2023 dauernden Übergangsfrist realisiert werden, werden nicht zum Sondersatz von 3%, sondern zum ordentlichen Steuersatz von 6.5% besteuert. Ebenfalls zum ordentlichen Steuersatz von 6.5% steuerbar sind stille Reserven, die bereits nach bisherigem Sonderstatus ordentlich steuerbar gewesen wären.

Die Unterstellung der stillen Reserven unter die Sondersatzbesteuerung ist freiwillig und muss schriftlich mit der Steuererklärung der Steuerperiode, in welcher das Statusprivileg weggefallen ist, beantragt werden. Wird der Antrag nicht rechtzeitig gestellt, wird das Recht auf Sondersatzbesteuerung verwirkt und werden die stillen Reserven bei Realisierung zum ordentlichen Satz von 6.5% besteuert. Die geltend gemachten stillen Reserven sind mit einer anerkannten Methode zu bewerten, von der Steuerverwaltung zu überprüfen und in einer einsprachefähigen Verfügung festzuhalten.

Die Möglichkeit der Besteuerung der stillen Reserven zum privilegierten Sondersatz von 3% fällt dahin, wenn die Steuerbelastung auf dem Gewinn aufgrund der Steuerentlastungsmassnahmen nach § 69a (Patentbox) und § 70a (zinsbereinigte Gewinnsteuer) unter 3.47% fällt. Zweck des Sondersatzes ist die Abfederung des Fiskalschocks bei Wegfall des Statusprivilegs, nicht eine allgemeine Steuervergünstigung. Es besteht daher, wenn ein Unternehmen von diesen Entlastungen profitiert und die Steuerbelastung unter 3.47% fällt, kein Grund für eine Besteuerung zum Sondersatz, da in einem solchen Fall der Fiskalschock durch die Entlastungsmassnahmen aufgefangen wird. Die 3.47% stellen eine Entlastungsbegrenzung dar, mit welcher sichergestellt wird, dass die Steuerbelastung bei Anwendung der Sondersatzbesteuerung nicht unter ein bestimmtes Minimalniveau fällt. Die 3.47% entsprechen der auf den Kanton entfallenden effektiven Gewinnsteuerbelastung bei Anwendung der Entlastungsmassnahmen nach §§ 69a und 70a der Entlastungsbegrenzung gemäss § 70b E-StG. Zusammen mit der effektiven Steuerbelastung durch die direkte Bundessteuer von 7.56% ergibt das eine effektive Gewinnsteuerbelastung von insgesamt 11.03% (= 3.47% Kanton + 7.56% Bund). Die effektive Steuerbelastung von 11.03% ist unter diesen Annahmen die tiefste Steuerbelastung die bei Anwendung der Entlastungsbegrenzung gemäss § 70b E-StG möglich ist und gilt nicht nur bei Anwendung der Entlastungsmassnahmen nach §§ 69a und 70a sondern auch bei Anwendung des Sondersatzes gemäss § 242<sup>bis</sup> Abs. 1 E-StG. Die auf den Kanton entfallende effektive Steuerbelastung von 3.47% berechnet sich wie

folgt: 3.47% = Steuerbelastung Kanton und Bund von 11.03% durch Steuersätze Kanton und Bund von 12.4% (= 3.9% + 8.5%) multipliziert mit dem Steuersatz Kanton von 3.9%. Der Steuersatz Kanton von 3.9% entspricht dem um die Entlastungsbegrenzung von 40% reduzierten Gewinnsteuersatz von 6.5% (= 6.5 minus 40%). Unter Steuerbelastung ist, wie der Gesetzestext in Klammern präzisiert, das Verhältnis zwischen der auf den Kanton entfallenden anteiligen effektiven Steuerbelastung im Verhältnis zum steuerbaren Gewinn ohne Nettobeteiligungsertrag, aber vor Abzug des Aufwands für die Gewinnsteuern von Bund und Kanton zu verstehen. Bei Steuerpflicht in mehreren Kantonen ist die Steuerbelastung anhand der auf den Kanton anfallenden Steuerfaktoren zu bestimmen.

Die Sondersatzbesteuerung gilt nicht nur für Statusgesellschaften, die infolge des Inkrafttretens der neuen Gesetzesbestimmungen per 1. Januar 2019 ihr Statusprivileg von Gesetzes wegen verlieren. Sie ist auch anwendbar, wenn dieses Privileg schon vorher während der Steuerjahre 2017 und 2018 wegen freiwilligen Verzichts oder wegen Nichterfüllung der Statusvoraussetzungen wegfällt. § 234 Abs. 29 E-StG enthält einen entsprechenden Verweis. Mit dieser Vorwirkung wird den Unternehmen, die mit Blick auf die internationalen Entwicklungen nicht mehr als Statusgesellschaften wahrgenommen werden wollen, ermöglicht, bereits ab 1. Januar 2017 auf das Statusprivileg zu verzichten und zum Sondersatz von 3% besteuert zu werden. Die Besteuerung zum Sondersatz dauert auch in diesem Fall bis 31. Dezember 2023.

Nach § 242<sup>bis</sup> Abs. 2 E-StG sind Abschreibungen auf stillen Reserven, die vor dem 1. Januar 2017 infolge Aufgabe des Statusprivilegs steuerfrei gebildet wurden, in die Entlastungsbegrenzung gemäss § 70b einzubeziehen. Es handelt sich um eine übergangszeitliche Regelung, welche nur für die vor Einführung des neuen Rechts steuerfrei aufgedeckten stillen Reserven gilt und die vom StHG in Art. 78g Abs. 3 StHG vorgesehen wird. Mit dieser Regelung soll sichergestellt werden, dass die Unternehmen nicht von einer doppelten Steuervergünstigung profitieren, einmal durch die Möglichkeit der steuerfreien Aufdeckung stiller Reserven beim Wegfall des Statusprivilegs mit anschliessender Abschreibung, das andere Mal durch die Anwendung der neuen Entlastungsmassnahmen gemäss § 69a und § 70a. Mit einer Vergleichsveranlagung wird die Steuerbelastung der Gesellschaft unter Einbezug der Abschreibungen auf den stillen Reserven mit und ohne Entlastungsbegrenzung von 40% verglichen.

Nach § 242<sup>bis</sup> Abs. 3 E-StG ist die Besteuerung zum Sondersatz von 3% bei Statusgesellschaften, die bis 31. Dezember 2018 ein Statusprivileg erhalten und nicht über die stillen Reserven abgerechnet haben, nicht möglich. Nach geltendem Recht muss über die stillen Reserven, die beim Statuserwerb nicht besteuert wurden, bei einer späteren Realisation innert zehn Jahren zum Sondersatz von 15% abgerechnet werden (§ 80 Abs. 2 StG). Es wäre nicht gerechtfertigt, in diesen Fällen, bei denen die Besteuerung der stillen Reserven aufgeschoben wurde, die Entlastungsmassnahmen gemäss § 69a (Patentbox), § 70a (zinsbereinigte Gewinnsteuer) und § 242<sup>bis</sup> Abs. 1 (Sondersatzbesteuerung) anzuwenden. Abs. 3 bestimmt deshalb, dass diese Entlastungsmassnahmen bei einer nach dem 1. Januar 2019 erfolgenden Realisation der stillen Reserven während zehn Jahren nach Erwerb des Statusprivilegs nicht möglich und die stillen Reserven zum ordentlichen Gewinnsteuersatz von 6.5% zu besteuern sind. Verglichen mit der bisherigen Regelung mit einem Sondersatz von 15% ist die neue Lösung deutlich günstiger.

## 13.4 Erhöhung der Kinder- und Ausbildungszulagen

### § 4 E-EG FamZG – Höhe der Familienzulagen

§ 4<sup>1</sup> Die Kinderzulage beträgt mindestens 300 Franken, die Ausbildungszulage mindestens 350 Franken pro Monat je anspruchsberechtigtes Kind.

<sup>2</sup> Der Regierungsrat passt die Mindestansätze der Teuerung an. Art. 5 Abs. 3 FamZG gilt sinngemäss.

Kinder- und Ausbildungszulagen sind einmalige oder periodische Geldleistungen, die ausgerichtet werden, um die finanzielle Belastung durch ein oder mehrere Kinder teilweise auszugleichen. Nach Art. 3 des Bundesgesetzes über die Familienzulagen vom 24. März 2006 (Familienzulagengesetz, FamZG) umfassen die Familienzulagen die Kinderzulagen und die Ausbildungszulagen. Die Kinderzulagen werden ab dem Geburtsmonat des Kindes bis zum Ende des Monats ausgerichtet, in dem das Kind das 16. Altersjahr vollendet. Die Ausbildungszulagen werden ab dem Ende des Monats, in dem das Kind das 16. Altersjahr vollendet, bis zum Abschluss der Ausbildung ausgerichtet, längstens jedoch bis zum Ende des Monats, in dem es das 25. Altersjahr vollendet. Gemäss Art. 5 FamZG beträgt die Kinderzulage mindestens 200 Franken und die Ausbildungszulage mindestens 250 Franken pro Monat pro Kind. Gemäss Art. 3 Abs. 2 FamZG können die Kantone in ihren Familienzulagenordnungen höhere Mindestansätze für die Kinder- und Ausbildungszulagen vorsehen. Die Kinder- und Ausbildungszulagen sind nach Art. 12 Abs. 2 FamZG an den Arbeitgeber gebunden, weshalb sich eine Erhöhung der Kinder- und Ausbildungszulagen für alle Arbeitnehmenden auswirkt, deren Arbeitgeber im Kanton niedergelassen ist; auf den Wohnsitz des Arbeitnehmers kommt es nicht an.

Gemäss § 4 des basel-städtischen Einführungsgesetzes zum Familienzulagengesetz des Bundes vom 4. Juni 2008 (EG FamZG) entspricht die Höhe der Kinder- und Ausbildungszulagen den Ansätzen gemäss Art. 5 FamZG. Das sind nach geltendem Recht 200 bzw. 250 Franken pro Monat und pro anspruchsberechtigtes Kind. Mit der vorliegenden Gesetzesvorlage wird eine Erhöhung der Kinder- und Ausbildungszulagen um je 100 Franken pro Kind pro Monat vorgeschlagen, womit die Mindestansätze für die Kinder- und die Ausbildungszulagen neu 300 Franken bzw. 350 Franken betragen würden. Die im Kanton niedergelassenen Unternehmen und die Ausgleichskassen können auch höhere Kinder- und Ausbildungszulagen ausrichten, sie dürfen die kantonalen Mindestansätze aber nicht unterschreiten. Wie schon heute sind die Mindestansätze an die Teuerung anzupassen, allerdings nicht mehr auf dem bisherigen Niveau des Bundes, sondern auf dem Niveau der höheren neuen Ansätze.

## **14. Formelle Prüfungen und Regulierungsfolgenabschätzung**

Das Finanzdepartement hat den vorliegenden Ratschlag gemäss § 8 des Gesetzes über den kantonalen Finanzhaushalt vom 14. März 2012 (Finanzhaushaltgesetz) überprüft.

Von den Ausführungen sind die Unternehmen direkt betroffen. Wir verweisen auf die Ausführungen in Abschnitt 9 sowie auf die Antworten im beiliegenden Fragebogen zur Regulierungsfolgenabschätzung gemäss § 2 des Standortförderungsgesetzes.

## 15. Antrag

Gestützt auf unsere Ausführungen beantragen wir dem Grossen Rat die Annahme des nachstehenden Beschlussentwurfes.

Im Namen des Regierungsrates des Kantons Basel-Stadt

Dr. Guy Morin  
Präsident

Barbara Schüpbach-Guggenbühl  
Staatsschreiberin

### Beilagen

- Grossratsbeschluss zu einer Änderung des Steuergesetzes
- Synopse: Gegenüberstellung der Gesetzesbestimmungen
- Regulierungsfolgenabschätzung
- Studie von BAK Basel: „Volkswirtschaftliche Bedeutung der Unternehmenssteuerreform III für den Kanton Basel-Stadt“
- Vernehmlassungsauswertung (wird nach der Vernehmlassung ergänzt)