

Auszug aus dem Protokoll des Regierungsrates des Kantons Zürich

Sitzung vom 15. November 2016

1099. Unternehmenssteuerreform III: Umsetzung im kantonalen Recht (Ermächtigung zur Vernehmlassung)

1. Ausgangslage

Am 17. Juni 2016 haben die eidgenössischen Räte das Bundesgesetz über steuerliche Massnahmen zur Stärkung der Wettbewerbsfähigkeit des Unternehmensstandortes Schweiz (Unternehmenssteuerreformgesetz III; USRG III; BBl 2016, 4937) verabschiedet.

Mit der Unternehmenssteuerreform III (USR III) sollen der Unternehmensstandort Schweiz gestärkt und die Rechts- und Planungssicherheit der Unternehmen in Einklang mit internationalen Standards verbessert werden. Ferner soll sichergestellt werden, dass die Unternehmen auch in der Zukunft einen angemessenen Beitrag an das Steueraufkommen von Bund, Kantonen und Gemeinden leisten. Neben Änderungen im Steuerrecht der Unternehmen umfasst die USR III auch finanzpolitische Massnahmen des Bundes. Gegen das USRG III wurde das Referendum ergriffen. Die Referendumsabstimmung findet am 12. Februar 2017 statt.

Die Steuergesetze der Kantone sind voraussichtlich auf den 1. Januar 2019 an die neuen Bestimmungen des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) anzupassen, soweit diese für die Kantone obligatorisch sind. Andernfalls finden diese Bestimmungen direkte Anwendung, wenn und soweit ihnen das kantonale Recht widerspricht.

Weiter können die Kantone gewisse fakultative Bestimmungen des StHG umsetzen und ihre Steuersätze für die Gewinn- und Kapitalsteuer im Rahmen ihrer Tarifautonomie anpassen, wenn und soweit sie dies zur Aufrechterhaltung der Standortattraktivität als notwendig erachten.

Mit Beschluss vom 22. Juni 2016 hat der Regierungsrat seine strategischen Ziele für die Umsetzung der USR III im kantonalen Recht festgelegt. Weiter hat er die Finanzdirektion beauftragt, einen Vorentwurf für eine Teilrevision des Steuergesetzes (StG; LS 631.1) zu erstellen. Aufgrund der besonderen Tragweite dieser Teilrevision soll eine Vernehmlassung bei den Gemeinden und den Verbänden durchgeführt werden (RRB Nr. 629/2016).

2. Rahmenbedingungen des Bundesrechts

Die USR III umfasst folgende Massnahmen im StHG, im Bundesgesetz vom 3. Oktober 2003 über den Finanz- und Lastenausgleich (FiLaG; SR 613.2) und im Bundesgesetz vom 14. Oktober 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11), soweit diese für die Kantone massgebend sind:

- Steuerpolitische Massnahmen:
 - Vorgaben, die für die Kantone verbindlich sind:
 - Aufhebung der kantonalen Steuerstatus für Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaften (Aufhebung von Art. 28 Abs. 2–4 StHG);
 - Einführung einer Patentbox für Patente und vergleichbare Rechte (Art. 8a und 24a StHG);
 - Regelungen zur Aufdeckung der stillen Reserven bei Beginn und Ende der Steuerpflicht (Verlegung von Vermögenswerten oder Funktionen aus dem Ausland oder in das Ausland oder in eine in- oder ausländische Betriebsstätte, Beginn und Ende der Steuerbefreiung, Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung aus dem Ausland oder in das Ausland; Art. 24b und 24c StHG);
 - Regelung zur gesonderten Besteuerung der bei Aufhebung der kantonalen Steuerstatus bestehenden stillen Reserven von Gesellschaften mit kantonalem Steuerstatus (Art. 78g StHG).
 - Massnahmen, deren Einführung für die Kantone fakultativ sind:
 - Einführung einer zinsbereinigten Gewinnsteuer, unter der Voraussetzung, dass Dividenden aus Beteiligungen des Privatvermögens, die mindestens 10% des Grund- oder Stammkapitals der leistenden Gesellschaft ausmachen, mindestens zu 60% besteuert werden (Art. 25 Abs. 1 Bst. f StHG);
 - Einführung eines erhöhten Abzugs für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen von bis zu 150% des inländischen Forschungs- und Entwicklungsaufwandes (Art. 10a und 25a StHG);
 - Gewährung von Steuerermässigungen für Eigenkapital, soweit dieses auf Beteiligungsrechte, welche für den Beteiligungsabzug qualifizieren, auf Konzerndarlehen sowie auf Patente und vergleichbare Rechte entfällt (Art. 29 Abs. 3 StHG).
- Finanzpolitische Massnahmen:
 - Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer von 17 auf 21,2% (Art. 196 Abs. 1 DBG);
 - Anpassungen bei der Berechnung des Ressourcenpotenzials für die Berechnung des Finanzausgleichs unter den Kantonen (Art. 3 Abs. 3 und Art. 23a FiLaG).

3. Strategie des Kantons Zürich

3.1 Erhalt des Steuersubstrates und der Wettbewerbsfähigkeit

Gemäss Legislaturziel 9.3 der Legislaturplanung 2015–2019 ist das Steuersubstrat durch Erhalt der Position im interkantonalen und internationalen Steuerwettbewerb zu sichern. Dazu soll die USR III nach Verabschiedung durch die eidgenössischen Räte umgesetzt und dabei die Konkurrenzfähigkeit des Kantons erhalten werden. Die Steuerstrategie soll insbesondere auch die Entwicklungen in anderen Kantonen sowie auf nationaler und internationaler Ebene berücksichtigen.

Die Bestimmungen zur Berechnung des steuerbaren Reingewinns und Eigenkapitals sind den Kantonen durch das StHG weitgehend vorgegeben. Im Rahmen der USR III sind den Kantonen jedoch gewisse Handlungsoptionen eingeräumt worden. So können die Kantone über die Einführung der für die Kantone fakultativen Massnahmen im StHG (zinsbereinigte Gewinnsteuer, erhöhter Abzug für Forschung und Entwicklungsaufwendungen und Ermässigung beim steuerbaren Eigenkapital, das auf Patente, Beteiligungen und Konzerndarlehen entfällt), über den Umfang der Entlastung des Ergebnisses aus den Patenten und vergleichbaren Rechten sowie über die Höhe der gesamten Entlastung durch diese Massnahmen entscheiden. Schliesslich sind die Kantone weiterhin frei, die Höhe der Steuersätze für die Gewinn- und Kapitalsteuer festzulegen (Tarifautonomie der Kantone gemäss Art. 1 Abs. 3 StHG).

Zur Aufrechterhaltung der Position im interkantonalen und internationalen Steuerwettbewerb bilden damit

- die konkrete Ausgestaltung der für die Kantone fakultativen Massnahmen der USR III im kantonalen Recht sowie
- die Anpassung der Steuersätze für die Gewinn- und Kapitalsteuer den Handlungsspielraum des Kantons Zürich. Dabei möchte der Regierungsrat die Konkurrenzfähigkeit des Kantons für innovative Unternehmen mit hoher Wertschöpfung und für Unternehmen des Finanzsektors sowie eine breite Branchenvielfalt der Unternehmen erhalten.

Da das Unternehmenssteuerrecht mit der USR III wesentlich geändert wird, müssen im Hinblick auf den Erhalt des Steuersubstrates und der Wettbewerbsfähigkeit neben statischen Überlegungen zur Veränderung der Steuerbelastung bestehender Unternehmen auch dynamische Elemente berücksichtigt werden, namentlich die Entscheidungen der Unternehmungen zur Wahl des Standortes, zur Strukturierung der Funktionen für die Ausübung ihrer Aktivitäten und zur Aufteilung der Wertschöpfungskette auf die einzelnen Gesellschaften des Konzerns.

Die Erhaltung der Position im interkantonalen und internationalen Steuerwettbewerb – und damit die steuerliche Standortattraktivität – steht im Kanton Zürich bis zu einem gewissen Grad in einem Zielkonflikt mit der Erhaltung des Steuersubstrates. Allerdings kann das Steuersubstrat erhalten bzw. Mindereinnahmen können verkleinert werden, wenn es gelingt, neben den gezielten Massnahmen auch durch eine Gewinnsteuersenkung Wegzüge von Unternehmen, Funktionsverlagerungen oder Gewinnverschiebungen zu verhindern oder Unternehmen dazu zu bewegen, sich mit Blick auf die günstigen Rahmenbedingungen im Kanton Zürich niederzulassen.

Bei der Festsetzung der Steuerstrategie ist auch die besondere Ausgangslage im Kanton Zürich zu berücksichtigen. Die Steuererträge der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften machen rund 20% an den gesamten Steuererträgen aus. Von sämtlichen Kapitalgesellschaften und Genossenschaften werden rund 3% als Holding-, Domizil- oder gemischte Gesellschaft besteuert. Dieser Anteil ist im Vergleich zu anderen Kantonen klein. Gestützt auf die aus den Datenmeldungen für die Berechnung des NFA-Ressourcenpotenzials der Jahre 2011–2013 hochgerechneten Erträge entfallen von den gesamten Einnahmen aus der Gewinn- und Kapitalsteuer und dem Anteil des Kantons aus der direkten Bundessteuer juristischer Personen 89% auf ordentlich besteuerte Gesellschaften und 11% auf Gesellschaften mit einem kantonalen Steuerstatus. Allgemeine Massnahmen zur Erhaltung der Standortattraktivität wirken sich somit im Kanton Zürich hauptsächlich bei den ordentlich besteuerten Gesellschaften aus. Mindererträge bei den ordentlich besteuerten Gesellschaften können dabei nicht durch Mehrerträge von Gesellschaften mit kantonalem Steuerstatus ausgeglichen werden.

Bedeutende Mindereinnahmen aus der USR III werden, etwa wegen Wegzügen von mobilen Gesellschaften, auch dann entstehen, wenn der Kanton keine Anpassungen im kantonalen Steuerrecht im Rahmen der kantonalen Autonomie vornimmt und lediglich die für die Kantone obligatorischen Bestimmungen des StHG nachvollzieht. Die Umsetzung der USR III im Kanton Zürich muss deshalb soweit möglich das Steuersubstrat sichern und die Position im Steuerwettbewerb insbesondere für Unternehmen mit hoher Wertschöpfung erhalten.

Vor diesem Hintergrund drängt sich für den Kanton Zürich vor allem die Einführung der Patentbox, der zinsbereinigten Gewinnsteuer und des erhöhten Abzugs für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen sowie die Gewährung von Steuerermässigungen für auf Beteiligungen, Patente und Konzerndarlehen entfallendes Eigenkapital auf, weil diese Massnahmen mit Bezug auf den Erhalt von bisherigen Gesellschaften mit kantonalem Steuerstatus gezielter wirken als eine allgemeine Gewinn- oder Kapitalsteuersenkung. Diese gezielten Massnahmen können bis zu einem gewissen Mass anstelle von allgemeinen Gewinn- und Kapitalsteuersenkungen treten. Die Möglichkeiten dieser Massnahmen sollen deshalb vollständig ausgeschöpft werden.

Aufgrund der absehbaren deutlichen Gewinnsteuersenkungen in anderen Kantonen reichen diese gezielten Massnahmen für die Wahrung der Konkurrenzfähigkeit des Kantons Zürich im interkantonalen Steuerwettbewerb in Bezug auf Gesellschaften, die von diesen Massnahmen nicht profitieren können, nicht aus. Als Ergänzung zu diesen Massnahmen ist es deshalb erforderlich, auch die Gewinnsteuer zu senken.

Es ergibt sich damit ein ausgewogenes Gesamtpaket von steuer- und finanzpolitischen Massnahmen.

Eine erfolgreiche Umsetzung der USR III im kantonalen Recht liegt nicht nur im Interesse des Kantons, sondern gleichermassen im Interesse der Gemeinden. Auch sie sind für den Erhalt ihres Steuersubstrates darauf angewiesen, dass der Kanton Zürich steuerlich wettbewerbsfähig bleibt. Sie sind von der USR III denn auch wie der Kanton betroffen. Besonders bedeutend ist die USR III für Gemeinden, in denen die Steuereinnahmen der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften einen erheblichen Teil der gesamten Steuereinnahmen ausmachen. Daher gilt es, auch das Interesse der Gemeinden an einer erfolgreichen Umsetzung der USR III und die Auswirkungen auf die Gemeinden zu berücksichtigen.

3.2 Gezielte Entlastungsmassnahmen

Die Einführung der Patentbox, der zinsbereinigten Gewinnsteuer und des erhöhten Abzugs für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen drängt sich für den Kanton Zürich auf, da mit diesen Massnahmen die steuerliche Wettbewerbsfähigkeit für wenig standortgebundene Unternehmen und mobile Geschäftstätigkeiten mit hoher Wertschöpfung gezielt verbessert werden kann. Die folgenden Massnahmen, die unter Ziff. 4 näher erläutert werden, sollen deshalb im Kanton Zürich im grösstmöglichen Umfang umgesetzt werden:

– *Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer*

Die zinsbereinigte Gewinnsteuer unterstützt die für den Finanzplatz Zürich wichtige Erhaltung der bestehenden und die Ansiedlung neuer Konzernfinanzierungsgesellschaften und auch die Rückführung von Finanzierungstätigkeiten in hiesige Konzernzentralen. Die Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer ist auch deshalb von Bedeutung, weil aufgrund der internationalen Substanzanforderungen die Tendenz besteht, Hauptsitzaktivitäten an einem einzigen Standort zu konzentrieren. Die Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer kann deshalb die Schaffung von Arbeitsplätzen begünstigen. Schliesslich führt sie zur steuerlichen Entlastung aller Unternehmen, namentlich auch der kleinen und mittleren Unternehmen, die neu einen Zinsabzug auf einem Teil des Eigenkapitals geltend machen können.

Aufgrund der Vorgabe des Bundesrechts sind Dividenden aus Beteiligungen des Privatvermögens, die mindestens 10% am Grund- oder Stammkapital der leistenden Gesellschaft ausmachen, bei Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer neu zu 60% statt zu 50% zu besteuern.

– *Einführung von erhöhten Abzügen für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen im grösstmöglichen Umfang von 150%, sofern der Bundesrat die zur Begünstigung vorgesehenen Aufwendungen in seinen Ausführungsbestimmungen auf angemessene Weise definiert.*

Die erhöhten Abzüge für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen bezwecken die Steigerung der Attraktivität des Forschungs- und Innovationsplatzes Zürich. Dieser erhöhte Abzug schafft einen langfristigen Anreiz für den Erhalt und die Verlagerung von Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten in den Kanton Zürich. Er bietet den betroffenen Unternehmen zudem eine von den internationalen Entwicklungen in Bezug auf die Akzeptanz der Patentbox unabhängige Planungssicherheit.

– *Ermässigung von 90% auf dem Erfolg von Patenten und vergleichbaren Rechten (Patentbox)*

Die weitgehende Freistellung des Ergebnisses aus Patenten und vergleichbaren Rechten bewirkt, dass der Kanton Zürich nicht nur für eigentliche Forschungstätigkeiten attraktiv ist, sondern auch für die Verwertung von Patenten und vergleichbaren Rechten.

– *Steuerermässigungen auf Eigenkapital*

Durch die Steuerermässigungen für Eigenkapital, soweit dieses auf Patente, Konzerndarlehen und Beteiligungen entfällt, wird der Wegfall des reduzierten Steuersatzes für die Kapitalsteuer von Holding-, Domizil- und gemischten Gesellschaften teilweise ausgeglichen.

Die im Bundesrecht vorgesehene Beschränkung der gesamten Entlastung aus der Patentbox, der zinsbereinigten Gewinnsteuer und der Erhöhung des Abzugs auf Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen auf höchstens 80% des steuerbaren Reingewinns vor Verlustverrechnung (Art. 25b StHG) stellt sicher, dass auch Gesellschaften, die von diesen Ermässigungen profitieren, im Kanton und in der Gemeinde eine Mindeststeuerleistung erbringen. Diese Entlastungsbegrenzung soll im Kanton Zürich auf 80% festgelegt werden.

3.3 Senkung des Steuersatzes für die Gewinnsteuer von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften

Gemäss dem im Auftrag der Finanzdirektion erstellten Steuerbelastungsmonitor 2015 (www.fd.zh.ch/internet/finanzdirektion/de/themen/steuern/steuerbelastungsmonitor.html) ist der Kanton Zürich bei den ordentlich besteuerten juristischen Personen im internationalen Vergleich gut positioniert. Im Vergleich zu anderen westeuropäischen Staaten (mit Ausnahme von Irland) und den USA weist der Kanton Zürich eine tiefe Steuerbelastung aus.

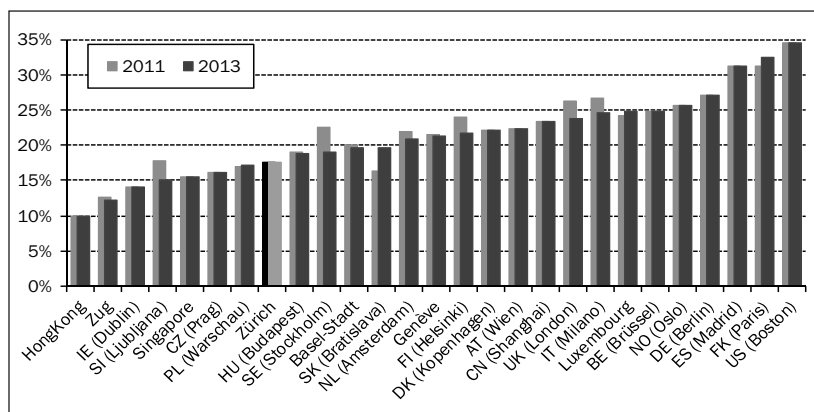


Abbildung 1: BAK Taxation Index Unternehmen (effektive durchschnittliche Steuerbelastung), internationaler Vergleich, 2013 vs. 2011

Anmerkung: Durchschnittliche Steuerbelastung einer rentablen Investition in %; Belastung nach jeweils gültigem Rechtsstand; pendente oder zukünftige Steuergesetzrevisionsen nicht berücksichtigt.

Quelle: BAKBASEL, ZEW

Anders sieht die Position des Kantons Zürich bei den ordentlich besteuerten Gesellschaften im interkantonalen Vergleich aus:

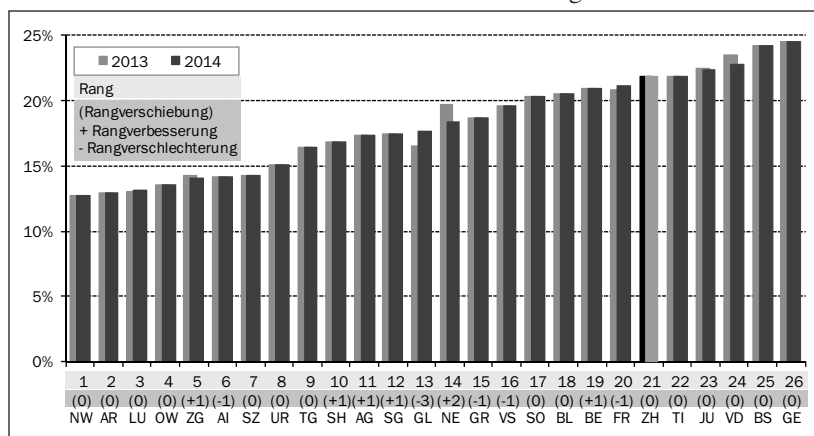


Abbildung 2: Reingewinn- und Kapitalbelastung bei einem steuerbaren Kapital von 2 Mio. Franken und einer Rendite von 20%, 2013 und 2014

Anmerkung: Reingewinn- und Kapitalbelastung in Prozenten des Reingewinnes (vor Abzug des Steueraufwandes), bei Kapital und Reserven von 2 Mio. Franken und einer Rendite von 20%. Kantonshauptorte einschliesslich direkte Bundessteuer. Belastung nach jeweiligem Rechtsstand; pendente oder zukünftige Steuergesetzrevisionsen nicht berücksichtigt.

Quelle: ESTV

Gemäss Steuerbelastungsmonitor 2015 liegt die Stadt Zürich als Kantonshauptort heute auf dem 21. Rang. Seit 2006 hat sich die Position des Kantons Zürich um acht Plätze verschlechtert, da zahlreiche Kantone in den vergangenen Jahren ihre Gewinnsteuern gesenkt haben.

Im Zug der USR III wird sich das interkantonale Umfeld nochmals deutlich verändern, und es zeichnen sich schweizweit wesentlich tiefere Gewinnsteuersätze als heute ab. Zahlreiche Kantone haben angekündigt oder schon beschlossen, dass sie ihre Gewinnsteuersätze weiter senken werden. Die nachstehende Tabelle zeigt die bereits beschlossenen oder geplanten Steuersenkungen.

Kanton	Status	Steuerperiode	Veränderung	
			Vorher	Nachher
Aargau	In Kraft	2016	18,9%	18,3%
Basel-Landschaft	Absichtserklärung	2019–2024	20,7%	14%
Basel-Stadt	Vorlage in Vernehmlassung	2019	22,18%	13%
Bern	Bericht zur Steuerstrategie	2019–2022	21,6%	16,4%
Freiburg	Vorlage in Vernehmlassung	2019	19,9%	13,7%
Genf	Vorlage in Vernehmlassung	2019	24,2%	13,49%
Jura	In Kraft	2016–2020	20,6%	19,5%
Neuenburg	In Kraft	2016	17,0%	15,1%
Schaffhausen	Absichtserklärung	2019	16,0%	12,0–12,5%
St. Gallen	Absichtserklärung	2019	17,4%	max. 15%
Thurgau	Vorlage in Vernehmlassung	2019	16,4%	13,4%
Waadt	Beschlossen	2019	22,1%	13,8%
Zug	Absichtserklärung	2019	14,6%	12,0%

Abbildung 3: Entwicklung der Gewinnsteuerbelastung in den Kantonen (Bundes-, Kantons- und Gemeindesteuer, bezogen auf den Reingewinn vor Abzug des Steueraufwandes)

Eine Gewinnsteuersenkung ist bei dieser Ausgangslage im Kanton Zürich aus mehreren Gründen erforderlich:

- Nach Aufhebung der Bestimmungen über die Holding-, Domizil- und gemischten Gesellschaften würde sich deren Steuerbelastung von heute 7,83% (Holdinggesellschaften) bzw. 10,1% (gemischte Gesellschaften) auf 21,1% verdreifachen bzw. verdoppeln (gesamte Steuerbelastung von Bund, Kanton und Stadt Zürich, bezogen auf den Reingewinn vor Abzug des Steueraufwandes).
- Ordentlich besteuerte Gesellschaften können schon heute in steuer-günstige Kantone wegziehen. Für sie spielen die ausgezeichneten nichtsteuerlichen Standortfaktoren des Kantons Zürich eine grössere Rolle als bei den mobilen Statusgesellschaften. Angesichts der deutlichen Senkung der Gewinnsteuersätze in den anderen Kantonen ist zur Aufrechterhaltung der Position des Kantons Zürich im interkan-tonalen Steuerwettbewerb aber darauf zu achten, dass sich der Ab-stand zu den anderen Kantonen nicht zu stark vergrössert. Die bei-den Nachbarkantone Zug und Schwyz, aber auch der Kanton Luzern, weisen schon heute Steuerbelastungen auf, die langfristig national und international für ordentlich besteuerte Gesellschaften wettbe-werbsfähig sind. Der Kanton Zug beabsichtigt nun eine Senkung von heute 14,6% auf rund 12% (gesamte Steuerbelastung von Bund, Kanton und Gemeinde, bezogen auf den Reingewinn vor Abzug des Steueraufwandes). Damit erreicht er im internationalen Vergleich auch für Gesellschaften mit kantonalem Steuerstatus ein wettbewerbs-fähiges Niveau. Auch ein weiterer Nachbarkanton, Schaffhausen, be-absichtigt, den Satz für die Gewinnsteuer auf 12,0–12,5% zu senken.
- Heute befindet sich der Kanton Zürich interkantonal zwar auf dem 21. Rang, er ist aber vor anderen Wirtschaftszentren (Basel-Stadt, Genf und Waadt) platziert. Aufgrund der beschlossenen oder angekündig-ten Steuersenkungen der Kantone Basel-Stadt, Genf und Waadt wird er künftig von diesen Kantonen überholt werden. Auch in Bezug auf diese Kantone gilt es, den Abstand in einem mit Blick auf die Wettbe-werbsfähigkeit tragbaren Bereich zu halten. Dies ist ohne spürbare Gewinnsteuersenkung nicht möglich.

In Ergänzung zur Umsetzung der fakultativen Massnahmen der USR III soll deshalb der Steuersatz für die Gewinnsteuer von Kapitalgesell-schaften und Genossenschaften auf den 1. Januar 2019 von heute 8,0% auf 6,0% gesenkt werden. Ohne Berücksichtigung der Wirkungen der Massnahmen der USR III bei der Berechnung des steuerbaren Reinge-winns und Eigenkapitals auf die Verminderung der Steuerbelastung der Unternehmen und bezogen auf den Reingewinn vor Abzug des Steuer-aufwandes und auf die Verhältnisse in der Stadt Zürich wird die gesamte

Steuerbelastung von Bund, Kanton und Stadt Zürich von heute 21,1% auf 18,2% sinken. In den Zürcher Gemeinden mit den tiefsten Gemeindesteuerfüssen wird sich die Gewinnsteuerbelastung von heute 18,9% auf 16,4% verringern. Auch nach dieser Senkung ist die Steuerbelastung im Kanton Zürich im Vergleich zu anderen Kantonen verhältnismässig hoch. In Kombination mit den gezielten Entlastungsmassnahmen und mit Blick auf die anderen Standortfaktoren bleibt der Kanton Zürich mit dieser Senkung nach der Überzeugung des Regierungsrates aber wettbewerbsfähig.

Mit Bezug auf die besonders mobilen Holding-, Domizil- und gemischten Gesellschaften ist ausserdem darauf hinzuweisen, dass die Regeln zur Behandlung der stillen Reserven aus der Zeit der Statusbesteuerung dazu führen werden, dass die Steuerbelastung von Domizil- und gemischten Gesellschaften während fünf bis zehn Jahren nach Aufhebung der kantonalen Steuerstatus auf dem Niveau von rund 10% (für Bund, Kanton und Gemeinde, bezogen auf den Reingewinn vor Abzug des Steueraufwandes) erhalten werden kann und jene von Holdinggesellschaften, soweit es sich um nicht auf Beteiligungen entfallende stille Reserven handelt, von heute 7,83% um höchstens 2,3% erhöht wird. Ausserdem werden die gezielten Massnahmen (vorne, Ziffer 3.2) den Wegfall der kantonalen Steuerstatus teilweise kompensieren. Für Gesellschaften, die von den gezielten Massnahmen profitieren, ergibt sich eine tatsächliche tiefere Steuerbelastung. Aufgrund der Entlastungsbegrenzung (vgl. dazu hinten, Ziff. 4.4) beträgt diese aber mindestens 10,1% (direkte Bundessteuer ohne allfälligen kalkulatorischen Abzug auf dem Sicherheitseigenkapital, Staats- und Gemeindesteuern, Stadt Zürich).

Die sich aus der Anwendung der Patentbox und des erhöhten Abzugs für Forschung und Entwicklung ergebende Steuerbelastung wird in der nachfolgenden Grafik im Vergleich zur heutigen Steuerbelastung und zur künftigen ordentlichen Steuerbelastung, anhand eines Unternehmens dargestellt, dessen Forschungs- und Entwicklungskosten zu 60% im Inland und zu 40% im Ausland anfallen.

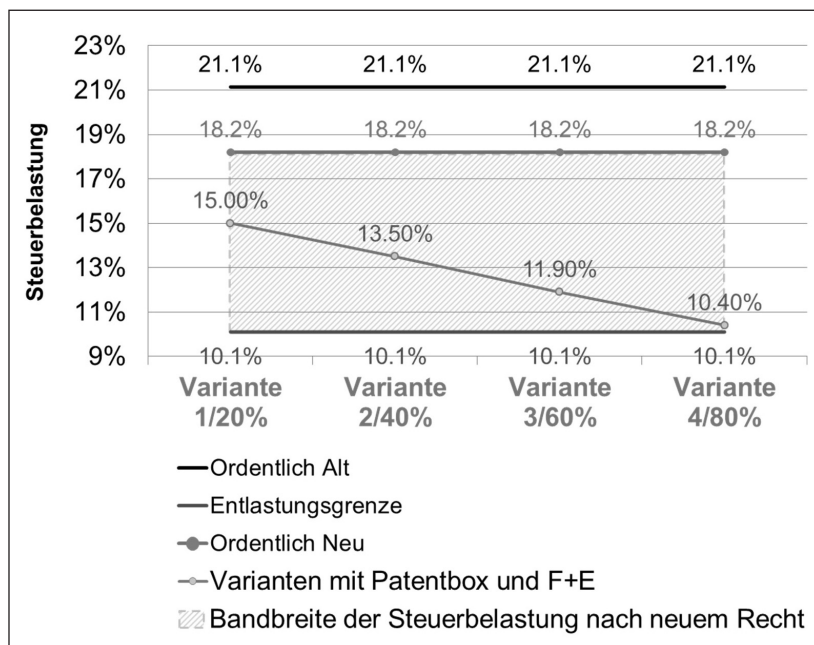


Abbildung 4: Gewinnsteuerbelastung in Prozenten des Reingewinnes (vor Abzug des Steueraufwandes; direkte Bundessteuer ohne allfälligen kalkulatorischen Abzug auf dem Sicherheitseigenkapital, Staatssteuern und Gemeindesteuern der Stadt Zürich) vor und nach USR III mit und ohne Patentbox und erhöhtem Abzug für Forschung und Entwicklung.

Anmerkungen: «Ordentlich Alt»: Tatsächliche ordentliche Gewinnsteuerbelastung gemäss heute geltendem Recht

«Ordentlich Neu»: Tatsächliche ordentliche Gewinnsteuerbelastung gemäss Vernehmlassungsvorlage

«Entlastungsgrenze»: Tatsächliche Gewinnsteuerbelastung gemäss Vernehmlassungsvorlage bei höchstmöglicher Ausschöpfung des erhöhten Abzugs für Forschung und Entwicklung, der Patentbox und/oder der zinsbereinigten Gewinnsteuer

«Varianten mit Patentbox und F&E»: Varianten der tatsächlichen Gewinnsteuerbelastung gemäss Vernehmlassungsvorlage mit erhöhtem Abzug für Forschung und Entwicklung und unter Anwendung der Patentbox. «V1/20%»: 20% der Erträge qualifizieren für die Patentbox; «V2/40%»: 40% der Erträge qualifizieren für die Patentbox; «V3/60%»: 60% der Erträge qualifizieren für die Patentbox; «V4/80%»: 80% der Erträge qualifizieren für die Patentbox

Annahmen betreffend Patentbox: Markenlizenzsatz: 0,5%; Forschungsaufwand in % des Gesamtaufwandes: 10,0%; Anteil Routinefunktionen 30,0%; Kostenaufschlagssatz 5,0%; Quote Inlandforschung 60%; Quote Auslandsforschung 40%

Annahmen betreffend erhöhten Abzug für Forschung und Entwicklung: Aufwand für Forschung und Entwicklung entspricht 10% des Gesamtaufwandes, davon entfallen 60% auf das Inland und 40% auf das Ausland.

Der Regierungsrat wird die künftige Entwicklung der Steuerbelastung in anderen Kantonen im Rahmen des Steuermonitorings weiter beobachten.

4. Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen der Vernehmlassungsvorlage

4.1 Zinsbereinigte Gewinnsteuer (kalkulatorischer Zins auf dem Sicherheitseigenkapital, § 65a E-StG)

Diese Massnahme erlaubt es Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, einen auf dem Sicherheitseigenkapital berechneten Abzug vom steuerbaren Gewinn vorzunehmen. Da diese im USRG III als kalkulatorischer Zins auf dem Sicherheitseigenkapital bezeichnete Massnahme die unterschiedliche steuerliche Belastung von Fremd- und Eigenkapital mindert, wird sie auch zinsbereinigte Gewinnsteuer genannt. Das Sicherheitseigenkapital entspricht ungefähr demjenigen Teil des Eigenkapitals, der jederzeit am Kapitalmarkt als Fremdkapital aufgenommen werden könnte.

Die Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer ist für die Kantone fakultativ. Möchte ein Kanton diese Massnahme in sein kantonales Steuergesetz aufnehmen, muss er aber Dividenden und andere geldwerte Vorteile aus Beteiligungen im Privatvermögen zu mindestens 60% besteuern (vgl. dazu hinten Ziff. 4.7). Die zinsbereinigte Gewinnsteuer wird gemäss USRG III auch bei der direkten Bundessteuer eingeführt (Art. 59 Abs. 1 Bst. f und Abs. 1^{bis} bis 1^{sexies} DBG).

Durch die Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer sollen Wegzüge von im Kanton Zürich ansässigen Konzernfinanzierungsgesellschaften verhindert und neue Konzernfinanzierungsgesellschaften angezogen werden. Weiter fördert diese Massnahme die Rückführung von Finanzierungstätigkeiten in hiesige Konzernzentralen. Zudem führt sie zur steuerlichen Entlastung aller Unternehmen mit hoher Eigenfinanzierung, namentlich auch der kleinen und mittleren Unternehmen, die neu einen kalkulatorischen Zinsabzug auf einem Teil des Eigenkapitals geltend machen können. Schliesslich wird mit ihr die Eigenfinanzierung gefördert und die steuerliche Bevorteilung der Fremdfinanzierung gemildert.

§ 65a Abs. 2 E-StG umschreibt die Berechnung des für den Abzug massgeblichen Eigenkapitals, das als Sicherheitseigenkapital bezeichnet wird. Indem der Betrag des Sicherheitseigenkapitals mit dem Zinssatz gemäss § 65a Abs. 4 E-StG multipliziert wird, ergibt sich der vom steuerbaren Gewinn abzugsfähige kalkulatorische Zinsbetrag.

Damit ein übermässiger bzw. mehrfacher steuerlicher Abzug ausgeschlossen werden kann, sieht § 65a Abs. 2 und 3 E-StG verschiedene Einschränkungen vor. Diese sind vom Bundesrecht vorgegeben (Art. 25 Abs. Abs. 1^{ter} und 1^{quater} StHG):

- Begrenzung auf das in der Schweiz steuerbare Eigenkapital;
- Begrenzung auf den Teil des Eigenkapitals, der das für die Geschäftstätigkeit langfristig benötigte Eigenkapital übersteigt; der Abzug wird so nur für den Teil des Eigenkapitals gewährt, der auch in Fremdkapital umgewandelt werden könnte;
- kein kalkulatorischer Zins auf dem auf Beteiligungen entfallenden Eigenkapital;
- kein kalkulatorischer Zins auf dem auf nicht betriebsnotwendige Aktiven entfallenden Eigenkapital;
- kein kalkulatorischer Zins auf Aktiven, die einer Patentbox zuzurechnen sind;
- kein kalkulatorischer Zins auf stillen Reserven, die steuerfrei aufgedeckt werden konnten.

Da die Ermässigung von § 81a E-StG für das auf Patente, Beteiligungen und Konzerndarlehen entfallende Eigenkapital (siehe dazu hinten Ziff. 4.5) die Kapitalsteuer betrifft, führt sie zu keiner Begrenzung des kalkulatorischen Zinsabzuges bei der Gewinnsteuer.

Gemäss § 65a Abs. 4 E-StG richtet sich der Zinssatz auf dem Sicherheitseigenkapital nach der Rendite von zehnjährigen Bundesobligationen. Soweit dieses anteilmässig auf Forderungen aller Art gegenüber Nahestehenden entfällt, kann ein dem Drittvergleich entsprechender Zinssatz geltend gemacht werden. Dadurch werden Konzernfinanzierungstätigkeiten gezielt gefördert. Da die Rendite zehnjähriger Bundesobligationen derzeit negativ ist, könnte ein solcher Abzug unter heutigen Verhältnissen nur geltend gemacht werden, soweit das Sicherheitseigenkapital auf Forderungen gegenüber Nahestehenden entfällt.

Das Eidgenössische Finanzdepartement wird Ausführungsbestimmungen zur Berechnung des kalkulatorischen Zinses auf dem Sicherheitseigenkapital erlassen (Art. 59 Abs. 1^{sexies} DBG und Art. 25 Abs. 1^{septies} StHG). Diese Bestimmungen sind auch für die Anwendung von § 65a Abs. 2–5 E-StG massgebend (§ 65a Abs. 6 E-StG).

*4.2 Erhöhter Abzug für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen
(§§ 27 Abs. 4 und 65b E-StG)*

Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen im Inland sollen nicht wie bisher nur im geschäftsmässig begründeten Umfang, sondern zu 150% vom steuerbaren Gewinn in Abzug gebracht werden können.

Die Funktionsweise dieser Massnahme kann mit einem Beispiel dargestellt werden:

	in Franken	in Franken
Gewinn gemäss Jahresrechnung		1 000 000
Darin verbuchte Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen, welche der steuerpflichtigen Person unmittelbar selbst oder durch Dritte im Inland entstanden sind	200 000	
Erhöhung des Abzugs um 50% auf 150%	100 000	–100 000
Steuerbarer Reingewinn nach Erhöhung des Abzugs		900 000

Der erhöhte Abzug für Forschung und Entwicklung soll den Forschungs- und Innovationsplatz Zürich fördern. Diese Massnahme knüpft an den Aufwand an, der für Forschung und Entwicklung betrieben wird (sogenannte Input-Förderung). Er soll also die Attraktivität des Kantons Zürich für die eigentliche Forschungs- und Entwicklungstätigkeit verbessern. Die Patentbox gemäss §§ 19a und 64a E-StG (hinten, Ziff. 4.3) führt zu einer weitgehenden Freistellung des Ergebnisses aus Patenten und vergleichbaren Rechten. Sie wirkt sich somit auf der Ertragsseite der steuerpflichtigen Unternehmen aus (sogenannte Output-Förderung). Damit wird der Kanton Zürich sowohl für die Forschung und Entwicklung als auch für die Verwertung von Patenten und vergleichbaren Rechten zu einem wettbewerbsfähigen Standort.

Der erhöhte Abzug für Forschung und Entwicklung ist für die Kantone fakultativ. Bei der direkten Bundessteuer ist kein entsprechender Abzug vorgesehen. Der Abzug kann von juristischen Personen (§ 65b E-StG) und von selbstständig Erwerbenden (§ 27 Abs. 4 E-StG) geltend gemacht werden. Neben diesem erhöhten Abzug können weiterhin Rücklagen für künftige Forschungs- und Entwicklungsaufträge an Dritte gemäss §§ 27 Abs. 2 lit. b und 65 Abs. 1 lit. e StG gebildet werden.

Der erhöhte Abzug ist nur zulässig für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen, die der steuerpflichtigen Person unmittelbar selbst oder mittelbar durch Dritte im Inland entstanden sind (§ 65b Abs. 2 E-StG). Damit wird nur die Forschung und Entwicklung in der Schweiz, nicht hingegen die Forschung und Entwicklung im Ausland steuerlich besonders gefördert.

§ 65b Abs. 3 E-StG stellt sicher, dass bei Auftragsforschung der erhöhte Abzug nicht doppelt geltend gemacht werden kann. In solchen Fällen steht der erhöhte Abzug nur dem Auftraggeber zu, nicht aber dem Auftragnehmer.

Gemäss Art. 25a Abs. 4 StHG definiert der Bundesrat in den Ausführungsbestimmungen die abziehbaren Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen. Diese Bestimmungen, die für alle Kantone gleichermassen gelten werden, sind auch für die Ermittlung der nach § 65b Abs. 1 E-StG abziehbaren Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen massgebend.

Bis heute hat der Bundesrat die abziehbaren Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen noch nicht definiert. Falls der Bundesrat diese Definition nicht in angemessener Weise vornehmen sollte und diese Begünstigung deshalb eine übermässige Verminderung von Steuereinnahmen befürchten liesse, würde der Regierungsrat dem Kantonsrat einen tieferen Abzug beantragen.

4.3 Patentbox (Erfolg aus Patenten und vergleichbaren Rechten; §§ 19a und 64a E-StG)

Gemäss §§ 19a und 64a E-StG wird der Erfolg aus Patenten und vergleichbaren Rechten, der auf Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen beruht, mit einer Ermässigung von 90% zum steuerbaren Reingewinn juristischer Personen bzw. zum steuerbaren Einkommen von selbstständig Erwerbenden gerechnet. Diese Massnahme, die auch als Patentbox bezeichnet wird, ist im Steuerharmonisierungsgesetz mit einer Ermässigung von 90% vorgesehen. Möchte ein Kanton eine tiefere Ermässigung als 90% gewähren, muss er dies in seinem Steuergesetz festhalten (Art. 24a Abs. 1 Satz 2 StHG). Andernfalls wäre Art. 24a Abs. 1 Satz 1 StHG, der eine Ermässigung von 90% vorsieht, direkt anwendbar. Bei der direkten Bundessteuer wird keine Ermässigung für den Erfolg aus Patenten und vergleichbaren Rechten gewährt.

Der Bundesrat wird Ausführungsbestimmungen zur Definition der vergleichbaren Rechte, zur Berechnung des qualifizierenden Erfolgs aus Patenten und vergleichbaren Rechten sowie zu den Dokumentationspflichten der steuerpflichtigen Personen, die solche Ermässigungen beantragen, erlassen. Als vergleichbare Rechte kann der Bundesrat namentlich nicht patentgeschützte Erfindungen von kleineren und mittleren Unternehmen sowie Software definieren. Dabei soll er eine wettbewerbsfähige Besteuerung von Erträgen aus Patenten und vergleichbaren Rechten sicherstellen (Art. 24a Abs. 4 StHG). Diese Ausführungsbestimmungen gelten gemäss § 64a Abs. 3 E-StG für alle Kantone gleichermassen und damit auch für die Anwendung der §§ 19a und 64a E-StG.

§ 64a Abs. 2 E-StG regelt die Steuerfolgen der Einlage von bestehenden Patenten und vergleichbaren Rechten durch die steuerpflichtige Unternehmung in die Patentbox (entsprechend Art. 24a Abs. 2 StHG). Werden Patente oder vergleichbare Rechte neu in die Patentbox eingebracht und damit künftig ermässigt besteuert, so sind die in den vergangenen Steuerperioden vom ordentlich besteuerten Gewinn abgezogenen Aufwendungen beim ordentlich steuerbaren Gewinn wieder hinzuzurechnen. Ebenso sind erhöhte Abzüge für Forschung und Entwicklung gemäss §§ 27 Abs. 4 und 65a E-StG wieder zum ordentlich steuerbaren Gewinn hinzuzuzählen. Die so hinzugerechneten Beträge gelten als versteuerte stille Reserven. Sie können in den Folgejahren vom ermässigt besteuerten Gewinn der Patentbox wieder abgezogen werden, indem die versteuerten stillen Reserven abgeschrieben werden.

Gemäss Art. 24a Abs. 3 StHG können die Kantone auf diese Abrechnung im Zeitpunkt der erstmaligen Besteuerung nach Abs. 1 verzichten, wenn sie sicherstellen, dass die Besteuerung innert fünf Jahren auf andere Weise erfolgt. Eine solche Verteilung auf fünf Jahre würde den betreffenden Unternehmen einen gewissen Liquiditätsvorteil gegenüber der Abrechnung in einer Steuerperiode verschaffen. Es ist aber nicht zu erwarten, dass die Abrechnung gemäss § 64a Abs. 2 E-StG Unternehmen, für die sich die Einbringung von Patenten und vergleichbaren Rechten in eine Patentbox lohnt, in Liquiditätsschwierigkeiten bringen wird. Zudem würde eine Verteilung auf fünf Jahre die Steuerdeklaration und die Einschätzung unnötig verkomplizieren. Schliesslich ist darauf hinzuweisen, dass nur über die in den vergangenen Steuerperioden abgezogenen Aufwendungen abzurechnen ist, nicht aber über den Verkehrswert der eingebrachten Patente und vergleichbaren Rechte. Es erscheint deshalb nicht angezeigt, von der Abrechnung gemäss § 64a Abs. 2 E-StG abzusehen.

4.4 Entlastungsbegrenzung (§ 65c E-StG)

Die gesamte steuerliche Ermässigung, die sich aus der zinsbereinigten Gewinnsteuer (§ 65a E-StG), der Patentbox (§ 64a E-StG) und dem erhöhten Abzug für Forschung und Entwicklung (§ 65b E-StG) ergibt, darf 80 Prozent des steuerbaren Gewinns vor Verlustverrechnung, unter Ausklammerung der Beteiligungserträge (§§ 72 und 72a StG) und vor Abzug der vorgenannten Ermässigungen nicht übersteigen. Aus den Ermässigungen können sich somit keine Verlustvorträge ergeben (§ 65c E-StG). Ebenfalls für die Berechnung der Belastungsbegrenzung zu berücksichtigen sind Abschreibungen auf stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts, die bei Ende der Besteuerung gemäss §§ 73 oder 74 aufgedeckt wurden (Abs. 4 der Übergangsbestimmung zur Sondersteuer; hinten, Ziff. 4.9).

Die Entlastungsbegrenzung auf 80% ist für die Kantone vorgegeben, allerdings dürfen sie die Entlastung auch auf einen tieferen Betrag begrenzen. Entsprechend der Strategie des Regierungsrates, die fakultativen Massnahmen des Bundesrechts vollständig und im grösstmöglichen Umfang umzusetzen, soll die Entlastungsbegrenzung nicht tiefer angesetzt werden. Auch die Begrenzung auf 80% stellt sicher, dass Gesellschaften, die von den Ermässigungen der USR III profitieren, im Kanton und in der Gemeinde eine Mindeststeuerleistung erbringen. Mit einer Begrenzung von 80% ergibt sich bei einer einfachen Staatssteuer von 6% eine Mindeststeuerbelastung von 10,1% (direkte Bundessteuer ohne allfälligen kalkulatorischen Abzug auf dem Sicherheits-eigenkapital, Staats- und Gemeindesteuern, Stadt Zürich). Diese Steuerbelastung entspricht der heutigen Belastung von gemischten Gesellschaften. Sie ist auch interkantonal gesehen attraktiv und wettbewerbsfähig.

4.5 Steuerermässigungen beim Eigenkapital (§81a E-StG)

Gemäss §81a E-StG können vom steuerbaren Eigenkapital, das auf Beteiligungsrechte, Patente und vergleichbare Rechte nach § 64a E-StG und auf Darlehen an Konzerngesellschaften entfällt, 80% abgezogen werden.

Die Kapitalsteuer beträgt heute für Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaften 0,15 Promille und damit ein Fünftel des ordentlichen Kapitalsteuersatzes von 0,75 Promille (§82 Abs. 1 StG). Der Abzug von §81a E-StG soll den Wegfall dieses reduzierten Satzes für Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaften teilweise ausgleichen.

Durch den Abzug von 80% wird das auf Beteiligungsrechte, Patente und vergleichbare Rechte und Konzerndarlehen entfallende Eigenkapital gleich wie heute das Kapital von Holding-, Domizil- und gemischten Gesellschaften nur zu einem Fünftel des ordentlichen Tarifs besteuert. Dieser Abzug kommt aber nicht nur den bisherigen Holding-, Domizil- und gemischten Gesellschaften zugute. Er steht vielmehr allen juristischen Personen offen, soweit ihr Eigenkapital auf Beteiligungsrechte, Patente und vergleichbare Rechte nach § 64a E-StG und Konzerndarlehen entfällt. Diese Massnahme ist für die Kantone fakultativ (Art. 29 Abs. 3 StHG).

4.6 Senkung des Gewinnsteuersatzes für Kapitalgesellschaften und Genossenschaften (§71 E-StG)

Wie in Ziff. 3.3 ausgeführt, soll die Gewinnsteuer (einfache Staatssteuer) von 8,0% auf 6,0% gesenkt werden. Dazu ist §71 StG anzupassen.

4.7. Teilbesteuerung von Dividenden und anderen geldwerten Vorteilen aus Beteiligungen (§§ 18b und 20 E-StG sowie Übergangsbestimmung)

Aufgrund von Art. 25 Abs. 1 Bst. f StHG kann die zinsbereinigte Gewinnsteuer (kalkulatorischer Abzug auf dem Sicherheitseigenkapital) nur eingeführt werden, wenn Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus im Privatvermögen gehaltenen Beteiligungen aller Art, die mindestens 10% des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft ausmachen (qualifizierte Beteiligungen), mindestens zu 60% besteuert werden.

Gemäss geltendem § 35 Abs. 4 StG werden ausgeschüttete Gewinne aus Kapitalgesellschaften und Genossenschaften zur Hälfte des für das steuerbare Gesamteinkommen anwendbaren Steuersatzes besteuert, sofern die steuerpflichtige Person mit wenigstens 10% am Aktien-, Grund- oder Stammkapital beteiligt ist. Nach dieser Bestimmung werden Dividenden und andere geldwerte Vorteile aus Beteiligungen im Ergebnis zu 50% besteuert. Die Entlastung von Dividenden oder anderen geldwerten Vorteilen aus Beteiligungen bei der Einkommenssteuer erfolgt nach geltendem Zürcher Recht somit nicht dadurch, dass diese Einkünfte nur teilweise zum steuerbaren Einkommen gerechnet werden (Teilbesteuerungsverfahren), sondern indem diese Einkünfte mit einem um die Hälfte reduzierten Satz erfasst werden (Teilsatzverfahren).

Damit die zinsbereinigte Gewinnsteuer eingeführt werden kann, ist das kantonale Steuergesetz anzupassen. Aus dem Wortlaut von Art. 25 Abs. 1 Bst. f StHG ist zu schliessen, dass die Entlastung durch das Teilbesteuerungsverfahren zu erfolgen hat («mindestens zu 60 Prozent besteuert werden»). Auch nach dem Recht der direkten Bundessteuer erfolgt die Entlastung von Dividenden und anderen geldwerten Vorteilen aus Beteiligungen bei der Einkommenssteuer nach dem Teilbesteuerungsverfahren (Art. 18b und 20 Abs. 1^{bis} DBG). Es ist deshalb angezeigt, im Steuergesetz vom Teilsatz- auf das Teilbesteuerungsverfahren zu wechseln. Dadurch können für die Staats- und Gemeindesteuern die gleichen Regeln wie für die direkte Bundessteuer eingeführt werden. Dies führt zu einer wesentlichen Vereinfachung bei der Steuerdeklaration, der Einschätzung und dem Steuerbezug. Dazu sind die folgenden drei Änderungen im Steuergesetz erforderlich:

- In § 18b E-StG wird die Teilbesteuerung von Dividenden und anderen geldwerten Vorteilen aus Beteiligungen im Geschäftsvermögen geregelt. Da Art. 25 Abs. 1 Bst. f StHG eine Besteuerung von mindestens 60% nur für Beteiligungen im Privatvermögen verlangt und nach geltendem Steuergesetz die Besteuerung zum halben Satz erfolgt, wird für Beteiligungen im Geschäftsvermögen gleich wie bei der direkten Bundessteuer eine Teilbesteuerung von 50% vorgesehen. § 18b E-StG stimmt entsprechend vollständig mit Art. 18b DBG überein.

Im Einklang mit der direkten Bundessteuer werden auch Gewinne aus der Veräusserung von Beteiligungen im Geschäftsvermögen nur noch zu 50% besteuert.

- In § 20 Abs. 2 E-StG wird entsprechend den Vorgaben von Art. 25 Abs. 1 Bst. f StHG die Teilbesteuerung von Dividenden und anderen geldwerten Vorteilen aus Beteiligungen im Privatvermögen zu 60% vorgesehen. § 20 Abs. 2 E-StG entspricht Art. 20 Abs. 1^{bis} DBG, gemäss dem solche Einkünfte ebenfalls zu 60% steuerbar sind.
- Durch die Einführung des Teilbesteuerungsverfahrens in den §§ 18b und 20 Abs. 2 E-StG wird § 35 Abs. 4 StG, der das Teilsatzverfahren zu 50% vorsieht, hinfällig. § 35 Abs. 4 StG ist deshalb aufzuheben.

Im Zuge der Angleichung der Dividendenbesteuerung an das Bundesrecht wird auch der Besteuerungszeitpunkt von Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen dem Bundesrecht angepasst. Neu erfolgt die Besteuerung bei der Ausgabe und nicht erst bei der Rückzahlung. Diese heute nur noch in den Kantonen Zürich, Schwyz und Appenzell Ausserrhoden vorgesehene, von der direkten Bundessteuer abweichende Besteuerungsmodalität ist schwer verständlich und kann bei einem Kantonswechsel zu Doppelbesteuerungen oder zu doppelten Nichtbesteuerungen führen.

Die Erhöhung der Dividendenbesteuerung von heute 50% auf 60% führt aus Sicht der Anteilsinhaberinnen und Anteilsinhaber zu einer höheren Steuerbelastung (vgl. Ziffer 5). Betrachtet man allerdings die gesamte Steuerbelastung, die auf Stufe der Gesellschaft (Gewinnsteuer) und auf Stufe der Anteilsinhaberinnen und Anteilsinhaber (Einkommenssteuer auf Dividenden) anfällt, wird die höhere Steuerbelastung der Dividenden durch die Senkung der Gewinnsteuer von 8% auf 6% (vgl. Ziff. 3.3) kompensiert. Wie die nachstehende Tabelle zeigt, ergibt sich über beide Stufen betrachtet sogar eine leichte Entlastung. Das anlässlich der Einführung des Teilsatzverfahrens gemäss § 35 Abs. 4 StG verfolgte Ziel, nämlich die rechtsformneutrale Besteuerung von Unternehmensgewinnen, wird damit weiterhin erreicht.

Gewinn vor Gewinnsteuern (in Franken)	Übriges steuerbares Einkommen (in Franken)	Gewinn- und Einkommenssteuern vor Reform (in Franken)	Gewinn- und Einkommenssteuern nach Reform (in Franken)	Minderbelastung infolge Reform (in Franken)	Minderbelastung (in %)
100 000	100 000	47 092	44 035	3 057	6,5%
200 000	200 000	121 459	115 725	5 734	4,7%
300 000	300 000	201 424	194 530	6 894	3,4%
1 000 000	1 000 000	752 421	745 761	6 660	0,9%

Abbildung 5: Gewinnsteuern und Einkommenssteuern auf Dividenden vor und nach der Unternehmenssteuerreform III (mit Teilsatzverfahren bzw. Teilbesteuerung)

Anmerkungen: Direkte Bundessteuer, Staats- und Gemeindesteuern der Stadt Zürich; Steuerfüsse 2016; Einkommenssteuer ohne Kirchensteuer gerechnet; Annahme der vollständigen Ausschüttung des Gewinns nach Gewinnsteuern; bei der Einkommenssteuer keine weiteren Abzüge berücksichtigt; Beträge in Franken.

4.8 Nachvollzug der obligatorischen Bestimmungen des Bundesrechts (§§ 64 Abs. 1 Ziff. 3, 64b, 64c, 67 Abs. 3, 73–75, 79 Abs. 1 und 82 E-StG)

Wie bereits eingangs erwähnt, müssen die Kantone aufgrund der Vorgaben des USRG III (Aufhebung der Art. 28 Abs. 2–5 StHG) die besondere Besteuerung der Statusgesellschaften (Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaften) aufgeben. Entsprechend sind § 73 StG (Holdinggesellschaft), § 74 StG (Domizil- und gemischte Gesellschaften) und § 75 StG (gesonderte Besteuerung von Kapital- und Aufwertungsgewinnen beim Wechsel zur Besteuerung nach §§ 73 und 74 StG) aufzuheben. Ebenso ist als Folge der Aufgabe der Steuerstatus § 82 Abs. 1 StG, nach welchem das steuerbare Eigenkapital von Holding-, Domizil- und gemischten Gesellschaften, gleich wie jenes von Korporationen mit Teilrechten, zu 0,15 Promille besteuert werden, anzupassen. Künftig gilt der tiefere Satz von 0,15 Promille nur noch für Korporationen mit Teilrechten, für alle anderen juristischen Personen kommt der ordentliche Satz von 0,75 Promille zur Anwendung. Eine teilweise Kompensation ergibt sich künftig, soweit das Eigenkapital auf Beteiligungsrechte nach § 72 StG, auf Rechte nach § 64a E-StG und auf Darlehen an Konzerngesellschaften entfällt (§ 81a E-StG; vgl. vorne, Ziffer 4.5). Die Aufhebung der besonderen Steuerstatus führt weiter zur Anpassung der §§ 67 Abs. 3 und 79 Abs. 1 StG, die besondere, nur auf die Statusgesellschaften anwendbare Bestimmungen zur Übertragung von Vermögenswerten im Konzernverhältnis und zur Berechnung des steuerbaren Eigenkapitals enthalten.

§§ 64b und 64c E-StG enthalten eine ausführliche Regelung zur Aufdeckung von stillen Reserven bei Beginn und Ende der Steuerpflicht. Diese Bestimmungen sind vom Bundesrecht zwingend vorgegeben (Art. 24b und 24c StHG). In das Gesetz über die direkte Bundessteuer werden gleichlautende Bestimmungen aufgenommen (Art. 61a und 61b DBG). Schon nach heutigem Recht gilt der Grundsatz, dass bei Ende der Steuerpflicht über die stillen Reserven abzurechnen ist. Teilweise wird dieser Grundsatz steuersystematisch begründet, teilweise finden sich ausdrückliche Bestimmungen in den Steuergesetzen (so in § 64 Abs. 1 Ziff. 3 StG, wonach die Verlegung des Sitzes, der Verwaltung, eines Geschäftsbetriebs oder einer Betriebsstätte ins Ausland einer Liquidation gleichgestellt wird). Aufgrund der neuen Regelung in den §§ 64b und 64c E-StG ist auch § 64 Abs. 1 Ziff. 3 Satz 2 StG aufzuheben.

4.9 Übergangsbestimmung (Sondersteuer)

Die Übergangsbestimmung (Sondersteuer) regelt die Steuerfolgen für Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaften, die mit dem Inkrafttreten der USR III ihren besonderen Steuerstatus verlieren und künftig

der ordentlichen Besteuerung unterliegen. Diese Regelung wird vom Bundesrecht zwingend vorgegeben (Art. 78g StHG). Die Höhe der Sondersteuer ist durch den kantonalen Gesetzgeber festzulegen.

Gemäss Abs. 1 und 2 der Übergangsbestimmung zur Sondersteuer sind die stillen Reserven, einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts, der bisher als Statusgesellschaft besteuerten juristischen Person mittels Verfügung festzusetzen. Die so festgesetzten stillen Reserven werden im Fall ihrer Realisation innert der nächsten fünf Jahre gesondert zum Steuersatz gemäss Abs. 3 besteuert. Betroffen sind nur stille Reserven, die bisher aufgrund der besonderen Besteuerung als Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaft gewinnsteuerfrei realisiert werden konnten, denn nur diese Reserven wären bisher «nicht steuerbar» gewesen (so der Wortlaut von Art. 78g Abs. 1 StHG und von Abs. 1 der Übergangsbestimmung). Nicht betroffen sind somit stille Reserven auf zürcherischem Grundeigentum von Holdinggesellschaften (vgl. § 73 Abs. 2 StG) und stille Reserven auf Aktiven, die den inländischen Einkünften von Domizil- oder gemischten Gesellschaften zuzurechnen sind (vgl. § 74 Abs. 1 lit. b StG). Diese stillen Reserven wären im Sinn von Abs. 1 der Übergangsbestimmung bisher «steuerbar» gewesen. Ebenfalls nicht betroffen sind aus steuersystematischen Gründen Kapitalgewinne auf Beteiligungen, da diese auch nach Inkrafttreten der USR III durch den Beteiligungsabzug (§§ 72 und 72a StG) indirekt steuerlich freigestellt werden. Schliesslich unterliegen auch stille Reserven auf Beteiligungen und Immaterialgüterrechten, die innert zehn Jahren vor Inkrafttreten der USR III gemäss § 75 StG ohne Gewinnsteuerfolgen in eine Statusgesellschaft eingebracht worden sind, nicht der Sondersteuer gemäss Übergangsbestimmung. Diese stillen Reserven wären bisher gemäss § 75 StG steuerbar gewesen, sodass Abs. 1 der Übergangsbestimmung auf sie nicht anwendbar ist.

Weil der Sondersteuerlösung nur stille Reserven, die bisher nicht steuerbar gewesen wären, unterliegen, wäre aus steuersystematischer Sicht ein Sondersteuersatz von 0% sachgerecht. Da Art. 78g StHG die Erhebung einer Sondersteuer vorsieht und eine minimale Steuerbelastung mit Blick auf die internationale Akzeptanz dieser Regelung erforderlich ist, wird der Sondersteuersatz (einfache Staatssteuer) auf 0,5% festgelegt.

Als Alternative zur Sondersteuerlösung können Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaften schon heute auf ihren besonderen Steuerstatus verzichten und sich der ordentlichen Besteuerung unterstellen (Statuswechsel). Im Zeitpunkt des Statuswechsels können sie ihre stillen Reserven im Umfang der bisherigen Freistellung gewinnsteuerunwirksam aufwerten, diese stillen Reserven nach Statuswechsel in der Steuerbilanz abschreiben und diese Abschreibungen mit den ordentlich steuer-

baren Gewinnen verrechnen. Die aufgewerteten stillen Reserven erhöhen das steuerbare Eigenkapital. Diese Art der Abrechnung ist bis und mit der letzten Steuerperiode vor Inkrafttreten der USR III möglich. Die stillen Reserven sind bis spätestens zehn Jahre nach dem Statuswechsel abzuschreiben.

Abschreibungen auf stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts, die bei Ende der Besteuerung gemäss §§ 73 oder 74 aufgedeckt wurden, unterliegen der Entlastungsbegrenzung gemäss § 65c E-StG (Abs. 4 der Übergangsbestimmung zur Sondersteuer). Abs. 4 der Übergangsbestimmung betrifft nicht die Sondersteuerlösung, sondern Abschreibungen auf stillen Reserven, die nach bisherigem Recht im Rahmen eines Statuswechsels gewinnsteuerunwirksam aufgedeckt wurden.

5. Obligatorisches Referendum und Inkrafttreten

Gemäss Art. 32 lit. f der Kantonsverfassung (KV; LS 101) unterliegen Steuergesetze und ihre Änderungen, die neue Steuern einführen oder für die Einzelnen höhere Steuerbelastungen zur Folge haben, dem obligatorischen Referendum. Eine höhere Steuerbelastung im Sinne von Art. 32 lit. f KV ist gegeben, wenn eine Gesetzesvorlage, bestehend aus einem oder aus mehreren Steuergesetzen, dazu führt, dass mindestens ein Teil der steuerpflichtigen Personen gesamthaft mehr Abgaben zu entrichten haben (Nettobetrachtung). Der finanzielle und personelle Aufwand einer obligatorischen Volksabstimmung ist demgegenüber nicht gerechtfertigt, wenn mit einer kantonalen Vorlage lediglich übergeordnetes Recht, namentlich das StHG, nachvollzogen wird.

Im vorliegenden Fall liegt es im Ermessen des kantonalen Gesetzgebers, ob er die zinsbereinigte Gewinnsteuer und die für deren Einführung erforderliche Erhöhung der Dividendenbesteuerung in das kantonale Steuergesetz übernehmen möchte (vgl. vorne, Ziff. 4.1 und 4.7). Auch wenn die USR III insgesamt zu einer Steuerentlastung der Unternehmen und ihrer Inhaberinnen und Inhaber führen wird, kann sich für einzelne Steuerpflichtige aufgrund der Erhöhung der Dividendenbesteuerung, namentlich für Beteiligungen an Kapitalgesellschaften mit Sitz im Ausland, insgesamt eine höhere Steuerbelastung ergeben. Die vorliegende Gesetzesänderung untersteht deshalb dem obligatorischen Referendum (Ziff. II der Vorlage).

Um eine Umsetzung auf den 1. Januar 2019 zu ermöglichen, ist in der Vorlage vorgesehen, dass die Gesetzesänderung am 1. Januar des ersten Jahres nach ihrer Annahme in der Volksabstimmung in Kraft tritt (Ziff. III der Vorlage). Ein Beschluss des Regierungsrates zur Inkraftsetzung ist damit nicht erforderlich.

6. Finanzielle Auswirkungen

6.1 Schätzung der Mindereinnahmen

Die Schätzung der Mindereinnahmen aus der Umsetzung der USR III im Kanton ist ausserordentlich schwierig, da diese davon abhängen, wie die Massnahmen des StHG, die für die Kantone obligatorisch sind, wirken, wie die Unternehmen auf die vorgesehenen steuerlichen Massnahmen durch Wahl ihres Standortes und Strukturierung ihrer Aktivitäten reagieren und wie sich die Arbeitnehmenden dieser Unternehmen verhalten. Dies hängt wesentlich davon ab, wie sich das steuerliche Umfeld an massgeblichen Konkurrenzstandorten im In- und Ausland entwickelt. Dieses wiederum wird durch die internationalen Standards zur Unternehmensbesteuerung beeinflusst, die sich zurzeit äusserst dynamisch entwickeln. Daher lässt sich nicht vermeiden, dass für die Schätzungen von zahlreichen Annahmen ausgegangen werden muss.

Gestützt auf das Steuerpotenzial der juristischen Personen (mit und ohne kantonalen Steuerstatus) und aufgrund der neusten verfügbaren Daten für die Berechnung des NFA-Ressourcenpotenzials aus dem NFA-Bemessungsjahr 2013 schätzte der Regierungsrat die jährlichen Mindereinnahmen aus der Umsetzung der USR III (einschliesslich Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer) bei einer Senkung des Gewinnsteuersatzes von 8% auf 6% im Beschluss Nr. 629/2016 vom 22. Juni 2016 vorläufig auf eine Grössenordnung von 285–325 Mio. Franken für den Kanton und von 360–415 Mio. Franken für die Gemeinden (auf der Grundlage des Steuerfusses der Stadt Zürich, einschliesslich Kirchensteuern). Ohne Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer würden sie gemäss dieser Schätzung 255–290 Mio. Franken für den Kanton und 300–345 Mio. Franken für die Gemeinden (Grundlage: Steuerfuss der Stadt Zürich, einschliesslich Kirchensteuer) betragen. Gemäss aktualisierter Berechnungen aufgrund des geschätzten Steuerpotenzials 2016 ergeben sich (einschliesslich Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer) Mindereinnahmen von 296–339 Mio. Franken für den Kanton und von 373–429 Mio. Franken für die Gemeinden (auf der Grundlage des Steuerfusses der Stadt Zürich; jeweils einschliesslich Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer und Kirchensteuern). Dabei ist zu beachten, dass aus der Umsetzung der für die Kantone obligatorischen Massnahmen einschliesslich Patentbox gemäss Bundesrecht auch ohne Senkung des Gewinnsteuersatzes und Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer gemäss aktualisierter Schätzung Mindereinnahmen in der Grössenordnung von 261–345 Mio. Franken für den Kanton und von 241–343 Mio. Franken für die Gemeinden (Grundlage: Steuerfuss der Stadt Zürich, einschliesslich Kirchensteuern) entstehen würden.

Eine weitere Senkung des Steuersatzes der Gewinnsteuer auf 4,5% (ergänzt mit den Massnahmen gemäss Ziff. 4.2–4.5, aber ohne Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer) würde gemäss aktualisierter Schätzung zu Mindereinnahmen von 348–380 Mio. Franken für den Kanton und von 456–498 Mio. Franken für die Gemeinden (Grundlage: Steuerfuss der Stadt Zürich, einschliesslich Kirchensteuer) führen. Dies wäre finanzpolitisch nicht zu verantworten.

	Kanton in Mio. Franken	Gemeinden (Grundlage: Steuerfuss der Stadt Zürich, einschliesslich Kirchensteuer) in Mio. Franken
Steuermindereinnahmen gemäss Vorlage	–296 bis –339	–373 bis –429
Steuermindereinnahmen bei Umsetzung nur der obligatorischen Massnahmen gemäss Bundesrecht ohne Senkung Gewinnsteuersatz und ohne Einführung zinsbereinigte Gewinnsteuer	–261 bis –345	–241 bis –343
Steuermindereinnahmen bei Senkung des Gewinnsteuersatzes auf 4,5%, einschliesslich Massnahmen gemäss Ziffern 4.2–4.5, aber ohne Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer	–348 bis –380	–456 bis –498

Abbildung 6: Zusammenfassende Darstellung der Steuermindereinnahmen

Durch die grosse Abhängigkeit dieser Schätzungen von den zugrunde liegenden Annahmen sind diese Angaben jedoch mit grosser Vorsicht zu betrachten. Anpassungen an den Schätzungen werden sich im weiteren Verlauf der Arbeiten zur Umsetzung der USR III im Kanton unter anderem aus der laufenden Aktualisierung der verfügbaren Daten zum Steuerpotenzial der Unternehmen und der Steuersätze für die Gewinnsteuer in anderen Kantonen ergeben.

Zu beachten ist auch, dass sich nicht alle Massnahmen der USR III gleichzeitig finanziell auswirken werden. So ist es möglich, dass gewisse Gesellschaften ihren Standort oder ihre Geschäftstätigkeit erst einige Jahre nach Inkrafttreten der USR III verändern oder gewisse Abzugsmöglichkeiten, wie etwa die Patentbox, erst zu einem späteren Zeitpunkt nutzen werden. Es ist deshalb zu erwarten, dass die Mindereinnahmen schrittweise einsetzen und ihr volles Ausmass erst zwischen 2021 und 2023 erreichen.

Die Grundlagen der Schätzung, die dafür getroffenen Annahmen und die Funktionsweise des Schätzungsmodells ergeben sich aus der im Auftrag des Kantons Zürich von BAKBASEL erstellten Studie. Diese Studie ist auf der Website des kantonalen Steueramtes (www.steuern.ch) abrufbar.

6.2 Kompensationsmassnahmen

Die Mindereinnahmen aus der USR III werden teilweise kompensiert durch die Erhöhung des Anteils der Kantone an der direkten Bundessteuer von heute 17% auf 21,2%. Aus heutiger Sicht kann die künftige Erhöhung für den Kanton Zürich auf jährlich 180 Mio. Franken geschätzt werden (ab Inkrafttreten des USRG III, das heisst voraussichtlich ab 2019).

Im Weiteren sind gewisse Mehreinnahmen aus der Erhöhung der Teilbesteuerung von Dividenden, die durch das Bundesrecht bei Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer vorgegeben ist, zu erwarten. Gestützt auf eine aktuelle Verlautbarung des Bundes sollen die Mehreinnahmen für alle Kantone und Gemeinden insgesamt jährlich 140 Mio. Franken betragen, wenn alle Kantone die Teilbesteuerung von Dividenden auf 60% festlegen. Davon dürften schätzungsweise je 10–15 Mio. Franken auf den Kanton Zürich und seine Gemeinden entfallen.

Schliesslich deuten Simulationen des Bundes darauf hin, dass der Kanton Zürich mittelfristig möglicherweise bei den Einzahlungen in den Ressourcenausgleich des NFA entlastet werden könnte, weil die Gewinne der ordentlich besteuerten juristischen Personen im Gegensatz zum Einkommen der natürlichen Personen aufgrund ihrer geringeren steuerlichen Ausschöpfbarkeit mit einem geringeren Gewicht in das Ressourcenpotenzial einfließen werden. Da auch diese Simulationen von zahlreichen Annahmen abhängig sind (Botschaft zur USR III, Seite 124f.), kann der Umfang der Entlastung im heutigen Zeitpunkt noch nicht beziffert werden. Diese Wirkungen dürften ab 2023 schrittweise, ab 2025 vollumfänglich eintreten.

Trotz diesen Entlastungen ist absehbar, dass der Kanton einen erheblichen Teil der Mindereinnahmen selber tragen müssen. Diese werden aber voraussichtlich schrittweise einsetzen und ihr volles Ausmass erst zwischen 2021 und 2023 erreichen. Ausserdem sind die finanziellen Auswirkungen der USR III im Zusammenhang mit der Entwicklung der gesamten Steuereinnahmen des Kantons zu sehen, die durch zahlreiche weitere Faktoren beeinflusst werden. Art und Weise der Kompensation der Mindereinnahmen werden laufend Teil der Finanzplanung sein. Eine Erhöhung des Steuerfusses des Kantons, die sich auch auf natürliche Personen auswirken würde, soll vermieden werden. Angesichts der Ungewissheit über den Umfang der finanziellen Auswirkungen zeichnet sich jedoch ab, dass es im Kanton Zürich in der nächsten Zeit nicht möglich sein wird, auf weitere Begehren zu Steuerentlastungen mit hohen Steuerausfällen einzugehen.

Namentlich besteht kein finanzieller Spielraum für den Kanton Zürich, im Rahmen der vorliegenden Reform auch die natürlichen Personen zu entlasten. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass die natürlichen Personen im Kanton Zürich in den vergangenen Jahren bereits mehrfach steuerlich entlastet worden sind. So ist etwa der Kinderabzug auf den 1. Januar 2013 von Fr. 7400 auf Fr. 9000 erhöht worden. Weiter wurde ebenfalls auf den 1. Januar 2013 der Abzug für die Drittbetreuung von Kindern von Fr. 6500 auf Fr. 10 100 erhöht. Mit diesen Abzügen gehört der Kanton Zürich zu den grosszügigeren Kantonen. Auch ist der Kanton Zürich bei der Einkommenssteuer für den Mittelstand bereits heute im interkantonalen Vergleich gut positioniert. Gemäss Steuerbelastungsmonitor 2015 liegt der Kanton Zürich etwa bei den ledigen Steuerpflichtigen mit einem Bruttoarbeitseinkommen von Fr. 60 000, Fr. 100 000 und Fr. 200 000 auf den Rängen 3, 4 und 7 der günstigsten Kantone.

6.3 Verteilung des erhöhten Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer und kantonalen Finanzausgleich

Der Bund ist bei der Verabschiedung der USR III davon ausgegangen, dass die Lasten der USR III je zur Hälfte vom Bund und von den Kantonen zu tragen sind (Opfersymmetrie). Auch im innerkantonalen Verhältnis erscheint es sachgerecht, die Lasten je ungefähr hälftig auf den Kanton und die Gemeinden zu verteilen. Im Sinne einer ausgewogenen Verteilung der Lasten soll der erhöhte Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer deshalb ungefähr zur Hälfte dem Kanton und zur Hälfte den Gemeinden zufließen. Diese Teilung wird durch eine Erhöhung des Zuschusses des Kantons in den kantonalen Finanzausgleich erreicht:

Aufgrund der Schätzung der Mindereinnahmen von BAKBASEL hat das Gemeindeamt die Auswirkungen der USR III auf den innerkantonalen Finanzausgleich ermittelt. Gemäss den Berechnungen des Gemeindeamtes beträgt der zusätzliche Beitrag des Kantons an den innerkantonalen Finanzausgleich aufgrund der erwarteten Steuerausfälle der Gemeinden 70–100 Mio. Franken und dürfte damit, je nach tatsächlicher Höhe der Steuermindereinnahmen, ungefähr der Hälfte des erhöhten Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer von erwarteten rund 90 Mio. Franken entsprechen.

Über alle Gemeinden betrachtet, ergibt sich das folgende Bild: Aufgrund der steuerlichen Mindereinnahmen der Gemeinden sinkt ihre Steuerkraft und damit das Volumen des Ressourcenausgleichs. Die Ressourcenabschöpfungen sinken aber weit stärker als die Ressourcenzuschüsse. Der Kanton wird deshalb rund 70–100 Mio. Franken mehr in den Finanzausgleich bezahlen. Diese 70–100 Mio. Franken kommen

den Gemeinden zugute. Deren Mindereinnahmen werden damit vom Kanton im Rahmen des Finanzausgleichs um 70–100 Mio. Franken verringert. Netto betragen die Mindereinnahmen der Gemeinden (einschliesslich Kirchgemeinden) damit noch 303–329 Mio. Franken (ohne Zuschuss des Kantons in den Finanzausgleich wären es 373–429 Mio. Franken). Demgegenüber erhöhen sich die Kosten der USR III für den Kanton dadurch um 70–100 Mio. Franken und betragen insgesamt 366–439 Mio. Franken (ohne den Zuschuss des Kantons in den Finanzausgleich wären es 296–339 Mio. Franken).

Zu beachten ist allerdings, dass sich für die einzelnen Gemeinden unterschiedliche Auswirkungen ergeben werden: Gemeinden, die vom Ressourcenausgleich nicht betroffen sind, werden die Steuerausfälle vollumfänglich selber tragen müssen.

Bei Gemeinden mit Ressourcenzuschüssen werden die Steuerausfälle zwar durch höhere Zuschüsse kompensiert. Wegen des tieferen Kantonsmittels wird aber ganz allgemein auf ein tieferes Niveau ausgeglichen werden. Alle Gemeinden mit Ressourcenzuschüssen werden somit in begrenztem Mass Mindereinnahmen erleiden. Auf der andern Seite werden Steuerausfälle bei finanzstarken Gemeinden durch etwas geringere Ressourcenabschöpfungen zum Teil kompensiert werden. Am stärksten betroffen werden somit finanzstarke Gemeinden mit einem hohen Anteil an Steuereinnahmen von juristischen Personen sein. Sie erfahren aber auch die grösste Entlastung im Finanzausgleich.

Aufgrund der Schätzungen gemäss dem Modell von BAKBASEL und den Berechnungen des Gemeindeamts ergeben sich für die nachfolgenden, besonders betroffenen Gemeinden (ohne Kirchgemeinden) die folgenden Auswirkungen:

Stadt/Gemeinde	Mindereinnahmen Gewinnsteuern (in Franken)	Entlastung im Finanzausgleich (in Franken)	Mindereinnahmen nach Finanzausgleich (in Franken)
Kloten	–12 700 000	7 100 000	–5 600 000
Opfikon	–2 700 000	0	–2 700 000
Wallisellen	–3 600 000	1 000 000	–2 600 000
Winterthur	–34 000 000	18 300 000	–15 700 000
Zürich	–200 200 000	78 400 000	–121 800 000

Abbildung 7: Mindereinnahmen nach Finanzausgleich für besonders betroffene Gemeinden

Anmerkungen: Steuerausfallschätzungen gemäss mittlerer Ausprägung des Modells von BAKBASEL (insgesamt für alle Gemeinden, Grundlage: Steuerfuss der Stadt Zürich, einschliesslich Kirchensteuern, 373 Mio. Franken), geschätzte Beträge auf Fr. 100 000 gerundet.

Eine Tabelle, in der die Auswirkungen für sämtliche Gemeinden des Kantons Zürich gemäss Schätzungen bzw. Berechnungen von BAKBASEL und des Gemeindeamtes dargestellt sind, wird auf der Website des kantonalen Steueramtes (www.steuern.ch) veröffentlicht.

Der Finanzausgleich reagiert auf Veränderungen in der Steuergesetzgebung mit einer Verzögerung von zwei Jahren. Wird die vorgeschlagene Änderung des Steuergesetzes auf den 1. Januar 2019 in Kraft gesetzt, würde sich der Finanzausgleich für das Jahr 2021 den geänderten Verhältnissen anpassen. Da aber die Mindererträge aus den Unternehmenssteuern bereits ab 2019 schrittweise eintreten, wird der Regierungsrat dem Kantonsrat beantragen, sie bereits während dieser zweijährigen Übergangsphase bei der Berechnung des kantonalen Finanzausgleichs zu berücksichtigen. Eine entsprechende Übergangsbestimmung wird in die Vorlage an den Kantonsrat aufgenommen werden.

6.4 Zusammenfassende Darstellung der finanziellen Auswirkungen

Insgesamt ergeben sich – nach Eintreten der vollen Wirksamkeit der Massnahmen der USR III und des kantonalen Finanzausgleichs und ohne Berücksichtigung allfälliger späterer Effekte im NFA – die folgenden Auswirkungen für den Kanton und die Gemeinden (Grundlage: Steuerfuss der Stadt Zürich, einschliesslich Kirchensteuern):

	Kanton in Mio. Franken	Gemeinden in Mio. Franken
Steuermindereinnahmen aus USR III	–296 bis –339	–373 bis –429
Mehreinnahmen aus Dividendenbesteuerung	10 bis 15	10 bis 15
Erhöhter Bundessteueranteil	180	
Zuschuss des Kantons in den kantonalen Finanzausgleich	–70 bis –100	70 bis 100
Verbleibender Minderertrag	–171 bis –249	–288 bis –319

Im Konsolidierten Entwicklungs- und Finanzplan (KEF) sind diese Minder- bzw. Mehrerträge in jenem Umfang einzustellen, wie sie sich voraussichtlich auf die laufenden Erträge und die Nachträge der Rechnungsjahre ab Inkrafttreten der Änderungen des Steuergesetzes auswirken. Auch in Bezug auf den KEF ist davon auszugehen, dass die Steuermindereinnahmen aus der USR III in den ersten Rechnungsjahren nach Inkrafttreten noch nicht das volle Ausmass erreichen werden. Im KEF 2017–2020 ist für das Jahr 2020 eine Verschlechterung von 50 Mio. Franken eingestellt. Dieser Betrag erscheint im heutigen Zeitpunkt als angemessen. Im KEF 2018–2021 werden dann die erwarteten Minder- und Mehrerträge einzeln geschätzt und eingestellt. Dabei sind dann auch die Zuschüsse an die Gemeinden im Rahmen des Finanzausgleichs zu berücksichtigen.

7. Vernehmlassungsverfahren

Der Gesetzesentwurf kann bei den Gemeinden, den Direktionen des Regierungsrates, den politischen Parteien, den Verbänden und weiteren Interessierten in die Vernehmlassung gegeben werden. Die Finanzdirektion ist zu ermächtigen, das Vernehmlassungsverfahren durchzuführen.

Auf Antrag der Finanzdirektion

beschliesst der Regierungsrat:

I. Die Finanzdirektion wird ermächtigt, das Vernehmlassungsverfahren zum Entwurf für eine Änderung des Steuergesetzes betreffend Umsetzung der Unternehmenssteuerreform III im kantonalen Recht durchzuführen.

II. Dieser Beschluss ist bis zum Beginn der Vernehmlassung nicht öffentlich.

III. Mitteilung an die Finanzdirektion.



Vor dem Regierungsrat
Der Staatsschreiber:

Husi