KANTON AARGAU

REGIERUNGSRAT

Regierungsgebäude, 5001 Aarau
Telefon 062 835 12 40, Fax 062 835 12 50
regierungsrat@ag.ch
www.ag.ch/regierungsrat

Einschreiben
Eidgenössische Steuerverwaltung
Eigerstrasse 65
3003 Bern

12. März 2014

Massnahmen zur Stärkung der steuerlichen Wettbewerbsfähigkeit (Unternehmenssteuerreform III); Vernehmlassung

Sehr geehrter Herr Braun
Sehr geehrte Frau Pfammatter
Sehr geehrte Damen und Herren

Sie haben uns mit Schreiben vom 20. Dezember 2013 Unterlagen betreffend der Unternehmenssteuerreform III zur Konsultation zugestellt. Gerne nimmt der Regierungsrat des Kantons Aargau dazu wie folgt Stellung.

Wir unterstützen die Stossrichtungen des Berichts in grossen Teilen, allerdings unter dem Vorbehalt der Finanzierbarkeit der vorgeschlagenen steuerlichen Massnahmen. Wir haben vor allem drei wichtige Änderungsanträge:

- Die Einführung einer von der EU der OECD grundsätzlich akzeptierten IP-Box ist auch bei der direkten Bundessteuer zu prüfen. Diese Massnahme liegt auf der Linie der in der Bundesverfassung verankerten formellen Harmonisierung, kommt den betroffenen Unternehmen direkt zugut, ermöglicht dem Bund eine direkte Ausgleichsmassnahme, und bewirkt eine dämpfende Wirkung auf den Steuerwettbewerb der Kantone.
- Die Modifikation des Ressourcenausgleichs bei der Neugestaltung des Finanzausgleichs und der Aufgabenteilung zwischen Bund und Kantonen (NFA) soll nicht über einen Relativen Steuerlichen Ausschöpfungsfaktor (RSA) erfolgen. Die heutigen NFA-Geberkantone würden mit den vorgesehenen Massnahmen (insbesondere Einführung eines RSA und Erhöhung der kantonalen Anteile ausschliesslich an der direkten Bundessteuer der juristischen Personen) nach der Umsetzung der USR III finanziell viel besser gestellt sein als die heutigen NFA-Nehmerkantone. Die Unternehmensgewinne sind im Ressourcenausgleich grundsätzlich weiterhin vollständig zu erfassen. Die Gewinne der IP-Boxen sollen im Ressourcenpotenzial analog des heutigen Beta-Faktors mit einem entsprechenden neuen Beta-Faktor gewichtet werden. Insgesamt darf die Anrechnung aller Gewinne der juristischen Personen (privilegiert und ordentlich besteuerte Gewinne) im Ressourcenpotenzial die heutige durchschnittliche Anrechnung aller Gewinne (ordentlich besteuerte und Statusgesellschaften) nicht unterschreiten.

- Erhöht der Bund als Ausgleichsmassnahme den Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer, soll dies auf den Anteilen der natürlichen und juristischen Personen und nicht nur auf den Anteilen der juristischen Personen erfolgen. Eine Beschränkung auf eine Erhöhung des Anteils der juristischen Personen würde Kantone mit überdurchschnittlich vielen Unternehmen – allenfalls aufgrund von früheren strategischen Ansiedlungsmassnahmen – bevorzugen. Es darf nicht sein, dass diese Kantone durch eine auf sie ausgerichtete Erhöhung des Bundessteueranteils oder auf sie ausgerichteten Meccano beim Ressourcenindex gegenüber den Kantonen, die bisher für eine massvolle Steuerpolitik bei den Unternehmen verfolgt haben, bevorteilt werden.

Im Übrigen verweisen wir auf unsere Beantwortung des Fragebogens.

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Anliegen.

Freundliche Grüsse

Im Namen des Regierungsrats

Roland Brogli
Landammann

Dr. Peter Grünenfelder
Staatsschreiber

Beilage
- Fragebogen

Kopie
- reto.braun@estv.admin.ch
- tamara.pfammatter@estv.admin.ch

Fragen an die Konsultationsteilnehmer; Beantwortung Kanton Aargau

1. *Befürworten Sie eine Abschaffung der kantonalen Steuerstatus für Holding-, Domizil und gemischte Gesellschaften (Art. 28 Abs. 2 - 4 StHG)?*

   Ja. Es stellt sich die Frage, ob die Holdinggesellschaften unter neuen Rahmenbedingungen beibehalten werden könnten. Die EU-Kritik richtet sich gegen die heutige Möglichkeit der privilegierten Besteuerung von Ausland-Geschäften. Allenfalls ist die entsprechend angepasste Beibehaltung des Holdingprivilegs anstelle einer zinsbereinigten Gewinnsteuer zu prüfen. Falls man eine Besteuerung der Zinsen mit einem reduzierten Steuersatz vorsieht, könnte man auf die administrativ eher aufwändigen Vorbelastungstests verzichten.

2. *Bitte beschreiben Sie die Praxis Ihres Kantons hinsichtlich der Steuerfolgen, wenn eine Gesellschaft mit kantonalem Steuerstatus neu der ordentlichen Besteuerung unterliegt (Seite 13 des Berichts).*

   Unter der heutigen Praxis des Kantons Aargau können stille Reserven steuerneutral in der Steuerbilanz offengelegt werden, wenn sie unter einem Steuerprivileg entstanden sind. Diese in der Steuerbilanz steuerneutral offen gelegten stillen Reserven können danach analog der entsprechenden Bundesgerichtspraxis zur Verlustverrechnung im Rahmen der ordentlichen Besteuerung anteilsmässig aufgrund der bisherigen Quote am Auslandsertrag abgeschrieben werden.

   Zu den steuerneutral offen gelegten stillen Reserven gehört unseres Erachtens auch der unter dem Privileg respektive der Ausland-Sparte erschaffene eigene Goodwill. Die steuerneutrale Aufwertung erfolgt einzig in der Steuerbilanz; damit ergeben sich weder Auswirkungen auf die Handelsbilanz noch auf die direkte Bundessteuer. Immobilien und qualifizierende Beteiligungen sind von der steuerneutralen Aufdeckung nicht betroffen, da sie bei der Einbringung nicht steuerbar waren.

   Bei der steuerneutralen Offenlegung von stillen Reserven kann es sich um grössere Beträge handeln. Deshalb ist möglich, dass solche Unternehmen trotz handelsrechtlichen Gewinnen wegen der hohen Abschreibungen über einen längeren Zeitraum keine Steuern bezahlen. Um dieses stossende Ergebnis zu vermeiden, wäre eine Minimalsteuer angezeigt. Wegen der Tarifautonomie der Kantone und Gemeinden ist wohl aber keine Regelung im Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) möglich.

3. *Befürworten Sie die Einführung einer privilegierten Besteuerung für bestimmte Einkünfte aus Immaterialgütern („Lizenzbox") auf der Ebene der kantonalen Steuern (Seite 27 ff. des Berichts)?*

   Falls ja: Welche Einkünfte aus Immaterialgütern sollen für die privilegierte Besteuerung qualifizieren? Soll diese Regelung im Steuerharmonisierungsgesetz zwingend für alle Kantone eingeführt werden oder fakultativ sein?

   Ja; die Grenze der Ausgestaltung muss aber die zu erwartende Akzeptanz auf Seiten der OECD/EU bilden. Wir befürworten eine enge Box, wobei der Fokus aber weniger auf die Frage zu legen ist, welche gewerblichen Schutzrechte privilegiert werden sollten (also nur Lizenzen oder auch Marken), sondern darauf, wie hoch die Eintrittshürde zu legen ist. Hierbei plädieren wir auf die Regelung einer eher strengen Eintrittshürde (insbesondere betreffend notwendiger Substanzanforderungen am Ansässigkeitsort). Bei einer breiten IP-Box wären die Mitnahmeeffekte zu gross und der Administrativaufwand unverhältnismässig. Dadurch würde das angestrebte Ziel, einen Ersatz für die Statusgesellschaften zu ermöglichen, überschossen. Eine allzu breite Box fände wohl international weniger Akzeptanz.

   Zur Vermeidung eines ausufernden Steuerwettbewerbs muss die Einführung verbindlich im StHG geregelt werden. Es soll geregelt werden:

   a) qualifizierende Immaterialgüter
   b) Eintrittstest
   c) Berechnung des relevanten Ertrages und Möglichkeit einer pauschalierten Vereinfachungsvariante
   d) Übergangsregelung.

   Im Übrigen sind wir der Auffassung, dass zu prüfen ist, ob auch der Bund eine Lizenzbox im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) vorsehen sollte. eine Einführung auch auf Bundesebene dämpft ebenfalls den Steuerwettbewerb unter den Kantonen und würde anstelle einer möglichen Entharmonisierung zur weiteren vertikalen Steuerharmonisierung im Bereich der Lizenzbesteuerung führen. Zudem wäre der Druck für weitere Steuersenkungen in den Kantonen geringer.

4. *Befürworten Sie die Einführung einer zinsbereinigten Gewinnsteuer - beschränkt auf das „Sicherheitseigenkapital" - auf der Ebene der kantonalen Steuern und der direkten Bundessteuer (Seite 36 ff. des Berichts)?*

   Diese Massnahme wird skeptisch beurteilt; die Einführung käme nur mit restriktiven Rahmenbedingungen in Frage. Die weitere Prüfung der Massnahme soll auch diesbezüglich Klarheit bringen. Mitnahmeeffekte sollen weitgehendst vermieden werden. Aufgrund der Ausführungen im Bericht des Steuerungsorgans lassen sich die Auswirkungen dieser Massnahme noch kaum abschätzen. Der Kanton Aargau wünscht noch weitere Konkretisierungen. Insbesondere fehlen derzeit Simulationen zu den finanziellen Auswirkungen einer zinsbereinigten Gewinnsteuer. Die Schätzung im Bericht geht von 330–550 Millionen Franken für die Kantone (Kantons- und Gemeindesteuern) aus. Es kann höchstens eine zinsbereinigte Gewinnsteuer auf einem eng definierten Sicherheitskapital befürwortet werden. Dies kann für Finanzgesellschaften und für sehr hoch kapitalisierte Unternehmen eine massgebliche Entlastung ergeben. Die Regelung ist im StHG detailliert vorzugeben, und die Festlegung des Zinssatzes muss nach einheitlichen Kriterien erfolgen. Die Höhe des Zinssatzes darf keinesfalls durch Nachweis der Unternehmen festgelegt werden. Die im Bericht auf Seite 37 festgehaltenen "Korrekturpositionen" müssen zwingend Erwähnung auf Gesetzes- oder Verordnungsstufe finden.

Es soll eine möglichst einfach zu vollziehende zinsbereinigte Gewinnsteuer umgesetzt werden. Jede Verkomplizierung steht in Widerspruch zur immer wieder geforderten Vereinfachung des Steuerwesens. Die konkrete Ausgestaltung soll deshalb praktikabel oder allenfalls schematisch (durch pauschale Eckwerte) sein.

5. *Welche steuerlichen Massnahmen befürworten Sie zusätzlich oder alternativ zu den vorgenannten Massnahmen?*

- *Abschaffung der Emissionsabgabe auf Eigenkapital (Seite 43 des Berichts)?*

  Ja, falls für den Bund verkraftbar.

- *Bewertung bei Zuzug (Seite 44 des Berichts)?*

  Ja. Beim Wegzug einer Unternehmung besteht schon heute die gesetzliche Regelung der steuersystematischen Abrechnung über die unversteuerten stillen Reserven. Beim Zuzug lässt der Kanton Aargau in der Praxis bereits heute die steuerneutrale Einbuchung von stillen Reserven bis zum Verkehrswert in der Steuerbilanz zu (siehe Frage 2). Die Massnahme wird befürwortet, wenn im StHG eine für alle Kantone und Gemeinden verbindliche Regelung getroffen wird.

- *Verbesserungen beim Beteiligungsabzug (Seite 44 des Berichts)?*

  Nein. Die Vertreter der Wirtschaft sehen in dieser Massnahme keinen direkten Nutzen für die Ablösung der Statusgesellschaften. Für sie ist damit auch keine generelle Verbesserung der Standortattraktivität erkennbar. Die Ausdehnung der Verlustverrechnung würde zudem das System und den Administrativaufwand für die Unternehmen und die Steuerverwaltungen verkomplizieren. Aus diesen Gründen und wegen der namhaften Steuerausfälle lehnt der Kanton Aargau diese Massnahme ab.

- *Massnahmen bei der Verrechnungssteuer (Seite 45 des Berichts)?*

  Grundsätzlich nein. Ein allfälliger Modellwechsel bei der Verrechnungssteuer sollte separat geprüft und verfolgt werden. Der Kanton Aargau sieht keine wesentlichen Vorteile einer Integration dieser Thematik in die USR III. Vielmehr besteht die Gefahr, dass sich die beiden Vorhaben gegenseitig bremsen könnten.

  Im Zusammenhang mit der Einführung einer zinsbereinigten Gewinnsteuer ist jedoch eine Verrechnungssteuer-Teilrevision sinnvoll. Viele grössere Schweizer Konzerne sehen wegen der Verrechnungssteuer von internationalen Konzernfinanzierungen aus der Schweiz heraus ab. Sie domizilieren wegen der Verrechnungssteuer ihre Cash-Poolingfunktionen im Ausland. Mit einer neuen Regelung von Art. 14a Abs. 3 der Verordnung über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuerverordnung, VStV; und Art. 16a Verordnung über die Stempelabgaben [StV]) könnten ansässige Finanzgesellschaften ihre Konzernfinanzierungsmöglichkeiten in der Schweiz erweitern.

  Wir regen deshalb an, die Einführung einer zinsbereinigten Gewinnsteuer mit einer solchen Teilrevision der Verrechnungssteuer zu kombinieren, um einen maximalen Kompensationseffekt für die wegfallenden Steuerstatus im Finanzbereich zu erzielen. Damit geht kein Wegfall von Steuersubstrat einher, weil diese Geschäftstätigkeit zurzeit nicht aus der Schweiz heraus geführt wird.
- *Massnahmen bei der Kapitalsteuer (Seite 46 des Berichts)?*

Nein. Die Kapitalsteuer stellt eine Minimalsteuerbelastung für die Kantons- und Gemeindesteuern dar. Mit der Abschaffung von Statusgesellschaften erhöht sich auch der reduzierte Kapitalsteuersatz auf das Niveau der ordentlich besteuerten Gesellschaften. Für Kantone, welche die Anrechnung der Gewinn- an die Kapitalsteuer kennen, ist die höhere Kapitalsteuerbelastung nach der Abschaffung der Statusprivilegien gerechtfertigt und für die Unternehmen verkraftbar. Soweit davon Holdinggesellschaften betroffen wären, würden sie bei einem Schutzzinsabzug auf dem überdurchschnittlichen Eigenkapital zumindest teilweise wieder von der Kapitalsteuer entlastet, soweit nicht eine höhere Gewinnsteuer Anwendung findet.

- *Tonnage Tax (Seite 47 des Berichts)?*

  Der Kanton Aargau kann Bedeutung und Auswirkungen dieser Massnahme nicht abschätzen. Wesentliche Folgen für die steuerlichen Ressourcen müssten allenfalls in der NFA berücksichtigt werden.

- *Pauschale Steueranrechnung (Seite 48 des Berichts)?*

  Nein. Wir erachten es als angebracht, mit der Überprüfung des Systems zuzuwarten, bis hinsichtlich der neuen Regeln für mobile Erträge im Rahmen der USR III Klarheit besteht.

- *Andere? Falls ja, welche?*

  Beim Zwischenbericht vom 7. Mai 2013 wurde als weitere mögliche Massnahme eine steuerliche Förderung der Forschung und Entwicklung aufgeführt. Eine solche Massnahme ist im Bericht vom 11. Dezember 2013 nicht mehr enthalten, weil die Thematik offenbar in einem separaten Bundesgesetzgebungsverfahren behandelt wird. Diese Massnahme soll wieder in die USR III aufgenommen werden, falls die Ersatzmassnahmen IP-Box und zinsbereinigte Gewinnsteuer nicht oder nur mit ungenügender Wirkung umgesetzt werden.

6. *Würde aufgrund der Kombination der Massnahmen gemäss den Ziffern 1, 3 und 4 sowie Ihrer Praxis gemäss Ziff. 2 in Ihrem Kanton Anlass für eine Senkung des Gewinnsteuertarifs bestehen?*

   Für sich allein betrachtet: Nein. Ein Bedarf für eine Senkung des Gewinnsteuertarifs würde sich allerdings ergeben, wenn sich der Steuerwettbewerb um die juristischen Personen infolge der USR III massgeblich verschärft. Mögliche Auslöser für einen verschärften Steuerwettbewerb können eine zu geringe Wirkung der Massnahmen gemäss Ziffern 3 und 4, ein mit Fehlanreizen behafteter Finanzausgleich oder die vertikalen Ausgleichsmassnahmen des Bundes zur Erhöhung des finanzpolitischen Spielraums der Kantone sein.

7. *Würde aufgrund der von ihnen in dieser Stellungnahme befürworteten steuerlichen Massnahmen sowie Ihrer Praxis gemäss Ziff. 2 in Ihrem Kanton Anlass für eine Senkung des Gewinnsteuertarifs bestehen?*

   Siehe Beantwortung zur Frage 6.

8. *Befürworten Sie, dass der Bund den Kantonen durch vertikale Ausgleichsmassnahmen finanzpolitischen Handlungsspielraum für die Senkung des Gewinnsteuertarifs verschafft?*

Falls ja: Welche der im Bericht aufgezeigten Formen vertikaler Ausgleichsmassnahmen (Ziff. 3.4.2, Seite 64 ff. des Berichts) sind Ihrer Meinung nach angezeigt?

Ja. Vertikale Ausgleichsmassnahmen sollen den Kantonen insbesondere gemäss Betroffenheit zukommen, wobei von einer Berücksichtigung der bisherigen Steuerpolitik der einzelnen Kantone abzusehen ist. Die indirekte Betroffenheit (Mitnahmeeffekte, genereller Zwang zu Steuersenkungen durch internationalen und interkantonalen Steuerwettbewerb) ist mitzuberücksichtigen. Eine Erhöhung der kantonalen Anteile an der direkten Bundessteuer der juristischen Personen allein legt die Betroffenheit zu einseitig aus und wird abgelehnt. Gegenfinanzierungen des Bundes, welche die Haushaltsneutralität Bund-Kantone verletzen, werden abgelehnt (wie etwa Aufgabenverschiebungen, Bundesbeiträge, Einnahmenanteile, Dotation NFA). Statt vertikalen Ausgleichsmassnahmen sind direkte Massnahmen des Bundes im DBG ebenfalls zu prüfen.

- *Steuerliche Entlastungen auf Bundesebene*

  Im Bericht wird treffend dargestellt, dass steuerliche Entlastungen auf Bundesebene substitutiv zu kantonalen Steuersenkungen wirken und dadurch den Steuersenkungsdruck in den Kantonen reduzieren. Als Beispiele werden die Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer und verschiedene weitere Massnahmen zur Erhöhung der Standortattraktivität genannt. Nicht genannt wird die Einführung einer Lizenzbox bei der direkten Bundessteuer. Aus Sicht des Kantons Aargau sollte dies aber ebenfalls geprüft werden. Diese Entlastung käme den betroffenen Unternehmen direkt zugut, der Bund könnte auf diese Weise eine direkte Ausgleichsmassnahme beisteuern, und es würde damit eine dämpfende Wirkung auf den Steuerwettbewerb der Kantone erzielt.

- *Verbreiterung der Bemessungsgrundlage der direkten Steuern*

  Hier sieht der Kanton Aargau wenig Potenzial. Am Ehesten käme noch eine Verschärfung des Teilbesteuerungsverfahrens in Betracht.

- *Anpassung der Einnahmenteilung zwischen Bund und Kantonen (Kantonsanteil direkte Bundessteuer von juristischen Personen oder insgesamt resp. Verteilung pro Einwohner)*

  Der Kanton Aargau erachtet eine Erhöhung des Anteils an der direkten Bundesteuer oder an der Verrechnungssteuer als sinnvoll. Bei ersterem soll aber eine Erhöhung des gesamten Anteils (natürliche und juristische Personen) ins Auge gefasst werden. Eine Beschränkung auf eine Erhöhung des Anteils der juristischen Personen würde Kantone mit überdurchschnittlich vielen Unternehmen – allenfalls aufgrund von früheren strategischen Ansiedlungsmassnahmen – bevorzugen. Es geht nicht an, dass diese Kantone durch eine auf sie ausgerichtete Erhöhung des Bundessteueranteils oder auf sie ausgerichteten Meccano beim Ressourcenindex gegenüber den Kantonen, die bisher für eine massvolle Steuerpolitik bei den Unternehmen verfolgt haben, bevorteilt werden.

9. Teilen Sie die Auffassung, dass der Ressourcenausgleich an die neuen steuerpolitischen Rahmenbedingungen angepasst werden soll?

Falls ja: Wie beurteilen Sie die vom Steuerungsorgan im Bericht (Ziff. 3.3.2, Seite 54 des Berichts) vorgeschlagene Anpassung (Gewinne juristischer Personen mit reduziertem Gewicht in der Aggregierten Steuerbemessungsgrundlage berücksichtigen, unter Verwendung der durchschnittlichen relativen steuerlichen Ausschöpfung über alle Kantone)?

Die USR III darf am grundsätzlichen Konzept des Finanzausgleichs nichts ändern. Anpassungen beim Ressourcenausgleich müssen sich auf ein unbedingt notwendiges, technisches Minimum beschränken. Daraus folgt:

Für die privilegiert besteuerten Gewinne juristischer Personen ist alternativ zum RSA-Faktor ein neuer Beta-Faktor zu prüfen. Es sind die Vor- und Nachteile sowie die Auswirkungen beider Varianten aufzuzeigen.

Für die ordentlich besteuerten Gewinne der juristischen Personen wird der RSA-Faktor abgelehnt. Anstelle davon kann eine tiefere Gewichtung anhand eines fixen Faktors geprüft werden. Insgesamt darf die Anrechnung aller Gewinne der juristischen Personen (privilegiert und ordentlich besteuerte Gewinne) im Ressourcenpotenzial die heutige durchschnittliche Anrechnung aller Gewinne nicht unterschreiten. Von einer Vermischung mit der tatsächlichen Steuerausschöpfung sowie den natürlichen Personen ist abzusehen.

10. Sind Sie mit den im Bericht (Ziff. 3.5, Seite 66 des Berichts) aufgeführten Grundsätzen der Gegenfinanzierung auf Bundesebene einverstanden (integraler Bestandteil der USR III, ohne Lastenabwälzungen auf Kantone, nicht durch grundlegende Strukturreformen, bei grossen Mehrbelastungen im Bundeshaushalt nicht ohne einnahmenseitige Massnahmen)?

Ja.

Wie beurteilen Sie die aufgezeigten einnahmenseitigen Kompensationsmassnahmen (Beteiligungsgewinnsteuer, Erhöhung der indirekten Besteuerung (MWST), Verbreiterung der Bemessungsgrundlage (u.a. Abschaffung Steuervergünstigungen)?

Beteiligungsgewinnsteuer: Nein. Es sollte keine Verschiebung der Steuerlast von den juristischen zu den natürlichen Personen stattfinden.

Erhöhung MwSt.: Nein

Verbreiterung der Bemessungsgrundlage (unter anderem Abschaffung Steuervergünstigungen): Grundsätzlich Nein. Es sollte keine Verschiebung der Steuerlast von den juristischen zu den natürlichen Personen stattfinden. Als einzige Ausnahme ist eine Anpassung beim Teilbesteuerungsverfahren (Dividendenentlastung) vorzunehmen, da hier ein Konnex zwischen juristischen und natürlichen Personen besteht.

Bern, 20. Dezember 2013