



Steuerstrategie des Kantons Bern

Grundlagen und Ziele bis 2022

Bericht des Regierungsrates an den Grossen Rat

Datum RR-Sitzung: 24. August 2016

Geschäftsnummer:

Direktion: Finanzdirektion

Klassifizierung: Nicht klassifiziert

Inhaltsverzeichnis

1	Zusammenfassung	5
2	Einleitung	8
2.1	Inhalt des Berichts.....	8
2.2	Vom Gesetzesauftrag zum vorliegenden Bericht.....	10
3	Grundlagen	11
3.1	Überblick und finanzpolitische Bedeutung der Kantonssteuern	11
3.2	Entlastungsmöglichkeiten bei den Kantonssteuern	13
3.2.1	Überblick.....	13
3.2.2	Reduktion der Steueranlage.....	14
3.2.3	Anpassung der Steuertarife (Tarifstufen und Steuersätze)	15
3.2.4	Erhöhung von Abzügen.....	15
3.3	Entlastungen bei den Kantonssteuern seit 2001.....	15
3.4	Interkantonale Rangierungen	17
4	Steuern der natürlichen Personen	17
4.1	Einkommenssteuer.....	17
4.1.1	Vorgaben Bundesgesetzgebung	17
4.1.2	Handlungsspielräume der Kantone	19
4.1.3	Umsetzung und Besonderheiten im bernischen Steuerrecht	20
4.1.4	Interkantonaler Vergleich.....	21
4.1.4.1	Belastung einzelner Haushaltstypen und Einkommensklassen	21
4.1.4.2	Belastung von Kapitaleistungen aus Vorsorge.....	22
4.2	Vermögenssteuer.....	23
4.2.1	Vorgaben Bundesgesetzgebung	23
4.2.2	Handlungsspielräume der Kantone	23
4.2.3	Umsetzung und Besonderheiten im bernischen Steuerrecht	23
4.2.4	Interkantonaler Vergleich.....	24
4.3	Grundstückgewinnsteuer.....	25
4.3.1	Vorgaben Bundesgesetzgebung	25
4.3.2	Handlungsspielräume der Kantone	25
4.3.3	Umsetzung und Besonderheiten im bernischen Steuerrecht	25
4.3.4	Interkantonaler Vergleich.....	25
4.4	Erbschafts- und Schenkungssteuern.....	26
4.4.1	Keine Vorgaben durch Bundesgesetzgebung.....	26
4.4.2	Umsetzung und Besonderheiten im bernischen Steuerrecht	26
4.4.3	Interkantonaler Vergleich.....	26

5	Unternehmensbesteuerung – Steuern der juristischen Personen.....	27
5.1	Gewinnsteuer	27
5.1.1	Vorgaben Bundesgesetzgebung	27
5.1.2	Handlungsspielräume der Kantone	29
5.1.3	Umsetzung und Besonderheiten im bernischen Steuerrecht	30
5.1.4	Interkantonaler Vergleich.....	32
5.2	Kapitalsteuer	35
5.2.1	Vorgaben Bundesgesetzgebung	35
5.2.2	Handlungsspielräume der Kantone	35
5.2.3	Umsetzung und Besonderheiten im bernischen Steuerrecht	35
5.2.4	Interkantonaler Vergleich.....	36
6	Einflussfaktoren auf die Steuerstrategie	37
6.1	Steuerpolitisches Umfeld Kanton Bern	37
6.1.1	Erkenntnisse aus der Situationsanalyse	37
6.1.2	Stossrichtung in der bernischen Steuergesetzgebung seit 2001.....	38
6.1.3	Wirtschaftsstrategie des Regierungsrates	38
6.1.4	Legislaturziele des Regierungsrates 2015 – 2018	39
6.1.5	Vorstösse sowie Anträge aus dem Grossen Rat	40
6.2	Aktuelle Steuerthemen auf Stufe Bund.....	41
6.2.1	USR III hat weitgehende Folgen für die Kantone.....	41
6.2.2	Bekämpfung Fachkräftemangel.....	45
6.3	Finanzpolitischer Handlungsspielraum	46
6.3.1	Aktuelle finanzpolitische Ausgangslage.....	46
6.3.2	Ergebnisse aus den Expertenstudien	48
6.4	Nachhaltigkeitsbeurteilung	50
6.5	Synopsis der Einflussfaktoren	51
7	Zieldefinition.....	52
7.1	Erhalt der Standortattraktivität für Unternehmen.....	52
7.2	Senkung des Gewinnsteuertarifs.....	53
7.3	Anpassung des Kapitalsteuertarifs	53
7.4	Erhöhung maximaler Drittbetreuungsabzug	54
7.4.1	Erläuternde Ausführungen.....	54
7.4.2	Fachkräftepotential mit geringen Kosten erhöhen	56
8	Konkrete Massnahmen bis 2022	57
8.1	Senkung des Gewinnsteuertarifs in vier Schritten	57
8.1.1	Antrag des Regierungsrates.....	57

8.1.2	Umsetzung im Dreistufentarif: Eliminierung Tarif III und Senkung Tarif II.....	60
8.1.3	Zeitliche Staffelung über vier Jahre	61
8.2	Senkung ordentlicher Kapitalsteuertarif	62
8.3	Erhöhung des Kinderdrittbetreuungsabzugs.....	62
9	Finanzierung.....	63
9.1	Zu erwartende Mindereinnahmen.....	63
9.2	Erwartete Mehreinnahmen	63
9.2.1	Ausgleichszahlungen an die Kantone im Rahmen der USR III	63
9.2.2	Keine Anpassung der Motorfahrzeugsteuern.....	64
9.3	Nettobelastung	65
9.4	Finanzpolitische Würdigung der Steuerstrategie	66
9.4.1	Neue finanzpolitische Ausgangslage unter Berücksichtigung der Nettobelastungen aus der Steuerstrategie	66
9.4.2	Zwischenfazit zur Steuerstrategie aus finanzpolitischer Sicht.....	66
10	Umsetzungsplanung	68
11	Ausblick auf zukünftige Aktualisierungen der Steuerstrategie	69
12	Ergebnis des Vernehmlassungsverfahrens	69
12.1	Allgemeines.....	69
12.2	Zur Senkung des Gewinnsteuertarifs in vier Schritten	70
12.3	Zur Senkung des ordentlichen Kapitalsteuertarifs	72
12.4	Zur Erhöhung des Kinderdrittbetreuungsabzug	72
12.5	Zur Anpassung der Motorfahrzeugsteuern	72
12.6	Zur allgemeinen Neubewertung.....	73
12.7	Anträge zu weiteren Massnahmen	73
12.8	Schlussfolgerungen des Regierungsrates	73
13	Antrag an den Grossen Rat	74

1 Zusammenfassung

Der Regierungsrat ist gemäss Artikel 3 Absatz 6 des Steuergesetzes (StG; [BSG 661.11](#)) beauftragt, eine Steuerstrategie für den Kanton Bern zu erarbeiten und diese dem Grossen Rat vorzulegen. Im Rahmen der Steuerstrategie legt der Regierungsrat die Ziele der kantonalen Steuerpolitik fest und zeigt auf, wie und in welchem Zeitraum sie verwirklicht werden sollen. Der gesetzliche Auftrag zur Erarbeitung der Steuerstrategie ist seit dem 1. Januar 2014 in Kraft.

Der Regierungsrat berücksichtigte bei der Erarbeitung der Steuerstrategie die folgenden Feststellungen:

1. **Hohe aktuelle Steuerbelastung:** In den meisten Steuerbereichen hinkt der Kanton Bern in Bezug auf die Steuerbelastung im interkantonalen Vergleich hinterher, insbesondere bei der Einkommenssteuer der natürlichen Personen. Dasselbe Bild zeigt sich auch bei der Unternehmensbesteuerung, besonders bei der Gewinnsteuer (Ziffern 4 und 5).
2. **Finanzpolitische Bedeutung der Einkommenssteuer:** Die Einkommenssteuer ist mit einem Anteil von 68 Prozent an den gesamten Steuereinnahmen des Kantons Bern die ertragsreichste Steuerart, gefolgt von der Gewinnsteuer mit 10 Prozent (Ziffer 3.1).
3. **Unterschiedliche Entlastungsmöglichkeiten:** Mit einer Senkung der Steueranlage werden mit Ausnahme der Erbschafts- und Schenkungssteuer alle direkten Steuern des Kantons für die natürlichen und juristischen Personen gleichmässig reduziert. Über die Steuertarife und die Abzüge können spezifischere Entlastungen vorgenommen werden. Handlungsspielräume haben die kantonalen Gesetzgeber bei der Festlegung der Steueranlage, bei der Höhe der Tarife sowie - insbesondere bei der Einkommenssteuer - bei der Höhe gewisser Abzüge (Ziffer 3.2 sowie bei den jeweiligen Steuerarten in den Ziffern 4 und 5).
4. **Vergangene Steuerentlastungen bei den natürlichen Personen:** Seit der Totalrevision des bernischen Steuergesetzes im Jahr 2001 wurden bei den natürlichen Personen bereits echte Entlastungen (ohne Ausgleich der kalten Progression) im Umfang von rund CHF 180 Millionen (wiederkehrend) umgesetzt, der Fokus lag dabei auf gezielte Entlastungen für die Familien und für den Mittelstand. Dazu kamen deutliche Entlastungen bei den Motorfahrzeugsteuern und bei der Handänderungssteuer (Ziffer 3.3).
5. **Beschränkter finanzieller Handlungsspielraum.** Aufgrund der finanziellen Bedeutung der Steuern der natürlichen Personen zeigt sich, dass erhebliche Entlastungen in diesem Bereich – anders als bei den Unternehmenssteuern – zu sehr hohen Einnahmeausfällen führen. Derartige Einnahmeausfälle sind im aktuellen finanzpolitischen Umfeld nicht tragbar (Ziffern 6.3 und 9.4).
6. **Expertenstudie zeigt keine „low-hanging fruits“ auf:** Die von der Finanzdirektion in Auftrag gegebene Expertenstudie, welche den Zusammenhang zwischen der Steuerbelastung und dem Steuerertrag bei den natürlichen Personen untersucht, hat ergeben, dass Steuersenkungen zu beinahe gleich hohen Einnahmeausfällen führen. Steuerliche Entlastungsmassnahmen bei den natürlichen Personen sind folglich nur mit einer entsprechenden einnahmeseitigen Gegenfinanzierung und/oder mit Ausgabensenkungen und damit verbunden mit einem weiteren staatlichen Leistungsabbau möglich (Ziffer 6).

Vor diesem Hintergrund muss sich die Steuerstrategie des Kantons Bern auf den dringendsten Handlungsbedarf beschränken und in einem ersten Schritt mittelfristige Ziele vorsehen, welche aus heutiger Sicht im interkantonalen Steuerwettbewerb von einer gewissen Relevanz und finanzpolitisch vertretbar sind.

Den grössten Handlungsbedarf im Steuerbereich sieht der Regierungsrat aktuell bei den Unternehmenssteuern sowie bei Massnahmen zur besseren Vereinbarkeit von Beruf und Familie (Ziffer 6):

- Aufgrund der USR III wird die Unternehmenssteuerbelastung im interkantonalen Steuerwettbewerb verstärkt unter Druck geraten. Aber auch unter Ausblendung der USR III sind Entlastungsmassnahmen im Bereich der Unternehmenssteuern angezeigt, zumal sich hier der Kanton Bern mit verhältnismässig geringen Einnahmeausfällen im interkantonalen und internationalen Standortwettbewerb spürbar verbessern kann.
- Die Bekämpfung des Fachkräftemangels bildet sodann in der Wirtschaftsstrategie 2025 des Kantons Bern sowie aktuell auf Bundesebene ein Schwerpunktthema, als Handlungsfeld daraus drängen sich Massnahmen für die bessere Vereinbarkeit von Beruf und Familie auf.

Mit Blick auf diese Rahmenbedingungen stehen für den Regierungsrat bis ins Jahr 2022 die folgenden **drei Massnahmen** im Zentrum (Ziffer 7):

Massnahmen im Bereich der juristischen Personen

1. Gestaffelte Senkung der maximalen Gewinnsteuerbelastung von 2019 bis 2022 von heute 21.6% auf 16.37%
2. Anpassung des ordentlichen Kapitalsteuertarifs von heute 0.3‰ auf 0.1‰ ab 2019

Massnahme im Bereich der natürlichen Personen

3. Erhöhung des maximalen Abzugs für die Drittbetreuungskosten von CHF 8'000 auf CHF 10'100 ab 2019

Wenn der Kanton Bern im interkantonalen Verhältnis konkurrenzfähig bleiben will, muss die maximale Gewinnsteuerbelastung von heute 21.6% auf 16.37% gesenkt werden. Das gilt umso mehr, weil immer mehr Kantone bedeutende Entlastungen bei den Gewinnsteuern angekündigt oder beschlossen haben.

Aus der Steuerstrategie resultieren ab 2019 jährliche, ansteigende **Mindereinnahmen**, welche nach der vollständigen Umsetzung im Jahr 2022 bei rund CHF 213 Millionen (Kanton) bzw. rund CHF 106 Millionen (Gemeinden) liegen.

Diesen Mindereinnahmen stehen **Mehreinnahmen** aus den vorgesehenen Ausgleichszahlungen des Bundes aus der USR III¹ von CHF 64 Millionen (CHF 43 Mio. Kanton, CHF 21 Mio. Gemeinden) gegenüber. Ebenfalls zu berücksichtigen sind jährliche Mehreinnahmen bei der Vermögenssteuer von CHF 32 Millionen (Kanton) bzw. CHF 17 Millionen (Gemeinden), die bei einer allgemeinen Neubewertung der nicht-landwirtschaftlichen Grundstücke und Wasserkräfte zu erwarten wären. Die Gemeinden könnten ausserdem mit zusätzlichen Liegenschaftssteuern von jährlich rund CHF 60 Millionen rechnen.

¹ Gemäss aktuellen Finanzplandaten des Bundes, hochgerechnet auf das Jahr 2019, bei Erhöhung des Anteils der Kantone an den direkten Bundessteuern von 17.0% auf 21.2%.

Allgemeine Neubewertung der nicht-landwirtschaftlichen Grundstücke und Wasserkräfte

Seit der letzten allgemeinen Neubewertung per 1. Januar 1999 haben sich die Verkehrs- oder Ertragswerte im ganzen Kanton erheblich verändert. Der Regierungsrat hatte eine allgemeine Neubewertung bereits im Rahmen der Angebots- und Strukturüberprüfung (ASP 2014) in Aussicht gestellt. Der Regierungsrat hat im September 2015 seinen Antrag an den Grossen Rat bezüglich einer allgemeinen Neubewertung per 31. Dezember 2019 verabschiedet. Die Behandlung der Vorlage zur Neubewertung im Grossen Rat hat in der Januarsession 2016 stattgefunden. Aus den Voten ging hervor, dass die Notwendigkeit einer allgemeinen Neubewertung nicht grundsätzlich bestritten wird. Der Grosse Rat möchte die allgemeine Neubewertung jedoch erst im Zusammenhang mit der Steuergesetzrevision zur Umsetzung der Steuerstrategie behandeln und hat die Vorlage deshalb mit 74 gegen 68 Stimmen an den Regierungsrat zurückgewiesen. Die erneute Beratung des Dekrets zur allgemeinen Neubewertung wird somit voraussichtlich im Verlauf des Jahres 2017 stattfinden. Mit Mehreinnahmen aus einer allgemeinen Neubewertung kann frühestens per 2020 gerechnet werden.

Alle Massnahmen werden mittels einer einzigen Teilrevision des Steuergesetzes per 1. Januar 2019 (Steuergesetzrevision 2019) umgesetzt (Ziffer 10). Ebenfalls Teil der Steuergesetzrevision 2019 wird die Umsetzung der USR III sein, wie sie am 17. Juni 2016 von den eidgenössischen Räten beschlossen wurde (bspw. Patentbox). Die Umsetzung der sich direkt aus der USR III ergebenden Massnahmen ist nicht Gegenstand des vorliegenden Berichts. Der Regierungsrat wird sich ausserhalb des vorliegenden Berichts dazu positionieren.

Aus finanzpolitischer Sicht kann zusammenfassend festgestellt werden, dass sich die Perspektiven des bernischen Finanzhaushaltes aufgrund von verschiedenen Mehrbelastungen und Mindererträgen deutlich eingetrübt haben. Angesichts dieser Ausgangslage zeichnet sich immer stärker ab, dass die Finanzierung der Steuerstrategie, aber auch der weitergehenden Forderungen nach steuerlichen Entlastungen in einem finanzpolitischen Spannungsfeld bzw. in einem Konkurrenzverhältnis zur Finanzierung eines weiterhin guten Angebotes an staatlichen Leistungen zugunsten der bernischen Bevölkerung, einer nachhaltig finanzierbaren Schuldenhöhe, einem für die positive Entwicklung der bernischen Volkswirtschaft angemessenen Investitionsniveau sowie konkurrenzfähigen Anstellungsbedingungen für das Kantonspersonal und die Lehrkräfte steht.

Zu den eingetrübten finanzpolitischen Perspektiven kommt erschwerend hinzu, dass die Steuerstrategie ihre volle finanzielle Wirkung erst ab dem Jahr 2022 entfalten wird. Dadurch sind in dem am 24. August 2016 durch den Regierungsrat verabschiedeten Aufgaben-/Finanzplan 2018-2020 (AFP 2018-2020) die mit der Steuerstrategie verbundenen finanziellen Belastungen noch gar nicht vollumfänglich sichtbar. Gleichzeitig sind die direkten finanziellen Auswirkungen aus der USR III derzeit noch nicht bekannt.

Vor diesem Hintergrund ist die Steuerstrategie des Regierungsrates derzeit nicht nachhaltig finanziert. Mit der Allgemeinen Neubewertung der nichtlandwirtschaftlichen Grundstücke und Wasserkräfte und den Ausgleichszahlungen USR III des Bundes enthält die Steuerstrategie zwar zwei Gegenfinanzierungsmassnahmen. Diese reichen zu einer nachhaltigen Kompensation der Ertragsausfälle indessen nicht aus. Zudem ist die Allgemeine Neubewertung politisch umstritten.

Zusammenfassend steht für den Regierungsrat deshalb ausser Frage, dass sich den politischen Kräften im Kanton Bern letztlich die politische Grundsatzfrage stellen wird, ob sie bereit

sind, einen Abbau von Aufgaben, Leistungen und Personal zugunsten der Finanzierung von Steuersenkungen zu beschliessen.

In der Novembersession 2016 wird sich dem Grossen Rat die Gelegenheit bieten, in Kenntnis der neuen finanzpolitischen Perspektiven sowohl den Bericht des Regierungsrates zur Steuerstrategie sowie den Voranschlag 2017 (VA 2017) und AFP 2018-2020 zu beraten und politische Signale zur Fortsetzung der Finanz- und Steuerpolitik an den Regierungsrat zu beschliessen.

Trotz dieser schwierigen Ausgangslage steht der Regierungsrat weiterhin hinter den Inhalten der Steuerstrategie. Aus seiner Sicht ist insbesondere die Senkung des Gewinnsteuertarifs wichtig, um die Konkurrenzfähigkeit des Wirtschaftsstandorts Kanton Bern längerfristig zu sichern. Allerdings hat der Regierungsrat mit Blick auf seine Finanzpolitik der «ruhigen Hand» auch immer wieder betont, dass er sich auf keine finanz- und steuerpolitischen Experimente zulasten der zukünftigen Generationen einlassen werde.

Die Steuerstrategie soll bereits in den nächsten Jahren wieder überprüft und voraussichtlich auf das Jahr 2022 hin aktualisiert werden. Vor dem Hintergrund der heute noch unsicheren finanzpolitischen Entwicklung soll zu jener Zeit insbesondere geprüft werden, ob steuerliche Massnahmen mit Fokus auf den Bereich der natürlichen Personen realistisch sind (Ziffer 11).

Die Stossrichtung der Steuerstrategie des Regierungsrates wurde in der Vernehmlassung von einer Mehrheit der Teilnehmenden unterstützt.

2 Einleitung

2.1 Inhalt des Berichts

Artikel 3 Absatz 6 StG hält fest, was von der Steuerstrategie inhaltlich erwartet wird:

„Der Regierungsrat legt die Ziele der kantonalen Steuerpolitik in der Steuerstrategie fest und zeigt auf, wie und in welchem Zeitraum sie verwirklicht werden sollen. Er überprüft periodisch die Inhalte und die Umsetzung der Steuerstrategie und nimmt die nötigen Anpassungen vor. Er unterbreitet die Steuerstrategie dem Grossen Rat zur Kenntnisnahme.“

Der vorliegende Bericht zur Steuerstrategie legt in einem ersten Teil die aktuelle Steuerordnung des Kantons Bern dar und zeigt deren Stärken und Schwächen im Vergleich mit anderen Kantonen in den Grundzügen auf. Im zweiten Teil werden erste Ziele in Bezug auf die steuerpolitische Zielsetzung bis zum Jahr 2022 bestimmt. Dementsprechend machen die Ziele sowie deren Umsetzungsplanung nur einen Teil des vorliegenden Berichts aus. Ein wesentlicher Teil widmet sich der Situationsanalyse inkl. teilweise umfassender interkantonalen und internationalen Vergleiche.

Die Erarbeitung des vorliegenden Berichts stand unter folgenden Prämissen:

- *Realistische Zielsetzungen*
Der vorliegende Bericht will realistische Handlungsmöglichkeiten aufzeigen und erreichbare Ziele festlegen. Wie bereits das Steuergesetz in Artikel 3 Absatz 6 festhält, muss die Steuerstrategie der aktuellen Situation entsprechen und periodisch angepasst werden. Der vorliegende Bericht ist dementsprechend eine Momentaufnahme der heutigen Situation, mit Zielen, welche dem aktuellen Handlungsbedarf und den finanziellen Möglichkeiten entsprechen. Ab dem Jahr 2022 wird die Situation neu zu beurteilen sein.

- *Keine Strategie für die Gemeinden des Kantons Bern*
Die Gemeinden bestimmen ihre Steueranlage selber, der Regierungsrat respektiert diese Autonomie. Natürlich haben die vorliegende Situationsanalyse und die festgelegten Ziele auch Auswirkungen auf die Gemeinden, dennoch werden für diese keine Zielvorgaben gemacht. Allerdings enthält der Bericht immer wieder speziell hervorgehobene Textblöcke mit Hinweisen, welche spezifisch die Gemeinden betreffen. Die entsprechenden Ausführungen gelten sinngemäss auch für die Kirchgemeinden. Daneben wurde im Rahmen der Finanzierung selbstverständlich auch auf die Mindereinnahmen der Gemeinden eingegangen bzw. Rücksicht genommen.
- *Kein Steuerrechtslehrbuch*
Die Grundzüge der einzeln aufgeführten Steuerarten werden aufgeführt, der Fokus liegt aber auf der Darstellung der Handlungsspielräume der Kantone (Autonomie) sowie der daraus hervorgehenden Ziele und deren Umsetzung.

Keine Positionierung zur Umsetzung der USR III

Die Umsetzung der sich direkt aus der USR III ergebenden Massnahmen (bspw. Patentbox) ist nicht Gegenstand des vorliegenden Berichts. Der Regierungsrat wird sich ausserhalb des vorliegenden Berichts dazu positionieren. Die Umsetzung der USR III wird zusammen mit den Massnahmen aus diesem Bericht in einer einzigen Steuergesetzrevision per 1. Januar 2019 erfolgen (vgl. Ziffer 10).

Nach einer zusammenfassenden Darstellung der Ergebnisse baut der Bericht auf einer umfassenden Analyse des Ist-Zustands auf: Zuerst werden in einem Überblick alle erhobenen kantonalen Steuern und deren finanzpolitische Bedeutung dargestellt. Dadurch ist es möglich, Auswirkungen von verschiedenen Massnahmen auf den kantonalen Finanzhaushalt grob abzuschätzen.

Danach folgen allgemeine Ausführungen zu den denkbaren Entlastungsmöglichkeiten sowie eine Darstellung der bereits umgesetzten Entlastungen im bernischen Steuergesetz seit 2001.

Ein Kernelement des vorliegenden Berichts bildet eine Darstellung der einzelnen Steuerarten bei den natürlichen und den juristischen Personen:

- Vorgaben der Bundesgesetzgebung (vertikale Steuerharmonisierung).
- Die sich daraus ergebenden Handlungsspielräume des bernischen Gesetzgebers (Autonomie), die Umsetzung sowie Besonderheiten im bernischen Steuerrecht.
- Vergleiche zu anderen Kantonen bzw. Staaten inkl. Rangierung des Kantons Bern.

Aus den so gewonnenen Erkenntnissen, insbesondere auch aus dem Expertenbericht von Prof. Dr. Urs Müller und seinem Expertenteam, sowie weiteren Einflussfaktoren auf die Steuerstrategie wird der dringendste Handlungsbedarf ersichtlich. Die Ziele der bernischen Steuerpolitik werden darauf aufbauend hergeleitet und erläutert. Die abschliessenden Teile des Berichts widmen sich den konkret geplanten Massnahmen, der Finanzierung, der zeitlichen und formellen Umsetzungsplanung sowie einem Ausblick auf zukünftige Aktualisierungen der Steuerstrategie.

2.2 Vom Gesetzesauftrag zum vorliegenden Bericht

Der Regierungsrat ist gemäss Artikel 3 Absatz 6 des Steuergesetzes (StG; [BSG 661.11](#)) beauftragt, eine Steuerstrategie für den Kanton Bern zu erarbeiten und diese dem Grossen Rat vorzulegen. Im Rahmen der Steuerstrategie legt der Regierungsrat die Ziele der kantonalen Steuerpolitik fest und zeigt auf, wie und in welchem Zeitraum sie verwirklicht werden sollen.

Der gesetzliche Auftrag zur Erarbeitung der Steuerstrategie ist seit dem 1. Januar 2014 in Kraft. Die Finanzdirektion hat für die Erarbeitung von wissenschaftlichen Grundlagen für die Steuerstrategie Anfang 2014 ein externes Expertenteam unter der Leitung von Prof. Dr. Urs Müller eingesetzt. Das Expertenteam hat für den Bereich der Steuern der natürlichen Personen umfangreiche ökonomische Analysen erstellt. Basis dazu bildeten die Daten, welche über einen Zeitraum von elf Jahren den rund 600'000 jährlichen Steuererklärungen im Kanton Bern entnommen werden konnten. Im Hinblick auf steuerstrategische Überlegungen wurden die Autoren beauftragt, den Zusammenhang zwischen der Steuerbelastung und dem Steuerertrag zu analysieren. Diese Untersuchungen sollten aufzeigen, ob es im Bereich der natürlichen Personen Ansätze für steuerliche Entlastungsmassnahmen gibt, welche in Bezug auf die Steuererträge per Saldo eine positive Gesamtwirkung aufweisen, insbesondere indem sie den Zuzug von neuen, einkommensstarken, Steuerpflichtigen begünstigen. Zusammenfassend sollte ermittelt werden, ob trotz Steuersenkungen zusätzliche Steuereinnahmen generiert werden können. Eine derartige Analyse ist bisher schweizweit einzigartig. Die zusammengefassten Ergebnisse der ökonomischen Analysen haben die Experten dem Regierungsrat im Januar 2015 präsentiert.

Im Bereich Steuern der juristischen Personen musste die Steuerstrategie auf die Ergebnisse der Vernehmlassung zur Unternehmenssteuerreform III (USR III) abgestimmt werden. Der Regierungsrat hat sich seit dem Jahr 2014 mehrmals mit dieser anspruchsvollen und komplexen Vorlage befasst. Anlässlich seiner Sitzung vom 28. Januar 2015 hat er seine Vernehmlassung zur USR III verabschiedet.

Seit Mitte 2014 hat sich der Regierungsrat mehrmals im Rahmen von Regierungsklausuren, Aussprachen und Einzelgesprächen mit dem Thema «Steuerstrategie Kanton Bern» auseinandergesetzt. Im März 2015 wurde die grundlegende Stossrichtung vom Regierungsrat festgelegt, im Mai und Juni 2015 folgten dann weitere Aussprachen zu weitergehenden Konkretisierungsschritten. Aufgrund der Bedeutung der Steuerstrategie und um eine breite politische Meinungsbildung zu ermöglichen, hat der Regierungsrat im Herbst 2015 eine Vernehmlassung zum vorliegenden Bericht durchgeführt. Die Ergebnisse des Vernehmlassungsverfahrens werden in der Ziffer 12 dargestellt.

Die im Jahr 2015 abgeschlossene Teilrevision des Steuergesetzes per 1. Januar 2016 war von den Diskussionen um die Steuerstrategie nicht betroffen, sollten doch mit dieser Revision lediglich die nötigen Anpassungen an das Bundesrecht vorgenommen werden, die bereits 2016 in Kraft sollten. Im Rahmen der Beratungen der Revisionsvorlage sind dennoch Anträge eingegangen, welche in der vorliegenden Steuerstrategie behandelt werden, nämlich ein Antrag auf Gewinnsteuersenkungen (vom Grossen Rat abgewiesen) sowie Anträge auf Erhöhung der steuerlich maximal abziehbaren Drittbetreuungskosten von CHF 3'100 auf CHF 8'000 (angenommen).

Im März 2016 hat der Regierungsrat beschlossen, den mit den Ergebnissen aus dem Vernehmlassungsverfahren ergänzten und damit an sich fertig gestellten Bericht zur Steuerstrategie erst für die Novembersession 2016 dem Grossen Rat vorzulegen. Diese Verschiebung

soll es dem Grossen Rat ermöglichen, das Geschäft zusammen mit dem Voranschlag 2017 / Aufgaben- und Finanzplan 2018-2020 zu beraten und damit eine steuer- und finanzpolitische Gesamtsicht einzunehmen. Ausserdem kann der Grosse Rat so noch die Positionierung des Regierungsrates zur Umsetzung der sich direkt aus der USR III ergebenden Massnahmen (z.B. Patentbox) berücksichtigen. Der Regierungsrat wird sich ausserhalb des vorliegenden Berichts dazu positionieren.

3 Grundlagen

3.1 Überblick und finanzpolitische Bedeutung der Kantonssteuern

Die Bundesverfassung (BV, [SR 101](#)) regelt die Zuständigkeiten und Grundsätze im Steuerrecht: Der Bund darf diejenigen Steuern erheben, zu deren Erhebung ihn die Bundesverfassung ausdrücklich ermächtigt. Die Kantone sind in der Wahl ihrer Steuern frei, soweit die Bundesverfassung die Erhebung bestimmter Steuern nicht ausschliesst oder dem Bund vorbehält (Art. 134 BV).

Die Bundesgesetzgebung sorgt für eine Harmonisierung der direkten Steuern von Bund, Kantonen und Gemeinden. Die Grundsätze der Harmonisierung hat der Bundesgesetzgeber im Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden festgelegt (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; [SR 642.14](#)). Das Steuerharmonisierungsgesetz bestimmt die von den Kantonen zu erhebenden direkten Steuern und legt die Grundsätze fest, nach denen die kantonale Gesetzgebung zu gestalten ist. Nur soweit es keine Regelung enthält, ist der kantonale Gesetzgeber in der Ausgestaltung der Kantons- und Gemeindesteuern frei. Sache der Kantone bleibt in jedem Fall die Bestimmung der Steuertarife. Die Harmonisierung erstreckt sich auf Steuerpflicht, Gegenstand und zeitliche Bemessung der Steuern, Verfahrensrecht und Steuerstrafrecht. Von der Harmonisierung ausgenommen bleiben insbesondere die Steuertarife, die Steuersätze und die Steuerfreibeträge (Art. 129 BV).

Die Ausgestaltung der Steuern ist in den Grundzügen in einem Gesetz zu regeln. Soweit es die Art der Steuer zulässt, sind dabei insbesondere die Grundsätze der Allgemeinheit und der Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zu beachten (Art. 127 BV).

Die bernische Kantonsverfassung (KV, [BSG 101.1](#)) bestimmt in Artikel 103 die zu erhebenden Steuern. Danach erhebt der Kanton die Einkommens- und Vermögenssteuer von den natürlichen Personen, die Gewinn- und Kapitalsteuer von den juristischen Personen und die Vermögensgewinnsteuer (Grundstückgewinnsteuer). Ausserdem erhebt der Kanton eine Erbschafts- und Schenkungssteuer sowie weitere Aufwand- und Verkehrssteuern nach Massgabe der Gesetzgebung. Als Aufwand- und Verkehrssteuern sieht die bernische Gesetzgebung die Motorfahrzeugsteuern und die Handänderungssteuer vor.

Die Grundsätze der Besteuerung werden in Artikel 104 KV umschrieben:

- Bei der Ausgestaltung der Steuern sind die Grundsätze der Allgemeinheit, der Rechtsgleichheit und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zu beachten (analog Art. 127 BV).
- Die Steuern der natürlichen Personen sind so zu bemessen, dass die wirtschaftlich Schwachen geschont werden, der Leistungswille der Einzelnen erhalten bleibt und die Selbstvorsorge gefördert wird.

- Die Steuern der juristischen Personen sind so zu bemessen, dass die Wettbewerbsfähigkeit gewahrt wird und die Sozialleistungen sowie die Anstrengungen zur Sicherung der Vollbeschäftigung berücksichtigt werden.
- Steuerhinterziehung und Steuerbetrug sind wirksam zu ahnden.

Der Kanton Bern und seine Gemeinden² erheben die folgenden Steuern:³

	Kantonssteuer ⁴ (in Mio. CHF)	in % ⁵	Gemeindesteuern ⁶ (in Mio. CHF)	in % ⁴
Direkte Steuern:				
Einkommenssteuer (natürliche Personen inkl. Quellenbesteuerte und Sonderveranlagungen)	3'420	69%	1'780	72%
Vermögenssteuer (natürliche Personen)	320	6%	162	7%
Gewinnsteuer (juristische Personen)	520	11%	260	10%
Kapitalsteuer (juristische Personen)	15	0%	8	0%
Grundstückgewinnsteuer (natürliche und juristische Personen)	100	2%	52	2%
Erbschaftssteuer (natürliche und juristische Personen)	45	1%	11	0%
Schenkungssteuer (natürliche und juristische Personen)	7	0%	2	0%
Anteil von 17% an der direkten Bundessteuer	205	4%	---	---
Liegenschaftssteuer	-	-	217	9%
Indirekte Steuern:				
Handänderungssteuer	122	2%	---	---
Motorfahrzeugsteuer ⁷	243	5%	---	---
TOTAL	4'997	100%	2'492	100%

Die im Kanton Bern erhobenen Steuern werden in folgenden Gesetzen geregelt:

Das **Steuergesetz** (StG; [BSG 661.11](#)) regelt die Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen, die Gewinn- und Kapitalsteuern der juristischen Personen und ausserdem die Grundstückgewinnsteuer. Dabei sind die Vorgaben des Steuerharmonisierungsgesetzes zu beachten. Der Handlungsspielraum ist deshalb relativ klein. Gänzlich frei sind die Kantone nur bei der Tarifgestaltung, d.h. bei der Festlegung der Sozialabzüge, Tarifstufen und Steuersätze. Bei der Einkommenssteuer handelt es sich um jene Steuer, die bei den Bürger-

² Die Einwohnergemeinden, die gemischten Gemeinden und deren Unterabteilungen können Gemeindesteuern erheben (Art. 247 Abs. 1 StG). Der Einfachheit halber wird nachfolgend immer der Begriff Gemeinden verwendet.

³ Es handelt sich um den Durchschnitt der Rechnungsjahre 2012 bis 2014, ausser bei der Motorfahrzeugsteuer, wo nur die Rechnungsjahre 2013 bis 2014 verwendet wurden, weil per 1. Januar 2013 der Tarif erheblich gesenkt worden ist (vgl. Ziffer 9) sowie bei der Liegenschaftssteuer, wo das Jahr 2013 dargestellt wird.

⁴ Der Kanton erhebt zusätzlich eine Beherbergungsabgabe gemäss Tourismusentwicklungsgesetz (TEG, BSG 935.211).

⁵ Prozentzahlen gerundet.

⁶ Die Gemeinden können ausserdem eine Kurtaxe (Art. 263 StG) und eine Tourismusförderungsabgabe (Art. 264 StG) erheben.

⁷ Inkl. Schifffahrtssteuer.

rinnen und Bürgern am bekanntesten ist. Gleichzeitig ist es die Steuer mit dem höchsten Ertrag.

Das **Gesetz über die Erbschafts- und Schenkungssteuer** (ESchG; [BSG 662.1](#)) regelt die Erbschafts- und Schenkungssteuern. Ob und nach welchen Regeln eine Erbschafts- und Schenkungssteuer erhoben wird, bestimmen die Kantone nach heute geltender Rechtslage selbst.

Das **Gesetz betreffend die Handänderungssteuer** (HG; [BSG 215.326.2](#)) regelt die beim Erwerb eines Grundstücks geschuldete Steuer. Steuerpflichtig sind die Rechtserwerberin bzw. der Rechtserwerber.

Das **Gesetz über die Besteuerung der Strassenfahrzeuge** (BSFG; [BSG 761.611](#)) regelt die Erhebung und den Bezug der kantonalen Strassenverkehrssteuer.

Fokus bernische Gemeinden und Kirchgemeinden

Die **bernischen Gemeinden** erheben teilweise die gleichen Steuern wie der Kanton. Das Steuergesetz bestimmt bei der Einkommens- und Vermögenssteuer, der Gewinn- und Kapitalsteuer und der Grundstückgewinnsteuer die einfache Steuer, welche mit der Gemeindesteueranlage zu multiplizieren ist. Demgegenüber bemisst sich der Anteil der Gemeinden an der Erbschafts- und Schenkungssteuer nach einer festen Quote von 20% am Gesamtbetrag der geschuldeten Erbschafts- und Schenkungssteuer (Art. 33 ESchG). Zusätzlich können die Gemeinden auf den amtlichen Werten eine Liegenschaftssteuer erheben. Der Steuersatz darf höchstens 1,5 Promille des amtlichen Wertes betragen (Art. 258 ff. StG). Die Gemeindesteueranlage und der Satz der Liegenschaftssteuer werden von der Gemeinde zusammen mit dem Beschluss über das Budget jährlich festgesetzt. Die Gemeinden können ausserdem eine Kurtaxe (Art. 263 StG) und eine Tourismusförderungsabgabe (Art. 264 StG) erheben.

Die **Kirchgemeinden** erheben Steuern auf Einkommen und Vermögen, auf Gewinn und Kapital und auf Grundstückgewinnen. Die Erhebung der Kirchensteuern richtet sich nach dem Kirchensteuergesetz (KStG; [BSG 415.0](#)). Auch die Kirchensteuern richten sich nach der einfachen Steuer, die mit der Kirchensteueranlage zu multiplizieren ist. Besondere Regeln gelten für die Gewinne von Holding- und Domizilgesellschaften und für Lotteriegewinne (Art. 11 KStG).

3.2 Entlastungsmöglichkeiten bei den Kantonssteuern

3.2.1 Überblick

Das bernische Steuersystem hat für die verschiedenen Steuerarten dieselben Bemessungsregeln. Die nachfolgenden Ausführungen gelten deshalb grundsätzlich für alle Steuerarten. Zur Entlastung der bernischen Steuerpflichtigen bieten sich grundsätzlich drei Möglichkeiten an:

- Reduktion der Steueranlage
- Anpassung der Steuertarife (Tarifstufen und Steuersätze)
- Erhöhung von Abzügen

Die einzelnen Möglichkeiten werden nachfolgend erläutert.

Fokus bernische Gemeinden und Kirchgemeinden

Eine Reduktion der Steueranlage des Kantons hat für die bernische Gemeinden und die Kirchgemeinden keine Auswirkungen. Sie bestimmen im Rahmen ihrer Finanz- und Steuer-autonomie unabhängig vom Kanton ihre eigene Steueranlage. Demgegenüber führt eine Anpassung der Steuertarife und der Abzüge immer zu einer Reduktion der einfachen Steuer und damit auch zu Mindereinnahmen auf Stufe der Gemeinden.

3.2.2 Reduktion der Steueranlage

Zur Steuerung der Höhe der Kantonssteuern bietet sich in erster Linie die Steueranlage an. Der Beschluss über die Steueranlage liegt in der Zuständigkeit des Grossen Rates und erfolgt jährlich mit der Verabschiedung des Voranschlags. Die Steueranlage des Kantons beträgt heute 3.06. Bei einer Reduktion der Steueranlage wären mit Ausnahme der Erbschafts- und Schenkungssteuer alle direkten Steuern (Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen, Gewinn- und Kapitalsteuer der juristischen Personen, Grundstückgewinnsteuer) betroffen.

Übersicht über die Mindereinnahmen bei einer Senkung der Steueranlage:

Kantonale Steueranlage	Mindereinnahmen (in Mio. CHF)		
	Kanton	Gemeinden	Kirchgemeinden
3.06 (unverändert)	0	0	0
2.96	140	0	0
2.86	280	0	0
2.76	420	0	0

Die Mindereinnahmen bei einer allfälligen Reduktion der kantonalen Steueranlage um einen Steuerzehntel (also von 3.06 auf 2.96) betragen CHF 140 Millionen. Die Entlastung würde bei allen steuerpflichtigen Personen und bei allen betroffenen Kantonssteuern linear wirken. Bei einer Reduktion der kantonalen Steueranlage um einen Steuerzehntel reduzieren sich die direkten Kantonssteuern (Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen, Gewinn- und Kapitalsteuer der juristischen Personen, Grundstückgewinnsteuer) um rund einen Dreissigstel, bzw. um 3.25 Prozent. So würde beispielsweise aus einer kantonalen Einkommenssteuer von CHF 3'000 neu eine solche von CHF 2'900, aus einer Einkommenssteuer von CHF 30'000 würde eine solche von CHF 29'000 usw. Alle direkten Steuern wären von der Reduktion um 3.25 Prozent betroffen.

Bei einer Senkung der kantonalen Steueranlage bleiben die Gemeindesteuern (und die Kirchensteuern) unverändert. Die Entlastung bei den Kantons- und Gemeindesteuern zusammen würde deshalb bei einer Senkung der kantonalen Steueranlage um einen Steuerzehntel gesamthaft weniger als 3.25 Prozent betragen. Für eine steuerpflichtige Person in der Gemeinde Bern läge die gesamte Entlastung (Kantons- und Gemeindesteuern) in einem solchen Fall bei rund 2.2 Prozent.

Eine spezifische Entlastung, z.B. nur bei der Einkommenssteuer, ist mit einer Senkung der Steueranlage nicht möglich. Eine lineare Senkung der Steuerbelastung ist damit angezeigt, wenn die bestehenden Tarife und Abzüge im gewünschten Verhältnis austariert sind. Wenn

demgegenüber die Absicht besteht, bestimmte Personenkreise zusätzlich zu entlasten (oder zu belasten), kann dies nur mit einer Anpassung der Steuertarife erreicht werden.

3.2.3 Anpassung der Steuertarife (Tarifstufen und Steuersätze)

Die Anpassung der Steuertarife wirkt, anders als die Senkung der Steueranlage, gezielt nur bei der entsprechenden Steuerart. Sollen Entlastungen z.B. nur bei der Einkommenssteuer vorgenommen werden, können die Einkommenssteuer-Tarife angepasst werden.

Bei einer linearen Anpassung würden alle Einkommensklassen prozentual gleich stark profitieren. Sollen von den Entlastungen tiefe, mittlere und hohe Einkommen unterschiedlich profitieren, können stattdessen nur die Steuersätze von einzelnen Tarifstufen angepasst werden.

Bei den anderen Steuerarten (Vermögenssteuer der natürlichen Personen, Gewinn- und Kapitalsteuer der juristischen Personen, Grundstückgewinnsteuer) gilt sinngemäss das Gleiche. Auch hier können Anpassungen am Tarif vorgenommen werden. Denkbar sind sowohl lineare als auch gezielte Entlastungen je nach Höhe der steuerbaren Werte.

3.2.4 Erhöhung von Abzügen

Entlastungen können auch durch eine Erhöhung von Abzügen erreicht werden, weil dadurch die steuerbare Bemessungsgrundlage reduziert wird.

Eine Erhöhung von Abzügen kommt nur in denjenigen Bereichen in Frage, bei welchen das Steuerharmonisierungsgesetz den Kantonen entsprechenden Handlungsspielraum zugesteht. Dies ist je nach Steuerart unterschiedlich.

Der grösste Spielraum besteht bei der Einkommenssteuer, weil hier mit verschiedenen Abzügen den Lebensverhältnissen der steuerpflichtigen Personen Rechnung getragen wird. Bei der Festlegung von Art und Umfang der Entlastungen stellen sich Wertungsfragen, die vom kantonalen Gesetzgeber beantwortet werden sollen. Es ist allerdings zu beachten, dass die Abzüge und die Tarife heute weitgehend „steuerpolitisch austariert“ sind. Bei der allfälligen Erhöhung einzelner Abzüge ist deshalb zwingend darauf zu achten, dass das Gesamtgefüge nicht beeinträchtigt wird. Bei der Erhöhung eines Abzugs (z.B. Abzug für Kosten der Kinderdrittbetreuung) sollte deshalb immer auch geprüft werden, ob verwandte Abzüge (z.B. der Kinderabzug) sinnvollerweise zu kürzen wären.

Die Höhe der Mindereinnahmen hängt zusammen mit der Anzahl der von dem spezifischen Abzug betroffenen Personen.

3.3 Entlastungen bei den Kantonssteuern seit 2001

Das bernische Steuergesetz wurde per 1. Januar 2001 totalrevidiert. Seither wurde das Steuergesetz mehrfach angepasst und es wurden nebst dem Ausgleich der kalten Progression (AKP) regelmässig auch echte Entlastungen beschlossen.

Von den Entlastungen von insgesamt **CHF 416.3 Millionen** profitierten (bis auf CHF 20 Mio.) ausschliesslich die natürlichen Personen. Der **Hauptteil** entfiel dabei auf gezielte Entlastungen des **Mittelstandes** (Revisionen 2008 und 2012) sowie auf die **Entlastung von Familien mit Kindern** (Revisionen 2008, 2012, 2013 und 2016). Gezielte Entlastungen für Personen mit hohem Einkommen wurden nicht vorgenommen.

Die folgende Darstellung gibt eine Übersicht über die seit 2001 beschlossenen (jährlichen) Entlastungen (in Mio. CHF).

Revision	Massnahmen	AKP	Echte Entlastung	Total
2005	Vorsorgetarif		23.0	23.0
2006	Steuerfreiheit Nachkommen bei Erbschaft/Schenkung		11.0	11.0
2008/2009⁸	<ul style="list-style-type: none"> • Einkommenssteuertarif Mittelstand und Abzüge • Erhöhung Kinderabzug⁹ und Drittbetreuungsabzug¹⁰ • Vermögenssteuertarif (Art. 65 und 66 StG) • Dividendendoppelbelastung 	90.0 - - -	6.0 30.0 14.0 16.0	96.0 30.0 14.0 16.0
2011/2012	ab 2011 <ul style="list-style-type: none"> • Einkommenssteuertarif und Abzüge (AKP 3%) • Vorsorgetarif (Art. 44 StG) • Vermögenssteuer (Art. 64 und 65 StG) • Vermögenssteuerbremse (Art. 66 StG) • Anrechnung Gewinnsteuer an Kapitalsteuer (Art. 106 StG) 	60.0 1.7 3.0 - -	- 10.3 18.5 15.0 20.0	60.0 12.0 21.5 15.0 20.0
	ab 2012 <ul style="list-style-type: none"> • Einkommenssteuertarif Mittelstand (Art. 42 StG) • Kinderabzug (6'500 -> 7'000) (Art. 40 III StG) 	-	65.0 9.0	65.0 9.0
Initiative Faire Steuern 2013	Ab 2013 <ul style="list-style-type: none"> • Kinderabzug (7'000 -> 8'000) (Art. 40 III StG) 		18.0	18.0
2016	Erhöhung des Abzugs der Kinderdrittbetreuung (3'100 -> 8'000) (Art. 38 I StG)		5.8	5.8
TOTAL		154.7	261.6	416.3

Ob und wie sich diese Entlastungen seit 2001 auf die interkantonale Rangierung bei den betroffenen Haushaltstypen ausgewirkt haben, wird in Ziffer 4.1.4.1 aufgezeigt.

Den aufgeführten Entlastungen stehen Anpassungen des Steuergesetzes gegenüber, die zu einer Mehrbelastung von insgesamt CHF 61 Millionen geführt haben. Der Saldo der echten Entlastungen wird dadurch um CHF 61 Millionen reduziert und kann auf CHF 200.6 Millionen beziffert werden. Konkret handelt es sich bei den Mehrbelastungen um die beiden folgenden Massnahmen:

Revision	Massnahmen	Mehrbelastung (in Mio. CHF)
2014	Wegfall der Berufskosten-Gesamtpauschale	41.0

⁸ Alle Entlastungen grundsätzlich erst ab 2009. Steuerperiode 2008 aber mit „Kantonssteuerrabatt“, welcher für die Kantonssteuer den Ausgleich der kalten Progression simuliert. In der Steuerperiode 2008 ausserdem einmalige rückwirkende Senkung der Steueranlage nach gutem Rechnungsabschluss 2008.

⁹ 4'400 -> 6'300, Art. 40 Abs. 3 StG.

¹⁰ 1'500 -> 3'000, Art. 38 Abs. 1 Bst. I StG.

2016	Begrenzung des Fahrkostenabzugs	20.0
TOTAL		61.0

Der Vollständigkeit halber ist zu erwähnen, dass auch ausserhalb des Steuergesetzes teilweise bedeutende Entlastungen vorgenommen wurden. Die folgende Tabelle gibt eine Übersicht:

Revision	Massnahmen	Entlastung (in Mio. CHF)
2013	Motorfahrzeugsteuer: Reduktion der Grundsteuer pro Kilogramm Fahrzeuggewicht um einen Drittel.	115
2015	Handänderungssteuer: Steuerbefreiung für den Erwerb von Wohneigentum auf dem Wert von CHF 800'000.	25¹¹
TOTAL		140

3.4 Interkantonale Rangierungen

Im Anhang sind zu den einzelnen Steuerarten (ausser der Grundstückgewinnsteuer, vgl. Ziffer 4.3.4) interkantonale Rangierungen über die letzten Jahre aufgeführt. Wenn bei Entscheidungen zu Sitzverlegungen bzw. Wohnsitzverlegungen steuerliche Aspekte mitberücksichtigt werden, wird oft auf die interkantonale Rangierung abgestellt. Für die steuerpflichtigen Personen ist die Rangierung ein einfaches Kriterium zur Bestimmung eines steuergünstigen Wohnortes. Sie wird deshalb auch bei Steuergesetzrevisionen und im Rahmen dieser Steuerstrategie als Entscheidungskriterium herangezogen.

Der Nachteil von interkantonalen Rangierungen besteht darin, dass sie keine Aussage über die Höhe der Belastungsunterschiede erlauben. Der tatsächliche Unterschied der Steuerbelastung (in Frankenbeträgen) in zwei Kantonen, die mehrere Ränge voneinander entfernt sind, kann vergleichbar tief sein, während er in zwei Kantonen, die rangmässig nebeneinander liegen, sehr hoch sein kann.

4 Steuern der natürlichen Personen

4.1 Einkommenssteuer

4.1.1 Vorgaben Bundesgesetzgebung

Der Einkommenssteuer unterliegen grundsätzlich sämtliche Einkünfte. Die zulässigen Ausnahmen sind im Steuerharmonisierungsgesetz abschliessend aufgeführt. Einkommen und Vermögen von Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, werden zusammengerechnet. Gleiches gilt für eingetragene Partnerinnen oder Partner. Ihre Stellung entspricht steuerlich generell derjenigen von Ehegatten.

¹¹ Vgl. Medienmitteilung vom 25. April 2014 (www.be.ch/medienmitteilungen).

Ausgehend von den Bruttoeinkünften sind gewisse Abzüge möglich:

- Von den gesamten steuerbaren Einkünften können zunächst die zu ihrer Erzielung notwendigen Aufwendungen (Gewinnungskosten) in Abzug gebracht werden¹². Man spricht von organischen Abzügen, die typischerweise vollumfänglich (also im Umfang der effektiven Kosten) zum Abzug zugelassen werden. Zu den notwendigen Aufwendungen gehören die Berufskosten¹³ und die Kosten des Liegenschaftsunterhalts.
- Daneben können gewisse allgemeine Abzüge vorgenommen werden¹⁴. Allgemeine Abzüge tragen den persönlichen Verhältnissen und den damit verbundenen Kosten Rechnung. Weil sich hier Wertungsfragen stellen, können die Kantone in einem gewissen Umfang die zulässigen Abzüge und die Höhe von Abzügen selbst bestimmen.
- Zuletzt können die Kantone Kinderabzüge und andere Sozialabzüge vorsehen¹⁵. Bei der Bestimmung der Sozialabzüge sind die Kantone frei.

Beim so ermittelten Betrag handelt es sich um das steuerbare Einkommen. Die in Artikel 42 und 44 StG vorgesehenen Tarife führen zur einfachen Steuer. Durch Multiplikation mit der Steueranlage von Kanton und Gemeinde wird die geschuldete Steuer bestimmt.

Beispiel zur Berechnung der Einkommenssteuer für eine alleinstehende Person	
Annahmen: Steuerbares Einkommen = CHF 54'200.– Steueranlagen: Kanton = 3.06; Gemeinde = 1.74; Kirchgemeinde = 0.2	
Einfache Steuer gemäss Artikel 42 Absatz 2 StG = CHF 2'160.25	
Berechnung der geschuldeten Einkommenssteuer in CHF:	
Kantonssteuer (Einfache Steuer CHF 2'160.25 × 3.06)	6'610.35
Gemeindesteuer (Einfache Steuer CHF 2'160.25 × 1.74)	3'758.85
Kirchensteuer (Einfache Steuer CHF 2'160.25 × 0.2)	<u>432.05</u>
Total	<u>10'801.25</u>

Die Kantone sind bei der Festlegung der Tarifstufen und der Steuersätze grundsätzlich frei. Allerdings sind doch gewisse Rahmenbedingungen zu beachten:

- Klar unzulässig wären degressive Tarife, bei welchen höhere Einkünfte schwächer besteuert werden. Degressive Tarife sind verfassungswidrig, weil sie das Gebot der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit missachten (vgl. [BGE 133 I 206](#) i.S. H. gegen Kanton Obwalden)
- Um der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit Rechnung zu tragen, sind die Einkommenssteuertarife richtigerweise progressiv auszugestalten, d.h. für höhere Einkünfte kommen höhere Steuersätze zur Anwendung.

¹² Art. 9 Abs. 1 und 3 StHG.

¹³ Inklusive Fahrkosten. Die Begrenzung des Fahrkostenabzugs (im Rahmen „Finanzierung und Ausbau der Bahninfrastruktur FABI“) ist insofern atypisch.

¹⁴ Art. 9 Abs. 2 StHG.

¹⁵ Art. 9 Abs. 4 StHG.

- Wegen der progressiven Ausgestaltung der Tarife führt die Zusammenrechnung der Einkünfte von Ehegatten zu einer (unzulässigen) Mehrbelastung. Für Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, muss die Steuer deshalb im Vergleich zu alleinstehenden Steuerpflichtigen angemessen ermässigt werden (Art. 11 Abs. 1 StHG). Die Kantone sind frei, wie sie diese Mehrbelastung verhindern. In Frage kommen zusätzliche Abzüge, eine Reduktion beim anwendbaren Steuersatz (sogenanntes „Splitting“) oder separate Tarife (BE: separate Tarife).
- Ebenfalls frei sind die Kantone bei der Besteuerung der Alleinerziehenden gemäss ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Sie können der eingeschränkten Leistungsfähigkeit mit besonderen Abzügen oder mit der Gewährung des milderen Verheiratetentarifs Rechnung tragen (BE: Kombination von Alleinstehendenabzug und Verheiratetentarif).
- Gehören zu den Einkünften Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen, so wird die Steuer unter Berücksichtigung der übrigen Einkünfte zu dem Satz berechnet, der sich ergäbe, wenn anstelle der einmaligen Leistung eine entsprechende jährliche Leistung ausgerichtet würde (Art. 11 Abs. 2 StHG).
- Kapitaleistungen aus Vorsorgeeinrichtungen sowie Zahlungen bei Tod und für bleibende körperliche oder gesundheitliche Nachteile werden gesondert besteuert (Art. 11 Abs. 3 StHG)

Die Einkommenssteuer trägt in vielerlei Hinsicht den individuellen Verhältnissen Rechnung (Höhe des Einkommens, Gewinnungskosten, persönliche Lebensverhältnisse). Die Einkommenssteuer ist insofern eine Steuer nach Mass und nimmt in ausgeprägter Weise Rücksicht auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit jedes einzelnen Steuerpflichtigen. Vorsorgeleistungen werden zu einem reduzierten Tarif besteuert (Art. 44 StG). Ein besonderer Tarif kommt auch bei Lotteriegewinnen zur Anwendung (Art. 45 StG).

4.1.2 Handlungsspielräume der Kantone

Bei der Festlegung der materiellen Bestimmungen besteht praktisch kaum Spielraum. Die Autonomie der Kantone ist beschränkt auf die Tarifgestaltung (Sozialabzüge, Tarifstufen und Steuersätze). Darüber hinaus können die Kantone die Höhe bestimmter Abzüge festlegen.

Zusammenfassend bestimmen die Kantone frei:

- die Einführung und die Höhe der nicht zwingend vorgeschriebenen Abzüge (Abzüge für Umweltschutz, Energiesparen und Denkmalpflege¹⁶)
- die Höhe des Fahrkostenabzugs (seit 2016¹⁷)
- die Höhe gewisser allgemeiner Abzüge (Versicherungsprämienabzug, Krankheits- und Unfallkostenabzug, Vergabungsabzug, Zweiverdiener-Abzug, Parteispendenabzug, Abzug für Kinderdrittbetreuungskosten und Abzug der Einsatzkosten für Lotteriegewinne¹⁸, seit 2016 auch der Abzug für Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung)

¹⁶ Art. 9 Abs. 3 StHG.

¹⁷ Der Fahrkostenabzug ist steuertechnisch ein organischer Abzug, der üblicherweise vollumfänglich zum Abzug zugelassen wird. Mit dem Inkrafttreten der Vorlage FABI per 1. Januar 2016 kann gemäss StHG ein Maximalbetrag festgelegt werden.

¹⁸ Art. 9 Abs. 2 StHG.

- die Kinderabzüge und andere Sozialabzüge¹⁹
- die Tarifstufen und die jeweiligen Steuersätze (zur Bestimmung der einfachen Steuer)
- die Höhe der Steueranlage (zur Bestimmung der geschuldeten Kantonssteuer)

Fokus bernische Gemeinden und Kirchgemeinden

Die Autonomie der bernischen Gemeinden und der Kirchgemeinden ist noch enger begrenzt. Sie bestimmen (einzig) die Höhe der Steueranlage (zur Bestimmung der geschuldeten Gemeindesteuer).

4.1.3 Umsetzung und Besonderheiten im bernischen Steuerrecht

Die in Ziffer 3.2 aufgezeigten Optionen zur Reduktion der Steuerbelastung gelten insbesondere auch für die Einkommenssteuer. Sollen Entlastungen nur bei der Einkommenssteuer vorgenommen werden, können die Tarife zur Ermittlung der einfachen Steuer linear angepasst werden. Sollen von den Entlastungen tiefe, mittlere und hohe Einkommen unterschiedlich profitieren, können die Steuersätze der einzelnen Tarifstufen verändert werden. Entlastungen bei den natürlichen Personen können auch durch eine Erhöhung von Abzügen erreicht werden. Die Höhe der Mindereinnahmen hängt zusammen mit der Anzahl der von dem spezifischen Abzug betroffenen Personen.

Die nachfolgende Tabelle gibt einerseits eine Übersicht über die Abzüge bei der Einkommenssteuer in der Autonomie des Kantons Bern und zeigt weiter die Mindereinnahmen bei einer Erhöhung des jeweiligen Abzugs um CHF 100. Die Werte sind grob gerundet, die Tabelle dient dem groben Überblick.

Übersicht über Abzüge und Mindereinnahmen bei einer Erhöhung der Abzüge um CHF 100:

Bezeichnung des Abzugs ²⁰	StG-Artikel	Höhe des Abzugs (Fixbeträge, Maximalbeträge, prozentuale Schranken in CHF)	Mindereinnahmen (bei + CHF 100, in CHF Mio.)	
			Kanton	Gemeinden
Versicherungsabzug	38.1.g	2'400 p.P. (mit BVG) 3'500 p.P. (ohne BVG)	9.5	5.0
Versicherungsabzug pro Kind	38.1.g.4	700 pro Kind	1.8	0.9
Abzug für Drittbetreuung	38.1.k	max. 8'000 pro Kind	0.1	0.05
Allgemeiner Abzug	40.1	5'200 p.P.	9.5	5.0
Haushaltabzug	40.2	2'400 p.P.	1.7	0.9
Kinderabzug	40.3.a	8'000 pro Kind	1.8	0.9

¹⁹ Art. 9 Abs. 4 StHG.

²⁰ Aufgeführt sind alle Abzüge, die betragsmässig begrenzt sind. Daneben bestehen weitere Abzüge, die durch eine Quote des Reinkommens beschränkt sind (Vergabungsabzug, Abzug für Krankheits- und Unfallkosten). Die Ansätze entsprechen jenen der meisten anderen Kantone. Nicht Gegenstand der Steuerstrategie sind die Pauschalen zu den Berufskosten, die vom Regierungsrat in der Berufskostenverordnung festgelegt werden. Diese Pauschalen orientieren sich an den Pauschalen bei der direkten Bundessteuer.

Auswärtige Ausbildung	40.3.b	max. 6'200 pro Kind	0.3	0.2
Zusätzlicher Kinderabzug für Alleinerziehende (Haushaltabzug)	40.3.c	1'200 pro Kind	0.3	0.1
Unterstützungsabzug	40.5	4'600 p.P.	0.1	0.04
Basis-Abzug für bescheidene Einkommen	40.6/7	max. 1'000 p.P.	2.6	1.4
Ergänzender Abzug für bescheidene Einkommen pro Kind	40.6/7	500 pro Kind	0.4	0.18
Parteispendenabzug	38.1.m	max. 5'200	0 ²¹	0
Berufsorientierte Aus- und Weiterbildung (ab 2016)	38.1.n	max. 12'000	0 ²²	0
Fahrkostenbegrenzung	31.1	max. 6'700 (ab 2016 ²³)	0.55	0.3

4.1.4 Interkantonaler Vergleich

4.1.4.1 Belastung einzelner Haushaltstypen und Einkommensklassen

Bei der Darstellung der Einkommenssteuer-Belastung sind verschiedene Haushaltstypen und Einkommensklassen zu unterscheiden. Zur Bildung der Haushaltstypen kann sinnvollerweise auf folgende Kriterien abgestellt werden:

- Zivilstand (ledig, verheiratet oder in eingetragener Partnerschaft)
- Haushaltsführung (alleine oder mit einer anderen erwachsenen Person)
- Anzahl Kinder, für die gesorgt werden muss
- Vorhandensein bestimmter Einkünfte (Erwerbseinkommen, Renteneinkommen etc.)

Die Rangierung des Kantons Bern seit 2007 bei den wichtigsten Haushaltstypen ist im Anhang dargestellt. Aus den Tabellen wird ersichtlich:

- Haushalte mit Kindern und tiefsten Einkommen profitieren im Kanton Bern von der geringsten Steuerbelastung in der gesamten Schweiz,
- alle übrigen Haushaltstypen zahlen im Kanton Bern überdurchschnittlich hohe Einkommenssteuern. Der Kanton Bern belegt die Plätze 17 bis 26.

Die in Ziffer 3.3 aufgeführten Entlastungen haben beim Mittelstand mit Kindern hinsichtlich Rangierung zu leichten Verbesserungen geführt, welche im interkantonalen Vergleich jedoch kaum spürbar sind. Grund hierfür sind nicht etwa Steuererhöhungen im Kanton Bern, sondern weitergehende Steuersenkungen in anderen Kantonen.

²¹ Sehr kleine Anzahl von betroffenen Personen.

²² Sehr kleine Anzahl von betroffenen Personen.

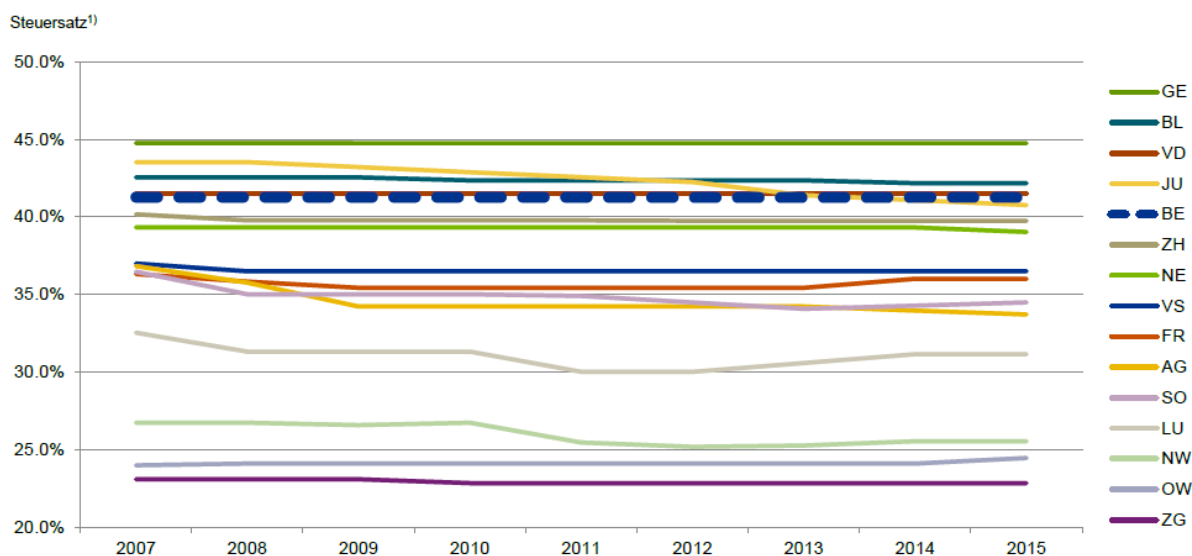
²³ Gemäss Teilrevision des Steuergesetzes 2016.

Bei Haushalten mit hohem Einkommen (ab ca. CHF 460'000) ist der maximale Einkommenssteuersatz anwendbar. Im interkantonalen Vergleich schneidet der Kanton Bern bei diesen Steuerpflichtigen schlecht ab (Rang 20 bis 22; vgl. Steuerbelastung verschiedener Haushaltstypen im Anhang).

Vergleicht man die Entwicklung der maximalen Einkommenssteuersätze in den Kantonen seit dem Jahr 2006, zeigt sich, dass im Kanton Bern die Steuerbelastung bei den hohen Einkünften unverändert hoch geblieben ist. Einzig im Jahr 2008 lag der maximale Steuersatz vorübergehend etwas tiefer (in der nachfolgenden Grafik 2015 nicht ersichtlich). Grund war die einmalige rückwirkende Senkung der Steueranlage nach dem guten Rechnungsabschluss 2008.

Die Entwicklung ist in der nachfolgenden Grafik dargestellt.

Entwicklung der Einkommenssteuersätze 2007-2015 Individualbesteuerung – Einkommenssteuern



Quelle: KPMG Steuermonitor für den Kanton Bern (2015)²⁴

4.1.4.2 Belastung von Kapitaleistungen aus Vorsorge

Kapitaleistungen aus Vorsorge werden gesondert versteuert. Die Steuerbelastung von Kapitaleistungen aus Vorsorge im interkantonalen Vergleich ist ebenfalls im Anhang dargestellt.

Der Kanton Bern rangiert bei Kapitaleistungen bis CHF 250'000 auf den Rängen 9 bis 11. Bei höheren Kapitaleistungen liegt der Kanton Bern auf den Rängen 15 bis 20.

²⁴ <https://www.kpmg.com/ch/de/library/articles-publications/documents/tax/ch-pub-20151006-bern-tax-monitor-2015-de.pdf>.

4.2 Vermögenssteuer

4.2.1 Vorgaben Bundesgesetzgebung

Der Vermögenssteuer unterliegen grundsätzlich sämtliche Vermögenswerte. Nur gerade der Hausrat und die persönlichen Gebrauchsgegenstände sind von der Besteuerung ausgenommen²⁵.

Das Vermögen wird grundsätzlich zum Verkehrswert bewertet. Als Reinvermögen gilt das Bruttovermögen nach Abzug der Schulden. Weitere Abzüge sind im Steuerharmonisierungsgesetz nicht vorgesehen. Damit präsentiert sich die Situation grundsätzlich anders als bei der Einkommenssteuer, wo der kantonale Gesetzgeber eine Vielzahl von Abzügen zu regeln hat.

Sache der Kantone ist die Ausgestaltung der Tarife. Die Kantone bestimmen die Kinderabzüge und allfällige weitere Sozialabzüge sowie die Tarifstufen und die jeweiligen Steuersätze. Zulässig sind auch Steuerfreigrenzen („steuerfreies Minimum“), bei welchen bis zu einem bestimmten steuerbaren Vermögen keine Vermögenssteuer geschuldet ist.

4.2.2 Handlungsspielräume der Kantone

Anders als bei der Einkommenssteuer gibt es bei der Vermögenssteuer kaum Abzüge, die vom kantonalen Gesetzgeber zu regeln sind. Der Handlungsspielraum ist deshalb noch geringer als bei den Einkommenssteuern. Die Autonomie der Kantone ist beschränkt auf die Tarifgestaltung (Sozialabzüge, Tarifstufen und Steuersätze, Steuerfreigrenzen).

Zusammenfassend bestimmen die Kantone frei:

- die Kinderabzüge und andere Sozialabzüge²⁶
- die Tarifstufen und die jeweiligen Steuersätze (zur Bestimmung der einfachen Steuer)
- die Steuerfreigrenzen
- die Höhe der Steueranlage (zur Bestimmung der geschuldeten Kantonssteuer)

Fokus bernische Gemeinden und Kirchgemeinden

Die Autonomie der bernischen Gemeinden und der Kirchgemeinden ist noch enger begrenzt. Sie bestimmen (einzig) die Höhe der Steueranlage (zur Bestimmung der geschuldeten Gemeindesteuer).

4.2.3 Umsetzung und Besonderheiten im bernischen Steuerrecht

Die nachfolgende Tabelle gibt einerseits eine Übersicht über die Abzüge bei der Vermögenssteuer in der Autonomie des Kantons Bern und zeigt weiter die Mindereinnahmen bei einer Erhöhung des jeweiligen Abzugs um CHF 100.

Vermögenssteuer: Übersicht über Abzüge und Mindereinnahmen bei einer Erhöhung der Abzüge um CHF 100:

²⁵ Art. 13. Abs. 4 StHG.

²⁶ Art. 9 Abs. 4 StHG.

Bezeichnung des Abzugs	StG-Artikel	Höhe des Abzugs (Fixbeträge, Maximalbeträge, prozentuale Schranken in CHF)	Mindereinnahmen (bei + CHF 100, in CHF)	
			Kanton	Gemeinden
Kinderabzug	64	18'000 pro Kind	130'000	65'000
Verheirateten-Abzug	64	18'000	250'000	125'000

Für die Bewertung der Liegenschaften sieht Artikel 56 Absatz 1 Buchstabe d StG eine massvolle Festsetzung des Wertes unter Berücksichtigung der Förderung der Vorsorge und der Eigentumsbildung vor.

Der bernische Tarif sieht als Spezialität für ertragsschwache Vermögenswerte eine Begrenzung auf 25 Prozent des Vermögensertrags vor, mindestens aber 2,4 Promille des steuerbaren Vermögens (sog. Vermögenssteuerbremse nach Art. 66 StG). Diese per 2001 im Kanton Bern eingeführte Bestimmung hat zum Zuzug von Personen mit sehr hohem Vermögen geführt und ist im interkantonalen Steuerwettbewerb deshalb ein wesentlicher „Trumpf“ des Kantons Bern.

Die Steuerfreigrenze (steuerfreies Minimum) bei der Vermögensteuer beträgt heute CHF 97'000.²⁷ Bei verheirateten Personen wird ausserdem ein Sozialabzug von CHF 18'000 gewährt. Ein Vergleich mit den Abzügen und Steuerfreigrenzen der anderen Kantone zeigt, dass die meisten Kantone keine Steuerfreigrenzen kennen. Stattdessen wird ein (hoher) allgemeiner Sozialabzug von CHF 50'000 bis CHF 100'000 gewährt, der bei verheirateten Personen zweifach gewährt wird (vgl. [Steuermäppchen der ESTV²⁸](#)). Im Kanton Bern gibt es bei der bernischen Vermögensteuer eine „Heiratsstrafe“, weil die Steuerfreigrenze von CHF 97'000 nicht doppelt gewährt wird. Ohne Verdoppelung wird der Faktorenaddition nur ungenügend Rechnung getragen. Dies zeigt sich in der Rangierung bei Vermögen von CHF 250'000, bei welcher der Kanton Bern bei den Ehegatten nur den 22. Rang belegt, während er bei den unverheirateten Personen Rang 19 einnimmt.

4.2.4 Interkantonaler Vergleich

Bei der Darstellung der Vermögensteuer-Belastung sind ebenfalls verschiedene Haushaltstypen und Vermögensklassen zu unterscheiden. Zur Bildung der entsprechenden Haushaltstypen kann auf folgende Kriterien abgestellt werden:

- Zivilstand (ledig, verheiratet oder in eingetragener Partnerschaft)
- Anzahl Kinder, für die gesorgt werden muss

Die Rangierung des Kantons Bern seit 2007 bei den wichtigsten Haushaltstypen ist im Anhang dargestellt. Dabei fällt auf, dass die Steuerbelastung im interkantonalen Vergleich unverändert hoch ist. Der Kanton Bern belegt die Plätze 16 bis 22.

²⁷ Im Rahmen der Steuergesetzrevision 2001 wurde der Tarif neu gestaltet: Der allgemeine Abzug von CHF 17'000 wurde in den Tarif eingebaut und für eine erste Teilmenge wurde ein Steuersatz von null Prozent festgelegt. Da sich die Bemessungsgrundlage wegen des Einbaus des allgemeinen Abzugs in den Tarif um CHF 17'000 erhöhte, wurde die Freigrenze entsprechend auf CHF 97'000 erhöht.

²⁸ http://www.estv.admin.ch/dokumentation/00079/00080/00734/01696/index.html?lang=de&download=NHZLpZeg7t,Inp6I0NTU042I2Z6In1acy4Zn4Z2qZpnO2Yuuq2Z6gpJCDeYN7fmym162epYbq2c_JjKbNoKS6A--.

Die Vermögenssteuer wurde per 1. Januar 2008 um durchschnittlich 12 Prozent gesenkt. Der neue Maximalsatz für die einfache Steuer beträgt seither 1.3 (statt bisher 1.55) Promille. In der interkantonalen Rangierung hat sich dies nicht ausgewirkt, weil andere Kantone stärkere Entlastungen vorgenommen haben.

4.3 Grundstückgewinnsteuer

4.3.1 Vorgaben Bundesgesetzgebung

Die Grundstückgewinnsteuer ist Gegenstand des Steuerharmonisierungsgesetzes. Der Grundstückgewinnsteuer unterliegen Gewinne, die sich bei Veräusserung eines Grundstückes des Privatvermögens oder eines land- oder forstwirtschaftlichen Grundstückes sowie von Anteilen daran ergeben, soweit der Erlös die Anlagekosten (Erwerbspreis oder Ersatzwert zuzüglich Aufwendungen) übersteigt. Die Steuerpflicht wird durch jede Veräusserung eines Grundstückes begründet. Das Steuerharmonisierungsgesetz nennt die Tatbestände, die einer Veräusserung gleichgestellt und bezeichnet jene Konstellationen, in denen die Besteuerung aufzuschieben ist. Bei kurzfristig realisierten Gewinnen ist zwingend ein Spekulationszuschlag zu erheben²⁹.

4.3.2 Handlungsspielräume der Kantone

Der Handlungsspielraum bei den materiellen Bestimmungen ist begrenzt. Frei zu bestimmen sind insbesondere allfällige Besitzesdauerabzüge (Abzug für lange Besitzesdauer) und die vorgeschriebenen Spekulationszuschläge (Zuschlag für kurze Besitzesdauer).

Die Kantone können die Grundstückgewinnsteuer auch auf Gewinnen aus der Veräusserung von Grundstücken des Geschäftsvermögens des Steuerpflichtigen erheben. Der Kanton Bern hat als einer von wenigen Kantonen von dieser Kompetenz Gebrauch gemacht (sog. monistisches System, vgl. Art. 21 Abs. 4 und Art. 85 Abs. 4 StG). Mit dem monistischen System werden Gewinne aus der Veräusserung von Grundstücken immer mit der Grundstückgewinnsteuer erfasst. Beim dualistischen System wird unterschieden zwischen Gewinnen im Privat- oder Geschäftsvermögen. Nur die privaten Gewinne unterliegen der Grundstückgewinnsteuer. Gewinne auf Liegenschaften im Geschäftsvermögen werden über die Gewinnsteuer bzw. die Einkommenssteuer aus selbstständiger Erwerbstätigkeit zusammen mit dem übrigen geschäftlichen Gewinn abgerechnet.

4.3.3 Umsetzung und Besonderheiten im bernischen Steuerrecht

Das bernische Steuergesetz sieht eine Grundstückgewinnsteuer auch auf Gewinnen aus der Veräusserung von Grundstücken des Geschäftsvermögens vor. In den meisten anderen Kantonen kommt nicht das monistische System, sondern das dualistische System zur Anwendung. Ein Wechsel vom monistischen zum dualistischen System wäre grundsätzlich zulässig, die finanziellen Auswirkungen müssten näher analysiert werden.

4.3.4 Interkantonaler Vergleich

Die Höhe der geschuldeten Grundstückgewinnsteuer ist von verschiedenen Faktoren abhängig. Neben der Höhe des erzielten Gewinnes (Differenz Erlös/Anlagekosten) ist die Besitzesdauer entscheidend. Zudem ist von Bedeutung, ob weitere Handänderungen (mit Gewinn

²⁹ Art. 12 StHG.

oder Verlust) getätigt wurden. Ein interkantonaler Vergleich ist schwierig, weil die Ergebnisse je nach getroffener Grundannahme sehr unterschiedlich ausfallen können. Vergleiche werden dadurch erschwert, dass z.B. die Dauer des Besitzes je nach Kanton unterschiedlich berücksichtigt wird. Bei Liegenschaften im Geschäftsvermögen hängt die Besteuerung in Kantonen mit dualistischem System ausserdem von der Höhe der übrigen Geschäftsgewinne ab. Ein aussagekräftiger Vergleich wird dadurch verunmöglicht.

Eine Übersicht über die kantonalen Steuersätze findet sich in „Steuerharmonisierungsbedarf bei der Übertragung von Grundstücken im Fusionsgesetz“ (Erwin R. Griesshammer/Peter Hettich, Steuerrevue 2003, Seite 270 ff.). Die Steuersätze in den Kantonen betragen bis zu 60 Prozent. Unter Ausklammerung der oben erwähnten übrigen Faktoren zählt der Kanton Bern mit Steuersätzen bis maximal 13.77 Prozent zu den günstigeren Kantonen.

4.4 Erbschafts- und Schenkungssteuern

4.4.1 Keine Vorgaben durch Bundesgesetzgebung

Die Erbschafts- und Schenkungssteuer erfasst die unentgeltlichen Vermögenszugänge. Zur Ausgestaltung der Erbschafts- und Schenkungssteuer gibt es keine bundesrechtlichen Vorgaben. Der Bund erhebt keine Erbschafts- und Schenkungssteuer.

4.4.2 Umsetzung und Besonderheiten im bernischen Steuerrecht

Die Besteuerung erfolgt im Kanton Bern, sofern die zuwendende Person hier ihren Wohnsitz hat. Bei Liegenschaften besteht die Besteuerungsbefugnis, wenn sich die Liegenschaft im Kanton Bern befindet. Je nach Verwandtschaftsgrad kommen unterschiedliche Tarife zur Anwendung. Zuwendungen an Ehegatten und Partner in eingetragener Partnerschaft sowie Zuwendungen an Nachkommen sind steuerfrei.

Der Ansatz für die zu entrichtende Erbschafts- und Schenkungssteuer beträgt heute zwischen 1 Prozent für die ersten CHF 110'600 des Vermögenserwerbs und 2.5 Prozent für den Vermögenserwerb, der CHF 663'600 übersteigt. Zur Bestimmung der geschuldeten Steuer sind diese Ansätze je nach Verwandtschaftsgrad mit einem Faktor 6 (für Eltern, Grosseltern, Geschwister und Personen in einem langjährigen Konkubinat), Faktor 11 (für gewisse weitere verwandte Personen) oder Faktor 16 (für nichtverwandte Personen) zu multiplizieren.

4.4.3 Interkantonaler Vergleich

Mit Ausnahme des Kantons Schwyz erheben alle Kantone eine Erbschaftssteuer. Die Schenkungssteuer wird von allen Kantonen ausser Luzern und Schwyz erhoben. Mit Ausnahme des unbeweglichen Vermögens, welches am Ort der gelegenen Sache zu versteuern ist, steht die Steuerhoheit dem Wohnsitzkanton des Erblassers bzw. des Schenkers zu.

Die Steuerbelastung im interkantonalen Vergleich ist im Anhang dargestellt. Der Kanton Bern rangiert bei Zuwendungen bis CHF 500'000 auf dem 7. bzw. 8. Rang. Bei höheren Zuwendungen liegt der Kanton Bern auf dem 14. bis 20. Rang.

5 Unternehmensbesteuerung – Steuern der juristischen Personen

5.1 Gewinnsteuer

5.1.1 Vorgaben Bundesgesetzgebung

Die Bemessung des steuerbaren Gewinns ist im Steuerharmonisierungsgesetz weitgehend abschliessend geregelt. Sowohl die zum Reingewinn zählenden Einkünfte³⁰ wie auch die zulässigen Abzüge³¹ (geschäftsmässig begründeter Aufwand, Vorjahresverluste, Beteiligungsabzug) sind für die Kantone verbindlich vorgeschrieben.

Die Ermittlung des steuerbaren Gewinns beruht auf dem Massgeblichkeitsprinzip. Der steuerbare Gewinn entspricht damit grundsätzlich dem nach Handelsrecht ermittelten Gewinn. Vorbehalten bleiben explizite, in den Steuergesetzen festgeschriebene Korrektornormen. Ein grundlegender Vorteil des Massgeblichkeitsprinzips ist, dass die Ermittlung des steuerbaren Gewinns und damit die Steuererklärung, im Vergleich zu anderen Staaten, welche eine vom Handelsrecht losgelöste Gewinnbemessung kennen, administrativ äusserst einfach ist. Zu den wichtigsten Ausnahmen vom Massgeblichkeitsprinzip gehören die besonderen Normen für Holdinggesellschaften, Domizilgesellschaften und gemischte Gesellschaften³².

Im Rahmen der USR III³³ sollen diese Regeln abgeschafft werden.

Exkurs: Änderungen im Rahmen der USR III

Die sich direkt aus der USR III ergebenden Massnahmen sind nicht Gegenstand des vorliegenden Berichts. Der Regierungsrat wird sich ausserhalb des vorliegenden Berichts dazu positionieren. Diese werden nachfolgend lediglich zum besseren Verständnis erwähnt.

An Stelle der besonderen Regeln für die oben genannten Gesellschaften sollen neue Regeln für mobile Erträge treten, die den internationalen Standards entsprechen und vom Ausland akzeptiert werden. Bei der konkreten Ausgestaltung der neuen Bestimmungen haben die Kantone zumindest teilweise Gestaltungsfreiheiten.

Die von der Bundesversammlung am 17. Juni 2016 verabschiedete Vorlage³⁴ sieht zunächst **drei Kernmassnahmen** für mobile Erträge vor:

1. Patentbox: Auf kantonaler Ebene soll neu eine Patentbox (privilegierte Besteuerung von Erträgen aus Patenten und vergleichbaren Rechten) analog den internationalen Bestimmungen (OECD, EU) eingeführt werden. Die schweizerische Patentbox soll auf kantonaler Ebene obligatorisch sein. Die Entlastung soll auf Stufe Bemessungsgrundlage ansetzen und maximal 90 Prozent betragen. Die Kantone können im kantonalen Steuer-

³⁰ Art. 24 StHG.

³¹ Art. 25 StHG.

³² Art. 28 Abs. 2 StHG.

³³ Aktueller Stand der Beratungen auf www.parlament.ch ([Geschäft 15.049](#))

³⁴ Schlussabstimmungstext:

<https://www.parlament.ch/centers/eparl/curia/2015/20150049/Schlussabstimmungstext%201%20NS%20D.pdf>

Botschaft: <https://www.admin.ch/opc/de/federal-gazette/2015/5069.pdf>.

Entwurf des Bundesgesetzes: <https://www.admin.ch/opc/de/federal-gazette/2015/5209.pdf>.

gesetz eine geringere Entlastung vorsehen.

2. Erhöhte Abzüge für Aufwendungen für Forschung und Entwicklung (F&E): Das Gesetz bietet den Kantonen die Möglichkeit, zusätzliche, die effektiv getätigten Aufwendungen überschreitende Abzüge bis maximal 150 Prozent für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen vorzusehen.
3. Zinsbereinigte Gewinnsteuer. Die Kantone dürfen den Abzug eines kalkulatorischen Zinses auf überdurchschnittlich hohem Eigenkapital vorsehen. Bedingung ist jedoch, dass sie Entlastungen bei der Besteuerung von Erträgen aus Beteiligungen im Privatvermögen auf 40 Prozent begrenzen. Die zinsbereinigte Gewinnsteuer ist auch bei der direkten Bundessteuer möglich.

Diese drei Kernmassnahmen dürfen zusammen zu einer steuerlichen Ermässigung von maximal 80 Prozent führen. Die Limitierung soll verhindern, dass Unternehmen gar keine Steuern zahlen oder sogar Buchverluste schreiben.

Daneben wurde folgende **weitere Massnahmen** beschlossen:

- Aufdeckung stiller Reserven: Der Verlust eines kantonalen Steuerstatus führt zu einer latenten Gewinnsteuerlast auf den in diesen Unternehmen vorhandenen stillen Reserven. Den Unternehmen muss es gestattet sein, die stillen Reserven aufzudecken. Eine einheitliche Regelung schafft Rechtssicherheit.
- Anpassungen bei der Kapitalsteuer: Die Kantone können Erleichterungen bei der Kapitalsteuer zulassen, indem sie eine Entlastung für das Eigenkapital vorsehen, das in Zusammenhang mit Patenten und vergleichbaren Rechten sowie mit Beteiligungen steht.
- Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer von 17 auf 21.2 Prozent: Die zusätzlichen finanziellen Mittel sollen den Handlungsspielraum der Kantone für eigenständige Tarifmassnahmen erhöhen.

Verschiedene Massnahmen, die noch Teil der Vernehmlassungsvorlage waren, wurden vom Parlament verworfen und sind damit nicht mehr Teil der Vorlage.³⁵ Sie wurde dadurch entschlackt und das geltende Steuerrecht wird weniger weitgehend umgestaltet.

Die SP-Delegierten haben am 25. Juni 2016 das Referendum gegen die Vorlage beschlossen. Die Abstimmung wird im ersten Halbjahr 2017 erfolgen. Wird die Vorlage vom Volk angenommen, bestimmt der Bundesrat den Zeitpunkt des Inkrafttretens. Das dürfte frühestens per 1. Januar 2019 der Fall sein. Somit ist damit zu rechnen, dass die Kantone ihre Gesetzgebung spätestens per 1. Januar 2019 anpassen müssen.

Ausgeklammert aus der aktuellen Vorlage wurden die ursprünglich vorgesehene Abschaffung der Emissionsabgabe und die Einführung einer Tonnage-Tax. Sie sind nun Gegenstand einer separaten Vorlage, die bis nach der erwarteten Referendumsabstimmung zur USR III sistiert wurde.

³⁵ Es handelt sich um folgende Massnahmen: Neue Ausgestaltung der Verlustverrechnung; Anpassungen beim Beteiligungsabzug; Einführung einer Kapitalgewinnsteuer für Privatpersonen; Wegzugsbesteuerung für Privatpersonen bei Wegzug ins Ausland.

5.1.2 Handlungsspielräume der Kantone

Die Bemessung des steuerbaren Gewinns ist im Steuerharmonisierungsgesetz weitgehend geregelt. Daran wird sich auch mit der USR III im Grundsatz nichts ändern.

Sowohl die zum Reingewinn zählenden Einkünfte als auch die zulässigen Abzüge (geschäftsmässig begründeter Aufwand, Vorjahresverluste, Beteiligungsabzug) sind für die Kantone verbindlich vorgeschrieben.

Der kantonale Gesetzgeber hat nur bei einzelnen Abzügen Gestaltungsmöglichkeiten:

- **Vergabungsabzug:** Die freiwilligen Leistungen von Geld und übrigen Vermögenswerten können bis zu dem nach kantonalem Recht bestimmten Ausmass in Abzug gebracht werden³⁶ (BE: max. 20% des Reingewinns).
- **Beteiligungsabzug:** Die Kantone können die obligatorische Ermässigung auf Beteiligungserträgen auch auf Kapitalgewinne auf Beteiligungen ausdehnen,³⁷ der Kanton Bern hat von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht.

Mit der USR III kommen bei der Bemessung des steuerbaren Gewinnes jedoch drei neue Gestaltungsmöglichkeiten hinzu:

- **Patentbox:** Die Einführung der Patentbox ist für die Kantone zwar obligatorisch. Die Entlastung beträgt maximal 90 Prozent. Die Kantone können jedoch eine geringere Entlastung vorsehen.
- **Erhöhte Abzüge für F&E-Aufwendungen:** Die Einführung erhöhter Abzüge für Forschung und Entwicklung (F&E-Aufwendungen) ist für die Kantone freiwillig.
- **Zinsbereinigte Gewinnsteuer:** Die Kantone dürfen den Abzug eines kalkulatorischen Zinses auf überdurchschnittlich hohem Eigenkapital vorsehen. Dieser Abzug ist auch bei der direkten Bundessteuer möglich.

Mit der USR III wird neu auch bei der Bemessung des steuerbaren Kapitals eine Gestaltungsmöglichkeit eingeführt:

- **Anpassungen bei der Kapitalsteuer:** Die Kantone können Erleichterungen bei der Kapitalsteuer zulassen, indem sie eine Entlastung für das Eigenkapital vorsehen, das in Zusammenhang mit Patenten und vergleichbaren Rechten sowie mit Beteiligungen steht.

Der bedeutendste Handlungsspielraum besteht für die Kantone auch mit der USR III bei der Festlegung der Höhe des Gewinnsteuersatzes.³⁸ Im standortpolitischen Steuerwettbewerb stehen die Gewinnsteuersätze im Zentrum. Nachfolgend gehen wir deshalb vertieft auf die Gewinnsteuersätze des Kantons Bern und interkantonale/internationale Vergleiche ein.

³⁶ Art. 25 Abs. 1 Bst. c StHG.

³⁷ Art. 28 Abs. 1^{bis} StHG

³⁸ Daneben können die Kantone auf dem Wege der Gesetzgebung für Unternehmen, die neu eröffnet werden und dem wirtschaftlichen Interesse des Kantons dienen, für das Gründungsjahr und die neun folgenden Jahre Steuererleichterungen vorsehen (Art. 23 Abs. 3 StHG). Die Steuererleichterungen sind in Artikel 18 und 84 StG geregelt.

5.1.3 Umsetzung und Besonderheiten im bernischen Steuerrecht

An diesem Punkt ist auf eine Spezialität der bernischen Unternehmenssteuern einzugehen, den Dreistufentarif.

18 Kantone kennen bei den Gewinnsteuern nur einen einzigen Tarif, d.h. einen Einheitssteuersatz unabhängig von der Gewinnhöhe, die restlichen Kantone einen Zweistufentarif (Kantone Zug, Freiburg, Solothurn, Baselland, Aargau, Wallis und Basel-Stadt³⁹). Der Kanton Bern verfügt als einziger Kanton über einen Dreistufentarif. Im Kanton Bern werden tiefe Gewinne mit zwei abgestuften, tieferen Tarifen bevorzugt besteuert. Abhängig von der Gewinnhöhe kommen gemäss Artikel 95 StG **drei Tarifstufen** wie folgt zur Anwendung:

Tarif I 1.55 Prozent auf 20 Prozent des Gewinnes, mindestens jedoch auf CHF 10'000

Tarif II 3.10 Prozent auf den weiteren CHF 50'000

Tarif III 4.60 Prozent auf dem übrigen Gewinn

Dieser Dreistufentarif stellt einen Teilmengentarif dar, d.h. auch sehr hohe Gewinne profitieren auf den ersten 20 Prozent des Gewinnes immer vom Tarif I und auf den weiteren CHF 50'000 vom Tarif II. Nur auf dem verbleibenden Restgewinn kommt der höchste Tarif III zur Anwendung. Die angegebenen Tarifstufen I, II und III stellen den Tarif der einfachen Steuer dar und sind somit noch mit den Steueranlagen des Kantons, der Sitzgemeinde und der Kirchgemeinde zu multiplizieren. Hinzuzurechnen ist sodann noch der Gewinnsteuersatz von 8.5 Prozent des Bundes (nach Steuern), woraus sich der maximale Gewinnsteuersatz für die Stadt Bern von 21.6 Prozent vor Steuern ergibt. Für Unternehmungen mit einem Gewinn bis zu CHF 10'000 resultiert hingegen ein tieferer Gewinnsteuersatz von lediglich 13.7 Prozent. Zwei Drittel der Unternehmungen im Kanton Bern erzielen heute einen Gewinn, der unter CHF 10'000 liegt.

Mit Blick auf den Dreistufentarif zeigt die nachstehende Tabelle die Gewinnsteuereinnahmen unterteilt nach der Höhe der Reingewinne (Mittelwerte der Steuerjahre 2011 bis 2013). Es wird deutlich, dass rund 80 Prozent der 33'800 Unternehmungen im Kanton Bern sehr kleine Gewinne erwirtschaften und damit massgeblich von der tiefsten Tarifstufe I profitieren. Der grösste Anteil am Steuerertrag wird durch die Unternehmungen mit hohen Gewinnen generiert: 3 Prozent der Unternehmen generieren knapp 78 Prozent des Steuerertrages.

	Reingewinn von	Reingewinn bis	Anteil JP	Anteil Steuerertrag	Steuerertrag (Mio. CHF)
Unternehmung mit sehr kleinem Gewinn	0	35'000	79.5%	4.3%	22.4
Unternehmung mit kleinem Gewinn	36'000	200'000	13.0%	7.2%	37.4

³⁹ Vgl. Steuermäppchen 2015 „Gewinn- und Kapitalsteuern“ der ESTV: <https://www.estv.admin.ch> (Rubrik Dokumentation, Publikation, Weitere Publikationen)

Unternehmung mit mittelgrosem Gewinn	201'000	700'000	4.5%	11.3%	58.8
Unternehmung mit grossem Gewinn	701'000	offen	3.0%	77.2%	401.4
Total			100%	100%	520.0

Die Entwicklung der Gewinnsteuern des Kantons Bern nach Kalenderjahr⁴⁰ in der Vergangenheit inkl. Prognose für die Jahre 2016 ff. präsentiert sich wie folgt:

Kalenderjahr	Ertrag Gewinnsteuern juristische Personen in Millionen CHF	Bemerkungen
2008	417	Rechnung
2009	445	Rechnung
2010	423	Rechnung
2011	414	Rechnung
2012	415	Rechnung
2013	553	Rechnung
2014	558	Rechnung
2015	548	Rechnung
2016	498	<i>gemäss Voranschlag 2016</i>
2017	503	<i>gemäss Voranschlag 2017</i>
2018	508	<i>gemäss Aufgaben-/Finanzplan 2018-2020</i>
2019	450	<i>gemäss Aufgaben-/Finanzplan 2018-2020</i>
2020	401	<i>gemäss Aufgaben-/Finanzplan 2018-2020</i>

Zum Vergleich: Die Einkommens- und Vermögenssteuern der natürlichen Personen belaufen sich im Kanton Bern auf rund CHF 3'700 Millionen p.a. Der Anteil der Gewinn- und Kapitalsteuer am gesamten kantonalen Steuerertrag (direkte und indirekte Steuern) entspricht durchschnittlich nur rund 10 Prozent (vgl. Tabelle in Ziffer 3.1), was im interkantonalen Vergleich einen sehr tiefen Wert darstellt: durchschnittlich betrug der Anteil in den Kantonen im Jahr 2013 rund 17 Prozent, beim Kanton Zug gar rund 34 Prozent.⁴¹

⁴⁰ Mit der geldflussmässigen Betrachtung nach Kalenderjahr werden Erträge und Rückzahlungen aus unterschiedlichen Steuerjahren konsolidiert. Dadurch entstehen Differenzen zur reinen Steuerjahrs-Betrachtung.

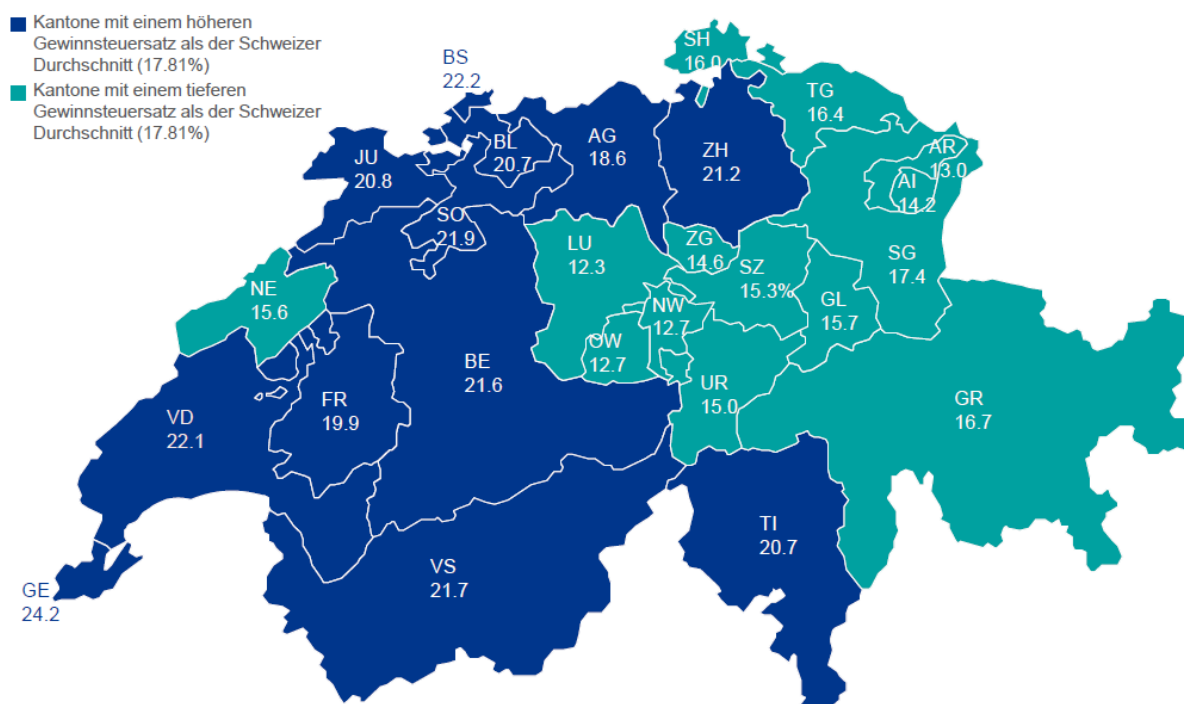
⁴¹ Berichterstattung Öffentliche Finanzen der Schweiz 2013-2015 der Eidgenössischen Finanzverwaltung EFV, berechnet mittels Standardauswertungen „Übersicht Kantone“ im FS-Modell.
<http://www.efv.admin.ch/d/dokumentation/finanzstatistik/index.php>.

5.1.4 Interkantonaler Vergleich

Der zu Vergleichszwecken heranzuziehende maximale Gewinnsteuersatz⁴² ergibt sich aus einer Kantonssteuer, einer Gemeindesteuer, einer Kirchensteuer sowie der direkten Bundessteuer (8.5%). Aufgrund der unterschiedlichen Steueranlagen kann der maximale Gewinnsteuersatz je nach Gemeinde variieren. Die Steueranlage der Stadt Bern liegt ziemlich genau im Kantonsdurchschnitt und es ist üblich, bei interkantonalen und internationalen Vergleichen die Tarife des Kantons-Hauptortes heranzuziehen. Der maximale Gewinnsteuersatz liegt in der Stadt Bern heute bei rund 21.6 Prozent.

Nachfolgend sind die Gewinnsteuersätze vor Steuern aus dem Steuerjahr 2016 im interkantonalen Vergleich grafisch dargestellt, wobei bei jedem Kanton der Bundessteuersatz von 8.5 Prozent eingerechnet ist (Quelle KPMG Swiss Tax Report 2016⁴³):

Gewinnsteuersätze in den Kantonen



Hinweis: Max. eff. Vorsteuersatz Bund/Kanton/Gemeinde für den jeweiligen Hauptort. Gewinnsteuerangaben für FR, GE, GR, JU, LU, ZH von 2015. Quelle: KPMG Schweiz

⁴² Im gesamten Bericht ist im Interesse der Einfachheit und Verständlichkeit die Rede vom effektiven Gewinnsteuersatz vor Steuern (Steuersatz auf dem „Gewinn vor Abzug der Steuern“). Zusätzlich gibt es auch noch den Gewinnsteuersatz nach Steuern, welcher vorliegend vernachlässigt werden kann.

⁴³ Medienpräsentation vom 5. Mai 2016: <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2016/05/ch-swiss-tax-report-2016-conference.pdf>

In den vergangenen Jahren haben verschiedene Kantone ihre Gewinnsteuern erheblich gesenkt. Im interkantonalen und internationalen Steuerwettbewerb präsentiert sich die Position des Kantons Bern (Steuerjahr 2016) bei den Gewinnsteuern gemäss der nachfolgenden Tabelle.⁴⁴ Nur noch gerade 4 Kantone kennen im Steuerjahr 2016 eine höhere Gewinnsteuerbelastung als der Kanton Bern.

Rang	Kanton/ Staat	Belastung vor Steuern Total (inkl. Bundes- steuer)
1	LU	12.3%
-	Irland	12.5%
2	NW	12.7%
3	OW	12.7%
4	AR	13.0%
5	AI	14.2%
6	ZG	14.5%
7	UR	15.0%
8	SZ	15.3%
9	NE	15.6%
10	GL	15.7%
11	SH	16.0%
12	TG	16.4%
-	Hongkong	16.5%
13	GR	16.7%
-	Singapur	17.0%
14	SG	17.4%
15	AG	18.6%
16	FR	19.9%
17	BL	20.7%
18	TI	20.7%
19	JU	20.8%
20	ZH	21.1%
21	VS	21.7%
22	BE	21.6%
23	SO	21.8%
24	VD	22.1%
25	BS	22.2%
26	GE	24.2%

⁴⁴ Hinweis: Max. eff. Vorsteuersatz Bund/Kanton/Gemeinde für den jeweiligen Hauptort. Quelle: KPMG Schweiz

Hinweise zu den vergleichenden Tabellen:

- Der Vergleich mit den Steuerstandorten Irland, Hongkong und Singapur wird aufgeführt, da diese bei Ansiedelungen von sehr mobilen Gesellschaften oft als Alternativstandorte angesehen werden. Der Vergleich ist mit Vorsicht zu geniessen, da sich die Bemessungsgrundlagen für die Berechnung des steuerbaren Gewinns vom schweizerischen Steuersystem unterscheiden können (kein Massgeblichkeitsprinzip).
- Auch verschiedene osteuropäische Staaten kennen sehr tiefe Gewinnsteuersätze. Allerdings sind diese kaum direkte Konkurrenten im Standortwettbewerb, weil andere wichtige Standortfaktoren gegenüber der Schweiz in der Regel deutlich weniger attraktiv sind.
- In den restlichen EU-Ländern liegen die offiziellen Gewinnsteuersätze tendenziell weit über 20 Prozent.

Nachfolgende Tabelle zeigt auf, dass der Kanton Bern rückblickend auf die letzten acht Jahre eine einstmals gute Position im interkantonalen Steuerwettbewerb ganz ohne eigene Steuererhöhungen zunehmend verloren hat, weil zahlreiche andere Kantone ihre Gewinnsteuersätze in dieser Zeit teilweise deutlich gesenkt haben:

	Reinge- winn	Kapital	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Unternehmung mit sehr kleinem Gewinn	20'000	100'000	9	11	15	16	11	12	12	12	12	13
Unternehmung mit kleinem Gewinn	50'000	100'000	13	15	18	19	19	19	19	19	19	19
Unternehmung mit mittelgrosem Gewinn	400'000	2'000'000	14	17	18	18	18	20	20	20	20	20
Unternehmung mit grossem Gewinn	1'000'000	2'000'000	16	18	20	21	21	23	23	23	23	23

Quelle: Taxware per 22. Juni 2016

5.2 Kapitalsteuer

5.2.1 Vorgaben Bundesgesetzgebung

Das Steuerharmonisierungsgesetz des Bundes gibt vor, dass die Kantone eine Kapitalsteuer erheben müssen, welche sich auf das steuerbare Eigenkapital bezieht. Für Kapitalgesellschaften und Genossenschaften umfasst das steuerbare Kapital das einbezahlte Grund- oder Stammkapital sowie die offenen Reserven und die aus versteuertem Gewinn gebildeten stillen Reserven.⁴⁵

Bei der Bestimmung der anwendbaren Steuersätze sind die Kantone frei. Die Kantone haben seit der Annahme der Unternehmenssteuerreform II die Möglichkeit, die Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer anzurechnen.⁴⁶ Der Kanton Bern hat von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht.⁴⁷ Bei einer Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer ist eine Kapitalsteuer nur geschuldet, soweit sie die Gewinnsteuer übersteigt. Die folgenden Beispiele illustrieren das:

Kapitalsteuer VOR Anrechnung (CHF)	Gewinnsteuer (CHF)	Kapitalsteuer NACH Anrechnung (CHF)
10'000	0	10'000
10'000	5'000	5'000
10'000	10'000	0
10'000	20'000	0

5.2.2 Handlungsspielräume der Kantone

Bei der Bemessung des steuerbaren Kapitals hatten die Kantone bisher keinen Handlungsspielraum. Die USR III sieht vor, dass die Kantone für das Eigenkapital das in Zusammenhang mit Patenten und vergleichbaren Rechten oder mit Beteiligungen steht, eine besondere Entlastung vorsehen können (die Entlastung bei der Kapitalsteuer ist freiwillig). Das Steuerharmonisierungsgesetz erlaubt jedoch weiterhin auch die Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer.

Der bedeutendste Handlungsspielraum besteht für die Kantone (weiterhin) bei der Festlegung der Höhe des Steuersatzes.⁴⁸ Im standortpolitischen Steuerwettbewerb spielt die Kapitalsteuer bisher kaum eine grosse Rolle.

5.2.3 Umsetzung und Besonderheiten im bernischen Steuerrecht

Der Kanton Bern erhebt auf dem steuerbaren Eigenkapital eine einfache Steuer von 0.3 Promille. Das Steuerharmonisierungsgesetz erlaubt die Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer. Der Kanton Bern kennt diese Entlastungsmöglichkeit, die Gewinnsteuer (so denn eine Unternehmung einen Gewinn erzielt) wird an die Kapitalsteuer angerechnet.

⁴⁵ Art. 29 Abs. 2 StHG.

⁴⁶ Art. 30 Abs. 2 StHG.

⁴⁷ Stand April 2014 wenden die Kantone BE, SZ, SO, BL, AI, SG, AG, TG, VD, NE und GE dieses System an.

⁴⁸ Daneben können die Kantone auf dem Wege der Gesetzgebung für Unternehmen, die neu eröffnet werden und dem wirtschaftlichen Interesse des Kantons dienen, für das Gründungsjahr und die neun folgenden Jahre Steuererleichterungen vorsehen (Art. 23 Abs. 3 StHG).

Nur bei Holding- und Domizilgesellschaften findet heute keine Anrechnung statt. Für Holding- und Domizilgesellschaften, welche heute noch privilegiert besteuert werden, kommt ein Vierstufentarif mit festen Sätzen wie folgt zur Anwendung:

0.20 Promille für ein Eigenkapital bis zu CHF 1 Million.

0.15 Promille für weitere CHF 10 Millionen.

0.10 Promille für weitere CHF 100 Millionen.

0.05 Promille für das übrige Eigenkapital.

Im Rahmen der USR III soll die privilegierte Besteuerung von Holding- und Domizilgesellschaften abgeschafft werden. Somit hätte der Kanton Bern einen Einheitssatz bei der Kapitalsteuer in der Höhe von 0.3 Promille des steuerbaren Eigenkapitals. Damit hätten die betroffenen Gesellschaften deutlich höhere Kapitalsteuern als heute zu entrichten.

5.2.4 Interkantonaler Vergleich

Der interkantonale Vergleich (Steuerjahr 2014) zeigt das folgende Bild:⁴⁹

Rang	Kanton	Kapitalsteuer in CHF (Kapital CHF 10 Mio.)
1	UR	100
2	NW	1'000
3	AI	5'000
4	SG	6'700
5	VD	7'005
6	AR	7'200
7	ZG	7'480
8	TG	8'370
9	BE	14'376
10	SZ	14'526
11	ZH	17'176
12	SO	18'320
13	LU	18'500
14	OW	20'000
15	AG	20'500
16	SH	21'000
17	GL	25'341
18	TI	29'250
19	FR	30'656
20	JU	37'731
21	BL	38'000

⁴⁹ Annahme: Steuerbares Eigenkapital von CHF 10 Mio., Steuer am Kantons-Hauptort, Steuerjahr 2014. Quelle: ESTV (Steuerstatistiken / [Steuerbelastung in den Kantonshauptorten 2014](#), Seite 66).

22	GE	40'104
23	VS	49'228
24	GR	49'957
25	NE	50'000
26	BS	52'500

Der Kanton Bern befindet sich bezüglich der Kapitalsteuerbelastung im vorderen Drittel der Kantone. Zudem wird entlastend die Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer angerechnet, was nicht in allen Kantonen der Fall und somit ein in der Tabelle nicht ersichtlicher Standortvorteil ist. Allerdings ist zu erwarten, dass im Rahmen der Umsetzung der USR III auch die Kapitalsteuersätze thematisiert und die Kantone Anpassungen prüfen werden.

6 Einflussfaktoren auf die Steuerstrategie

6.1 Steuerpolitisches Umfeld Kanton Bern

6.1.1 Erkenntnisse aus der Situationsanalyse

Die verschiedenen Steuerarten sind von unterschiedlicher Bedeutung für den Kantonshaushalt. Gerade einmal 10 Prozent der Steuereinnahmen im Kanton Bern entfallen auf die Gewinn- und Kapitalsteuern der juristischen Personen, ein überwiegender Anteil von 74 Prozent wird durch die Einkommens- und die Vermögenssteuern der natürlichen Personen generiert.

In Bezug auf die Steuerbelastung stellt sich die Situation wie folgt dar:

- Der Kanton Bern ist bei der Kapitalsteuer (Rang 9), der Besteuerung von Kapitaleistungen aus Vorsorge (Rang 9 bis 20) sowie bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer (Rang 7 bis 20) grundsätzlich interkantonal kompetitiv.
- Bei der Einkommenssteuer und der Gewinnsteuer, den beiden mit Abstand ertragreichsten Steuerarten, liegt der Kanton Bern hingegen auf den hintersten Rängen mit der höchsten Steuerbelastung. Bei der Einkommenssteuer zieht sich dieses Bild durch alle Haushaltstypen (Rang 17 bis 25), mit Ausnahme von unselbstständig Erwerbenden mit Kindern und einem Bruttolohn von bis zu CHF 40'000, wo der Kanton Bern gar schweizweit die niedrigste Belastung kennt. Bei der Gewinnsteuer liegt der Kanton Bern bei den finanzpolitisch bedeutsamsten Unternehmen mit grossen Gewinnen auf Rang 23. Nur gerade bei Unternehmen mit sehr kleinen Gewinnen liegt der Kanton Bern im Mittelfeld (Rang 13). Eine Positionierung im schweizerischen Durchschnitt wird bei diesen beiden Steuerarten also deutlich verfehlt. Bei der Vermögenssteuer ist der Kanton Bern ebenfalls leicht überdurchschnittlich positioniert, durch die Vermögenssteuerbremse kann die Belastung jedoch deutlich unter den schweizerischen Durchschnitt zu liegen kommen. Bei der Grundstückgewinnsteuer lassen sich keine aussagekräftigen Vergleiche erstellen.

Fazit

In den meisten Steuerarten hinkt der Kanton Bern im interkantonalen Vergleich hinterher, insbesondere bei der Einkommenssteuer und der Gewinnsteuer, welche mit zusammen 78 Prozent einen grossen Einfluss auf die Steuereinnahmen haben.

6.1.2 Stossrichtung in der bernischen Steuergesetzgebung seit 2001

In Ziffer 3.3 sind diverse Entlastungen bei den Kantonssteuern aufgeführt:

- Entlastungen von Familien mit Kindern in der Höhe von gesamthaft rund CHF 69 Millionen wurden in vier der vergangenen Steuergesetzrevisionen umgesetzt (2009, 2012, 2013 und 2016).
- Der Einkommenssteuertarif beim Mittelstand wurde ebenfalls im Umfang von CHF 71 Millionen gesenkt (2009 und 2012).

Betrachtet man die interkantonalen Rangierungen bei Familien aus dem Mittelstand mit Kindern im Anhang zwischen 2007 und 2009 sowie 2011 und 2013, so sind einzelne, leichte Verbesserungen festzustellen. Es handelt sich dabei praktisch um die einzigen Verbesserungen bei der Einkommenssteuer, welche seit 2007 ersichtlich sind. Aus den Tabellen geht allerdings ebenfalls hervor, dass der Kanton Bern auf einem der hintersten oder gar dem letzten Platz rangiert war.

Fazit

Entlastungen bei der Einkommenssteuer sind angezeigt, haben jedoch trotz sehr hohen Mindereinnahmen einen verhältnismässig geringen Einfluss auf die interkantonale Rangierung.

6.1.3 Wirtschaftsstrategie des Regierungsrates

„Wie kann der Kanton Bern in einer globalisierten Welt sein Wirtschaftswachstum beeinflussen?“ Diese Frage stellte sich der Regierungsrat in seiner Wirtschaftsstrategie 2025.⁵⁰ Bereits bei der Verabschiedung der Strategie im Jahr 2011 lag der Kanton Bern in Bezug auf die Steuerbelastung für juristische Personen im hinteren Mittelfeld. Bei den natürlichen Personen nahm der Kanton Bern bereits damals einer der hintersten Plätze ein. Seither hat sich die Platzierung bei den juristischen Personen aufgrund von Gewinnsteuersenkungen von anderen Kantonen weiter verschlechtert. Dieser Entwicklung will der Regierungsrat mit der Wirtschaftsstrategie 2025 entgegenwirken:

„In den vergangenen Jahren hat der Kanton insbesondere seine gute Position im Bereich der Steuern für juristische Personen aufgrund von Steuersenkungen anderer Kantone verloren. Zudem will er sich den nötigen finanzpolitischen Handlungsspielraum erarbeiten, um auch die Steuerbelastung der natürlichen Personen zu senken. Diese ist ein wichtiges Element für die Attraktivität eines Wirtschaftsstandorts und beeinflusst die Zuwanderung. Dagegen erachtet er es als nicht realistisch, die Belastung unter das schweizerische Mittel zu senken.“⁵¹ Im interkantonalen Steuerwettbewerb verbessert sich der Kanton Bern in der Rangliste der Kantone.⁵²

⁵⁰ Abrufbar im Internet: http://www.vol.be.ch/vol/de/index/wirtschaft/wirtschaftspolitik/beco-wirtschaftspolitik-ws.assetref/dam/documents/VOL/BECO/de/Wirtschaft/Wirtschaftspolitik/Wirtschaftsstrategie/beco-wirtschaft-ws-2025-bericht_DE.pdf.

⁵¹ Wirtschaftsstrategie 2025, S. 20.

⁵² Wirtschaftsstrategie 2025, S. 21.

Um dem entgegenzuwirken, hält die Wirtschaftsstrategie als Ziele unter anderem fest, die Aus- und Weiterbildung sei mit den Bedürfnissen des Arbeitsmarkts abzustimmen und die Vereinbarkeit von Beruf und Familie weiter zu fördern.⁵³

Bei unveränderter Abschöpfung und Wirtschaftskraft können Steuern ohne Aufgabenverzicht verschoben, aber nicht gesenkt werden.⁵⁴

Fazit

Der Regierungsrat spricht sich in der Wirtschaftsstrategie 2025 für eine Verminderung der hohen Steuerbelastung sowohl bei den natürlichen wie auch bei den juristischen Personen aus, mit besonderem Fokus auf die Bedürfnisse des Arbeitsmarktes, insbesondere der besseren Vereinbarkeit von Beruf und Familie.

6.1.4 Legislaturziele des Regierungsrates 2015 – 2018

Der Regierungsrat hält seine Legislaturziele für die kommenden Jahre in den Richtlinien der Regierungspolitik 2015 – 2018 vom 29. Oktober 2014 fest.⁵⁵ Auf den Seiten 12 und 13 äussert er sich auch zu den Steuern:

„Die Steuerbelastung stellt im Kanton Bern neben vielen positiven bis hervorragenden Standortfaktoren eine Schwachstelle dar. Eine steuerstrategische Positionierung ist daher eine vordringliche Massnahme der Wirtschaftsstrategie 2025. Konkrete steuerpolitische Massnahmen sind in eine umfassende kantonale Steuerstrategie einzubetten. Dabei ist zentral, ob Verbesserungen bei der Steuerbelastung der natürlichen und juristischen Personen möglich und nachhaltig finanzierbar sind und welche Massnahmen Priorität haben. Um das Steuerpotenzial im Kanton Bern zu verbessern, gilt es den Zuzug von Unternehmungen und von einkommensstarken Personen zu fördern. Gleichzeitig müssen die ansässigen Unternehmen möglichst gute Entwicklungsperspektiven vorfinden, auch mit Blick auf das internationale Umfeld. Angesichts des begrenzten finanzpolitischen Handlungsspielraums wird die Strategie Antworten auf die Fragen geben, welche Entlastungen das beste Kosten-Nutzen-Verhältnis für die Steigerung der Wirtschaftskraft aufweisen und bei welchen Massnahmen die grösste zeitliche Dringlichkeit besteht. Eine kantonale Steuerstrategie muss auch politische Spannungsfelder berücksichtigen, die sich aus konkurrierenden kantonalen Zielsetzungen ergeben, zum Beispiel zwischen dem Schuldenabbau und den kantonalen Investitionsvorhaben, welche für die Wirtschaft und die Standortpolitik wichtig sind.“

Fazit

Der Regierungsrat möchte gemäss seinen Legislaturzielen Entlastungen vorsehen, welche eine grosse zeitliche Dringlichkeit aufweisen, die Wirtschaftskraft steigern und finanziell verkraftbar sind.

⁵³ Wirtschaftsstrategie 2025, S. 19.

⁵⁴ Wirtschaftsstrategie 2025, S. 56.

⁵⁵ http://www.rr.be.ch/rrr/de/index/der_regierungsrat/der_regierungsrat/regierungsrichtlinien.assetref/dam/documents/RR/Regierungsrat/de/2013.RRGR.802-Beilage-Richtlinien_regierungspolitik-de-def.pdf.

6.1.5 Vorstösse sowie Anträge aus dem Grossen Rat

In den Jahren 2015 und 2016 wurden folgende Vorstösse eingereicht:

Nr.	Eingereicht von	Titel
M 003-2015	Etter (Treiten, BDP)	Auswirkungen der Unternehmenssteuerreform III für den Kanton Bern
I 012-2015	Schnegg (Champoz, SVP)	Effizienz der kantonalen und regionalen Steuer- verwaltungen?
I 045-2015	Muntwyler (Bern, Grüne)	Wie viel Steuersubstrat verlor der Kanton Bern?
M 046-2015	Müller (Bern, FDP)	Benachteiligung arbeitender Mütter mildern
P 047-2015	Müller (Bern, FDP)	Benachteiligung arbeitender Mütter mildern
M 050-2015	Muntwyler (Bern, Grüne)	Unabhängige Überprüfung der Einstufung von Offshore Geschäften von Firmen im Kanton Bern
I 061-2015	Berger (Aeschi, SVP)	Verzinsung der Steuervorauszahlungen
M 098-2015	Brand (Münchenbuchsee, SVP)	Ausserordentliche Neubewertung von Grund- stücken: Die Praxis des Verwaltungsgerichts ist zu beachten
M 161-2015	Zryd (Magglingen, SP- JUSO)	Stopp dem Volkssport "Steuerhinterziehung"
I 182-2015	SP-JUSO_PSA (Stucki, Bern)	Einnahmeausfälle durch Entlastung des Kapi- tals
P 189-2015	Köpfli (Bern, glp)	Steueranlagesenkung statt Steuerabzüge: Wer würde profitieren?
M 209-2015	Krähenbühl (SVP, Unter- langenegg),	Steuern für juristische Personen jetzt senken
I 231-2015	Rudin (glp, Lyss)	Inkassotätigkeiten des Kantons Bern
I 258-2015	Hirschi (PSA, Moutier)	Kantonsaufträge an schlechte Steuerzahler
M 012-2016	FDP (Fraktionsvorstoss), Haas (FDP, Bern), Kohler (FDP, Spiegel b. Bern), Müller (FDP, Bern)	Finanzmotion: Notwendige Schritte zur Sen- kung der Steuern für natürliche und juristische Personen
M 033-2016	Wenger (EVP, Spiez)	Standesinitiative - Steuerabzug für Unterneh- men mit Arbeitsplätzen für Beeinträchtigte
M 057-2016	Lüthi (SP, Burgdorf)	Automatisierter freiwilliger Direktabzug der di- rekten Steuern vom Lohn
M 061-2016	Krähenbühl (SVP, Unter- langenegg)	Private Mandatsträger von Einkommenssteuern befreien
I 087-2016	Zuber (Moutier, PSA)	Betreffen die „Panama Papers“ auch den Kan- ton Bern?
M 102-2016	SP-JUSO-PSA (Marti, Bern)	Panama-Papers: Schweizer Steuerrecht an- wenden

M 128-2016	Wenger (EVP, Spiez)	Einführung einer ökologischen Lenkungsabgabe für die Inverkehrsetzung von Motorfahrzeugen
M 131-2016	Bhend (SP, Steffisburg)	Automatismus von ungerechtfertigten Sozialabzügen bei den Steuern beseitigen.
I 134-2016	Marti (SP, Bern), Stucki (SP, Bern)	Auswirkungen der neusten Entscheide von National- und Ständerat zur Unternehmenssteuerreform III auf die Gemeinden und den Kanton

Anlässlich der Beratungen zur Steuergesetzrevision 2016 sind die nachfolgenden Anträge gestellt worden:⁵⁶

- Verschiedene: Erhöhung Drittbetreuungsabzug auf CHF 8'000 (angenommen)
- FDP: Gewinnsteuertarifsenkung von heute maximal 4.6 auf 4.0 Prozent (abgewiesen)

Der Antrag der FDP zur Gewinnsteuersenkung wurde anlässlich der zweiten Lesung im September 2015 sehr knapp mit 77 gegen 73 Stimmen (und einer Enthaltung) abgelehnt.

In der Märzsession 2016 hat der Grosse Rat die Finanzmotion 012-2016, FDP „Notwendige Schritte zur Senkung der Steuern für natürliche und juristische Personen“ dahingehend überwiesen, dass im Aufgaben- und Finanzplan 2018-2020 eine Senkung der Steueranlage um 0.5 Steuerzehntel vorzusehen ist.

In der Junisession 2016 hat der Grosse Rat die Motion 209-2015 Krähenbühl (Unterlanegg, SVP) „Steuern für juristische Personen jetzt senken!“ behandelt: Die Ziffer 2 der Motion (Aufwandsenkung, Verwendung des dadurch entstehenden Handlungsspielraums für Steuersenkungen) wurde zurückgezogen. Die Ziffer 1 (Handlungsspielraum im AFP 2017-2019 für Steuersenkungen verwenden) wurde in ein Postulat gewandelt und mit 95 gegen 42 Stimmen bei 10 Enthaltungen angenommen.

Fazit

Abgesehen von einzelne Sachverhalte betreffende Vorstösse (bspw. im Zusammenhang mit der Rulingpraxis des Kantons Bern) zielen die zahlreichen Vorstösse und Anträge in den vergangenen zwei Jahren auf aktuelle steuerpolitische Fragestellungen, bspw. die Unternehmensbesteuerung und die Vereinbarkeit von Beruf und Familie ab.

6.2 Aktuelle Steuerthemen auf Stufe Bund

6.2.1 USR III hat weitgehende Folgen für die Kantone

Der Regierungsrat positioniert sich im vorliegenden Bericht wie erwähnt nicht zu den sich direkt aus der USR III ergebenden Massnahmen (bspw. Patentbox). Der vorgesehene Wegfall der Statusgesellschaften hat jedoch indirekt grosse Auswirkungen auf die Kantone, auf welche in den nachstehenden Ausführungen vertieft eingegangen wird.

⁵⁶ Zurückgezogene Anträge sind nicht aufgeführt.

Die steuertechnischen Ausführungen zur USR III wurden bereits im Exkurs in Ziffer 5.1.1 gemacht. Als Fazit konnte festgehalten werden, dass der bedeutendste steuerpolitische Spielraum bei den Kantonen nach wie vor bei den Gewinnsteuersätzen zu suchen ist. In der Botschaft zur USR III⁵⁷ werden Gewinnsteuersenkungen auf Stufe der Kantone, obwohl nicht direkte Massnahme aus der USR III, explizit als Element der USR III erwähnt:⁵⁸

„(...) steuerpolitische Strategie als zielführend, die aus den folgenden drei Elementen besteht:

- *Einführung neuer Regelungen für mobile Erträge, die den internationalen Standards entsprechen,*
- *kantonale Gewinnsteuersatzsenkungen,*
- *weitere Massnahmen zur Verbesserung der Systematik des Unternehmenssteuerrechts,“*

Die Botschaft zur USR III äussert sich auf Seite 60 dazu weiter wie folgt:

„Die kantonalen Gewinnsteuersatzsenkungen, die zwar formell nicht Teil der USR III sind, aber dennoch Teil der Strategie bilden, dienen ebenfalls der Attraktivität des Standorts Schweiz. Sie sind darüber hinaus mit keinen zusätzlichen administrativen Kosten für die betreffenden Unternehmen verbunden.“

In der Stellungnahme des Kantons Bern vom 28. Januar 2015 im Rahmen der Vernehmlassung wurde bereits festgehalten, dass die Kantone um eine angemessene Senkung der Tarife nicht herkommen werden. Der Grund dafür ist der Wegfall der kantonalen Steuerstatus. Der Zweck der kantonalen Steuerstatus liegt in erster Linie darin, für bestimmte mobile Aktivitäten eine Steuerbelastung anzubieten, die sich als international konkurrenzfähig erweist. Die effektive Steuerbelastung beträgt für Statusgesellschaften je nach Konstellation zwischen 7.8% und ca. 12% (sich zusammensetzend aus der direkten Bundessteuer zuzüglich einer geringeren bzw. keiner Kantonssteuer). Die kantonalen Steuerstatus ermöglichen es damit sämtlichen Kantonen – auch denjenigen, die wie Bern einen vergleichsweise hohen ordentlichen Gewinnsteuersatz kennen – im internationalen Wettbewerb um solche Unternehmen mithalten zu können.

Fallen die kantonalen Steuerstatus wie von der USR III vorgesehen weg, so führt dies dazu, dass die Gewinnsteuer der ordentlich besteuerten Gesellschaften gleich bleibt, bei den bisher privilegiert besteuerten Gesellschaften aber enorm ansteigt. Im Kanton Bern würde sich die effektive Gewinnsteuerbelastung für die betroffenen Unternehmen beispielsweise um 177% erhöhen. Damit gewinnen im Steuerwettbewerb der Kantone die in der Höhe sehr unterschiedlichen ordentlichen Gewinnsteuern wieder an Bedeutung, was die Kantone zu Gewinnsteuersenkungen veranlasst.

Dementsprechend sind in zahlreichen Kantonen Steuersatzsenkungen angekündigt, geplant, erwartet oder – wie im Kanton Waadt – bereits beschlossen. Die Liste dürfte noch länger wer-

⁵⁷ Abrufbar im Internet: <http://www.news.admin.ch/NSBSubscriber/message/attachments/39708.pdf>.

⁵⁸ Botschaft USR III, S. 3, 20, 22, 24 und 59.

den. Eine Projektion der erwarteten Gewinnsteuersenkungen ergibt (ohne den Kanton Bern) folgendes Bild (Stand Juli 2016)⁵⁹:

	Effektiver Gewinnsteuersatz 2016	Erwarteter effektiver Gewinnsteuersatz ab 2019
LU	12.3%	12.3%
NW	12.7%	12.7%
OW	12.7%	12.7%
AR	13.0%	13.0%
AI	14.2%	14.2%
ZG	14.5%	12.0%
SZ	15.3%	15.3%
UR	15.0%	15.0%
GL	15.7%	15.7%
SH	16.0%	12.0%
TG	16.4%	16.4%
GR	16.7%	16.7%
NE	15.6%	15.6%
SG	17.4%	unter 15%
AG	18.6%	18.6%
FR	19.9%	13.7%
BL	20.7%	15.0%
TI	20.7%	17.5%
JU	20.8%	20.8%
ZH	21.1%	18.2%
VS	21.7%	21.7%
SO	21.8%	21.8%*
BS	22.2%	13.0%
VD	22.1%	13.8%
GE	24.2%	13.0%
Durchschnitt	17.7%	15.4%
Median	17.1%	15.0%

* angekündigt ab 2017,

Der Durchschnitt der Gewinnsteuerbelastung dürfte also in naher Zukunft deutlich unter 16% zu liegen kommen, wobei in 50% der Kantone eine Gewinnsteuerbelastung von 15% oder weniger gelten wird.

⁵⁹ Verschiedene Quellen (Swiss Tax Report 2016 der KPMG an der Medienpräsentation vom 5. Mai 2016 und diverse Medienmitteilungen)

Die Botschaft zur USR III erläutert auf Seite 34 das steuer- und finanzpolitische Kernthema für die Kantone:

„Im Mittelpunkt steht die Frage, in welchem Ausmass die Kantone ihre ordentliche Gewinnsteuerbelastung senken werden, um das mobile Steuersubstrat halten zu können. Damit verbunden sind Mindereinnahmen bei den bisher ordentlich besteuerten Unternehmen. Aufgrund der Mobilität der heute privilegiert besteuerten Unternehmen fallen Mindereinnahmen jedoch auch dann an, wenn sich ein Kanton für einen Verzicht auf Steuersenkungen entscheidet. Mit Blick auf die Ergiebigkeit stehen die Kantone somit vor einem Dilemma: Sowohl die Durchführung als auch der Verzicht auf Steuersenkungen führt tendenziell zu Mindereinnahmen. Wie ausgeprägt dieses Dilemma ist, hängt von der Steuerbelastung ordentlich besteuerten Gewinne und vom Anteil der privilegiert besteuerten Gewinne an der gesamten Gewinnsteuerbasis im Status quo ab:

- *Je höher der ordentliche Gewinnsteuersatz in einem Kanton ist, desto grösser ist tendenziell das erforderliche Ausmass der Steuersenkung. Je stärker die Reduktion der Gewinnsteuerbelastung ausfällt, desto höher sind die Mindereinnahmen, die entstehen, weil die vormalig ordentlich besteuerten Gewinne ebenfalls mit dem neuen, tieferen Steuersatz besteuert werden. Entsprechend sind Hochsteuerkantone (unter sonst gleichen Umständen) mit höheren Mindereinnahmen konfrontiert, wenn sie ihre Gewinnsteuerbelastung auf ein international kompetitives Niveau senken. Senkt ein Kanton mit hohem Gewinnsteuersatz die Steuerbelastung nicht, so führt der Wegfall der kantonalen Steuerstatus zu einer starken Erhöhung der Steuerbelastung für die betroffenen Unternehmen und entsprechend zu einer stärkeren Abwanderung. Sind die ordentlichen Gewinnsteuersätze hingegen tief, kommt es bei einer Abschaffung der steuerlichen Privilegierung zwar auch zu Abwanderungen und entsprechenden Mindereinnahmen, sie fallen aber geringer aus als in einem Hochsteuerkanton.“*

Der Kanton Bern charakterisiert sich gemäss den Ausführungen in den vorangehenden Ziffern bezogen auf die Unternehmensbesteuerung wie folgt:

- Geringer Anteil an Statusgesellschaften (rund 6%)
- Interkantonal sehr hohe ordentliche Gewinnsteuerbelastung
- Geringer Anteil der Gewinnsteuern an den gesamten Steuereinnahmen des Kantons (rund 10%)

Der Kanton Bern ist in erster Linie nicht wegen den Statusgesellschaften selbst, sondern aufgrund der hohen ordentlichen Gewinnsteuerbelastung von der USR III stark betroffen. Der relativ geringe Anteil der Gewinnsteuern an den gesamten Steuereinnahmen stellt sich in diesem Zusammenhang als Chance heraus, da bei einer Gewinnsteuersenkung nur relativ geringe Mindereinnahmen aus Mitnahmeeffekten resultieren. Die Credit Suisse hebt diesen Punkt in einer Studie vom Februar 2016 hervor:⁶⁰

⁶⁰ „Unternehmenssteuern: Waadt und Genf unter Zugzwang“, Bericht abrufbar im Internet: <http://publications.credit-suisse.com/tasks/render/file/index.cfm?fileid=237EBDFC-A1B5-5CA0-0577C9909623E5F5>.

„Der Kanton Bern erzielt dagegen beispielsweise einen deutlich höheren Anteil der direkten Steuern durch natürliche Personen (nur 11% entfallen auf Unternehmen). Obwohl die Kantone Bern und Zürich heute über einen vergleichbaren ordentlichen Gewinnsteuersatz verfügen, verliert Bern daher beim Festlegen eines attraktiven Gewinnsteuersatzes weniger Einnahmen.“

Fazit

Die Senkung der Gewinnsteuersätze der Kantone stellt einen Eckpfeiler der USR III dar. Aufgrund der kantonalen Steuerautonomie wird jeder Kanton für sich allein die für ihn richtige Strategie festlegen müssen. Der Kanton Bern hat hohe Gewinnsteuersätze, weshalb der Druck, diese zu senken, hoch ist. Der Grossteil der Unternehmungen im Kanton Bern wird heute ordentlich besteuert, weshalb Gewinnsteuersenkungen zu prozentual relativ hohen Mindereinnahmen führen, weil die vormalig ordentlich besteuerten Gewinne zukünftig ebenfalls mit dem neuen, tieferen Steuersatz besteuert werden.

6.2.2 Bekämpfung Fachkräftemangel

Der Bundesrat hat am 19. Juni 2015 den Bericht „Fachkräfteinitiative – Stand der Umsetzung und weiteres Vorgehen“ des Staatssekretariats für Wirtschaft SECO⁶¹ gutgeheissen. Die Fachkräfteinitiative (FKI) wurde im Jahr 2011 lanciert und soll Massnahmen aufzeigen, um dem Engpass an Fachkräften entgegenzuwirken. Die Initiative hat gemäss dem Bericht seit der Annahme der Masseneinwanderungsinitiative noch an Bedeutung gewonnen.

Die vier prioritären Handlungsfelder zur Erreichung dieses Ziels sind:

- Verbesserung der Vereinbarkeit von Beruf und Familie
- Längere Integration von älteren Arbeitnehmern ins Erwerbsleben
- Höherqualifizierung
- Innovation

Zur Verbesserung der Vereinbarkeit von Beruf und Familie hält der Bericht fest, dass der Abbau negativer finanzieller Arbeitsanreize für Arbeitnehmende ein Hauptanliegen ist, da die Aktivierung zusätzlicher Fachkräftepotenziale stark mit der Ausgestaltung der steuerlichen Anreize zusammenhängt.⁶² Dabei ist einerseits die sogenannte Heiratsstrafe bei der direkten Bundessteuer im Fokus, aber auch die steuerliche Behandlung von Kinderdrittbetreuungskosten.

- Bei der Heiratsstrafe geht es um die steuerliche Benachteiligung von Ehepaaren gegenüber Konkubinatspaaren bei der direkten Bundessteuer.⁶³ Diese Thematik muss auf Bundesebene angegangen werden, weil die Kantone die Heiratsstrafe in ihren Steuergesetzen seit längerem bereits beseitigt haben. Indirekt könnten die Kantone jedoch dennoch betroffen sein: Im ebenfalls am 19. Juni 2015 veröffentlichten „Bericht über unterschiedliche Behandlung von Ehepaaren und Konkubinatspaaren sowie Kinderdrittbetreuungskosten“⁶⁴

⁶¹ Bericht abrufbar im Internet: <http://www.news.admin.ch/NSBSubscriber/message/attachments/39969.pdf>.

⁶² Bericht Fachkräfteinitiative, S. 58.

⁶³ Bericht Fachkräfteinitiative, S. 82 .

⁶⁴ Bericht abrufbar im Internet: <http://www.news.admin.ch/NSBSubscriber/message/attachments/39967.pdf>.

werden verschiedene Modelle zur Beseitigung der Heiratsstrafe geprüft. Eines der geprüften Hauptssysteme ist der Übergang von der heutigen gemeinsamen Besteuerung zur Individualbesteuerung. Das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD) geht davon aus, dass diese Massnahme im Rahmen der vertikalen Steuerharmonisierung auch auf Kantonsebene umzusetzen wäre und dort die Modelle der gemeinsamen Besteuerung ablöst.⁶⁵ Am 24. Juni 2015 hat der Bundesrat dazu den Bericht „Auswirkungen einer Einführung der Individualbesteuerung“ veröffentlicht.⁶⁶

- Bei den Kinderdrittbetreuungskosten handelt es sich um eine Kostenkategorie, welche bei alleinerziehenden Eltern oder bei Zweiverdiener(ehe)paaren unausweichlich anfallen, sofern keine anderweitige, unentgeltliche Betreuungsmöglichkeit durch Drittpersonen möglich ist. Die feststehenden negativen Erwerbsanreize einer (heute beim Bund und bei allen Kantonen ausser Uri) eingeschränkten steuerlichen Abzugsfähigkeit dieser Kosten stehen fest, das EFD führt deshalb vertiefte Analysen in diesem Bereich durch. Geprüft und anschliessend politisch diskutiert werden soll, ob Kinderdrittbetreuungskosten als Gewinnungskosten zu betrachten (und damit unbeschränkt zum Abzug zuzulassen sind), oder ob das Maximum des heutigen Steuerabzugs von CHF 10'100 (auf Stufe Bund) erhöht werden soll (vgl. Ziffer 8.3 für erklärende Ausführungen zum Drittbetreuungsabzug).⁶⁷

Die Volksinitiative „Für Ehe und Familie – gegen die Heiratsstrafe“ wurde im Frühjahr 2016 vom Volk abgelehnt. Sechs Monate später, also im Herbst 2016, soll auf Bundesebene eine Vorlage zur verfassungskonformen Ehepaarbesteuerung erarbeitet und dem Bundesrat vorgelegt werden. Auf den gleichen Zeitpunkt hin sollen auch die Abklärungen zum Drittbetreuungsabzug abgeschlossen werden.⁶⁸

Fazit

Es bleibt abzuwarten, ob aus der Fachkräfteinitiative Handlungsbedarf für den Kanton Bern entsteht.

6.3 Finanzpolitischer Handlungsspielraum

6.3.1 Aktuelle finanzpolitische Ausgangslage

Mit Ausnahme des Jahres 2012 (Defizit und Finanzierungsfehlbetrag) wies der bernische Finanzhaushalt seit dem Jahr 1998 immer Überschüsse aus. Dieser finanzpolitische Erfolg ist – neben der für den Kanton nur bedingt beeinflussbaren grundsätzlich positiven wirtschaftlichen Entwicklung – insbesondere auf die wiederholten Entlastungsanstrengungen der vergangenen Jahre zurück zu führen (u.a. SAR, Eventualplanung 2009, Massnahmenpaket 2010, ASP 2014).

Auch der im vergangenen November durch den Grossen Rat genehmigte VA 2016 und AFP 2017-2109 wies für sämtliche Jahre Überschüsse (Laufende Rechnung und Finanzierungssaldo) aus. Gleichzeitig fiel auch das Rechnungsergebnis 2015 wiederum positiv aus.

⁶⁵ Bericht Fachkräfteinitiative, S. 33.

⁶⁶ Bericht abrufbar im Internet: <http://www.news.admin.ch/NSBSubscriber/message/attachments/40050.pdf>.

⁶⁷ Bericht Fachkräfteinitiative, S. 85.

⁶⁸ Bericht Fachkräfteinitiative, S. 58 .

Darüber hinaus konnte mit der Revision des Personalgesetzes sowie des Gesetzes über die Anstellung der Lehrkräfte die Lohnsituation beim Kantonspersonal und den Lehrkräften deutlich verbessert werden. Auch konnte das Investitionsniveau – trotz Entlastungsmassnahmen und wiederholten Kürzungen durch den Grossen Rat – im Grossen und Ganzen auf einem aus volkswirtschaftlicher Sicht akzeptablen Niveau gehalten werden.

Vor diesem Hintergrund sowie der im Jahr 2013 beschlossenen finanziell bedeutenden Entlastungen aus der Angebots- und Strukturüberprüfung 2014 (ASP 2014), liegt der bernische Finanzhaushalt für weite Kreise des politischen Umfelds heute im Gleichgewicht.

Allerdings wurde von einzelnen Parteien wiederholt auf das teilweise hohe Aufwandwachstum in einzelnen staatlichen Aufgabenbereichen (u.a. öffentlicher Verkehr, Vollzug Sozialversicherungen, Alters- und Behindertenbereich, Gesundheitsversorgung, Ergänzungsleistungen), die als Folge der Sanierung der beiden kantonalen Pensionskassen BPK und BLVK wieder deutlich angestiegene Bruttoverschuldung sowie die im interkantonalen Vergleich weiterhin überdurchschnittlich hohe Steuerbelastung aufmerksam gemacht.

Mit den Ergebnissen des durch den Regierungsrat am 24. August 2016 an den Grossen Rat verabschiedeten VA 2017 und AFP 2018-2020 mit Aufwandüberschüssen in der Erfolgsrechnung ab dem Jahr 2019 und einer Schuldenzunahme ab dem Jahr 2018 muss nun erstmals seit der Umsetzung der Entlastungsmassnahmen aus der ASP 2014 im Jahr 2013 (VA 2014 / AFP 2016-2018) wieder ein finanzpolitischer Rückschlag hingenommen werden.

Zu Haushaltsverschlechterungen gegenüber dem bisherigen AFP 2017-2019 führten unter anderem die Erhöhung der Prämienverbilligungen, die Halbierung der Budgetierung der Gewinnausschüttungen der Schweizerischen Nationalbank (SNB) sowie tiefere Ertragserwartungen in Bezug auf die Steuern und die Ausgleichszahlungen aus dem Bundesfinanzausgleich. Demgegenüber konnten im Rahmen des Planungsprozesses zur Erarbeitung des VA 2017 und AFP 2018-2020 auch Haushaltsverbesserungen (u.a. Kürzung des Sachaufwandes, tieferer Abschreibungsbedarf, Minderaufwendungen für Ergänzungsleistungen, tiefere Passivzinsen) verzeichnet werden. In der Summe überwiegen im VA 2017 und AFP 2018-2020 die Haushaltsverschlechterungen aber deutlich, was letztlich zur starken Eintrübung der finanzpolitischen Perspektiven geführt hat.

Erschwert wird die generelle Verschlechterung der finanzpolitischen Ausgangslage durch die deutliche Abkühlung der Konjunktur nach der Aufhebung des Euro-Mindestkurses am 15. Januar 2015 durch die Schweizerische Nationalbank. Die Aktualisierung der Steuerertragsprognose im diesjährigen Planungsprozess widerspiegelt denn auch die konjunkturellen Aussichten und führt gegenüber den bisherigen Planwerten zu erheblichen Haushaltsverschlechterungen.

Ferner bestehen aus einer rein finanzpolitischen Sicht weitere Risiken für den bernischen Finanzhaushalt: So dürften auf nationaler Ebene die finanz- und steuerpolitischen Diskussionen betreffend die beiden Vorlagen zur USR III sowie zum Stabilisierungsprogramm 2017-2019 des Bundes weitergehen. Die finanziellen Auswirkungen der beiden Vorlagen auf den Kanton Bern sind derzeit noch nicht in allen Konturen klar.

Weiter dürfte der politische Druck der Geberkantone für Anpassungen beim Bundesfinanzausgleich mittelfristig, d.h. ab 2020 zunehmen. Dies insbesondere im Hinblick auf die Erarbeitung des 3. Wirksamkeitsberichtes für die Jahre 2016-2019 sowie der derzeit in zahlreichen (Geber-)Kantonen laufenden Entlastungsanstrengungen. Allerdings sind diese – zumindest

teilweise – auch den nicht überall nachhaltig finanzierten Steuersenkungen der vergangenen Jahre geschuldet.

Schliesslich bleibt das Aufwandwachstum in einzelnen staatlichen Aufgabenbereichen unter anderem aufgrund der demographischen Entwicklung weiterhin hoch. Gemäss den «Langzeitperspektiven der öffentlichen Finanzen in der Schweiz 2016» des Eidgenössischen Finanzdepartementes werden sich die finanziellen Auswirkungen des demographischen Wandels längerfristig insbesondere auf die kantonalen Finanzhaushalte stark auswirken.

Fazit

Zusammenfassend lässt sich festhalten, dass die finanzpolitischen Herausforderungen stark zugenommen haben. Mit Blick auf die vorstehend dargestellte Ausgangslage zeichnet sich immer stärker ab, dass die Finanzierung der Steuerstrategie, aber auch der weitergehenden Forderungen nach steuerlichen Entlastungen in einem finanzpolitischen Spannungsfeld bzw. in einem Konkurrenzverhältnis zur Finanzierung eines weiterhin guten Angebotes an staatlichen Leistungen zugunsten der bernischen Bevölkerung, einer nachhaltig finanzierbaren Schuldenhöhe, einem für die positive Entwicklung der bernischen Volkswirtschaft angemessenen Investitionsniveau sowie konkurrenzfähigen Anstellungsbedingungen für das Kantonspersonal und die Lehrkräfte steht.

6.3.2 Ergebnisse aus den Expertenstudien

Anmerkung

Der «Expertenbericht betreffend ökonometrische Analysen im Bereich der natürlichen Personen» bildet die Beilage 2 dieses Berichts. Die genauen Methoden und Resultate können darin nachgelesen werden. An dieser Stelle sollen nur die zusammenfassenden Erkenntnisse dargestellt werden, mit dem Hinweis, dass die Kürze dieses Abschnitts nicht mit der Bedeutung und dem Zeitaufwand der durchgeführten Studie korreliert. Die Arbeiten haben das gesamte Jahr 2014 und die Darstellung der Resultate darüber hinaus Zeit in Anspruch genommen. Die Ergebnisse der Studie haben den Regierungsrat klar zu den hier nachfolgend definierten Zielen geführt.

Der «Expertenbericht betreffend ökonometrische Analysen im Bereich der natürlichen Personen» in der Beilage ist eine zusammenfassende Kurzfassung. Der ausführliche, 139 Seiten umfassende Expertenbericht kann unter info.fin@fin.be.ch bei der Finanzdirektion des Kantons Bern angefordert werden.

Dass die finanziellen Rahmenbedingungen die Handlungsfreiheit des Kantons Bern in Bezug auf Steuerentlastungen stark einschränken, war Ausgangspunkt bei der Erarbeitung der vorliegenden Strategie. Wie in Ziffer 2.2 erläutert, wurde deshalb als erster Schritt ein Expertenteam, bestehend aus den Professoren Dr. Urs Müller, Dr. Marius Brühlhart, Dr. Dominik Egli und Dr. Kurt Schmidheiny beauftragt, Steuerdaten der natürlichen Personen mit Wohnsitz im Kanton Bern aus den Jahren 2001 bis 2011 auszuwerten. Durch die Analysen sollten Bereiche in der Besteuerung der natürlichen Personen aufgezeigt werden, bei welchen Anpassungen einerseits zu einer massvolleren Besteuerung führen und andererseits das Steuersubstrat verbessern. Einfach gesagt sollte nach sogenannten «low-hanging fruits» im Steuersystem des Kantons Bern gesucht werden, bei welchen durch Steuersenkungen so viel zusätzliches Steuersubstrat generiert werden kann, dass damit per Saldo höheren Einnahmen resultieren

(Stichwort Zuziehende) oder dass damit die Einnahmeausfälle zumindest zu einem grossen Teil kompensiert werden können.

Zu diesem Zweck wurde empirisch ermittelt, ob sich der Kanton Bern im Bereich der Steuern der natürlichen Personen links oder rechts auf der sogenannten «Laffer-Kurve» bewegt, welche den Zusammenhang zwischen Steuerbelastung und Staatseinnahmen darstellt. Befindet sich ein Staat links auf der Laffer-Kurve, überwiegt der Steuersatzeffekt, eine Steuersatzsenkung führt zu tieferen Steuereinnahmen. Befindet er sich jedoch rechts auf der Laffer-Kurve, so überwiegt der Verhaltenseffekt, eine Steuersatzsenkung führt zu einer Steigerung der Steuereinnahmen.

Als Fazit musste festgestellt werden, dass der Kanton Bern sich auf der linken Seite der Laffer-Kurve befindet. Das bedeutet, dass steuerliche Entlastungsmassnahmen im Bereich der natürlichen Personen im Durchschnitt zu annähernd proportionalen Steuerausfällen führen. Eine Senkung des Steuersatzes beispielsweise um 1 Prozent führt zu einem Rückgang des Steuerertrags pro Einwohner um 0.64 Prozent, ohne Berücksichtigung des Nationalen Finanzausgleichs (NFA). Unter Berücksichtigung des NFA ergibt sich, dass dieser 53 Prozent des positiven Verhaltenseffektes (vorliegend $1 - 0.64 = 0.36\%$) wieder kompensiert. Via NFA würde dem Kanton Bern also gut die Hälfte des positiven Verhaltenseffektes durch reduzierte Transferzahlungen wieder verloren gehen.

Das bedeutet, dass bei einer Steuersatzsenkung um 1 Prozent die Einnahmen (Steuereinnahmen und NFA-Zahlungen) ebenfalls fast um 1 Prozent sinken. Auch gezielte Steuerentlastungen für soziodemografische Gruppen (z.B. Familienstand oder Einkommen) führen stets zu einem negativen Gesamteffekt.

Zusammenfassend führen somit generelle Steuersenkungen bei den natürlichen Personen mit Wohnsitz im Kanton Bern zu einer erheblichen Verschlechterung der Finanzlage des Kantons. Unter Berücksichtigung des NFA führen auch gezielte Steuersenkungen für spezifische Haushaltstypen oder spezifische Anpassungen bei einzelnen Abzügen zu einer Verschlechterung der Finanzlage. Die an sich angezeigten steuerlichen Entlastungsmassnahmen im Bereich der natürlichen Personen sind folglich nur mit einer entsprechenden einnahmenseitigen Gegenfinanzierung oder aber mit Ausgabenreduktionen und damit verbunden einem weiteren staatlichen Leistungsabbau möglich. Der Schlussbericht hält auf Seite 14 prägnant fest:

„Damit soll nicht gesagt sein, dass der Kanton gar nichts zur Erreichung der Ziele (Lösung des Finanzproblems, A.d.V.) beitragen kann, sondern lediglich, dass sich das Steuersystem (Steuersätze und Abzüge) nicht als Instrument dafür eignet.“

Fazit

Gemäss der Expertenstudie führen steuerliche Entlastungsmassnahmen bei den natürlichen Personen zu praktisch gleich hohen Einnahmeausfällen.

Fokus bernische Gemeinden

Da die Methode der Expertenstudie wesentlich auf den Wanderungsbewegungen der Steuerzahler zwischen den Berner Gemeinden basiert, sind die gemachten Aussagen insbesondere auch für die Berner Gemeinden interessant, welche ihre Steueranlage wie ausgeführt selber bestimmen. Die Hauptaussagen aus dem Expertenbericht in Bezug auf bernische

Gemeinden:

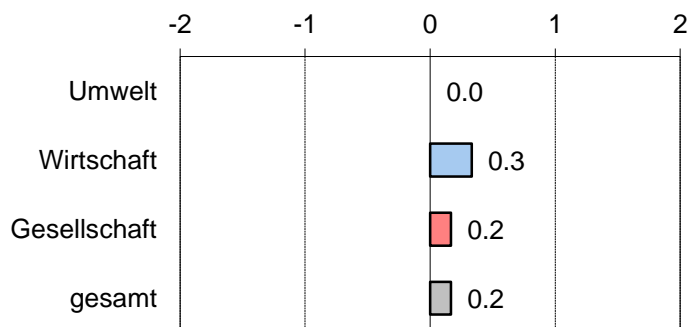
- Generell ist von einer höheren Mobilität der Steuerzahler innerhalb des Kantons Bern auszugehen als zwischen den Kantonen.
- Die Aussagen gelten generell für alle Gemeinden, es gibt keine systematischen Unterschiede (grosse und kleine Gemeinden, nahe an einer Kantonsgrenze oder Binnengemeinden, Agglomeration Bern oder nicht).
- Je höher die Steuerbelastung einer Gemeinde relativ zu den Gemeinden im Umfeld ist, desto sensibler reagieren die Einwohnerinnen und Einwohner auf Steuersatzänderungen. Das bedeutet, dass steuerpolitisch besonders die Steueranlagen der Nachbargemeinden von Bedeutung sind.

6.4 Nachhaltigkeitsbeurteilung

Bei wichtigen strategischen Planungen und Projekten im Kanton Bern ist gemäss RRB Nr. 1872 vom 22. Dezember 2010 eine Nachhaltigkeitsbeurteilung durchzuführen. Als Wirkungsbeurteilung einer Strategie zeigt sie die zu erwartenden positiven und negativen Wirkungen auf die nachhaltige Entwicklung auf. Es gibt verschiedene Methoden der Wirkungsbeurteilung, vorliegend wurde die Checkliste «Zielbereiche der nachhaltigen Entwicklung» verwendet, welche je zwölf Zielbereiche zu Umwelt, Wirtschaft und Gesellschaft beinhaltet.

Es wurden die drei vorgeschlagenen Massnahmen «Senkung des maximalen Gewinnsteuertarifs», «Senkung des ordentlichen Kapitalsteuertarifs» sowie «Erhöhung des maximalen Abzugs für die Drittbetreuungskosten» beurteilt. Zu diesen Massnahmen kann folgendes Fazit gezogen werden:

- **Umwelt:** Die Massnahmen der Steuerstrategie zeigen keine umweltrelevanten Auswirkungen.
- **Wirtschaft:** Durch die Massnahmen sind überwiegend positive Auswirkungen auf die Wirtschaft zu erwarten. Die Unternehmen im Kanton Bern werden gezielt entlastet und der Fachkräftemangel kann durch die verbesserte Situation von erwerbstätigen Personen mit Kindern herabgesetzt werden. Einen negativen Einfluss hat das Vorhaben auf die öffentlichen Finanzen (Einnahmehausfälle).
- **Gesellschaft:** Es findet eine gezielte Entlastung von erwerbstätigen Personen mit Kindern statt, gepaart mit Erleichterungen für Unternehmen, was eine gewisse Arbeitsplatzsicherheit und Erhöhung der Chancengleichheit mit sich bringt.



Die Nachhaltigkeitsbeurteilung der vorgesehenen Massnahmen der Steuerstrategie zeigt gesamthaft ein überwiegend positives Bild, welches aber letztlich stark davon abhängt, ob bzw. wie weit die Steuersenkungen haushaltsneutral ausgestaltet werden können.

6.5 Synopsis der Einflussfaktoren

Die aufgezeigten Einflussfaktoren ergeben folgendes Gesamtbild:

- Der Kanton Bern liegt bezüglich Steuerbelastung bei den meisten Steuerarten nicht im interkantonalen Durchschnitt, sondern mehrheitlich deutlich darüber. Besonders bei den bedeutendsten Steuerarten, der Einkommenssteuer sowie der Gewinnsteuer, liegt der Kanton Bern auf hinteren Rängen.
- Einnahmeseitig machen die Einnahmen aus der Einkommenssteuer ein Vielfaches der Einnahmen aus der Gewinnsteuer aus.
- Auf kantonomer Ebene sind die Unternehmensbesteuerung sowie die Vereinbarkeit von Beruf und Familie sowohl in der Wirtschaftsstrategie 2025 des Regierungsrates, wie auch in diversen Vorstössen und Anträgen Thema.
- Auf Bundesebene ist im Steuerbereich insbesondere die Umsetzung der USR III von grosser Bedeutung. Kantonale Gewinnsteuersenkungen bilden explizit Teil der Strategie des Bundes und drängen sich für die Kantone aufgrund des Wegfalls der Statusgesellschaften auf. Daneben soll der Fachkräftemangel auf Bundesebene durch die Ausmerzungen von steuerlichen Fehlanreizen bekämpft werden, namentlich durch die Abschaffung der Heiratsstrafe bei der direkten Bundessteuer sowie die Überprüfung der heutigen Beschränkung der steuerlichen Zulässigkeit von Drittbetreuungsabzügen.
- Die finanzpolitischen Perspektiven des Kantons Bern haben sich stark eingetrübt. Eine Verringerung der Einnahmen ist nur im Zusammenhang mit einem Leistungsabbau oder einnahmenseitigen Gegenfinanzierungsmassnahmen realisierbar.
- Der Expertenbericht hat die Hoffnung leider nicht bestätigt, durch gezielte Steuersenkungen bei den natürlichen Personen ausreichend zusätzliches Steuersubstrat anzuziehen und so Mehreinnahmen generieren zu können. Steuersenkungen bei den natürlichen Personen führen durchs Band zu hohen Einnahmeverlusten.

Vor diesem Hintergrund müssen die Ziele der Steuerstrategie folgende Bedingungen erfüllen:

- dringender Handlungsbedarf in diesem Bereich
- Relevanz im interkantonalen Steuerwettbewerb
- Finanzierbarkeit

Daraus ergibt sich, dass bedeutende Steuersenkungen im Bereich der Einkommenssteuern kaum möglich sind. Um bei den Einkommenssteuern im interkantonalen Wettbewerb ins Mittelfeld vorzustossen, müssten erhebliche Mindereinnahmen in Kauf genommen werden:

- Eine Senkung der Steueranlage um 30 Prozent und damit ein Vorstossen ins interkantonale Mittelfeld bei den direkten Kantonssteuern bedeutet für den Kanton Bern Mindereinnahmen in der Höhe von rund CHF 1'400 Millionen. Dabei würden gemäss Expertenbe-

richt nur gerade CHF 238 Millionen⁶⁹ durch den Verhaltenseffekt (sprich: Zuziehende) wieder wettgemacht, und dies erst noch mit einer zeitlichen Verzögerung.

- Bereits eine Erhöhung des allgemeinen Abzugs bei der Einkommenssteuer um 30 Prozent von CHF 5'200 auf CHF 6'760 pro Person kostet den Kanton Bern rund CHF 140 Millionen.

Diese Zahlen verdeutlichen, dass Entlastungen bei den Einkommenssteuern sehr schnell zu sehr hohen Mindereinnahmen führen.

In Ziffer 11 hat sich der Regierungsrat dennoch Gedanken gemacht, in welchen Bereichen eine Senkung der Steuerlast der natürlichen Personen angezeigt sein könnte und wann diese vorgenommen werden soll.

Fazit

Angesichts der stark eingetrübten finanzpolitischen Perspektiven muss die aktuelle Steuerstrategie auf Massnahmen abzielen, welche bei möglichst geringen Einnahmeausfällen dringenden Handlungsbedarf umsetzen, im interkantonalen Steuerwettbewerb relevant und darüber hinaus finanzierbar sind. Diese Bedingungen erlauben keine umfassenden Entlastungen bei der Einkommenssteuer.

7 Zieldefinition

7.1 Erhalt der Standortattraktivität für Unternehmen

Der Regierungsrat will, gestützt auf die oben aufgeführte Synopsis und mit Blick auf den sich mit der USR III verschärfenden interkantonalen Steuerwettbewerb, die Standortattraktivität für Unternehmen erhalten. Dies soll bis 2022 mittels drei Zielen erreicht werden. Zwei Ziele setzen bei den Steuern der juristischen Personen an, ein Ziel bei den Steuern der natürlichen Personen, wobei indirekt jedoch ebenfalls eine Attraktivitätssteigerung für Unternehmen erreicht werden soll:

Juristische Personen

- Senkung des Gewinnsteuertarifs in den Bereich des interkantonalen Durchschnitts.
- Anpassung des Kapitalsteuertarifs als Ausgleich für den Wegfall der Sondertarife im Rahmen der USR III.

Natürliche Personen

- Abschaffung von Fehlanreizen und damit Erhöhung des Fachkräftepotentials mittels Erhöhung der Maximalgrenze für die Abzugsfähigkeit von Kinderdrittbetreuungskosten.

In den nachfolgenden Ziffern werden die einzelnen Ziele mit Hilfe der oben aufgeführten Bedingungen erläutert.

⁶⁹ 17% von CHF 1'400 Millionen, Elastizität beträgt +0.83, vgl. Ziffer 6.3.2.

7.2 Senkung des Gewinnsteuertarifs

Handlungsbedarf: Die bernischen Gewinnsteuersätze sind interkantonal und international nicht konkurrenzfähig. Im Zusammenhang mit der USR III werden diejenigen Kantone, welche heute nicht bereits über tiefe Gewinnsteuersätze verfügen, gezwungen sein, ihre Tarife deutlich zu senken. Es besteht nicht nur die Gefahr, dass Neugründungen und Ansiedelungen im Kanton Bern nicht mehr erfolgen, sondern dass im Kanton Bern bereits angesiedelte Unternehmungen abwandern. Das Anliegen wird auch durch aktuelle Vorstösse und Anträge aus dem bernischen Parlament getragen und entspricht indirekt internationalen Entwicklungen wie der Bekämpfung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (Base Erosion and Profit Shifting, kurz BEPS) der OECD.⁷⁰

Relevanz: Mit Gewinnsteuersenkungen kann im interkantonalen Steuerwettbewerb im Vergleich zu Massnahmen bei den natürlichen Personen, bspw. mittels Senkung der Steueranlage, mit demselben Mitteleinsatz eine erheblich grössere Wirkung erzielt werden.

Bsp.: Wird die Steueranlage von heute 3.06 auf 2.96 reduziert, werden alle direkten Steuern um rund 3 Prozent gesenkt. Die Mindereinnahmen betragen CHF 140 Millionen. Mit vergleichbaren Mindereinnahmen von CHF 147 Millionen kann der bernische Gewinnsteuertarif von heute 4.6 auf 3.0 Prozent gesenkt werden, was einer Entlastung um 35 Prozent entspricht.

Finanzierbarkeit: Wie in Ziffer 3.1 aufgezeigt, machen die Gewinnsteuern nur (aber immerhin) rund 10 Prozent der gesamten Steuereinnahmen des Kantons Bern aus. Mit anderen Worten: würden die Gewinnsteuern halbiert, würden dem Kanton Bern (ohne Gemeinden) CHF 260 Millionen fehlen. Dieser an sich hohe Betrag verblasst neben den maximal CHF 1'710 Millionen, welche dem Kanton Bern (ohne Gemeinden) bei einer Halbierung der Einkommenssteuer entgehen würden.

Diese Beispiele zeigen, dass dem Kanton aus einer eigentlichen Strukturschwäche (tiefer Anteil der Unternehmenssteuern am gesamten Fiskalertrag) eine Chance entstehen kann: Bei Gewinnsteuersenkungen entstehen vergleichsweise tiefe Mindereinnahmen im Vergleich zu Kantonen mit einem hohen Anteil der Unternehmenssteuern.

7.3 Anpassung des Kapitalsteuertarifs

Handlungsbedarf: Bei der ordentlichen Kapitalsteuer ist der Kanton Bern bereits im vorderen Mittelfeld positioniert. Allerdings fallen mit der USR III in Zukunft die Sondertarife für Gesellschaften mit Sonderstatus weg. Für die betroffenen Gesellschaften bedeutet dies, dass ihre Kapitalsteuer bis zu sechsmal höher ausfällt als bisher. Eine Reduzierung kann deshalb sinnvoll sein, um die bisher mit Sondertarif besteuerten Gesellschaften im Kanton Bern zu halten. Mit Blick auf grosse Holdinggesellschaften mit viel Eigenkapital ist eine Senkung des bisherigen ordentlichen Steuersatzes von 0.3 Promille angezeigt. So kann bei Holding- und Domizilgesellschaften eine Mehrbelastung vermieden bzw. verringert werden. Für die ordentlich veranlagten juristischen Personen resultiert eine deutliche Entlastung bei der Kapitalsteuer. Eine Senkung der Kapitalsteuer würde bedeuten, dass bisher privilegiert besteuerte Gesellschaften

⁷⁰ Botschaft USR III, S. 5077.

nur wenig mehr bezahlen als bisher, die bisher ordentlich besteuerten Gesellschaften würden entlastet.

Relevanz: Die USR III sieht vor, dass die Kantone für das Eigenkapital, das in Zusammenhang mit Patenten und vergleichbaren Rechten oder mit Beteiligungen steht, eine Entlastung vorsehen können. Auf eine solche Entlastung kann verzichtet werden. Klarer, einfacher und transparenter ist die vorgeschlagene Senkung des Steuertarifs. Mit einer Senkung kann sich der Kanton Bern im interkantonalen Steuerwettbewerb ganz vorne positionieren und zusammen mit den Gewinnsteuersenkungen ein klares Zeichen setzen: im Kanton Bern werden Unternehmen nicht zu stark belastet. Die vorgeschlagene Senkung des Kapitalsteuersatzes - anstelle einer komplexen Entlastung gemäss USR III – dient auch der Transparenz des Steuerrechts, indem dieses nicht unnötig komplizierter wird.

Finanzierbarkeit: Die Kapitalsteuer ist finanziell im Vergleich zur Gewinnsteuer praktisch unbedeutend und bringt dem Kanton jährliche Einnahmen von rund CHF 15 Millionen (Gemeinden rund CHF 8 Mio.), während sich die Gewinnsteuern auf rund CHF 520 Millionen (Gemeinden rund CHF 260 Mio.) beziffern lassen. Positiv betrachtet können auch diese tiefen Erträge als Chance erkannt werden. Durch eine Entlastung von 0.3 auf 0.1 Promille würden per Saldo Mindereinnahmen von CHF 5.7 Millionen resultieren.

7.4 Erhöhung maximaler Drittbetreuungsabzug

7.4.1 Erläuternde Ausführungen

Mit Beschluss vom 19. September 2014 zur Fachkräfteinitiative hat der Bundesrat die negativen Erwerbsanreize im Zusammenhang mit der familienergänzenden Kinderbetreuung wieder auf seine Agenda gesetzt. Er hat das EFD beauftragt, vertieft zu prüfen, inwieweit durch eine Änderung im Bereich der steuerlichen Behandlung der Betreuungskosten potenziell sowohl auf Bundes- als auch auf kantonaler Ebene negative Erwerbsanreize beseitigt werden können (vgl. Ziffer 5.2.2. Bst. c des Berichts des Bundesrates „Familienpolitik: Auslegeordnung und Handlungsoptionen des Bundes“⁷¹).

Für Familien stellen die Kosten der Kinderdrittbetreuung eine hohe Belastung dar. Zusammen mit der Besteuerung des Zweiteinkommens führt dies dazu, dass sich eine Erwerbstätigkeit für den mit der Kinderbetreuung hauptsächlich befassten Ehepartner auf finanzieller Sicht oftmals nicht lohnt. Die Relevanz dieses Effekts auf die Erwerbsbeteiligung der mit der Kinderbetreuung hauptsächlich befassten Ehepartner wurde in verschiedenen Studien mehrfach aufgezeigt. Der Bundesgesetzgeber hat in der Reform von 2011 bei den direkten Bundessteuern einen Abzug von maximal CHF 10'100 für die Kinderdrittbetreuung eingeführt. Der Abzug ist zulässig für die nachgewiesenen Kosten der Drittbetreuung jedes Kindes, welches das 14. Altersjahr noch nicht vollendet hat, sofern diese Kosten in direktem Zusammenhang mit der Erwerbstätigkeit, Ausbildung oder Erwerbsunfähigkeit der steuerpflichtigen Person stehen.

Die Kantone müssen einen entsprechenden Abzug ebenfalls vorsehen. Weil es sich gemäss heutiger Rechtslage jedoch um einen anorganischen Abzug und nicht um Berufskosten handelt, sind die Kantone bei der Bestimmung der Höhe des Abzugs frei. Die meisten Kantone sehen einen Maximalabzug zwischen CHF 5'000 und CHF 10'000 vor, der Durchschnitt liegt

⁷¹ Bericht abrufbar im Web: <http://www.news.admin.ch/NSBSubscriber/message/attachments/39437.pdf>.

bei rund CHF 7'500, der Median leicht darunter. Den höchsten Maximalbetrag kennt der Kanton Neuenburg (CHF 19'200), der Kanton Uri lässt sogar sämtliche nachgewiesenen Kosten ohne Begrenzung zum Abzug zu. Im Kanton Bern war der Abzug bis Ende 2015 auf CHF 3'100 begrenzt (Art. 38 Abs. 1 Bst. I StG), womit er - nach dem Kanton Wallis - das Schlusslicht darstellte. In der Teilrevision des Steuergesetzes vom 9. September 2015 wurde der Handlungsbedarf bereits erkannt und mittels Antrag aus dem Grossen Rat der Abzug per 1. Januar 2016 **auf CHF 8'000 erhöht**.

Nachfolgende Darstellung zeigt die Rangierungen für das Steuerjahr 2015 auf (Steuermäppchen der ESTV „Einkommens- und Vermögenssteuern der natürlichen Personen“⁷²):

Übersicht Drittbetreuungskostenabzug in den Kantonen (2015):

Rang	Kantone	Maximalabzug in CHF
1	UR	effektive Kosten
2	NE	19'200
3	ZH	10'100
4	GR	10'000
5	GL	10'000
6	AR	10'000
7	OW	10'000
8	AG	10'000
9	BS	10'000
10	TI	10'000
11	SH	9'400
12	BE	8'000
13	NW	7'900
14	SG	7'500
15	VD	7'100
16	LU	6'700
17	FR	6'000
18	SZ	6'000
19	SO	6'000
20	ZG	6'000
21	AI	6'000
22	BL	5'500
23	TG	4'000
24	GE	4'031
25	JU	3'200
26	VS	3'000

⁷² Link auf www.estv.admin.ch (Publikationen/Steuermäppchen)

13	Durchschnitt	7'770
14	Median	7'300

7.4.2 Fachkräftepotential mit geringen Kosten erhöhen

Handlungsbedarf: Höhere Abzüge für Kinderdrittbetreuungskosten, welche im Zusammenhang mit der Berufstätigkeit stehen, sind eine vergleichsweise einfach umsetzbare, kostengünstige und effektive Lösung, um negative Erwerbsanreize zu beseitigen. Sie stehen auch im Interesse der Wirtschaft (Stichwort „Fachkräftemangel“) und erhöhen für Arbeitnehmende mit Kinderbetreuungsaufgaben den Anreiz, eine Teilzeitanstellung aufzunehmen oder den Beschäftigungsgrad einer bestehenden Teilzeitanstellung zu erhöhen. Insofern ist auch der Konnex zu den Rahmenbedingungen für Unternehmungen evident.

Der Kanton Bern könnte sich mit der weiteren Erhöhung des Drittbetreuungsabzugs auf das Niveau des Bundes von CHF 10'100 und in Kombination mit dem bereits hohen Kinderabzug als einer der familien- bzw. kinderfreundlichsten Kantone positionieren. Damit könnte auch ein Impuls bezüglich der Herausforderungen der demografischen Entwicklung gesetzt werden. Diese ist für den Kanton Bern von besonderer Bedeutung, hatte er doch in den letzten Jahren ein unterdurchschnittliches Bevölkerungswachstum zu verzeichnen und verfügt er über eine Altersstruktur mit überdurchschnittlich vielen älteren Einwohnerinnen und Einwohnern. Dazu kommt, dass der Kanton Bern eine „positive“ Pendlerbilanz aufweist, d.h. deutlich mehr Personen pendeln für Ihre Arbeit von einem anderen Kanton in den Kanton Bern als umgekehrt; diese Personen bezahlen ihre Steuern im Wohnkanton, das entsprechende Steuersubstrat entgeht dem Kanton Bern. Durch diese Massnahme profitieren natürliche Personen und Unternehmen.

Durch die Erhöhung des Maximalbetrages werden die oben aufgeführten Fehlanreize des Steuersystems verringert. Die Thematik wird momentan sowohl auf Kantons- wie auch auf Bundesebene thematisiert. Die Vereinbarkeit von Familie und Beruf wird erhöht, wodurch wiederum die Unternehmen im Kanton Bern profitieren, da so Fachkräfte motiviert werden, verstärkt ins Berufsleben einzusteigen bzw. zurückzukehren.

Relevanz: Aktuell befindet sich der Kanton Bern auf Rang 12, vergleicht man die zulässige Abzugshöhe in den Kantonen. Würde der Kinderdrittbetreuungsabzug bspw. auf das Niveau des Bundes erhöht (CHF 10'100), läge der Kanton Bern zusammen mit dem Kanton Zürich auf Rang 4.

Finanzierbarkeit: Die zusätzliche Erhöhung des Abzugs auf das Niveau des Bundes von CHF 10'100 kann mit relativ geringen Mitteln umgesetzt werden: Eine Erhöhung von CHF 8'000 auf CHF 10'100 kostet den Kanton knapp CHF 2.6 Millionen.

8 Konkrete Massnahmen bis 2022

8.1 Senkung des Gewinnsteuertarifs in vier Schritten

8.1.1 Antrag des Regierungsrates

Der Bund geht in der Botschaft zur USR III davon aus, dass sich die durchschnittlichen Gewinnsteuersätze (vor Steuern) zukünftig bei rund 16 Prozent einpendeln könnten, die Bandbreite wird zwischen 13 und 20 Prozent erwartet. Generell kann gesagt werden, dass Gewinnsteuersätze zwischen 12 und 14 Prozent international als führend bzw. absolut konkurrenzfähig gelten, interkantonal wäre dies gemäss den erwähnten Annahmen des Bundes bei rund 16 Prozent der Fall (zukünftiger Platz im Mittelfeld der Kantone).

Die Einschätzungen des Bundes sind leicht zu hoch, wie die voraussichtlichen Gewinnsteuersätze gemäss Ziffer 6.2.1 zeigen. Der durchschnittliche Gewinnsteuersatz wird voraussichtlich deutlich unter 16 Prozent liegen.

Prognose der Rangierung der Kantone (gemäss Ziffer 6.2.1):

	Kantone	Erwartete Gewinnsteuersätze 2019
1.	ZG	12.0%
2.	SH	12.0%
3.	LU	12.3%
4.	NW	12.7%
5.	OW	12.7%
6.	AR	13.0%
7.	BS	13.0%
8.	GE	13.0%
9.	FR	13.7%
10.	VD	13.8%
11.	AI	14.2%
12.	UR	15.0%
13.	SG	15.0%
14.	BL	15.0%
15.	SZ	15.3%
16.	NE	15.6%
17.	GL	15.7%
18.	TG	16.4%
19.	GR	16.7%
20.	TI	17.5%
21.	ZH	18.2%
22.	AG	18.6%
23.	JU	20.8%
24.	VS	21.7%
25.	SO	21.8%

Angesichts dieser Ausgangslage und Zukunftsprognose beabsichtigt der Regierungsrat, die Gewinnsteuersätze ab dem Steuerjahr 2019 in vier Schritten auf 16.37 Prozent zu senken.

Einen entsprechenden Antrag wird der Regierungsrat im Rahmen der Umsetzung mittels Steuergesetzrevision 2019 zu Handen des Grossen Rates stellen (vgl. Ziffer 10):

- **Antrag des Regierungsrates im Rahmen der Steuergesetzrevision 2019:**
 Der Kanton Bern senkt seinen maximalen Gewinnsteuertarif auf 2.50 Prozent und damit seinen effektiven maximalen Gewinnsteuersatz von heute 21.42 auf 16.37 Prozent.

Als Diskussionsgrundlage für die Höhe der geplanten Senkung diene ihm die nachfolgende Tabelle⁷³.

Maximaler Gewinnsteuertarif	Total Steuersatz	Rang 2022	Mindereinnahmen im Jahr 2022 (in Mio. CHF)		Heutige Tarifstufen Kanton
			Kanton	Gemeinden	
4.60%	21.42% ⁷⁴	24	---	---	Tarifstufe III
4.50%	21.15%	24	9.1	4.6	
4.40%	20.92%	24	18.1	9.1	
4.30%	20.70%	23	27.2	13.6	
4.20%	20.48%	23	36.2	18.1	
4.10%	20.26%	23	45.2	22.6	
4.00%	20.03%	23	54.3	27.2	
3.90%	19.81%	23	63.4	31.7	
3.80%	19.58%	23	72.4	36.2	
3.70%	19.35%	23	81.5	40.8	
3.60%	19.12%	23	90.5	45.3	
3.50%	18.88%	23	99.6	49.8	
3.40%	18.65%	23	108.6	54.3	
3.30%	18.42%	22	117.7	58.9	
3.20%	18.18%	21	126.7	63.4	
3.10%	17.95%	21	135.8	67.9	Tarifstufe II
3.00%	17.69%	21	147.4	73.7	
2.90%	17.42%	20	158.9	79.5	
2.80%	17.16%	20	163.3	81.6	
2.70%	16.90%	20	181.9	90.9	
2.60%	16.63%	19	193.5	96.7	
2.50%	16.37%	18	205.0	102.5	Antrag RR
2.40%	16.10%	18	216.5	108.3	
2.30%	15.82%	18	228.0	114.0	

⁷³ Die Tabelle enthält bei der interkantonalen Rangierung eine Projektion des Steuerjahres 2022, d.h. die heute bereits bekannten Steuersenkungen anderer Kantone wurden mitberücksichtigt. Sobald Kantone mit höheren Steuersätzen (weitere) Tarifsenkungen beschliessen, kann sich die Rangierung des Kantons Bern verschlechtern.

⁷⁴ In diesem Beispiel (Gewinn CHF 1 Mio., Kapital CHF 2 Mio.) wird der maximale Gewinnsteuersatz von 21.6% in der Stadt Bern noch nicht ganz erreicht. Das hat jedoch auf die übrigen Daten in der Tabelle keine Auswirkungen.

2.20%	15.55%	16	239.6	119.8	
2.10%	15.28%	15	251.1	125.5	
2.00%	15.00%	12	262.6	131.3	
1.90%	14.73%	12	274.1	137.1	
1.80%	14.45%	12	285.6	142.8	
1.70%	14.16%	11	297.1	148.6	
1.60%	13.88%	11	308.7	154.3	
1.55%	13.74%	10	314.8	157.4	Tarifstufe I
1.50%	13.56%	9	322.4	161.2	

Die aufgeführten Mindereinnahmen fallen in dieser Höhe erst im Jahr 2022 an, da sie nicht auf einmal, sondern gestaffelt über vier Jahre realisiert werden (vgl. nachfolgende Ziffer 8.1.3).

	Gewinnsteuertarif Kanton Bern	Maximaler Gewinnsteuersatz effektiv	Interkantonaler Rang nach Senkung	Mindereinnahmen (in Mio. CHF)	
				Kanton	Gemeinden
aktuell	4.6%	21.42%	24	0	0
Antrag RR	2.5%	16.37%	18	205.0	102.5

Sowohl weitergehende Entlastungsmassnahmen (und damit eine international und interkantonal führende Unternehmensbesteuerung) wie auch weniger starke Senkungen sind aus diversen Gründen nicht wünschenswert.

Gegen eine weitergehende Senkung sprechen folgende Argumente:

- Die vorgeschlagene Senkung des Gewinnsteuersatzes auf 16.37 Prozent führt den Kanton Bern voraussichtlich nicht ins Mittelfeld der Kantone. Zu erwarten ist eine Rangierung auf Platz 18. Im interkantonalen Vergleich steht allerdings weniger die Rangierung im Zentrum, sondern die tatsächliche Differenz bei der Höhe der Gewinnbesteuerung. Tatsache ist, dass die heutige Differenz bei den Gewinnsteuersätzen zum günstigsten Kanton von rund 9 Prozentpunkten (LU 12.3% / BE 21.6%) auf eine im Standortwettbewerb akzeptable Differenz von wenigen Prozentpunkten zurück geführt werden muss. Bei einer Reduktion des bernischen Gewinnsteuersatzes auf 16.37% würde die Differenz zum voraussichtlich günstigsten Kanton (12%) von 9.6 auf 4.4 Prozent reduziert. Die Differenz zum schweizerischen Mittel (heute 17.7%, zukünftig wohl circa bei 15%) würde von 3.9 auf 1.4 Prozent ebenfalls deutlich reduziert. Bei Standortüberlegungen der Unternehmungen kann das ausschlaggebend sein. Unternehmungen entscheiden sich nicht einzig aufgrund einer kleinen Differenz bei den Gewinnsteuersätzen für einen bestimmten Standort. Andere standortrelevante Vorzüge sind dann eher entscheidend⁷⁵.

⁷⁵ Beispiel: Bei einem Reingewinn (vor Steuern) von CHF 1 Mio. wären im Durchschnitt der Kantone Steuern von CHF 150'000 geschuldet. Die Steuerbelastung im Kanton Bern läge bei einem Gewinnsteuersatz von 16.37% bei CHF 163'700. Die Differenz von CHF 13'700 wäre in Anbetracht des Reingewinns von CHF 1 Mio. noch vergleichsweise gering.

- Als Folge der USR III sinken die durchschnittlichen Gewinnsteuersätze und sie rücken näher zusammen. Während im 2016 die Hälfte der Kantone einen effektiven Gewinnsteuersatz zwischen 15 und 20.80 Prozent kennt (Spannweite 5.8%), wird 2019 voraussichtlich die Hälfte der Kantone zwischen 13 und 16.7 Prozent zu liegen kommen (Spannweite von 3.6%, vgl. die Tabelle in Ziffer 6.2.1). Mit dem Antrag des Regierungsrates liegt der Kanton Bern in dieser Bandbreite.
- Der Kanton Bern sollte in erster Linie die Zielsetzung haben, die bestehenden Unternehmungen zu halten. Die Gewinnung neuer Unternehmungen ist sicherlich erwünscht, muss aber dieser Zielsetzung untergeordnet sein.
- Es liegt nicht im Interesse des Kantons Bern, den interkantonalen Wettbewerb im Bereich der Unternehmenssteuern zusätzlich anzuhetzen. Dabei ist auch zu beachten, dass (deutliche) Senkungen der Unternehmenssteuern von NFA-Nehmerkantonen wie Luzern, Obwalden oder Uri in der Vergangenheit zu harscher Kritik bei den NFA-Geberkantonen geführt haben.
- Nicht zuletzt sprechen auch die bedeutenden Mindereinnahmen des Kantons gegen eine extensivere Gewinnsteuersenkung.

Den Gewinnsteuersatz weniger stark zu senken wäre aus Sicht des Regierungsrates nicht nachhaltig. Der schweizerische Durchschnitt nach angekündigten Steuersenkungen gemäss Ziffer 6.2.1 wird klar unter den vom Bundesrat prognostizierten 16 Prozent zu liegen kommen. Der Abstand dazu bliebe zu gross und würde die realisierten Mindereinnahmen nicht rechtfertigen. Dies insbesondere auch vor dem Hintergrund, dass die Hälfte der Kantone gar eine Gewinnsteuerbelastung von 15 Prozent und darunter anstrebt, was Hochsteuernkantone mit Belastungen über 20 Prozent (JU, VS, SO) zu weiteren Gewinnsteuersenkungen antreiben könnte.

Fokus bernische Gemeinden

Zu den angestrebten Gewinnsteuersätzen ist zu ergänzen, dass diese auf der Basis der heutigen Steueranlage der Stadt Bern berechnet wurde. Andere Gemeinden des Kantons mit tieferen Steueranlagen (z.B. Muri, Ittigen) können bei unveränderter Gemeinde-Steueranlage noch tiefere Gewinnsteuersätze anbieten.

8.1.2 Umsetzung im Dreistufentarif: Eliminierung Tarif III und Senkung Tarif II

Der Dreistufentarif muss bei Steuerentlastungen im Bereich der Unternehmenssteuern mitberücksichtigt werden, die Entlastungen sind auf die drei Tarifstufen abzustimmen. Im Rahmen der Steuergesetzrevision 2011/2012 hatte der Regierungsrat einen Wechsel zu einem Einheitstarif vorgeschlagen, indem die Tarifstufe I erhöht und die Tarifstufe III gesenkt worden wären. Dieser Vorschlag hat sich im Grossen Rat nicht durchgesetzt, da bei sehr vielen Kleinunternehmungen mit tiefen Gewinnen Steuererhöhungen resultiert hätten. Diese wären zwar betragsmässig mit höchstens einigen Hundert Franken bescheiden ausgefallen, hätten aber wie erwähnt mengenmässig sehr viele Unternehmungen betroffen. Gewinnsteuersenkungen sollten somit auf diese Umstände Rücksicht nehmen, d.h. eine Erhöhung des Tarifs I sollte vermieden werden. Den Ausführungen in Ziffer 5.1.3 ist zu entnehmen, dass für Unternehmungen mit einem Gewinn bis zu CHF 10'000 ein absolut kompetitiver effektiver Gewinnsteuersatz von lediglich 13.7 Prozent resultiert. Dies soll auch so bleiben.

Die Umsetzung soll deshalb derart erfolgen, dass zuerst der Tarif III in Schritten auf die Höhe des Tarifs II geführt wird. Anschliessend soll der Tarif II mittels weiterer Senkungen dem Tarif I angenähert werden. Dadurch würde am Ende die Tarifstufe III eliminiert, es gäbe noch die folgenden beiden Tarifstufen:

Tarif I 1.55% auf 20% des Gewinnes, mindestens jedoch auf CHF 10'000

Tarif II 2.50% auf dem übrigen Gewinn

Der bisherige Dreistufentarif wird damit durch einen Zweistufentarif ersetzt.

Die Ausgestaltung des Zweistufentarifs führt dazu, dass bei Gewinnen ab CHF 10'000 immer beide Tarife zur Anwendung kommen.

Bei Gewinnen ab CHF 50'000 findet Tarif I immer auf 20 Prozent des Gewinnes und Tarif II auf den übrigen 80 Prozent des Gewinnes Anwendung. Das bedeutet, dass für Gewinne ab CHF 50'000 zur Ermittlung der einfachen Steuer im Ergebnis ein fester Satz von 2.31 Prozent zur Anwendung kommt ($0.2 \times 1.55\% + 0.8 \times 2.5\% = 2.31\%$). Für Gewinne ab CHF 50'000 gilt somit zukünftig ein Einheitstarif.

Die folgende Übersicht zeigt die Wirkung des Zweistufentarifs:

Reingewinn	Ermittlung einfache Steuer	Einfache Steuer	Steuersatz
5'000	5'000 x 1.55%	77.50	1.55%
10'000	10'000 x 1.55%	155.00	1.55%
20'000	10'000 x 1.55% + 10'000 x 2.5%	405.00	2.03%
30'000	10'000 x 1.55% + 20'000 x 2.5%	655.00	2.18%
40'000	10'000 x 1.55% + 30'000 x 2.5%	905.00	2.26%
50'000	10'000 x 1.55% + 40'000 x 2.5%	1'155.00	2.31%
60'000	12'000 x 1.55% + 48'000 x 2.5%	1'386.00	2.31%
80'000	16'000 x 1.55% + 64'000 x 2.5%	1'848.00	2.31%
100'000	20'000 x 1.55% + 80'000 x 2.5%	2'310.00	2.31%
1'000'000	200'000 x 1.55% + 800'000 x 2.5%	23'100.00	2.31%

8.1.3 Zeitliche Staffelung über vier Jahre

Eine vollständige Senkung des Gewinnsteuertarifs auf die gewünschten Werte in einem einzigen Jahr ist finanzpolitisch nicht verkräftbar. Die Umsetzung der Gewinnsteuersenkung soll deshalb über eine schrittweise Senkung der Tarifstufe III auf die Höhe der Tarifstufe II erfolgen. Anschliessend wird die Tarifstufe II weiter gesenkt.

Entscheidend ist für die Unternehmen weniger, ob die Senkung etwas früher oder etwas später eintritt, sondern vor allem, dass sie Planungssicherheit haben. Das heisst konkret, dass die entsprechenden Beschlüsse rechtsverbindlich im Gesetz enthalten und beschlossen sind.

Die konkreten Steuersenkungen per 1. Januar der Jahre 2019 bis 2022 sind in der nachfolgenden Tabelle wiedergegeben:

Antrag RR:

Maximaler Gewinnsteuertarif	Total Steuersatz	Rang	Mindereinnahmen (in Mio. CHF)		Gewinnsteuertarife 2019 - 2022
			Kanton	Gemeinden	
4.60%	21.42%	24	---	---	heute
4.00%	20.03%	23	54.3	27.2	2019
3.40%	18.65%		108.6	54.3	2020
2.80%	17.16%	20	163.3	81.6	2021
2.50%	16.37%	18	205.0	102.5	2022

8.2 Senkung ordentlicher Kapitalsteuertarif

Die USR III wird voraussichtlich per 1. Januar 2019 in Kraft treten. Als Folge müssen die Sondertarife bei der bernischen Kapitalsteuer für Statusgesellschaften aufgehoben werden. Damit würde auch bei diesen Gesellschaften - wie bei allen anderen Unternehmungen - die Kapitalsteuer auf einem festen Steuersatz von 0.3 Promille des steuerbaren Eigenkapitals berechnet.

Der heutige, ordentliche Tarif von 0.3 Promille soll deshalb per 2019 für alle Unternehmungen auf 0.1 Promille des steuerbaren Eigenkapitals gesenkt werden. Die Gewinnsteuer soll unverändert an die Kapitalsteuer angerechnet werden. Der Kanton Bern würde damit, Anpassungen anderer Kantone vorbehalten, bezüglich des Kapitalsteuertarifs einen Spitzenplatz erreichen und ins vorderste Quartil der Kantone vorstossen.

Für weitere Ausführungen und Begründungen wird auf die Ziffern 5.2 und 7.3 vorne verwiesen.

8.3 Erhöhung des Kinderdrittbetreuungsabzugs

Nachfolgend sind die Mindereinnahmen je nach Erhöhung des Abzugs sowie der Rang im interkantonalen Verhältnis dargestellt (ausgehend vom heute geltenden Maximalabzug von CHF 8'000):

Maximalbetrag (in CHF)	Rang (interkantonal)	Mindereinnahmen (in Mio. CHF)	
		Kantonssteuern	Gemeindesteuern
(heute) 8'000	12	0	0
10'100	4 (mit ZH)	2.6	1.3

Der Regierungsrat schlägt vor, den steuerlich maximal abziehbaren Betrag bei den Drittbetreuungskosten per 1. Januar 2019 auf das Niveau des Bundes von CHF 10'100 anzuheben. Dies führt beim Kanton zu Einnahmeausfällen von rund CHF 2.6 Millionen und bei den Gemeinden von rund CHF 1.3 Millionen pro Jahr.

Mit einem Maximalbetrag von CHF 10'100 gewährt der Kanton Bern einen Drittbetreuungsabzug im vordersten Quartil der Kantone: Der schweizweite Durchschnitt beträgt CHF 7'561.⁷⁶

⁷⁶ Ohne den Kanton Uri, welcher keine Beschränkung kennt.

Die mehr als dreifache Erhöhung gegenüber 2015 ist für die Betroffenen merklich spürbar (von CHF 3'000 im Jahr 2015 auf CHF 8'000 im Jahr 2016 und nun auf CHF 10'100 im Jahr 2019). Daneben ist eine Angleichung auf den Betrag des Bundes sowohl für die Steuerpflichtigen als auch für die Steuerbehörden eine Vereinfachung, indem nur noch mit einem einheitlichen Betrag gerechnet werden muss.

9 Finanzierung

9.1 Zu erwartende Mindereinnahmen

Wegen der Staffelung der Gewinnsteuersenkung nehmen die Einnahmeausfälle bis 2022 kontinuierlich zu. Es ist von den untenstehenden Einnahmeausfällen auszugehen.

Mindereinnahmen des Kantons

	Mindereinnahmen Kantonssteuern in Mio. CHF			
	2019	2020	2021	2022
Senkung max. Gewinnsteuertarif auf 2.5%	54.3	108.6	163.3	205
Erhöhung Drittbetreuungsabzug auf 10'100	2.6	2.6	2.6	2.6
Anpassung Kapitalsteuer	5.7	5.7	5.7	5.7
Total	62.6	116.9	171.6	213.3

Mindereinnahmen der Gemeinden

	Mindereinnahmen Gemeindesteuern in Mio. CHF			
	2019	2020	2021	2022
Senkung max. Gewinnsteuertarif auf 2.5%	27.2	54.3	81.6	102.5
Erhöhung Drittbetreuungsabzug auf 10'100	1.3	1.3	1.3	1.3
Anpassung Kapitalsteuer	3	3	3	3
Total	31.5	58.6	85.9	106.8

9.2 Erwartete Mehreinnahmen

9.2.1 Ausgleichszahlungen an die Kantone im Rahmen der USR III

Der Bund wird im Rahmen der USR III Ausgleichszahlungen an die Kantone leisten, indem der Kantonsanteil an den Bundessteuern von heute 17.0 auf neu 21.2 Prozent erhöht wird. Für den Kanton Bern werden dadurch gesamthaft ab 2019 Mehreinnahmen von rund CHF 64 Millionen erwartet (Kanton, Gemeinden und Kirchgemeinden, wobei davon ausgegangen wird, dass diese Zahlungen aufgrund der Betroffenheit zwischen Kanton, Gemeinden und Kirchgemeinden aufgeteilt wird). Diese Ausgleichszahlungen sollen nicht nur Gewinnsteuersenkungen der Kantone teilweise kompensieren, sondern sind für alle durch die USR III bedingten Massnahmen (z.B. Einführung einer Patent-Box), welche zu Steuerausfällen führen, gedacht. Die gesamthaften Mindereinnahmen lassen sich jedoch zum heutigen Zeitpunkt nur sehr schlecht quantifizieren.

9.2.2 Keine Anpassung der Motorfahrzeugsteuern

In der Vernehmlassungsversion vom 17. September 2015 des vorliegenden Berichts hatte der Regierungsrat noch eine Erhöhung der Motorfahrzeugsteuer vorgeschlagen. Hintergrund war die Feststellung, dass der Kanton Bern heute bei den Motorfahrzeugsteuern erheblich unter dem mit dem Volksvorschlag im Jahr 2012 angestrebten Mittelwert liegt, und zwar gesamthaft um rund 13 Prozent. Mit einer entsprechenden Erhöhung der Motorfahrzeugsteuer könnte ein massgeblicher Beitrag zur Gegenfinanzierung der geplanten Gewinnsteuersenkungen geleistet werden. Die jährlichen Mehreinnahmen für den Kanton würden rund CHF 40 Millionen betragen.

Der Vorschlag zur Erhöhung der Motorfahrzeugsteuern wurde jedoch in einer Mehrheit der Stellungnahmen kritisch beurteilt. Insbesondere wurde bemängelt, dass der Vorschlag dem erst kürzlich geäusserten Volkswillen widerspreche (Abstimmung vom 23. September 2012 zum Volksvorschlag betreffend die Motorfahrzeugsteuer), so dass er undemokratisch erscheint.

Der Regierungsrat anerkennt die geäusserten Bedenken und trägt diesen Rechnung, indem er diese Gegenfinanzierungsmassnahme im vorliegenden Bericht nicht mehr vorschlägt.

Weil jedoch eine bedeutende Minderheit die finanz- und verkehrspolitischen Überlegungen hinter dem ursprünglichen Antrag der Regierung als zielführend erachtet hatte, werden die damaligen Ausführungen zur Anpassung der Motorfahrzeugsteuer (Ziffer 9.2.2 der Vernehmlassungsversion) und der zugehörige Bericht des Strassenverkehrs- und Schifffahrtsamt (SVSA) als Beilage zum Bericht aufgeführt.

Exkurs: Allgemeine Neubewertung erst per 2020

Der Regierungsrat hat im September 2015 seinen Antrag an den Grossen Rat bezüglich einer allgemeinen Neubewertung der nicht-landwirtschaftlichen Grundstücke und Wasserkräfte per 31. Dezember 2019 verabschiedet. Aus dieser allgemeinen Neubewertung würden voraussichtlich zusätzliche Vermögenssteuern von jährlich rund CHF 32 Millionen (Kanton) bzw. CHF 17 Millionen (Gemeinden) resultieren. Die Gemeinden könnten ausserdem voraussichtlich mit zusätzlichen Liegenschaftssteuern von rund CHF 60 Millionen rechnen, weshalb sie von der allgemeinen Neubewertung deutlich mehr profitieren.

Die allgemeine Neubewertung müsste auch dann erfolgen, wenn eine Steuerstrategie kein Thema wäre. Denn sie ist unabhängig von der Steuerstrategie umzusetzen, da die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Neubewertung gegeben sind: Seit der letzten allgemeinen Neubewertung per 1. Januar 1999 haben sich die Verkehrs- oder Ertragswerte im ganzen Kanton erheblich verändert. Der Regierungsrat hatte eine allgemeine Neubewertung 2019 bereits im Rahmen der Angebots- und Strukturüberprüfung (ASP 2014) in Aussicht gestellt. Die Entscheidungsgrundlagen für den Beschluss einer Neubewertung wurden deshalb von der Steuerverwaltung in den letzten Monaten unabhängig von den Arbeiten zur Steuerstrategie zuhanden des Regierungsrates und des Grossen Rates erarbeitet. Die Behandlung der Vorlage zur Neubewertung im Grossen Rat hat in der Januarsession 2016 stattgefunden. Der Grosse Rat hat mit sehr knapper Mehrheit beschlossen, die Vorlage an den Regierungsrat zurückzuweisen. Der Grosse Rat sieht den Zeitpunkt für eine allgemeine Neubewertung als verfrüht an und wünscht, dass die Regierung die Vorlage im Jahr 2017 dem Grossen Rat erneut vorlegt. Die Regierung rechnet deshalb mit einer Umsetzung per 2020 statt 2019. Bei einer allgemeinen Neubewertung 2020 werden die entsprechenden Mehreinnahmen von

CHF 32 Millionen erst im Folgejahr 2021 liquiditätswirksam. Das würde grundsätzlich bedeuten, dass im Jahr 2021 ein Doppelleffekt eintritt und sich die Mehreinnahmen auf CHF 64 Millionen belaufen. Die Steuerverwaltung sieht jedoch vor, diesbezüglich für das Jahr 2020 eine Abgrenzung vorzunehmen, so dass die Mehreinnahmen von CHF 32 Millionen buchhalterisch bereits im Jahr 2020 wirksam werden.

Wichtig: Die allgemeine Neubewertung wird in diesem Bericht zur Steuerstrategie einzig deshalb aufgeführt, weil sie aus finanzpolitischer Sicht – insbesondere für die Gemeinden – von erheblicher Bedeutung ist. Ein direkter Zusammenhang mit der Steuerstrategie besteht indessen nicht, eine Allgemeine Neubewertung wäre auch ohne Steuerstrategie zwingend vorzunehmen.

9.3 Nettobelastung

Wie die Einnahmeausfälle in den Jahren 2019 bis 2022 voraussichtlich auf Kanton und Gemeinden verteilt sind, wird in den nachfolgenden Tabellen sowohl für den Kanton wie auch für die bernischen Gemeinden dargestellt. Den Einnahmeausfällen sind bereits bekannte Mehreinnahmen aus den vertikalen Ausgleichsmassnahmen des Bundes (USR III) und der allgemeinen Neubewertung gegenübergestellt. Daraus ergibt sich die voraussichtliche Nettobelastung.

Kanton

In Mio. CHF	2019	2020	2021	2022
Antrag RR				
Steuerstrategie	-62.6	-116.9	-171.6	-213.3
Allgemeine Neubewertung	0	32	32	32
Ausgleichszahlungen USR III	43	43	43	43
Nettobelastung	-19.6	-41.9	-96.6	-138.3

Bernische Gemeinden

In Mio. CHF	2019	2020	2021	2022
Antrag RR				
Steuerstrategie	-31.5	-58.6	-85.9	-106.8
Allgemeine Neubewertung	0	77	77	77
Ausgleichszahlungen USR III	21	21	21	21
Nettobelastung	-10.5	39.4	12.1	-8.8

9.4 Finanzpolitische Würdigung der Steuerstrategie

9.4.1 Neue finanzpolitische Ausgangslage unter Berücksichtigung der Nettobelastungen aus der Steuerstrategie

Die Eckwerte des am 24. August 2016 durch den Regierungsrat an den Grossen Rat verabschiedeten VA 2017 und AFP 2018-2020 präsentieren sich wie folgt:

in Millionen CHF	Voranschlag	Finanzplan		
	2017	2018	2019	2020
Erfolgsrechnung				
Aufwand	10'841	10'930	11'051	11'172
Ertrag	10'930	10'948	10'957	11'084
Gesamtergebnis Erfolgsrechnung	99	18	-95	-88
Nettoinvestitionen	456	483	472	469
Finanzierungssaldo	8	-103	-180	-153

Der Finanzhaushalt des Kantons Bern weist in den Jahren 2017 und 2018 Ertragsüberschüsse in der Erfolgsrechnung aus. Für die beiden Folgejahre 2019 und 2020 werden hingegen Aufwandüberschüsse prognostiziert. Über die gesamte Planungsperiode 2017-2020 nehmen die Schulden um über CHF 400 Millionen zu.

Mit diesen Ergebnissen haben sich die finanzpolitischen Perspektiven gegenüber dem bisherigen AFP 2017-2019 vom 24. November 2015 stark eingetrübt. Dieser wies in der Erfolgsrechnung noch für sämtliche Jahre Ertragsüberschüsse aus. Gleichzeitig wurde für die gesamte Planperiode 2016-2019 ein Schuldenabbau von über CHF 300 Millionen prognostiziert.

In den vorstehenden Werten sind die finanziellen Auswirkungen aus der Steuerstrategie bzw. die damit verbundene Nettobelastung des bernischen Finanzhaushaltes enthalten (vgl. Kapitel 9.3.). Allerdings sind im Zahlenwerk des Aufgaben-/Finanzplan 2018-2020 im letzten Finanzplanjahr 2020 noch Mehrerträge aus der Motorfahrzeugsteuer im Umfang von CHF 40 Millionen berücksichtigt. In der ursprünglichen Konzeption der Steuerstrategie waren diese Mehrerträge noch enthalten (vgl. Ziffer 9.2.2). Die Eliminierung dieser bereits berücksichtigten Mehrerträge war aus zeitlichen Gründen allerdings nicht mehr möglich. Der Regierungsrat wird die entsprechende Anpassung des Zahlenwerks im Rahmen des nächsten Planungsprozesses vornehmen. Dadurch wird sich die finanzpolitische Situation ab dem Finanzplanjahr 2020 gegenüber den vorstehend publizierten Werten um CHF 40 Millionen verschlechtern.

9.4.2 Zwischenfazit zur Steuerstrategie aus finanzpolitischer Sicht

Die Zahlenwerte des VA 2017 und AFP 2018-2020 machen deutlich, dass der bernische Finanzhaushalt mittelfristig auch ohne die zusätzlichen Belastungen aus der Steuerstrategie aus dem Gleichgewicht zu geraten droht. Somit müssen – zumindest bei unveränderten finanziellen Rahmenbedingungen – mittel- bis langfristig ohnehin, das heisst auch ohne die finanziellen Belastungen aus der Steuerstrategie – Massnahmen zur Entlastung des Finanzhaushaltes in Aussicht genommen werden.

Zu dieser Situation kommt erschwerend hinzu, dass die Steuerstrategie ihre volle finanzielle Wirkung erst ab dem Jahr 2022 entfalten wird. Dadurch sind im aktuellen AFP 2018-2020 die mit der Steuerstrategie verbundenen finanziellen Belastungen noch gar nicht vollumfänglich sichtbar.

Angesichts dieser Ausgangslage ist die Finanzierung der Steuerstrategie des Regierungsrates derzeit nicht nachhaltig gesichert. Mit der Allgemeinen Neubewertung der nichtlandwirtschaftlichen Grundstücke und Wasserkräfte und den Ausgleichszahlungen USR III des Bundes enthält die Steuerstrategie zwar zwei Gegenfinanzierungsmassnahmen. Diese reichen zu einer nachhaltigen Kompensation der Ertragsausfälle indessen nicht aus. Zudem ist die Allgemeine Neubewertung politisch umstritten.

Gleichzeitig sind die direkten Auswirkungen aus der USR III, das heisst z. B. Ertragsausfälle aus einer allfälligen Patentbox-Lösung, Ertragszunahmen aus einer Einschränkung der Teilbesteuerung von Dividenden oder Mindererträge aus Abzügen für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen noch nicht enthalten.

Schliesslich bestehen politische Forderungen (u.a. Finanzmotion 012-2016 FDP [Haas, Bern] «Notwendige Schritte zur Senkung der Steuern für natürliche und juristische Personen») nach weitergehenden steuerlichen Entlastungen, als diese der Regierungsrat in seiner Steuerstrategie vorsieht.

Zusammenfassend steht für den Regierungsrat deshalb ausser Frage, dass sich den politischen Kräften im Kanton Bern letztlich die politische Grundsatzfrage stellen wird, ob sie bereit sind, einen Abbau von Aufgaben, Leistungen und Personal zugunsten der Finanzierung von Steuersenkungen zu beschliessen.

Der Regierungsrat spricht sich in diesem Zusammenhang klar dafür aus, diese Frage nicht isoliert, sondern im Rahmen einer finanz- und steuerpolitischen Gesamtsicht zu diskutieren. Werden beispielsweise nicht finanzierte Steuersenkungen isoliert beschlossen, so werden dadurch die Möglichkeiten für eine umfassende und vorausschauende Steuerstrategie unnötig eingeschränkt.

In der Novembersession 2016 wird sich dem Grossen Rat die Gelegenheit bieten, in Kenntnis der neuen finanzpolitischen Perspektiven sowohl den Bericht des Regierungsrates zur Steuerstrategie sowie den VA 2017 und AFP 2018-2020 zu beraten und politische Signale zur Fortsetzung der Finanz- und Steuerpolitik an den Regierungsrat zu beschliessen.

Gemäss heutigem Zeitplan wird die Steuergesetzrevision zur Umsetzung der Massnahmen aus der Steuerstrategie des Regierungsrates sowie allfälliger weiterer Massnahmen aus der USR III im Verlauf des Jahres 2018 im Grossen Rat beraten. Spätestens zu diesem Zeitpunkt beabsichtigt der Regierungsrat gegenüber dem Grossen Rat konkret aufzuzeigen, mit welchen Entlastungsmassnahmen die Ertragsausfälle aus der Steuergesetzrevision kompensiert werden müssten. Ziel des Regierungsrates ist es, den Grossen Rat zu diesem Zeitpunkt in die Lage versetzen zu können, eine finanz- und steuerpolitische Güterabwägung zwischen Steuersenkungen und einem Abbau von staatlichen Aufgaben, Leistungen und Personal vorzunehmen.

Trotz dieser schwierigen Ausgangslage steht der Regierungsrat weiterhin hinter den Inhalten der Steuerstrategie. Aus seiner Sicht ist insbesondere die Senkung des Gewinnsteuertarifs wichtig, um die Konkurrenzfähigkeit des Wirtschaftsstandorts Kanton Bern längerfristig zu sichern. Allerdings hat der Regierungsrat mit Blick auf seine Finanzpolitik der «ruhigen Hand» auch immer wieder betont, dass er sich auf keine finanz- und steuerpolitischen Experimente zulasten der zukünftigen Generationen einlassen werde.

Vor diesem Hintergrund erachtet der Regierungsrat denn auch nur ein massvolles steuer- und finanzpolitisches Vorgehen für zielführend. Die ablehnende Haltung des bernischen Stimmvolks zur Streichung des bisherigen Leistungsziels bei den Krankenkassenprämienverbilli-

gungen anlässlich der Volksabstimmung vom 28. Februar 2016 stellt diesbezüglich ein deutliches Signal dar. Auch dürfte ein massiver Abbau von staatlichen Aufgaben, Leistungen und Personal zugunsten von steuerlichen Entlastungen auf harten politischen Widerstand stossen. Umso wichtiger ist es nach Meinung des Regierungsrates, sowohl bei den (erwünschten) steuerlichen Entlastungen wie auch den damit möglicherweise verbundenen Entlastungsmassnahmen Augenmass zu bewahren.

Fokus bernische Gemeinden

Was die finanziellen Auswirkungen der Steuerstrategie auf die **Gemeinden** anbelangt (aus einer Gesamtsicht, nicht für einzelne Gemeinden, auf die sich die USR III sowie die allgemeine Neubewertung sehr unterschiedlich auswirken), so sind diese – stark von den geplanten Mehreinnahmen aus der allgemeinen Neubewertung 2020 abhängig, zumal sie aufgrund der Liegenschaftssteuer übermässig davon profitieren. Immerhin kann gesagt werden, dass längerfristig (ab 2022) die Mindereinnahmen durch die aufgezeigten Mehreinnahmen weitestgehend aufgefangen werden.

Diese Aussage steht aber mehrfach unter Vorbehalt: Einerseits ist eine Kompensation der Mindereinnahmen überhaupt nur möglich, wenn die allgemeine Neubewertung vom Grossen Rat wie beabsichtigt 2020 umgesetzt wird, damit ab dem Steuerjahr 2020 (vgl. Exkurs in Ziffer 9.2.2) mit den daraus resultierenden Mehreinnahmen gerechnet werden kann. Andererseits ist zu berücksichtigen, dass sich die USR III sowie die allgemeine Neubewertung sehr unterschiedlich auf die einzelnen Gemeinden auswirken werden.

10 Umsetzungsplanung

Der vorliegende Bericht des Regierungsrates zur Steuerstrategie wird in der Novembersession 2016 vom Grossen Rat behandelt und zur Kenntnis genommen werden.

Parallel dazu wird bereits mit den Arbeiten zur Teilrevision des Steuergesetzes per 2019 (Steuergesetzrevision 2019) begonnen. Mit dieser Revision sollen die Massnahmen aus der vorliegenden Steuerstrategie umgesetzt werden. Diese Teilrevision wird, bezogen auf die hier aufgeführten Massnahmen, somit voraussichtlich folgende Bestimmungen des Steuergesetzes betreffen:

Artikel	Anpassung
95	Maximaler Gewinnsteuertarif (obwohl die Gewinnsteuertarifsenkungen in vier Schritten erfolgen, sollen diese bereits mit der Steuergesetzrevision 2019 mittels Übergangsbestimmungen verbindlich fixiert werden.)
106	Kapitalsteuertarif
38	Abzug für Kinderdrittbetreuungskosten

Ebenfalls Gegenstand der Steuergesetzrevision 2019 wird die Umsetzung der Vorgaben aus der USR III gemäss Ziffer 5.1.1 sein. Der Regierungsrat wird sich ausserhalb des vorliegenden Berichts dazu positionieren.

Zur Steuergesetzrevision 2019 wird im Jahr 2017 ein Vernehmlassungsverfahren durchgeführt werden. Die erste und zweite Lesung im Grossen Rat sind sodann im Verlaufe des Jahres 2018 vorgesehen.

11 Ausblick auf zukünftige Aktualisierungen der Steuerstrategie

Das Steuergesetz sieht vor, dass der Regierungsrat laufend die Inhalte der Steuerstrategie überprüft und anpasst. Bis im Jahr 2022 sollen die in diesem Bericht festgelegten Ziele umgesetzt werden. Parallel dazu wird der Regierungsrat mit den Arbeiten zur Aktualisierung der Strategie beginnen, so dass diese in den Jahren 2022/2023 präsentiert werden kann. Der Handlungsbedarf wird auf diesen Zeitpunkt neu zu bestimmen sein, wobei der Fokus wenn möglich auf den Steuern der natürlichen Personen liegen sollte. Eine wichtige Ausgangslage für die dannzumaligen Strategiearbeiten werden die in diesem Bericht bereits für die natürlichen Personen gezogenen Schlüsse sein (vgl. Ziffer 4). Diese Aktualisierungsarbeiten werden jedoch hauptsächlich davon abhängen, inwiefern ein finanzpolitischer Handlungsspielraum für steuerpolitische Massnahmen im Bereich der natürlichen Personen besteht. Diese Frage muss heute offen gelassen werden.

Konkret sollen in der zu aktualisierenden Steuerstrategie aus heutiger Sicht beispielsweise folgende Fragestellungen eingehend geprüft werden:

- Existiert finanzpolitischer Handlungsspielraum, um mittels Anpassungen bei der Steueranlage Entlastungen vorzunehmen? Besteht allenfalls Spielraum bei der Tarifgestaltung?
- Sind die Steuerabzüge im Kanton Bern in Bereichen, bei welchen harmonisierungsrechtlich Spielraum besteht, zufriedenstellend austariert?
- Ist die Thematik der „Heiratsstrafe“ bei der Vermögenssteuer im Kanton Bern angemessen gelöst? Würde sich eine Anpassung an die Systeme anderer Kantone anbieten?
- Überwiegen die Vorteile des monistischen Systems des Kantons Bern, oder würde sich ein Wechsel auf das dualistische System auszahlen? Welches sind die finanziellen Folgen eines solchen Wechsels?
- Soll die Erbschafts- und Schenkungssteuer verändert werden, oder ist das System zufriedenstellend?
- Besteht Handlungsbedarf in weiteren Steuerbereichen, bspw. neue Vorgaben des Bundes?

12 Ergebnis des Vernehmlassungsverfahrens

12.1 Allgemeines

Zum vorliegenden Bericht wurde vom 17. September 2015 bis zum 18. Dezember 2015 bei den politischen Parteien, den Gemeinden und den interessierten Verbänden innerhalb des Kantons Bern ein Vernehmlassungsverfahren durchgeführt.

Insgesamt sind rund 40 Stellungnahmen eingetroffen. Neben den bernischen Parteien haben sich dreizehn Gemeinden, der Verband Bernischer Gemeinden und der Verband Bernischer Steuerverwalterinnen und Steuerverwalter zu Wort gemeldet. Geäussert haben sich auch die Wirtschaftsverbände und weitere interessierte Kreise.

Die Steuerstrategie wird teilweise kritisch gewürdigt, eine Rückweisung beantragen SVP und FDP. Aus den insgesamt rund 40 Stellungnahmen ergibt sich ein differenziertes Bild zu den von der Regierung vorgeschlagenen Massnahmen.

12.2 Zur Senkung des Gewinnsteuertarifs in vier Schritten

Die vorgeschlagene Senkung des Gewinnsteuertarifs in vier Schritten findet breite Zustimmung. In den meisten Stellungnahmen wird anerkannt, dass die Senkung der Gewinnsteuern als Folge der USR III unvermeidlich ist. Zur Höhe der Entlastungen gibt es keine Einigkeit. Die Befürworter der beiden damals vorgeschlagenen Varianten halten sich in etwa die Waage:

- Für den Antrag des Regierungsrates (in der Vernehmlassungsvorlage noch mit Variante 1 bezeichnet) mit einer weitergehenden Senkung des maximalen Gewinnsteuersatzes auf 2.5% sprechen sich **SVP, FDP, Jungfreisinnige** und die Wirtschaftsverbände **Handels- und Industrieverein, Treuhand Suisse, Berner KMU und Expert Suisse** aus. Die Variante 1 bevorzugen auch **Fokus Bern**, die **Mobilier** und der **Bernjurassische Rat**.

SVP, FDP und Jungfreisinnige wünschten sich darüber hinaus weitergehende Entlastungen auch für KMU und die natürlichen Personen. Zur Schaffung des dafür benötigten finanziellen Handlungsspielraums müsse auf der Ausgabenseite angesetzt werden. Gleich lautet der Tenor bei den **Wirtschaftsverbänden** und **Fokus Bern**. **Expert Suisse** erachtet die Staffelung über vier Jahre als zu lang. In grundsätzlicher Hinsicht wird in den Stellungnahmen kritisiert, dass es sich bei den vorgeschlagenen Massnahmen nur um eine Reaktion auf die USR III und nicht um eine langfristige Strategie handle. Dementsprechend vermischen die **Wirtschaftsverbände** weitergehende Massnahmen bei den juristischen und bei den natürlichen Personen. **Fokus Bern** regt an, den Gemeinden mehr Flexibilität zur Steuerung der Gemeindesteuereinnahmen einzuräumen, indem für verschiedene Steuerarten unterschiedliche Steueranlagen zugelassen werden.

- Für die in der Vernehmlassungsvorlage noch präsentierte Variante 2 mit einer Senkung des maximalen Gewinnsteuersatzes auf 3% sprechen sich **BDP, EDU und glp** sowie der **Verband Bernischer Steuerverwalterinnen und Steuerverwalter (VBSS)**⁷⁷ und die Gemeinden, **Ittigen, Muri, Thun, Spiez und Münsingen** aus. Für **BDP, EDU und glp** lässt der finanzielle Handlungsspielraum keine weitergehenden Entlastungen bei den juristischen Personen zu. Immerhin bringe bereits die Variante den Kanton Bern wieder ins schweizerische Mittelfeld. Handlungsspielraum für Entlastungen sei durch eine Aufgabenüberprüfung zu schaffen und primär für Entlastungen bei den natürlichen Personen einzusetzen.

Die erwähnten **Gemeinden** weisen darauf hin, dass sie von einer Senkung des Gewinnsteuertarifs unterschiedlich betroffen sind. Sie stehen den Entlastungen wegen den damit verbundenen Steuermindereinnahmen skeptisch gegenüber. Da bei vielen regional verbundenen Unternehmen die Standortwahl nicht primär von der Höhe der Steuerbelastung abhängt, sei mit hohen Mitnahmeeffekten zu rechnen. Kritisiert wird überdies, dass vor allem Unternehmen mit hohen Gewinnen von den Entlastungen profitieren und die für die Wirtschaftsleistung wichtigen KMU nicht bzw. deutlich weniger profitieren würden. Als problematisch wird zudem erachtet, dass Personenunternehmungen von den Entlastungen ebenfalls nicht profitieren. Gemeinden weisen darauf hin, dass sich eine bedeutende Senkung der Gewinnsteuersätze negativ auswirken könnte, weil der Goodwill in der Bevölkerung für produzierende Betriebe abnehmen könnte. Gleichzeitig wäre zu befürchten, dass die Gemeinden ohne die nötigen finanziellen Mittel nicht mehr für günstige Rahmenbedingungen (Infrastruktur etc.) sorgen könnten. Die Gemeinden wollen sich erst beim Vorliegen eines konkreten Gesetzesentwurfs verbindlich zu den Tarifanpassungen äussern. Vorgängig wünschen sie detaillierte Ausfallberechnungen. Schon jetzt sei klar, dass

⁷⁷ Die Gemeinden **Worb** und **Zollikofen** schliessen sich der Stellungnahme des VBSS an.

die vom Bund zu erwartenden Ausgleichsleistungen nicht genügen werden und dass deshalb zusätzliche Mittel im Ausmass der jeweiligen Betroffenheit zur Verfügung gestellt werden müssen. Zur Milderung der finanziellen Auswirkungen auf besonders betroffene Gemeinden soll ausserdem das Recht zur Einführung einer separaten Gemeindesteueralage für juristische Personen zur Diskussion gestellt werden. Ebenfalls zu prüfen sei die Einführung eines Einheitssatzes bei der Besteuerung der Gewinne.

Abgelehnt werden beide Varianten der Gewinnsteuersenkungen von **SP**, **EVP** und **Grüne** sowie den Gemeinden **Biel**, **Bern** und **Péry-La Heutte**. Auch der **Gewerkschaftsbund**, die **Behindertenkonferenz** und die **römisch-katholische Landeskirche** sprechen sich gegen jede Gewinnsteuersenkung aus.

SP, **EVP** und **Grüne** bezweifeln den Nutzen vorgeschlagenen Entlastungen. Aus Sicht **EVP** sollten Entlastungen maximal im Umfang der Ausgleichszahlungen durch den Bund vorgenommen werden. Die **Grünen** raten zu einer Standortpolitik, die auf wirtschaftliche, ökologische und soziale Nachhaltigkeit setzt. Für Unternehmen seien die Infrastruktur und gute Rahmenbedingungen für Bildung, Forschung und Innovation wichtiger als die Höhe der Steuern. Die **SP** möchte die definitiven Entscheide zur **USR III** abwarten und stört sich an der Bevorzugung der Grossbetriebe gegenüber den **KMU**. Im Interesse der Schweiz sollten sich die Kantone auf eine Bandbreite mit definierter Untergrenze festlegen. Steuersenkungen bei den juristischen Personen dürften nicht zulasten der natürlichen Personen gehen.

Biel betont die Bedeutung der Wettbewerbsfähigkeit im internationalen Steuerwettbewerb, wo der Kanton Bern gut abschneide. Wegen den hohen Mitnahmeeffekten soll auf Entlastungen verzichtet werden. Die Bieler Uhrenindustrie werde den Standort Biel bei gleichbleibender Steuerbelastung nicht verlassen. Auch die Stadt **Bern** bezweifelt, dass sich Entlastungen bei den juristischen Personen positiv auf die Standortwahl von Unternehmen auswirken. Gemäss der Expertenstudie führten Entlastungen bei den natürlichen Personen zu Mindereinnahmen im gleichen Umfang. Eine Expertenstudie zu den juristischen Personen fehle jedoch. Stossend sei zudem die Bevorzugung der Grossbetriebe gegenüber den **KMUs**. Anstelle von Tarifsenkungen seien andere Massnahmen zu prüfen, die zu einer Vereinfachung des Steuersystems, zusätzlicher Transparenz und administrativen Entlastungen in der Verwaltung und bei den Steuerpflichtigen führen sollten. **Péry-La Heutte** weist auf die besonders starke Betroffenheit hin und verlangt den finanziellen Ausgleich der zu erwartenden Mindereinnahmen.

Sollten gleichwohl Entlastungen für juristische Personen beschlossen werden, wünschen **Biel**, **Bern** und **Péry-La Heutte** die Möglichkeit, für juristische Personen eine separate Steueranlage vorzusehen. **Biel** schlägt zudem vor, den Exekutivbehörden der Gemeinden für den Fall einer Gewinnsteuersenkung eine einmalige Kompetenz zur Erhöhung der Gemeindesteueralage einzuräumen.

Der **Gewerkschaftsbund** lehnt die Senkung der Unternehmenssteuern ab, weil sie zu einer Verschiebung der Steuerbelastung zu den natürlichen Personen führe. Stattdessen sollten Massnahmen zur Verbesserung der Steuergerechtigkeit und der Transparenz geprüft werden.

Der **Verband Bernischer Gemeinden (VBG)**⁷⁸ verzichtet auf eine Stellungnahme zu steuer- und finanzpolitischen Fragen. Er weist aber darauf hin, dass Steuersenkungen aus kommunaler Sicht möglichst durch eine Senkung der kantonalen Steueranlage und nicht durch eine punktuelle Anpassung des Steuergesetzes erfolgen sollten. Änderungen im Steuergesetz führten immer auch zu Steuerausfällen bei den Gemeinden, die nur durch eine - politisch schwer mögliche - Erhöhung der Gemeindesteueralage aufgefangen werden könnten. Die

⁷⁸ Die Gemeinde **Steffisburg** schliesst sich der Stellungnahme des **VBG** an.

kommunalen Verbände fordern den Kanton auf, beim Bund alles daran zu setzen, dass die Ausgleichszahlungen aus der USR III in genügender Höhe fliessen. Vom Kanton wird verlangt, dass er die Gemeinden im Verhältnis der Steuerausfälle an den Zahlungen des Bundes beteiligt.

12.3 Zur Senkung des ordentlichen Kapitalsteuertarifs

Die vorgeschlagene Senkung des ordentlichen Kapitalsteuertarifs findet breite Zustimmung.

Für die Senkung der Kapitalsteuer sprechen sich **BDP**, **SVP** und **glp** aus. Unterstützung findet die Massnahme auch bei **Treuhand Suisse**, **Mobilier**, **VBSS** und in **sämtlichen Gemeinde-Stellungnahmen** (ohne **Bern** und **Biel**). Wegen der geringen finanziellen Ergiebigkeit wird verschiedentlich vorgeschlagen, die Kapitalsteuer ganz abzuschaffen und eine entsprechende Änderung des Steuerharmonisierungsgesetzes anzustreben.

Abgelehnt wird die Senkung der Kapitalsteuer durch **SP**, **EVP** und die **Grünen** sowie die Gemeinden **Bern** und **Biel** und den **Gewerkschaftsbund**. Die Ablehnung erfolgt mit der gleichen Begründung wie die Ablehnung der Senkung des Gewinnsteuertarifs. Die **Grünen** weisen zudem darauf hin, dass der Kanton Bern bei der Kapitalsteuer im interkantonalen Vergleich im vorderen Drittel liege und bereits heute die Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer vorsehe, was nicht bei allen Kantonen der Fall sei. Weitergehende Entlastungen seien deshalb bei der Kapitalsteuer nicht angezeigt.

12.4 Zur Erhöhung des Kinderdrittbetreuungsabzug

Im Kanton Bern war der Abzug für die Kosten der Kinderdrittbetreuung bis Ende 2015 auf CHF 3'100 begrenzt. Die im Rahmen der Steuerstrategie vorgeschlagene Erhöhung auf CHF 10'100 wurde in der Teilrevision des Steuergesetzes vom 9. September 2015 teilweise bereits vorweggenommen, indem der Abzug per 1. Januar 2016 auf CHF 8'000 erhöht wurde.

Der vorgeschlagenen Erhöhung des Abzugs auf CHF 10'100 stimmen **SP**, **BDP**, **Grüne**, **Jungfreisinnige** und die Wirtschaftsverbände **Handels- und Industrieverein**, **Treuhand Suisse**, **Berner KMU** und **Expert Suisse** zu. Ebenfalls zustimmend äussern sich die Stadt **Bern**, der **Gewerkschaftsbund**, **angestellte bern** und die **römisch-katholische Landeskirche**. In den Stellungnahmen wird anerkannt, dass höhere Abzüge für Kinderdrittbetreuungskosten eine kostengünstige Lösung darstellen, um negative Erwerbsanreize zu beseitigen. Die Vereinbarkeit von Familie und Beruf werde gefördert und dem Fachkräftemangel werde entgegen gewirkt. Die **SP** allerdings weist gleichzeitig darauf hin, dass Steuerabzüge grundsätzlich zu vermeiden seien, da sie vor allem Gutverdienende bevorzugen würden.

Gegen eine weitere Erhöhung des Abzugs über CHF 8'000 hinaus sprechen sich **SVP**, **EDU**, **EVP** und **glp** aus. Ebenfalls abgelehnt wird eine weitere Erhöhung vom **VBSS** und **sämtlichen Gemeinden** (ausgenommen **Bern**) und dem **Bernjurassischen Rat**. Sie alle betonen, dass die vom Grossen Rat bereits beschlossene Erhöhung des Abzugs auf CHF 8'000 ausreiche und der Kanton Bern im interkantonalen Verhältnis bereits sehr gut positioniert sei. Zu prüfen sei stattdessen eine Erhöhung des allgemeinen Kinderabzugs.

12.5 Zur Anpassung der Motorfahrzeugsteuern

Der Vorschlag zur Erhöhung der Motorfahrzeugsteuern wird in einer Mehrheit der Stellungnahmen kritisch beurteilt:

Gemäss **SVP**, **FDP**, **EDU**, **BDP** und **Jungfreisinnige** müsse der Volkswillen beachtet werden. Das Ergebnis der Abstimmung zum Volksvorschlag im Jahr 2012 sei zu respektieren und auf eine Wiedererhöhung der Motorfahrzeugsteuer solle verzichtet werden. Die **SVP** würde sich

für ein Referendum einsetzen, falls eine Wiedererhöhung der Motorfahrzeugsteuern beschlossen würde. Klar abgelehnt wird die Massnahme auch vom **TCS** und von der Gemeinde **Péry-La Heute**. Die **übrigen Gemeinden** (mit Ausnahme der Stadt Bern) und der **VBSS** verzichten auf eine Stellungnahme, betonen aber, dass sie die Massnahme als politisch heikel betrachten. Der **Gewerkschaftsbund** anerkennt die finanz- und verkehrspolitischen Überlegungen, erachtet die Massnahme aber ebenfalls als demokratiepolitisch fragwürdig.

Für eine Erhöhung der Motorfahrzeugsteuern sprechen sich **SP, EVP, glp**, die Stadt **Bern, Treuhand Suisse** sowie **VCS** und **WWF** aus. Sie folgen der Argumentation der Regierung und befürworten eine (Wieder-) Erhöhung der Motorfahrzeugsteuern auf das schweizerische Mittel.

12.6 Zur allgemeinen Neubewertung

Das geltende Steuergesetz sieht vor, dass eine allgemeine Neubewertung anzuordnen ist, sobald sich die Verkehrs- oder Ertragswerte seit der letzten allgemeinen Neubewertung (per 1.1.1999) im ganzen Kanton erheblich verändert haben. Da dies heute der Fall und eine rechtsgleiche Besteuerung der Personen mit Grundeigentum untereinander und im Vergleich zu Personen mit beweglichem Vermögen nicht mehr gewährleistet sind, hat der Regierungsrat dem Grossen Rat am 17. September 2015 entsprechend Antrag gestellt. Die allgemeine Neubewertung ist **nicht** Gegenstand der Steuerstrategie und hat unabhängig davon zu erfolgen. In den Stellungnahmen zur Steuerstrategie wurde die allgemeine Neubewertung dennoch thematisiert:

Grüne, BDP, EVP und **glp** begrüssen die angekündigte Neubewertung. Für eine allgemeine Neubewertung sprechen sich auch der **Gewerkschaftsbund**, der **VBSS** und **sämtliche Gemeinden** aus. In den Stellungnahmen wird anerkannt, dass die gesetzlichen Voraussetzungen für eine allgemeine Neubewertung erfüllt sind und dass kein unmittelbarer Konnex zur Steuerstrategie besteht. Die Wirtschaftsverbände äussern sich nicht zur allgemeinen Neubewertung. Einzig **Treuhand Suisse** zeigt Verständnis für die angestrebte Gleichbehandlung der Eigentümer von Liegenschaften und mobilem Vermögen.

Gegen eine allgemeine Neubewertung sprechen sich **FDP, Jungfreisinnige, EDU** und **SVP** aus. Abgelehnt wird die Neubewertung auch vom **Bernjurassische Rat**. Hingewiesen wird jeweils auf die bereits hohe Belastung der Eigentümer von Grundstücken und die Unsicherheiten bei der Entwicklung der Immobilienpreise. Eine allgemeine Neubewertung komme deshalb zurzeit nicht in Frage.

12.7 Anträge zu weiteren Massnahmen

Viele Stellungnahmen enthalten Vorschläge für zusätzliche Massnahmen:

Erwähnt wurden Vereinfachungen des Steuersystems (bei den Tarifen der juristischen und natürlichen Personen), Vereinfachungen bei der amtlichen Bewertung, der Wechsel zur Individualbesteuerung sowie Massnahmen zur Verbesserung der Transparenz und zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung. Verlangt werden auch Bestrebungen zur Harmonisierung der kantonalen Tarife und zur Bekämpfung des interkantonalen Steuerwettbewerbs.

12.8 Schlussfolgerungen des Regierungsrates

Die Auswertung der Vernehmlassung hat ergeben, dass die Vorstellungen zur Festlegung einer Steuerstrategie in Einzelfragen bei Parteien, Verbänden und Gemeinden weit auseinander gehen. Dies zeigt sich nicht erst bei den vorgeschlagenen Massnahmen, sondern bereits dabei, welche **Inhalte** die Vernehmlassungsadressaten für eine Steuerstrategie erwarten. In vielen Stellungnahmen wird etwa kritisiert, dass im Rahmen der Steuerstrategie die Ausga-

benseite nicht beleuchtet wurde. Nach Ansicht des Regierungsrates kann es sich demgegenüber bei einer Steuerstrategie nur um einen Teilaspekt einer umfassenden finanzpolitischen Strategie bzw. einer Wirtschaftsstrategie handeln. Es ist sicher richtig, auch auf der Ausgabe- und Einnahmenseite Anstrengungen zu unternehmen, eine Steuerstrategie beschränkt sich aber auf die Einnahmenseite. Die Ausgabe- und Einnahmenseite hat zur Steuerstrategie nur aber immerhin einen Zusammenhang, als sie den finanziellen Handlungsspielraum absteckt. Das bedeutet hingegen nicht, dass nicht beide Seiten (Ausgaben und Einnahmen) gleichzeitig diskutiert werden sollen, was der Regierungsrat ausdrücklich vorsieht.

Die vom Regierungsrat vorgeschlagenen Massnahmen finden mehrheitlich Unterstützung. Anders verhält es sich bei der einzigen von der Regierung vorgeschlagenen **echten steuerlichen Gegenfinanzierungsmassnahme, der Erhöhung der Motorfahrzeugsteuer**. Da sich das bernische Stimmvolk erst gerade im Jahr 2012 für eine deutliche Reduktion der Motorfahrzeugsteuern ausgesprochen hat, äussert sich eine Mehrheit kritisch gegenüber dieser Massnahme. Der Regierungsrat trägt den geäusserten Bedenken Rechnung und **verzichtet auf diese Gegenfinanzierungsmassnahme** (vgl. Ziffer 9.2.2).

In vielen Stellungnahmen werden **weitergehende Massnahmen** vermisst und es wird kritisiert, dass die vorliegende Strategie lediglich eine Reaktion auf die Herausforderungen der USR III darstelle. Verlangt wird eine Steuerstrategie mit einer langfristigen Optik, übergeordneten Zielvorstellungen und einem breiten Katalog an möglichen Massnahmen. Die Regierung zeigt Verständnis für diese Anliegen. Dabei wird nach Auffassung der Regierung aber übersehen, dass es sich beim Auftrag zur Erarbeitung einer Steuerstrategie um einen **Dauerauftrag** handelt: Das Steuergesetz verpflichtet den Regierungsrat, die Ziele der kantonalen Steuerpolitik periodisch festzulegen bzw. anzupassen. Die Strategie für die nächsten Jahre wird weitgehend von der USR III bestimmt. Der Regierungsrat positioniert sich im vorliegenden Bericht wie erwähnt jedoch nicht zu den sich direkt aus der USR III ergebenden Massnahmen (bspw. Patentbox). Diese werden im Rahmen der Steuergesetzrevision 2019 thematisiert. Die USR III hat aber weitestgehende Folgen für die Kantone, insbesondere aufgrund des Druckes, welcher auf die Gewinnsteuersätze der Kantone ausgeübt wird. Die Unternehmensbesteuerung steht denn auch im Zentrum der vorliegenden Strategie. Bei der Erarbeitung der Steuerstrategie für die Folgejahre wird der Regierungsrat wiederum eine andere Ausgangslage zu berücksichtigen haben. Ob und in welchem Umfang zu jenem Zeitpunkt ein genügender Handlungsspielraum gegeben ist, wird davon abhängen, wie sich die Ausgaben und Einnahmen in den nächsten Jahren entwickeln. Regierungsrat und Grosser Rat werden bei der Aufgabenplanung darauf zu achten haben.

13 Antrag an den Grossen Rat

Der Regierungsrat beantragt dem Grossen Rat, den vorliegenden Bericht zur Kenntnis zu nehmen.

Bern, 24. August 2016

Im Namen des Regierungsrates

Die Präsidentin: *Beatrice Simon*

Der Staatsschreiber: *Christoph Auer*

Anhang:

- Interkantonale Rangierungen bei den natürlichen Personen seit 2007

Beilage:

- Steuerstrategie Kanton Bern: Expertenbericht betreffend ökonomische Analysen im Bereich der natürlichen Personen (zusammenfassende Kurzfassung)
(der ausführliche, 139 Seiten umfassende Expertenbericht mit den ökonomischen Analysen kann unter info.fin@fin.be.ch bei der Finanzdirektion des Kantons Bern angefordert werden)
- Steuerstrategie – Besteuerung der Strassenfahrzeuge: Ziffer 9.2.2. der Vernehmlassungsversion und zugehöriger Bericht des Strassenverkehrs- und Schifffahrtsamtes des Kantons Bern

ANHANG

Interkantonale Rangierungen bei den natürlichen Personen seit 2007

In den nachfolgenden Kapiteln wird der interkantonale Rang des Kantons Bern bei einzelnen Steuern und bestimmten Konstellationen dargestellt. Nachfolgend werden jeweils die Grundannahmen (Wohnort, Konfession, etc.) sowie die gezeigten Konstellationen genannt.

Einkommenssteuer

Grundannahmen: Wohnort Gemeinde Bern (Steueranlage 1.54); keine Kirchenzugehörigkeit; bei Erwerbstätigkeit betragen die effektiven Berufskosten CHF 7'200 (pro erwerbende Person).

- Alleinstehende(r) ohne Kinder: Unselbstständige Erwerbstätigkeit
- Ehepaar ohne Kinder: Unselbstständige Erwerbstätigkeit (50% / 50%)
- Ehepaar, 2 Kinder (ohne Drittbetreuung): Unselbstständige Erwerbstätigkeit (100%)
- Alleinstehende(r), 2 Kinder (ohne Drittbetreuung): Unselbstständige Erwerbstätigkeit
- RentnerIn alleinstehend: Einkommen aus AHV und Pensionskasse
- RentnerIn verheiratet: Einkommen aus AHV und Pensionskasse (50% / 50%)
- Zweiverdiener-Ehepaar (50% / 50%), 2 Kinder (ohne Drittbetreuung): Unselbstständige Erwerbstätigkeit
- Konkubinatspaar, 2 Kinder (ohne Drittbetreuung): Unselbstständige Erwerbstätigkeit (50% / 50%)

Kapitalleistungen aus Vorsorge

Grundannahmen: Wohnort Gemeinde Bern (Steueranlage 1.54); keine Kirchenzugehörigkeit.

- Alleinstehende (mit/ohne Kinder)
- Verheiratete (mit/ohne Kinder)

Vermögenssteuer

Grundannahmen: Wohnort Gemeinde Bern (Steueranlage 1.54); keine Kirchenzugehörigkeit; der Netto-Vermögensertrag beträgt 2 Prozent.⁷⁹

- Alleinstehende(r) ohne Kinder
- Verheiratete ohne Kinder
- Verheiratete mit 2 Kindern
- Verheiratete ohne Kinder mit 0.5 Prozent Ertrag (Wirkung Art. 66)

Erbschafts- und Schenkungssteuer

Grundannahmen: Es handelt sich um Erbschaften und Schenkungen an nichtverwandte Personen (Nachkommen sind seit 2006 steuerbefreit).

- Erbschaften
- Schenkungen

Veränderungen in der Rangierung gegenüber dem Vorjahr sind neben den Tabellen grafisch ersichtlich.

⁷⁹ Die maximale Vermögenssteuer wird durch Art. 66 StG auf 25% des Vermögensertrags begrenzt und beträgt in diesem Fall somit höchstens 0.5%. Bei Vermögen bis rund CHF 2'500'000 beträgt die Vermögenssteuer von Kanton und Gemeinden ohnehin weniger als 0.5%. Die Vermögenssteuerbremse wirkt in dieser Konstellation nicht, bzw. erst bei sehr hohen Vermögen über CHF 2'500'000.

Einkommenssteuer

Alleinstehende(r) ohne Kinder: Unselbstständige Erwerbstätigkeit

Bruttolohn	2007	2009	2011	2013	2015	Veränderung
40'000	26	26	26	26	26	
60'000	25	25	25	25	25	
80'000	21	21	21	22	22	
100'000	20	21	21	22	21	
150'000	20	21	21	22	21	
250'000	19	21	21	21	20	
500'000	19	21	20	20	20	

Ehepaar ohne Kinder: Unselbstständige Erwerbstätigkeit (50% / 50%)

Bruttolohn	2007	2009	2011	2013	2015	Veränderung
40'000	24	26	26	26	26	
60'000	25	26	26	26	26	
80'000	26	26	26	26	26	
100'000	24	23	23	23	24	
150'000	22	22	22	22	22	
250'000	20	22	22	22	22	
500'000	20	21	21	21	20	

Ehepaar, 2 Kinder (ohne Drittbetreuung): Unselbstständige Erwerbstätigkeit (100%)

Bruttolohn	2007	2009	2011	2013	2015	Veränderung
40'000	23	1	1	1	1	
60'000	25	23	24	23	23	
80'000	26	26	25	25	25	
100'000	24	24	24	23	23	
150'000	24	24	24	23	23	
250'000	23	23	24	23	24	
500'000	22	21	22	22	22	

Alleinstehende(r), 2 Kinder (ohne Drittbetreuung): Unselbstständige Erwerbstätigkeit

Bruttolohn	2007	2009	2011	2013	2015	Veränderung
40'000	24	15	1	1	1	
60'000	26	26	25	25	24	
80'000	26	26	26	23	25	
100'000	26	23	23	22	23	
150'000	24	23	22	22	22	
250'000	23	23	23	23	23	
500'000	22	22	22	22	22	

RentnerIn alleinstehend: Einkommen aus AHV und Pensionskasse

Renten-einkommen	2007	2009	2011	2013	2015	Veränderung
40'000	25	25	25	25	25	
60'000	21	21	22	22	23	
80'000	19	21	21	20	20	
100'000	19	21	20	20	20	
150'000	19	21	21	20	20	
250'000	20	21	21	21	20	
500'000	21	21	21	21	21	

RentnerIn verheiratet: Einkommen aus AHV und Pensionskasse (50% / 50%)

Renten-einkommen	2007	2009	2011	2013	2015	Veränderung
40'000	24	26	26	26	26	
60'000	24	26	26	25	25	
80'000	23	23	23	23	23	
100'000	22	23	22	23	23	
150'000	21	22	23	22	22	
250'000	21	22	23	22	22	
500'000	22	22	22	21	21	

Zweiverdiener-Ehepaar (50% / 50%), 2 Kinder (ohne Drittbetreuung): Unselbstständige Erwerbstätigkeit

Bruttolohn	2007	2009	2011	2013	2015	Veränderung
40'000	1	1	1	1	1	
60'000	25	25	23	22	22	
80'000	25	26	25	24	24	
100'000	25	25	24	24	24	
150'000	24	24	24	21	22	
250'000	23	23	24	22	22	
500'000	20	21	21	20	20	

Konkubinatspaar, 2 Kinder (ohne Drittbetreuung): Unselbstständige Erwerbstätigkeit (50% / 50%)

Bruttolohn	2007	2009	2011	2013	2015	Veränderung
40'000	1	1	1	1	1	
60'000	23	24	24	24	24	
80'000	24	23	23	24	24	
100'000	24	23	23	23	23	
150'000	20	20	21	20	20	
250'000	21	17	19	17	17	
500'000	20	19	19	18	18	

Kapitalleistungen aus Vorsorge

Alleinstehende (mit/ohne Kinder)

Betrag Auszahlung	2007	2009	2011	2013	2015	Veränderung
100'000	16	18	11	11	11	
250'000	17	18	13	12	11	
500'000	19	21	15	14	15	
1'000'000	15	20	14	14	15	
5'000'000	18	21	18	18	19	
10'000'000	18	21	18	18	19	

Verheiratete (mit/ohne Kinder)

Betrag Auszahlung	2007	2009	2011	2013	2015	Veränderung
100'000	13	16	8	8	9	
250'000	18	20	13	12	11	
500'000	20	21	14	15	16	
1'000'000	16	22	18	18	18	
5'000'000	18	21	19	19	20	
10'000'000	19	21	19	19	20	

Vermögenssteuer

Alleinstehende(r) ohne Kinder

Rein- vermögen	2007	2009	2011	2013	2015	Veränderung
100'000	23	22	20	21	21	
250'000	19	20	19	19	19	
500'000	15	18	17	17	17	
1'000'000	15	17	17	17	17	
5'000'000	10	18	17	17	17	
10'000'000	9	18	16	16	16	

Verheiratete ohne Kinder

Rein- vermögen	2007	2009	2011	2013	2015	Veränderung
100'000	1	1	1	1	1	
250'000	22	21	21	22	22	
500'000	20	19	20	20	20	
1'000'000	18	19	17	17	17	
5'000'000	11	18	17	17	17	
10'000'000	9	18	16	16	16	

Verheiratete mit 2 Kindern

Reinvermögen	2007	2009	2011	2013	2015	Veränderung
100'000	1	1	1	1	1	
250'000	22	21	21	22	22	
500'000	19	20	20	20	20	
1'000'000	18	19	19	19	18	
5'000'000	11	18	17	17	17	
10'000'000	9	18	16	16	16	

Verheiratete ohne Kinder mit 0.5 Prozent Ertrag (Wirkung Art. 66)

Reinvermögen	2007	2009	2011	2013	2015	Veränderung
100'000	1	1	1	1	1	
250'000	18	20	20	21	21	
500'000	7	11	12	13	13	
1'000'000	6	8	9	10	10	
5'000'000	4	6	6	6	6	
10'000'000	4	5	5	6	6	

Erbschafts- und Schenkungssteuer

Erbschaften

Betrag	2007	2009	2011	2013	2015	Veränderung
100'000	7	8	7	7	7	
500'000	8	8	7	7	7	
1'000'000	13	13	14	14	14	
5'000'000	17	18	19	19	19	
20'000'000	17	18	19	19	19	

Schenkungen

Betrag	2007	2009	2011	2013	2015	Veränderung
100'000	8	9	8	8	8	
500'000	9	9	8	8	8	
1'000'000	14	15	16	16	16	
5'000'000	18	19	20	20	20	
20'000'000	18	19	20	20	20	