



Botschaft 2017-DFIN-79

8. Oktober 2018

des Staatsrats an den Grossen Rat zum Entwurf des Gesetzes über die Umsetzung der Steuerreform und

Botschaft 2018-DFIN-67

des Staatsrats an den Grossen Rat zum Entwurf des Dekrets über die finanziellen Übergangsbeiträge des Staates für die Gemeinden sowie die Pfarreien und Kirchgemeinden

Wir unterbreiten Ihnen einen Gesetzesentwurf zur Umsetzung der Steuervorlage 2017, neu Steuerreform, sowie den Entwurf eines Dekrets über die finanziellen Übergangsbeiträge des Staates für die Gemeinden sowie die Pfarreien und Kirchgemeinden. Diese Entwürfe sehen die Umsetzung der Steuerreform für den Kanton Freiburg vor. Sie übernehmen die harmonisierten Bestimmungen des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone

und Gemeinden (StHG) und setzen die vom Staatsrat am 7. Dezember 2015 verabschiedete und am 9. Oktober 2017 und 9. Mai 2018 verfeinerte Strategie um. In dieser Botschaft wird auf den Kontext der Reform und ihre Konsequenzen für den Bund und den Kanton Freiburg eingegangen. Anschliessend werden die einzelnen Instrumente des Entwurfs beschrieben und die einzelnen Artikel kommentiert, und schliesslich die Auswirkungen des Gesetzes und des Dekrets erörtert.

Glossar

Abkürzungen und steuertechnische Begriffe

SV 17:	Steuervorlage 2017, neue Version der dritten Reform der Unternehmensbesteuerung (Unternehmenssteuerreform III), nachdem diese in der Volksabstimmung abgelehnt worden war; von den eidgenössischen Räten umbenannt in Steuerreform. Abhängig vom Zusammenhang werden die drei Begriffe in der Botschaft verwendet.
Gesetzlicher Steuersatz:	Der gesetzliche Steuersatz ist der einfache Gewinnsteuersatz gemäss Gesetz über die direkten Kantonssteuern. Gegenwärtig beträgt er 8,5%. Der Staatsrat will ihn im Rahmen der in dieser Botschaft vorgeschlagenen Änderungen per 2020 auf 4% herabsetzen.
Bruttosatz:	Der Bruttosatz entspricht der Gewinnsteuerbelastung auf Ebene Bund, Kanton, Gemeinde und Pfarrei/Kirchgemeinde auf dem Unternehmensgewinn, nach Abzug des Steuerbetrags von der Bemessungsgrundlage. Im Kanton Freiburg beträgt dieser Satz 2018 beispielsweise 24,78% (ausgehend vom Gemeindesteuerfuss der Stadt Freiburg). 2020 wird er dann 15,90% betragen (ausgehend von einem durchschnittlichen Gemeindesteuerfuss von 75% und einem durchschnittlichen Kirchensteuerfuss von 10%).
Effektiver Steuersatz:	Der effektive Steuersatz entspricht der effektiven Gewinnsteuerbelastung auf Ebene Bund, Kanton, Gemeinde und Pfarrei/Kirchgemeinde, vor Abzug des Steuerbetrags von der Bemessungsgrundlage. Im Kanton Freiburg beträgt der effektive Steuersatz 2018 beispielsweise 19,86% (ausgehend vom Gemeindesteuerfuss der Stadt Freiburg). 2020 wird er dann 13,72% betragen (ausgehend von einem durchschnittlichen Gemeindesteuerfuss von 75% und einem durchschnittlichen Kirchensteuerfuss von 10%).
DStG:	Gesetz über die direkten Kantonssteuern
DBG:	Gesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer

DBSt:	Direkte Bundessteuer
StHG:	Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden
NID (Schutzzinsabzug):	Mit der zinsbereinigten Gewinnsteuer können Gesellschaften einen Zins auf dem übermässigen Eigenkapital vom steuerbaren Gewinn abziehen. Der Abzug wird auch Schutzzinsabzug, fiktiver Zinsabzug, notional interest deduction oder kurz NID genannt.
Aufdeckung stiller Reserven:	Die Aufdeckung stiller Reserven ist einerseits eine Massnahme zur einheitlichen Besteuerung der während seiner Steuerpflicht in der Schweiz gebildeten stillen Reserven eines Unternehmens sowie andererseits zur Steuerbefreiung des auf eine Steuerpflicht im Ausland entfallenden Wertzuwachses (manchmal auch «Step-up» bei Zu- oder Wegzug genannt) sowie zur spezifischen steuerlichen Behandlung für unter einem besonderen Steuerstatus gebildete stille Reserven.
Zusätzlicher Abzug F&E:	Forschung und Entwicklung. Der zusätzliche Abzug für F&E-Aufwendungen ist eine steuerpolitische Massnahme zur steuerlichen Entlastung von Steuerpflichtigen mit F&E-Aktivitäten. Damit werden die F&E-Aufwendungen erhöht, womit der steuerbare Unternehmensgewinn abnimmt. Man spricht auch von Inputförderung für F&E.
Patentbox:	Es handelt sich um ein Steuerregime für geistiges Eigentum, das in gewissen Ländern zum Zug kommt und dazu dienen soll, die Patentrechte im eigenen Land zu behalten. Mit diesem Steuerregime werden die Erträge aus geistigem Eigentum zu einem tieferen Satz besteuert als die ordentlichen Erträge, was einen niedrigeren steuerbaren Unternehmensgewinn zur Folge hat. Man spricht auch von Outputförderung für F&E.
OECD:	Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung
EU:	Europäische Union
BEPS:	Base Erosion and Profit Shifting/Gewinnkürzung und Gewinnverlagerung. Projekt unter der Leitung der OECD zur Feststellung, ob es mit den geltenden Vorschriften möglich ist, die steuerbaren Gewinne von Unternehmen vom Ort der eigentlichen Geschäftstätigkeit auf andere Standorte zu verschieben, um die Besteuerung zu minimieren oder zu vermeiden und gegebenenfalls Abhilfe zu schaffen.
<i>Weitere Abkürzungen:</i>	
FGV:	Freiburger Gemeindeverband
KdK:	Konferenz der Kantonsregierungen
FDK:	Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren
FEDAF:	Vereinigung der Freiburgischen Ausgleichskassen für Familienzulagen
BBiG:	Gesetz über die Berufsbildung
BehG:	Gesetz über Menschen mit Behinderungen
FBG:	Gesetz über die familienergänzenden Tagesbetreuungseinrichtungen
NFA:	Neugestaltung des Finanzausgleichs und der Aufgabenteilung zwischen Bund und Kantonen (Bundesrecht ist massgebend für interkantonalen Ausgleich)
FBR:	Reglement über die familienergänzenden Tagesbetreuungseinrichtungen

Inhaltsverzeichnis

1. Einleitung	70
1.1. Internationale Entwicklung	70
1.2. Notwendigkeit einer Reform und Ziele der Steuerreform auf Bundesebene	71
1.3. Herausforderungen für den Kanton Freiburg	72
1.3.1. Ausgangslage	72
1.3.2. Auswirkungen der Abschaffung der Steuerstatus	72
<hr/>	
2. Massnahmen auf Bundesebene	73
<hr/>	
3. Entwicklung der Vorlage auf kantonaler Ebene	73
3.1. Vorentwurf	73
3.2. Vernehmlassungsergebnisse	74
3.2.1. Steuerpolitische Massnahmen	74
3.2.2. Begleitmassnahmen zugunsten der familienergänzenden Betreuung, der Berufsbildung und der Familienzulagen	74
3.2.3. Ausgleich zu Gunsten der Gemeinden und Pfarreien	75
3.2.4. Weiteres Vorgehen	75
<hr/>	
4. Strategie des Kantons Freiburg	75
4.1. Steuerpolitische Massnahmen	75
4.1.1. Abschaffung der Steuerstatus	75
4.1.2. Steuersatzsenkung juristische Personen	75
4.1.3. Behandlung der stillen Reserven bei Beendigung der Steuerstatus (Step-up)	78
4.1.4. Behandlung der stillen Reserven bei Zuzug oder Wegzug aus der Schweiz (Step-up)	79
4.1.5. Patentbox	79
4.1.6. Zusätzlicher Abzug von Forschungs- und Entwicklungsaufwand	80
4.1.7. Anpassungen am Kapitaleinlageprinzip	81
4.1.8. Zinsbereinigte Gewinnsteuer (Notional Interest Deduction NID)	81
4.1.9. Entlastungsbegrenzung	82
4.1.10. Anpassungen beim Teilbesteuerungsverfahren	82
4.2. Finanzausgleich	83
4.3. Vertikaler Ausgleich	84
4.4. Begleitmassnahmen	85
4.4.1. Finanzierung	86
4.4.2. Zweckbestimmung	87
4.5. Ausgleich zu Gunsten der Gemeinden	91
4.5.1. Gespräche mit den Gemeinden	91
4.5.2. Aktuelle Schätzung der finanziellen Auswirkungen der Steuerreform für die Gemeinden	91
4.5.3. Hauptmerkmale des Ausgleichsmechanismus für die Gemeinden	92
4.6. Anpassung des interkommunalen Finanzausgleichs	94
4.7. Ausgleich für die Pfarreien und Kirchgemeinden	95
<hr/>	
5. Abschreibung parlamentarischer Vorstösse	95
<hr/>	
6. Kommentar der Bestimmungen	96
6.1. Gesetz über die Umsetzung der Steuerreform	96
6.2. Gesetz über die Berufsbildung	96
6.3. DStG	97
6.4. FBG	99
6.5. Gesetz über die Familienzulagen	100
6.6. Gesetz über die Beschäftigung und den Arbeitsmarkt	100
6.7. Dekretsentwurf über die finanziellen Übergangsbeiträge des Staates für die Gemeinden sowie die Pfarreien und Kirchgemeinden für die Umsetzung der Steuerreform	100
<hr/>	

7. Würdigung der Steuerreform	101
<hr/>	
8. Finanzielle Auswirkungen	102
8.1. Finanzielle Auswirkungen für den Staat	102
8.1.1. Steuerfolgen für den Staat	102
8.1.2. Weitere Auswirkungen für den Staat	105
8.1.3. Finanzielle Netto-Auswirkungen für den Staat	106
8.2. Finanzielle Folgen für die Gemeinden	107
8.2.1. Steuerfolgen	107
8.2.2. Kantonaler Ausgleich	108
8.2.3. Finanzielle Netto-Auswirkungen	108
8.3. Auswirkungen für die Pfarreien und Kirchgemeinden	108
8.3.1. Steuerfolgen	108
8.3.2. Kantonaler Ausgleich	108
8.3.3. Finanzielle Netto-Auswirkungen	108
8.4. Finanzielle Auswirkungen insgesamt	108
<hr/>	
9. Auswirkungen für das Staatspersonal	110
<hr/>	
10. Kompass21	110
<hr/>	
11. Juristische Aspekte	111
11.1. Verfassungsmässigkeit	111
11.2. Übereinstimmung mit dem Bundesrecht	111
11.3. Referendum	111
<hr/>	
12. Inkrafttreten und Geltungsdauer des Gesetzes	112

1. Einleitung

1.1. Internationale Entwicklung¹

Die in der Schweiz bestehenden kantonalen Steuerregelungen stehen seit mehreren Jahren international in der Kritik. Seit 2005 erachtet die Europäische Union die Sonderbesteuerung von Unternehmen (namentlich die kantonalen Steuerregimes, aber auch die Gewinnaufteilungsregeln für die Prinzipalgesellschaften und die Besteuerung der Finanzgesellschaften [Finance Branch]) als inkompatibel mit dem Freihandelsabkommen Schweiz-EU², da sie eine privilegierte Besteuerung von Einkünften aus ausländischer Quelle ermöglichen und demnach zu einer Wettbewerbsverzerrung führen. Seit 2010 führen die Schweiz und die EU einen Dialog über die Unternehmenssteuerregimes. Dieser Dialog mündete im Juli 2014 nach zahlreichen Gesprächen in eine gemeinsame Erklärung, in der die Prinzipien und gegenseitigen Absichten aufgeführt sind, darunter die Absicht des Bundesrats, die kantonalen Steuerregimes abzuschaffen und sich an internationalen Standards auszurichten. Im

Gegenzug bestätigten die EU-Mitgliedstaaten ihre Absicht, die entsprechenden Gegenmassnahmen gegen die Schweiz aufzuheben, sobald die betreffenden Regimes abgeschafft sind. Nach der Ablehnung der USR III stand die Schweiz in regelmässigem Kontakt mit den europäischen Behörden. Im Januar 2017 lud der Präsident der Gruppe «Verhaltenskodex» des Rats der EU fast hundert Länder, worunter die Schweiz, zur Mitwirkung an einem Prozess zur Evaluation der Steuerpolitiken ein. Diese Evaluation führte am 5. Dezember 2017 zur Erstellung einer Liste von 17 nicht kooperativen Ländern. Die Schweiz figuriert nicht auf dieser Liste, aber auf einer Liste von 47 Ländern, die als kooperativ unter Vorbehalt der Umsetzung der von ihm in Aussicht gestellten Anpassung der Steuerregeln an internationale Standards bezeichnet werden, der «grauen Liste». Bislang sind acht nicht kooperative Länder in die graue Liste aufgenommen worden. Die Erstellung dieser Liste ist Teil eines von der Europäischen Kommission präsentierten Massnahmenpakets zur Bekämpfung von Steuervermeidung, das namentlich die Richtlinie zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken (Anti-Tax Avoidance Directive), die Revision der Amtshilferichtlinie und die Erstellung der genannten Liste der nicht kooperativen Länder und Gebiete für Steuerzwecke umfasste. Die erste Richtlinie wurde zweimal vom Rat der EU am 12. Juli 2016 und am 29. Mai 2017 revidiert. Am 25. Mai 2016 hat der Rat der EU auch die Revision der Richtlinie über die Zusammen-

¹ Dieses Kapitel gibt einen kurzen Überblick über wichtige Informationen zum Verständnis des Entwurfs. Weiterführende Informationen mit entsprechenden Hinweisen können der Botschaft des Bundesrats vom 21. März 2018 zum Bundesgesetz über die Steuervorlage 17 entnommen werden (BB1 2018 2527, Ziff. 1.1.4).

² Abkommen vom 22. Juli 1972 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, SR 632.401).

arbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung verabschiedet. Am 25. Oktober 2016 hat die EU-Kommission einen Entwurf für eine gemeinsame konsolidierte Körperschaftssteuer-Bemessungsgrundlage präsentiert. Dieses Projekt sieht einen kalkulatorischen Zinsabzug auf zusätzlich geschaffenen Eigenkapital sowie zusätzliche Abzüge für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen vor. Gewisse Instrumente, namentlich der kalkulatorische Zinsabzug, sind allerdings noch umstritten.

Ab 2013 hat auch die OECD beschlossen, Gewinnverkürzungen und Gewinnverlagerungen in Tiefsteuerländer mit dem BEPS-Aktionsplan «Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)» zu bekämpfen. Dieser Plan umfasst 15 Massnahmen, mit denen erreicht werden soll, dass Gewinne am Ort der tatsächlichen wirtschaftlichen Tätigkeit besteuert, aggressive Steuerplanung unterbunden und die grenzüberschreitende Nichtbesteuerung vermieden werden kann. Dieser Paradigmenwechsel dürfte tiefgreifende Änderungen der Besteuerungsvorschriften zur Folge haben. Die verschiedenen Arbeitsgruppen haben ihre Arbeiten mit der Publikation der sachdienlichen Schlussberichte im Oktober 2015 abgeschlossen.

Das OECD-Forum über schädliche Steuerpraktiken (Forum on Harmful Tax Practices – FHTP) hat die besonderen Steuerregimes der Kantone, aber auch die Steuererleichterungen im Rahmen der Regionalpolitik, die Gewinnaufteilungsregeln für die Prinzipalgesellschaften und die Lizenzbox des Kantons Nidwalden geprüft. Es befasste sich ebenfalls eingehend mit den Patentboxen. Gemäss seiner Analyse ist die bevorzugte steuerliche Behandlung von Lizenzerträgen zulässig, sofern die damit verbundenen Forschungsaufwendungen in dem Land gemacht wurden, das die bevorzugte steuerliche Behandlung gewährt (Nexus Approach). Der Stand dieser Überprüfung betreffend schädliche Steuerregimes wird im Fortschrittsbericht 2017 vom 16. Oktober 2017 dargelegt. Der Bericht enthält einerseits eine Aktualisierung in Bezug auf bereits geprüfte Regimes und andererseits die Ergebnisse über die Prüfung von weiteren Regimes. Die Schweizer Regimes werden als «wird derzeit abgeschafft» beurteilt; die OECD erwartet jedoch ihre Ausserkraftsetzung spätestens per 1. Januar 2021.

Auf globaler Ebene sind unter den Unternehmenssteuerreformen als Haupttrends die Senkung der Gewinnsteuersätze, die verstärkte steuerliche Förderung von Innovation und die Umsetzung der BEPS-Mindeststandards zu beobachten.

Durch die Kombination von defensiven und attraktivitätssteigernden Massnahmen versuchen viele Staaten, ihre Position im Standortwettbewerb für mobile Konzernfunktionen zu verbessern.

Die beschriebenen internationalen Entwicklungen zeigen, dass der Druck zunimmt, die kantonalen Steuerregimes

abzuschaffen, die nicht mehr im Einklang mit internationalen Standards stehen, sich paradoxerweise aber auch der internationale Steuerwettbewerb intensiviert. Nachdem am 12. Februar 2017 die Unternehmenssteuerreform III (USR III) vom Stimmvolk abgelehnt worden ist, bleiben das geltende Steuersystem und namentlich die steuerliche Privilegierung der kantonalen Statusgesellschaften in Kraft. Diese Situation führt bei Unternehmen, die grenzüberschreitend tätig sind, zu Rechts- und Planungsunsicherheiten und schadet dem Standort sowie der Reputation der Schweiz. Diese Regelungen müssen also dringend abgeschafft werden.

Mit dem vom eidgenössischen Parlament am 28. September 2018 verabschiedeten Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF) kann dieser Verpflichtung nachgekommen werden. Dieser Gesetzesentwurf ermöglicht die Umsetzung der Steuerreform im Kanton Freiburg.

1.2. Notwendigkeit einer Reform und Ziele der Steuerreform auf Bundesebene

Die auf internationaler Ebene erfolgten und noch laufenden Änderungen erfordern eine Revision der Schweizer Unternehmensbesteuerung und verlangen die Abschaffung der kantonalen Steuerstatus. Blicke es aber bei der ersatzlosen Abschaffung dieser Steuerstatus, wäre mit der Abwanderung zahlreicher Unternehmen zu rechnen. Diese Unternehmen sind mit einem Anteil am Gewinnsteueraufkommen von durchschnittlich 50% in den Jahren 2011–2014 auf Bundesebene jedoch sehr wichtig für die Schweiz¹.

Nach der Ablehnung der USR III an der Volksabstimmung vom 12. Februar 2017 wurde das eidgenössische Finanzdepartement (EFD) mit der Ausarbeitung von Empfehlungen zu den inhaltlichen Eckwerten der SV 17 in Zusammenarbeit mit den Kantonen und unter Berücksichtigung der Städte und Gemeinden beauftragt. Eine Projektorganisation führte Anhörungen durch, um die Eckwerte zu ermitteln, die auf möglichst breite Unterstützung stossen würden. Mit der Steuerreform werden die Arbeiten auf Bundesebene konkret umgesetzt, und sie präsentiert sich als Antwort des eidgenössischen Parlaments auf diese Herausforderungen. Vor diesem Hintergrund sind die Ziele der USR III immer noch aktuell: Mit den vom Bund verabschiedeten Massnahmen soll die internationale Akzeptanz wiederhergestellt werden, bei einer weiterhin kompetitiven Unternehmenssteuerbelastung mit Sicherung der finanziellen Ergiebigkeit der Gewinnsteuern. Mit den Massnahmen der Steuerreform lassen sich diese drei teilweise widersprüchlichen Ziele miteinander in Einklang bringen.

Um dieser Ausgangslage in einem sehr dynamischen internationalen Umfeld gerecht zu werden, muss die steuerpoliti-

¹ Gemäss bundesrätlicher Botschaft, Ziff. 1.1.1.

sche Strategie nach Ansicht des Bundesrates aus den folgenden Elementen bestehen:

- > Abschaffung der Regelungen für kantonale Statusgesellschaften sowie der Praxisregelungen zur Steuerauscheidung für Prinzipalgesellschaften und zur Finanzbetriebsstätte,
- > Einführung neuer steuerlicher Sonderregelungen, um die internationale Wettbewerbsfähigkeit der Schweiz zu erhalten, und zwar: Patentbox mit modifiziertem Nexusansatz, zusätzlicher Abzug für Forschung und Entwicklung, Entlastungsbegrenzung, Erhöhung der Dividendenbesteuerung,
- > Gewinnsteuersenkungen in den Kantonen mit Beteiligung des Bundes mit einer Erhöhung des Kantonsanteils am Ertrag der direkten Bundessteuer,
- > Anpassung des Finanzausgleichs an die neuen steuerpolitischen Gegebenheiten,
- > Berücksichtigung der Städte und Gemeinden,
- > Erhöhung der Mindestvorgaben für Familienzulagen.

Das eidgenössische Parlament wollte allerdings die SV 17 mit der AHV-Finanzierung verknüpfen. So wurde beschlossen, auf die Anpassung der Mindestvorgaben für Familienzulagen zu verzichten und dafür die Steuerausfälle, die die SV 17 auf Bundesebene nach sich zieht, im Rahmen des STAF vollständig zugunsten der AHV zu kompensieren. Auf die weiteren Massnahmen, für die sich das eidgenössische Parlament entschieden hat, wird in Kapitel 2 eingegangen.

1.3. Herausforderungen für den Kanton Freiburg

1.3.1. Ausgangslage

Seit 2015 beträgt der effektive Gewinnsteuersatz vor Steuern in der Stadt Freiburg 19,86%¹; dieser Satz umfasst die Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuer sowie die direkte Bundessteuer.

Holdingsgesellschaften zahlen keine Kantonssteuern auf dem Gewinn (Art. 127 des Gesetzes über die direkten Kantonssteuern [DStG; SGF 631.1]). Sie bezahlen hingegen die direkte Bundessteuer zum effektiven Satz von 7,86%. Domicilgesellschaften (Art. 128 Abs. 1 DStG) werden nur für ihre Verwaltungstätigkeit in der Schweiz besteuert, das heisst in der Regel 10–30% des Gewinns, was einem durchschnittlichen Steuersatz von 10% entspricht. Gemischte Gesellschaften (Art. 128 Abs. 2 DStG) werden schliesslich ordentlich auf ihrem durch die Geschäftstätigkeit in der Schweiz generierten Gewinn besteuert. Vom restlichen Gewinn wird nur ein Teil (Vorausanteil) berücksichtigt. Der Gewinnsteuersatz beträgt für diese Gesellschaften im Durchschnitt 12% einschliesslich DBSt 7,86%.

Der ordentliche gesetzliche Kapitalsteuersatz beträgt 0,16% für den Kanton. Für die Statusgesellschaften beträgt er 0,017% bis 500 Millionen und 0,008% für darüber liegende Beträge. Der die Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuern umfassende effektive Kapitalsteuersatz (Stadt Freiburg) beträgt 0,307% für die ordentlich besteuerten Unternehmen und 0,033% respektive 0,015% für die Statusgesellschaften.

Dank diesen vorteilhaften Rahmenbedingungen profitieren die Statusgesellschaften von einem international wettbewerbsfähigen effektiven Steuersatz. 2015 haben sie dem Kanton 40,6 Millionen Franken Gewinn- und Kapitalsteuern eingebracht (einschliesslich Anteil an der direkten Bundessteuer), was 19% der Gesamtgewinnsteuereinnahmen entspricht. Dies mag auf den ersten Blick wenig scheinen, wenn man den Umfang der vorgeschlagenen Massnahmen bedenkt, mit denen erreicht werden soll, dass diese Gesellschaften im Kanton bleiben. Dieser Prozentsatz wird jedoch dem Stellenwert der Statusgesellschaften in unserem Kanton nicht gerecht, denn er umfasst nicht die Steuern der Gesellschaften, die derzeit von einer Steuererleichterung profitieren. Die Summe der Gewinne aller Statusgesellschaften betrug 2015 rund 60% aller Gewinne der in unserem Kanton angesiedelten Unternehmen (2012–2014 bei durchschnittlich 65%). Dieses Verhältnis zeigt deutlich auf, welchen Stellenwert die Statusgesellschaften haben.

1.3.2. Auswirkungen der Abschaffung der Steuerstatus

Die ersatzlose Abschaffung der Steuerstatus hätte für diese Gesellschaften eine viel höhere Steuerbelastung zur Folge. Der Gewinnsteuersatz würde sich auf 19,86% erhöhen und sich damit praktisch verdoppeln. Die Kapitalsteuer würde sich mit einem Steuersatz von 0,307% verzehnfachen.

Ohne Korrekturmassnahmen besteht ein erhebliches Risiko, dass diese Gesellschaften den Kanton verlassen, wenn sich ihre Steuerbelastung dermassen erhöht. Die Abwanderung dieser Gesellschaften würde nicht nur zu Steuerausfällen in der unter Ziffer 1.3.1 erwähnten Grössenordnung führen, sondern auch zu Arbeitsplatzverlust. Die im Kanton Freiburg niedergelassenen Statusgesellschaften beschäftigen direkt rund 3000 Personen. Mit ihrer Niederlassung im Kanton schaffen diese Unternehmen auch indirekt Arbeitsplätze, die sich jedoch nicht beziffern lassen. Es besteht zudem das Risiko, dass Statusgesellschaften vorzeitig abwandern, die derzeit noch von einer Steuererleichterung im Rahmen der Regionalpolitik profitieren. Das eigentliche Ziel der Steuererleichterung könnte in diesen Fällen aus Sicht des Staates nicht erreicht werden, da die erwarteten Steuereinnahmen nach Ablauf der Erleichterung nie oder nur beschränkt eintreffen würden.

Der Bundesrat war sich dieser Problematik bewusst und bestärkte die Kantone darin, ihre Gewinnsteuersätze zu

¹ Für die Berechnung des effektiven Steuersatzes s. Glossar.

senken, um trotz Abschaffung der kantonalen Steuerstatus eine kompetitive Unternehmensbesteuerung garantieren zu können.

2. Massnahmen auf Bundesebene

Der Bundesrat schickte seinen Vorentwurf zur SV 17 im September 2017 in die Vernehmlassung. Auf der Grundlage der Vernehmlassungsergebnisse verabschiedete er seine Botschaft am 21. März 2018. Wie oben angetönt, haben die eidgenössischen Räte den bundesrätlichen Entwurf beträchtlich geändert. Die im Bundessteuergesetz berücksichtigten Massnahmen sind im Folgenden aufgelistet. Die unverändert aus der USR III übernommenen Massnahmen werden hier nicht kommentiert, sondern im Kapitel über die Strategie des Staatsrats erläutert.

- > Abschaffung der Regelungen für kantonale Statusgesellschaften,
- > Patentbox nach modifiziertem Nexusansatz und Residualmethode,
- > Zusätzlicher Abzug für Forschung und Entwicklung,
- > Entlastungsbegrenzung: diese Begrenzung liegt bei 70%, das heisst, dass mindestens 30% des steuerbaren Gewinns besteuert werden muss. In der USR III lag die Entlastungsbegrenzung bei 80%, was eine Bemessungsgrundlage von mindestens 20% des Gewinns bedeutete.
- > Erhöhung der Dividendenbesteuerung auf 70% für die DBSt und auf mindestens 50% für die Kantone (der Bundesrat befürwortete eine Teilbesteuerung von mindestens 70% für die Kantone); die USR III sah eine Teilbesteuerung von 60% für die direkte Bundessteuer und von 60% für die Kantone vor, die den Schutzzinsabzug eingeführt hätten.
- > Kantonale Gewinnsteuersenkung und Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer (oder vertikaler Ausgleich): gegenwärtig liegt der Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer bei 17%. Die vom Bundesrat in die Vernehmlassung geschickte Vorlage sah eine Erhöhung dieses Anteils auf 20,5% vor (21,2% in der USR III). Entsprechend der von den Kantonen geübten Kritik wurde dieser Anteil in der Botschaft wieder auf 21,2% angehoben. Dieser Ausgleich rechtfertigt sich aufgrund des hohen Stellenwerts, den die Statusgesellschaften für die Einnahmen der direkten Bundessteuer haben. Mit den Ausgleichsmassnahmen soll sich der Bund an den kantonalen Massnahmen beteiligen, mit denen erreicht werden soll, dass diese Gesellschaften in der Schweiz bleiben. Gemäss bundesrätlicher Botschaft dürfte der Kanton Freiburg in der Steuerperiode 2020 mit 27 Millionen Franken entlastet werden.
- > Berücksichtigung der Gemeinden: Die im DBG verankerte Bestimmung entfaltet keine rechtsverbindliche Wirkung, die Kantone sollen aber angehalten werden, ihre Gemeinden angemessen zu berücksichtigen, wobei

es Sache der Kantone ist zu entscheiden, wie die Reformlasten innerhalb eines Kantons zwischen kantonaler und kommunaler Ebene ausgewogen zu verteilen sind.

- > Begleitmassnahmen: Der Vorschlag des Bundesrats, den Mindestbetrag der Familienzulagen anzuheben (Erhöhung dieser Beträge auf 230 Franken pro Monat für die Kinderzulage und auf 280 Franken pro Monat für die Ausbildungszulage) wurde vom Parlament verworfen. Dieses zog eine Zusatzfinanzierung für die AHV im Umfang der durch die Steuerreform verursachten Steuerausfälle vor.
- > Anpassungen im Finanzausgleich.
- > Aufdeckung stiller Reserven oder «Step-up» bei Wegfall der Steuerstatus, bei Zuzug einer Gesellschaft in die Schweiz oder bei Wegzug ins Ausland.
- > Fakultative Entlastungen bei der Kapitalsteuer.
- > Anpassungen bei der Transponierung: Überträgt eine Privatperson Beteiligungsrechte an ein Unternehmen, an dem sie selbst zu mindestens 50 Prozent beteiligt ist, wird der Veräusserungserlös der Einkommenssteuer unterworfen. Die geltende gesetzliche Regelung sieht vor, dass der Gewinn aus dem Verkauf nur besteuert wird, wenn die natürliche Person mindestens 5 Prozent der Aktien verkauft. Mit der Revision wird diese 5-Prozent-Hürde aufgehoben.
- > Ausdehnung der pauschalen Steueranrechnung.
- > Korrektiv zum im Rahmen der USR II eingeführten Kapitaleinlageprinzips.

Der Bundesrat hat sich hingegen gegen die zinsbereinigte Gewinnsteuer entschieden. Das Parlament hat dieses Instrument mit sehr restriktiven Bedingungen wieder eingeführt. Die Tabelle in Anhang 1 führt die verschiedenen Massnahmen im Einzelnen auf.

3. Entwicklung der Vorlage auf kantonaler Ebene

3.1. Vorentwurf

Der Vorentwurf zur Umsetzung der USR III, der am 19. September 2016 in die Vernehmlassung geschickt wurde, griff die harmonisierten Bestimmungen des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) auf und setzte die vom Staatsrat am 7. Dezember 2015 verabschiedete Strategie um. Diese Strategie trug den Besonderheiten des Wirtschaftsgefüges im Kanton Freiburg Rechnung. Im Unterschied zu anderen Kantonen, die hauptsächlich die vom StHG vorgeschlagenen steuerpolitischen Instrumente nutzen wollen, entschied sich der Staatsrat für eine generelle Gewinn- und Kapitalsteuersenkung, von der alle im Kanton ansässigen Unternehmen profitieren. Er schlug eine Senkung des kantonalen Gewinnsteuersatzes auf 4% (für einen effektiven Steuersatz von 13,72%) sowie des Kapitalsteuersatzes auf 0,04% vor. Mit die-

ser Strategie wollte der Staatsrat die im StHG vorgesehenen steuerpolitischen Instrumente moderat einsetzen. So entschied er sich zwar für die Patentbox und den zusätzlichen Abzug für Forschung und Entwicklung, aber auch für die Anwendung einer sehr tiefen Entlastungsgrenze. Während nach Bundesrecht eine steuerliche Entlastung um rund 80% möglich gewesen wäre, begrenzte der Staatsrat diese Entlastung auf 20%.

Im Gegenzug zur Umsetzung vorteilhafter steuerlicher Rahmenbedingungen für die Unternehmen hatte der Staatsrat mit den Arbeitgebern die Umsetzung von Begleitmassnahmen – im Umfang von 22 Millionen Franken – für familienergänzende Betreuung, Berufsbildung und Familienzulagen vereinbart. Die Finanzierung der beiden ersten Massnahmen sollte über eine Arbeitgeberabgabe von rund 0,26% der Lohnsumme der Unternehmen ausser der öffentlichen Hand laufen. Die Erhöhung der Familienzulage sollte von allen Arbeitgebern finanziert werden.

Und schliesslich sollte nach diesem Entwurf mit einem separaten Dekret ein Übergangsausgleich für die Gemeinden und Pfarreien eingeführt werden, die von der beschlossenen Senkung der Kantonssteuern der juristischen Personen betroffen sind. Mit diesem Ausgleich sollten die unvermeidlichen finanziellen Opfer der öffentlichen Hand ausgewogen verteilt werden. So sollte während sieben Jahren ein Betrag von jährlich 9,6 Millionen Franken ausbezahlt werden, wovon 8,5 Millionen Franken an die Gemeinden und 1,1 Millionen Franken an die Pfarreien (Gesamtbetrag von 67,2 Millionen Franken). Dieser Betrag sollte unter den Gemeinden nach Massgabe der geschätzten Steuerausfälle aufgeteilt werden. Gemäss dem vorgesehenen Mechanismus wären die finanziellen Auswirkungen der USR III anhand der Daten der juristischen Personen 2015 geschätzt worden. Die 8,5 Millionen Franken wären unter den Verlierergemeinden im Verhältnis zur Gesamtsteuereinkünfte der Verlierergemeinden aufgeteilt worden. Dieser Verteilschlüssel wäre für den gesamten Ausgleichszeitraum zur Anwendung gekommen.

3.2. Vernehmlassungsergebnisse

Neben den Bemerkungen von 13 kantonalen Behörden gingen 69 Stellungnahmen ein:

- > 34 Gemeinden und der Freiburger Gemeindeverband (FGV)
- > 11 Pfarreien und kirchliche Organisationen
- > 8 politische Parteien
- > 16 private Organisationen und Privatfirmen

Achtzehn Vernehmlassungsteilnehmer hiessen den Vorentwurf vorbehaltlos oder mit geringfügigen Änderungsanträgen oder Vorbehalten gut. Sechs Vernehmlassungsteilnehmer verzichteten ausdrücklich auf eine Stellungnahme. Ein und fünfzig Vernehmlassungsteilnehmer – worunter mehr

als vierzig Gemeinden und Pfarreien/Kirchgemeinden – hiessen den Vorentwurf teilweise gut, allerdings mit erheblichen Vorbehalten. Sieben Vernehmlassungsteilnehmer lehnten den Vorentwurf ab. Die eingegangenen Stellungnahmen sind im Einzelnen im Bericht über das Vernehmlassungsergebnis zu finden. Die hauptsächlichlichen Bemerkungen/Forderungen sind in den nachfolgenden Kapiteln mit einbezogen.

3.2.1. Steuerpolitische Massnahmen

Der Freiburger Gemeindeverband hält es für unmöglich, die Gewinn- und Kapitalsteuersenkung zu beurteilen, ohne die Konsequenzen zu kennen. Dem FGV zufolge sind die finanziellen Auswirkungen gemäss Bericht nicht aussagekräftig. Er äussert auch Zweifel gegenüber dem zusätzlichen F&E-Abzug und der Patentbox und sieht hier noch viele Ungereimtheiten (es gibt noch keine eidgenössischen Verordnungen) und dass es sehr schwierig ist, die Kosten zu schätzen. Der FGV ist hingegen mit dem Vorschlag einverstanden, die Dividendenbesteuerung auf 60% anzuheben. Die Pfarreien befürchten, dass die Steuereinkünfte mit einer Steuererhöhung bei den natürlichen Personen kompensiert werden müssen.

Die Positionen der politischen Parteien, Organisationen und privaten Unternehmen lassen eine tiefe Kluft zwischen Links und Rechts zutage treten. Die Mitte-Rechts-Parteien und die Wirtschaftsvertreter verlangen im Wesentlichen die Ausschöpfung des ganzen Spielraums, den das StHG offen lässt (insbesondere Einführung der NID, höhere Entlastungsbegrenzung oder Dividendenbesteuerung zu 50%). Die Linksparteien und die Gewerkschaften sind ihrerseits der Ansicht, dass die Gewinn- und Kapitalsteuersenkungen überzogen sind. Sie sind auch gegen einen zusätzlichen F&E-Abzug sowie gegen die Patentbox.

3.2.2. Begleitmassnahmen zugunsten der familienergänzenden Betreuung, der Berufsbildung und der Familienzulagen

Die Gemeinden und Pfarreien haben zu diesen Massnahmen nur am Rande Stellung genommen.

Die Mitte- und Rechtsparteien bedauern es, dass die Begleitmassnahmen über eine Abgabe auf der Lohnsumme finanziert werden sollen, vor allem für Unternehmen, die keinen oder nur wenig Gewinn abwerfen. Sie sind jedenfalls der Ansicht, dass die öffentliche Hand nicht um die Abgabe herumkommen sollte. Die Linksparteien befürworten die Begleitmassnahmen, die ihnen jedoch nicht weit genug gehen.

Die Arbeitgeberorganisationen möchten eine jährliche Neuverhandlung des Abgabesatzes, und eine spätere Erhöhung der Familienzulagen sollte ebenfalls über diese Abgabe finanziert werden. Die Vereinigung der Freiburgischen Ausgleichskassen für Familienzulagen (VFAF) weist darauf hin,

dass es schwierig sein wird, die öffentliche Hand von der Abgabepflicht auszunehmen.

Die Arbeitnehmervertreter sind der Meinung, dass die Begleitmassnahmen ein Zückerchen sind, damit der Entwurf angenommen wird. Sie hätten eine Entlastung um mindestens 30 Millionen Franken bringen müssen.

3.2.3. Ausgleich zu Gunsten der Gemeinden und Pfarreien

Nach Ansicht des FGV darf der Ausgleich nicht einmalig und befristet sein. Der FGV möchte wissen, wie der (zu geringe) verfügbare Betrag berechnet wurde. Um den Unsicherheitsfaktoren Rechnung zu tragen, braucht es ein entwicklungs-fähiges und dynamisches Ausgleichssystem mit einer jährlichen Berechnung, die den Steuereinnahmen nach Inkrafttreten des Gesetzes auf der Grundlage von durchschnittlich drei Jahren für den Fluktuationsausgleich Rechnung trägt. Ferner ist eine Mindestzuweisung für den vom Staat für den Finanzausgleich bereitgestellten Betrag vorzusehen. In die Berechnung des interkommunalen Finanzausgleichs sollten auch die Auswirkungen der USR III einbezogen werden. Die Pfarreien schlagen vor, den Ausgleichsbetrag anzuheben, um die bisherigen Leistungen beibehalten zu können.

Die FDP ist für eine entwicklungs-fähige und dynamische Festlegung des Ausgleichsbetrags, berechnet auf einer Grundlage von drei Jahren. Die privaten Organisationen haben zu diesem Aspekt der Reform nicht Stellung genommen.

3.2.4. Weiteres Vorgehen

Nachdem die USR III am 12. Februar 2017 vom Stimmvolk abgelehnt worden war, beschloss der Staatsrat seinen Entwurf auf Eis zu legen. Im September 2017 schickte der Bundesrat seinen neuen Gesetzesentwurf – SV 17 – in die Vernehmlassung. In seiner Sitzung vom 9. Oktober 2017 beriet sich der Staatsrat über die SV 17 und bestätigte die Stossrichtung der kantonalen Strategie. Er nahm auch Kenntnis vom Bericht und vom Vernehmlassungsergebnis zum Vorentwurf zur Umsetzung der USR III und beauftragte ferner die FIND bzw. die Delegation für das Wirtschafts- und Finanzwesen damit, alle betroffenen Parteien an einen runden Tisch zu bringen, um ihnen die freiburgische Strategie vorzustellen und gegebenenfalls auf eine Einigung über die Stossrichtung der Freiburger Vorlage hinzuarbeiten. Dieser runde Tisch fand am 20. November 2017 statt. Ein Konsens, insbesondere über den Steuersatz, konnte nicht gefunden werden.

Im Anschluss an diese Sitzung stellte die Finanzdirektion einen Aktionsplan für diese Vorlage auf und hielt mehrere Sitzungen mit dem Gemeindeverband ab, um sich mit diesem über die Modalitäten der Ausgleichszahlungen an die Gemeinden zu einigen. Ausserdem gab es Treffen mit Arbeit-

geberverbänden, bei denen es um die Einzelheiten der Begleitmassnahmen für die Bevölkerung und ihre Finanzierung ging. Die Delegation für das Wirtschafts- und Finanzwesen machte sich auch Gedanken darüber und nahm an einigen Sitzungen teil. An einem Treffen mit den Arbeitgebervertretern wurde dann über den Steuersatz diskutiert. Am 2. Juli 2018 hat der Staatsrat seine endgültige Strategie bekanntgegeben, gestützt auf die Entwicklung der Vorlage auf Bundesebene, die Beschlüsse der anderen Kantone und die Ergebnisse der verschiedenen Diskussionen im Frühjahr 2018.

4. Strategie des Kantons Freiburg

Die Strategie des Staatsrats für die Umsetzung der SV 17 neu benannt Steuerreform bleibt weitgehend gleich wie an den Medienkonferenzen vom 15. Dezember 2014 und 4. Dezember 2015 angekündigt und am 2. Juli 2018 präzisiert.

In den folgenden Kapiteln werden die Massnahmen der Steuerreform aufgelistet und erläutert sowie die entsprechenden Umsetzungsvorschläge des Staatsrats erklärt.

4.1. Steuerpolitische Massnahmen

4.1.1. Abschaffung der Steuerstatus

Mit Blick auf das internationale Umfeld müssen die Steuerstatus nach den Artikeln 127 und 128 des Gesetzes über die direkten Kantonssteuern (DStG; SGF 631.1) abgeschafft werden. Der Kanton hat hier keinerlei Handlungsspielraum, da die eidgenössische Rechtsgrundlage, auf der sie beruhen (Art. 28 Abs. 3 und 4 StHG), mit dem Bundesgesetz aufgehoben wird.

Welche Auswirkungen die Abschaffung der Steuerstatus ohne Kompensationsmassnahmen hat, ist unter Ziffer 1.3 beschrieben. Nichts tun ist für den Kanton Freiburg keine Option. Mit den Massnahmen, die in den folgenden Kapiteln beschrieben werden, sollen attraktive Rahmenbedingungen für ein stabiles und dynamisches Wirtschaftsgefüge im Kanton geschaffen und ein Beitrag zum Wachstum von Wirtschaft und Beschäftigung geleistet werden. Gleichzeitig sollen aber auch die Steuereinnahmen erhalten bleiben, die es für die Finanzierung der staatlichen Aufgaben braucht.

4.1.2. Steuersatzsenkung juristische Personen

Ausgangslage

Damit die Unternehmensbesteuerung trotz Abschaffung der Steuerstatus wettbewerbsfähig bleibt, hält der Bund die Kantone dazu an, ihre Gewinnsteuersätze zu senken. Eine Steuersatzsenkung ist die einzige im internationalen Umfeld unumstrittene Massnahme (sofern eine Steuerbelastung von rund 10% gewährleistet ist) und scheint somit auch am geeignetsten mit Blick auf eine langfristige Rechtssicherheit.

Im Kanton Freiburg beträgt der Gewinnsteuersatz 19,86%. Damit belegt Freiburg Rang 16 im interkantonalen Steuervergleich (Vergleich unter Berücksichtigung der Steuerbelastung im Kantonshauptort). Der Kanton Genf wendet mit 24,16% den höchsten Steuersatz an, und der Kanton Luzern

weist mit einem Satz von 12,32% die niedrigste Gewinnsteuerbelastung auf (s. Grafik in Tabelle 1).

Bei der Kapitalsteuer liegt der Kanton Freiburg mit einem Steuersatz von 0,307% (0,16% für die Kantonssteuer) an 19. Stelle (s. Tabelle 2).

Tabelle 1

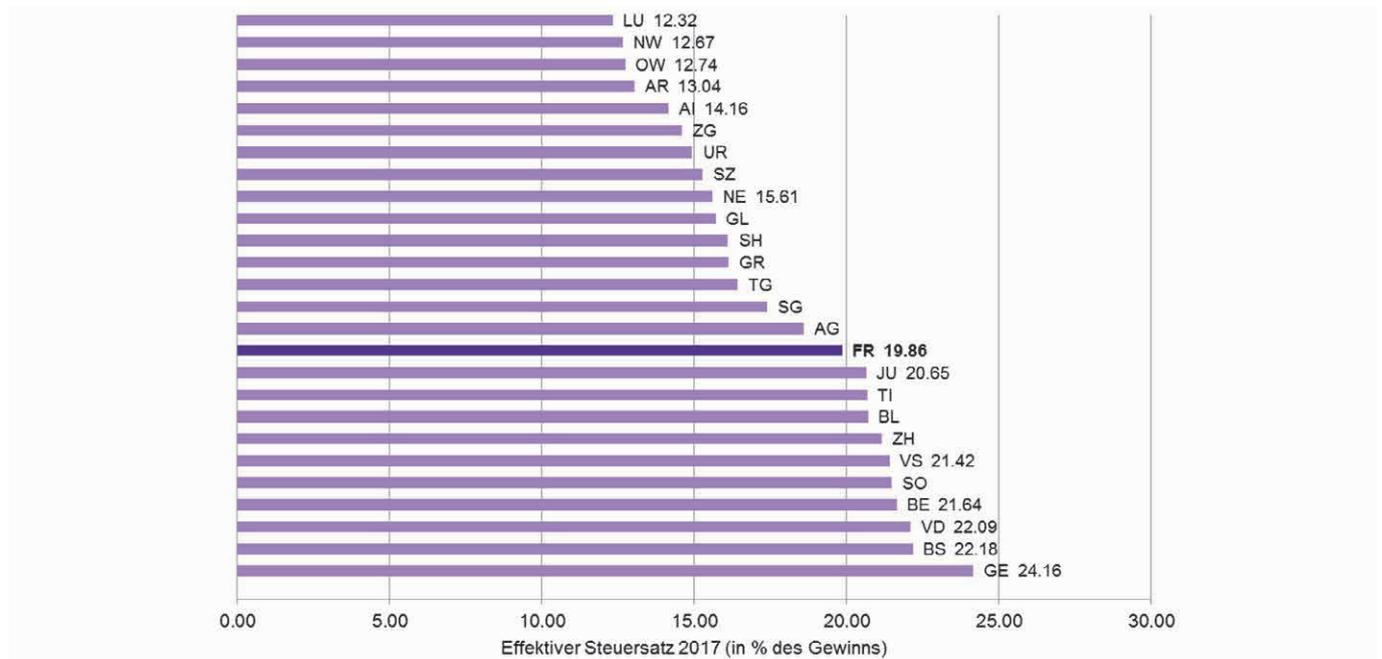
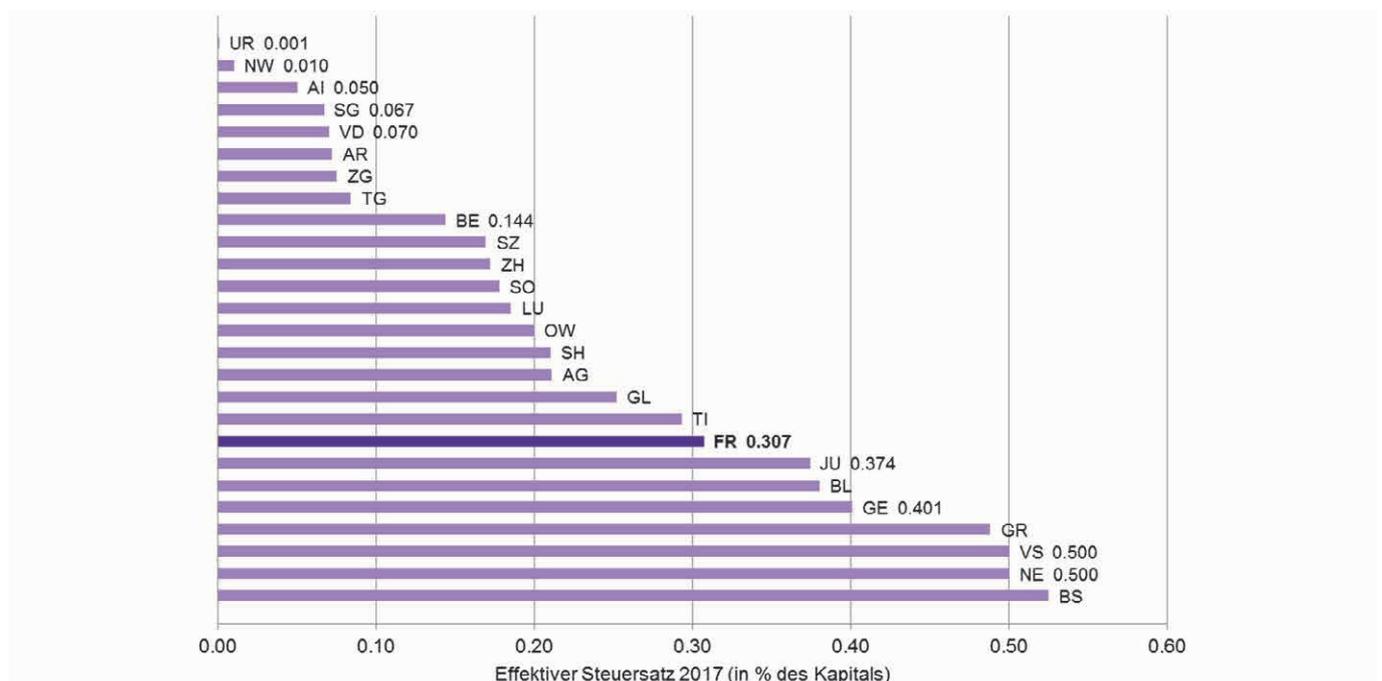


Tabelle 2



Gewinnsteuersenkung

Mehrere Kantone rund um den Kanton Freiburg haben bereits eine Gewinnsteuersenkung angekündigt oder entsprechende Bestimmungen bereits verabschiedet. Im Kanton Neuenburg gilt seit 2016 ein effektiver Steuersatz von 15,61%, und es ist eine Senkung auf 13,79% oder sogar auf 12,66% geplant. Der Kanton Waadt wird seinen effektiven Satz ab 2019 von 22,79¹ auf 13,79% senken (effektiver Satz), und der Kanton Genf plant eine Senkung des effektiven Satzes von 24,16%² auf 13,49%. Insgesamt streben sechzehn Kantone tiefere Gewinnsteuersätze als der Kanton Freiburg an.

Angesichts der Gesetzesanpassungen, die in unseren Nachbarkantonen bereits erfolgt oder geplant sind, dürfen die Auswirkungen der Steuerreform für den Kanton Freiburg nicht nur mit Blick auf die hier ansässigen Firmen gesehen werden. Selbst wenn das Unternehmensgefüge im Kanton Freiburg keine Satzsenkung erfordern sollte (was nicht der Fall ist, da der Anteil des Gewinns der Statusgesellschaften am Gewinn der juristischen Personen 60% ausmacht), müsste der Kanton Freiburg handeln, um wettbewerbsfähig zu bleiben und die Abwanderung hier ansässiger Firmen (ordentlich besteuerte oder solche mit Steuerstatus) in attraktivere Kantone zu verhindern.

Im Bestreben der interkantonalen Wettbewerbsfähigkeit hat der Staatsrat beschlossen, den kantonalen Gewinnsteuersatz auf 4% zu senken, um auf einen effektiven Gewinnsteuersatz von 13,72% zu kommen (berechnet mit einem durchschnittlichen Gemeindesteuerfuss von 75% und einem durchschnittlichen Kirchensteuerfuss von 10%). Diese Satzsenkung wird Steuerausfälle von schätzungsweise 65,6 Millionen Franken für den Staat zur Folge haben (auf der Grundlage der Statistiken 2015). Diese werden teilweise mit Mehreinnahmen kompensiert, die durch die Abschaffung der Steuerstatus bei der Gewinnsteuer generiert werden und sich ohne Risikoabschlag auf schätzungsweise 43 Millionen Franken und mit einem Risikoabschlag von 20% auf schätzungsweise 34,4 Millionen Franken belaufen dürften. Ohne Risikoabschlag wird die Gewinnsteuersenkung den Staat also schätzungsweise 22,6 Millionen Franken kosten, die Gemeinden 16,9 Millionen Franken und die Pfarreien und Kirchgemeinden 2,3 Millionen Franken. Mit dem Risikoabschlag wird sie den Staat geschätzte 31,2 Millionen Franken kosten, die Gemeinden 23,4 Millionen Franken und die Pfarreien und Kirchgemeinden 3,1 Millionen Franken (Einzelheiten siehe Ziff. 8).

Kapitalsteuersenkung

Wie schon unter Ziffer 1.3 gesagt, führt die Abschaffung der Steuerstatus bei den betroffenen Unternehmen zu einer höheren Gewinnsteuerbelastung, die sich ohne Korrektur verdoppeln würde. Allerdings wird die Abschaffung der Steuersta-

tus bei der Kapitalsteuer noch schmerzhaftere Folgen haben. Ohne Änderungen bei der Kapitalsteuer müssten die betroffenen Unternehmen womöglich bis zu zehnmal höhere Kapitalsteuern zahlen als heute. Ohne Kompensationsmassnahmen ist also damit zu rechnen, dass die betroffenen Unternehmen abwandern, umso mehr als unsere Nachbarkantone (Waadt und Bern) schon jetzt einen zwei- bis dreimal tieferen Kapitalsteuersatz anwenden als der Kanton Freiburg.

Um dies zu verhindern, wurden mehrere Varianten geprüft. Im Vernehmlassungsentwurf hatte sich der Staatsrat seinerzeit für eine Senkung des kantonalen Kapitalsteuersatzes von 0,16% auf 0,04% ausgesprochen. Kombiniert mit der differenzierten Kapitalbesteuerung zu 0,004% sollte damit eine moderate Kapitalsteuererhöhung für die Unternehmen mit Steuerstatus möglich sein und so verhindert werden können, dass diese ins Ausland oder in andere, attraktivere Kantone abwandern.

In der Vernehmlassung sprachen sich viele Teilnehmer gegen die (zu) starke Steuersatzsenkung aus. Ausserdem bedauerten es das Büro des Grossen Rates und viele Grossrätinnen und Grossräte, dass der Staatsrat eine Motion, die die Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer verlangte, nie umgesetzt hat. Diese gehörte zu den Instrumenten der Unternehmenssteuerreform II, wurde im Kanton Freiburg jedoch nicht umgesetzt. Die vom Grossen Rat gutgeheissene Motion Markus Ith (M 1002-07³) Änderung des Gesetzes über die direkten Kantonssteuern verlangt die Einführung dieser Massnahme. In der Vernehmlassungsvorlage war das Hauptargument für die starke Steuersatzsenkung, dass diese gewisse grosse Holdinggesellschaften im Kanton halten sollte. Die hauptsächlich betroffenen Gesellschaften haben jedoch inzwischen aufgrund der BEPS-Standards und der Auflagen der Europäischen Union ihr Verhalten geändert. Demnach schlägt der Staatsrat vor, den Kapitalsteuersatz auf 0,1% und die differenzierte Kapitalbesteuerung auf 0,01% festzusetzen, aber die Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer, wie in dieser Motion verlangt einzuführen.

Die Massnahmenvorschläge zur Kapitalsteuer (Senkung des Kapitalsteuersatzes, Mehreinnahmen mit der Abschaffung der Steuerstatus, differenzierte Besteuerung und Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer) werden den Staat schätzungsweise 13,5 Millionen Franken kosten, die Gemeinden 10,1 Millionen Franken und die Pfarreien und Kirchgemeinden 1,3 Millionen Franken. Darin eingerechnet ist ein Risikoabzug von 20% auf den Mehreinnahmen der Unternehmen, deren Steuerstatus wegfällt (Einzelheiten siehe Kapitel 8).

Senkung der Minimalsteuer

Wie dreizehn andere Kantone kennt auch Freiburg eine Minimalsteuer auf den Bruttoeinnahmen der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, die erhoben wird, wenn sie höher

¹ gemäss Zahl 2015 Tabelle 2.

² gemäss Zahl 2015 Tabelle 2.

³ 2007-GC-4 gemäss Parlinfo.

ist als die ordentliche Steuer auf dem Reingewinn und dem Kapital. In den ersten drei Betriebsjahren und wenn sich die Unternehmen in ernststen finanziellen Schwierigkeiten befinden, muss diese Steuer jedoch nicht entrichtet werden. Die Minimalsteuer war eingeführt worden, um Unternehmen besteuern zu können, deren steuerbare Einkünfte nicht ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit entsprechen. Für das Steuerjahr 2015 sind fünf Unternehmen dieser Steuer unterstellt, die rund 840 000 Franken Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuereinnahmen generiert. Der Steuersatz beträgt heute 0,5‰ für die steuerbaren Bruttoeinnahmen aus Engroshandel und für jene von Fabrikationsunternehmungen und 1,4‰ für alle übrigen Bruttoeinnahmen. Für die Berechnung der Minimalsteuer werden die Bruttoeinnahmen nur für den 500 000 Franken übersteigenden Betrag berücksichtigt.

Da die geltenden Steuersätze auf den geltenden Gewinnsteuersätzen basieren, müssen sie im gleichen Umfang gesenkt werden wie die ordentliche Gewinnsteuer, also auf 0,25‰ bzw. 0,7‰.

Differenzierte Kapitalbesteuerung

Funktionsweise

Nach Bundesrecht (Art. 29 Abs. 3 StHG) können die Kantone eine Entlastung – in Form einer Steuersatzsenkung – für das Eigenkapital vorsehen, das in Zusammenhang mit Patenten und vergleichbaren Rechten, mit qualifizierenden Beteiligungsrechten (Mindestbeteiligungsquote von 10%) sowie konzerninternen Darlehen steht. Dazu muss zuerst der Anteil dieser Aktiven an den gesamten Aktiven des Unternehmens bestimmt werden. Mit dieser Quote wird dann der Eigenkapitalanteil bestimmt, der vom privilegierten Steuersatz profitieren kann.

Zahlenbeispiel (nach Art. 29 Abs. 3 StHG)

Aktiven		Passiven	
Debitor Gruppengesellschaft	20	Fremdkapital	100
Beteiligungen	20	Eigenkapital	200
Immobilien	200		
Immaterielle Anlagen	60		
Total Aktiven	300	Total Passiven	300

Eigenkapitalanteil, der zum reduziertem Steuersatz besteuert wird: $100/300 = \frac{1}{3}$

Eigenkapital 200

wovon privilegiert zu reduziertem Satz besteuert wird: $\frac{1}{3}$ von 200 = 67

Strategie des Staatsrats

Der Staatsrat schlägt die Umsetzung der differenzierten Kapitalbesteuerung vor, schliesst dabei aber konzerninterne Darlehen bei der Berechnung des Kapitalanteils für den reduzierten Steuersatz aus. Solche Darlehen waren in der bundesrätlichen Botschaft nicht vorgesehen. Ihre Berücksichtigung würde mit Mehrkosten von rund 2 Millionen Franken zu Buche schlagen.

Die differenzierte Kapitalbesteuerung muss mit einer Senkung des ordentlichen Kapitalsteuersatzes kombiniert werden. Zur Gewährleistung einer moderaten Kapitalbesteuerung schlägt der Staatsrat einen privilegierten Steuersatz von 0,01% vor, also ein Zehntel des ordentlichen Satzes.

Zahlenbeispiel (gemäss Strategie des Staatsrats)

Aktiven		Passiven	
Debitor Gruppengesellschaft	20	Fremdkapital	100
Beteiligungen	20	Eigenkapital	200
Immobilien	200		
Immaterielle Anlagen	60		
Total Aktiven	300	Total Passiven	300

Eigenkapitalanteil, der zum reduziertem Steuersatz besteuert wird: $80/300 = 26,7\%$

Eigenkapital 200

wovon privilegiert zu reduziertem Satz besteuert wird: 26,7% von 200 = 53,3

4.1.3. Behandlung der stillen Reserven bei Beendigung der Steuerstatus (Step-up)

Funktionsweise

Nach Bundesrecht (Art. 78g StHG) können die Unternehmen bei Wegfall des Steuerstatus die stillen Reserven aufdecken, die sie noch unter dem Steuerstatus gebildet hatten, sind aber nicht dazu verpflichtet. Die stillen Reserven werden nach den anerkannten Methoden und mit einer anfechtbaren Verfügung durch die Steuerbehörde festgesetzt. In diesem Fall werden in den nächsten fünf Jahren die realisierten Gewinne bis zum maximal festgesetzten Wert der stillen Reserven gesondert besteuert. Im Sinne dieser Bestimmung müsste die gesonderte Besteuerung zu einem privilegierten Steuersatz erfolgen, um zu verhindern, dass die vom Unternehmen noch als Statusgesellschaft gebildeten stillen Reserven zu einem zu hohen Satz besteuert werden. Ohne besondere Massnahmen wäre nach Ansicht der Experten¹ die Steuerbe-

¹ R. Matteotti, St. Galler Seminar zur Unternehmensbesteuerung 2015.

lastung unverhältnismässig und würde gegen Treu und Glauben sowie gegen den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit verstossen. Bei Verlusten in den fünf Jahren nach Wegfall des Steuerstatus bestünde keine Möglichkeit, die Übergangsfrist zu verlängern.

Gesellschaften, die vor Inkrafttreten der Reform auf ihren Steuerstatus verzichten, könnten auf der Grundlage der bundesgerichtlichen Rechtsprechung¹ von einer auf zehn Jahre verlängerten Übergangsperiode für die Geltendmachung der als Statusgesellschaften gebildeten stillen Reserven profitieren (Step-up vor Reform), sofern der Kanton diese Möglichkeit vorsieht.

Strategie des Staatsrats

Der Staatsrat schlägt vor, seine Strategie auf eine markante Senkung des ordentlichen Gewinnsteuersatzes auszurichten (s. Ziff. 3.1.2). Er schlägt also vor, keine privilegierte Besteuerung für von den Unternehmen als Statusgesellschaften gebildete stille Reserven vorzusehen. Den Experten zufolge ist dies im Sinne von Artikel 78g StHG, der eine moderate Besteuerung der unter dem Steuerstatus gebildeten stillen Reserven anstrebt. Ein Kanton, der seine Strategie auf eine markante Senkung seines Gewinnsteuersatzes ausrichtet, könnte also einen seinem ordentlichen Steuersatz nahezu oder genau entsprechenden Steuersatz vorsehen. Demnach sind keine Steuerausfälle aufgrund dieser Massnahme zu erwarten. Diese Position rechtfertigt sich auch dadurch, dass der Kanton Freiburg nach ständiger Praxis die stillen Reserven beim Eintritt in den Steuerstatus nie systematisch besteuert hat. Somit gibt es auch keinen Grund, beim Wegfall des Steuerstatus die stillen Reserven privilegiert zu besteuern.

4.1.4. Behandlung der stillen Reserven bei Zuzug oder Wegzug aus der Schweiz (Step-up)

Funktionsweise

Die Artikel 24b und 24c StHG sehen eine Harmonisierung der Behandlung der stillen Reserven bei Zuzug in die Schweiz oder Wegzug aus der Schweiz vor. Nach Artikel 24b StHG kann eine Gesellschaft, die sich in der Schweiz niederlässt, ihre stillen Reserven – einschliesslich Goodwill –, die sie im Ausland gebildet hat, steuerneutral in ihrer Steuerbilanz aufdecken. Stille Reserven, die auf den einzelnen Aktiven aufgedeckt werden, werden anschliessend gemäss den üblichen Abschreibungssätzen abgeschrieben. Der Goodwill muss innert höchstens zehn Jahren abgeschrieben werden. Mit dieser Bestimmung soll die Niederlassung von Unternehmen in der Schweiz gefördert werden, die zurzeit in international stark in der Kritik stehenden, äusserst steuergünstigen Ländern niedergelassen sind. Dieses Instrument dürfte hingegen

bei in Nachbarstaaten niedergelassenen Gesellschaften nicht auf grosses Echo stossen. Mit dem vermehrten Informationsaustausch auf internationaler Ebene wird nämlich unweigerlich der ausländische Fiskus seine Ansprüche auf die in der Schweiz aufgedeckten stillen Reserven geltend machen.

Bei Wegzug einer Gesellschaft aus der Schweiz werden die während ihrer Geschäftstätigkeit in der Schweiz generierten stillen Reserven – einschliesslich Goodwill – der Gewinnsteuer unterstellt.

Strategie des Staatsrats

Die Regelung nach StHG ist zwingend für die Kantone und lässt ihnen keinerlei Spielraum. Die bundesrechtlichen Bestimmungen müssen also ins DStG übernommen werden. Die Übernahme dieser Bestimmungen wird keine Steuerausfälle zur Folge haben.

4.1.5. Patentbox

Funktionsweise

Die Patentboxregelung, ihre Umsetzung und Anwendung sind extrem komplex. Aus diesem Grund beschränkt sich der Staatsrat darauf, ganz schematisch und vereinfacht zu erklären, wie dieses Instrument funktioniert. Anhand eines vereinfachten Zahlenbeispiels in Anhang 2 wird ersichtlich, wie kompliziert das Ganze ist.

Gemäss Artikel 24b StHG werden Erträge aus Immaterialgüterrechten und vergleichbaren Rechten von den übrigen Erträgen eines Unternehmens getrennt und reduziert besteuert (mit einem Maximalabzug von 90%). Sowohl juristische Personen als auch Personengesellschaften und Selbstständigerwerbende können die Patentbox in Anspruch nehmen, sofern die Voraussetzungen erfüllt sind. Die Gewinne, die privilegiert besteuert werden können, werden nach der sogenannten Residualmethode ermittelt. Zur Berechnung des relevanten Boxenerfolgs werden vom gesamten Gewinn alle Erträge ausgeschieden, die nicht auf Patenten und vergleichbaren Rechten beruhen. Nur der Restertrag darf privilegiert besteuert werden, und nur im Verhältnis des dem Inland zurechenbaren F&E-Aufwands zum gesamten F&E-Aufwand, erhöht um 30% (modifizierter Nexus-Ansatz). Angenommen, nur 10% der Forschungs- und Entwicklungskosten (inkl. Erhöhung um 30%) eines Unternehmens sind in der Schweiz angefallen, so könnten nur 10% des nach der Residualmethode ermittelten, für die Patentbox qualifizierten Gewinns privilegiert besteuert werden (Verhältnis F&E-Aufwand Schweiz zu F&E-Aufwand insgesamt, multipliziert mit dem nach der Residualmethode ermittelten, für die Patentbox qualifizierten Gewinn). Die Steuererleichterung besteht für das Unternehmen nicht in einem privilegierten Steuersatz, sondern in einer Herabsetzung der Bemessungsgrund-

¹ BGE 2C_645/2011 vom 12. März 2012, BGE 2C_842/2013 vom 18. Februar 2014.

lage (nur ein gewisser Prozentsatz des für die Patentbox qualifizierten Gewinns ist zum ordentlichen Satz steuerbar).

Für die Patentbox sollen Patente und vergleichbare Rechte qualifizieren. Unter den Begriff der «vergleichbaren Rechte» fallen ergänzende Schutzzertifikate, Topographien, Pflanzensorten, der Unterlagenschutz¹, der Berichtschutz und die entsprechenden ausländischen Rechte². Aus Praktikabilitätsgründen will die Schweiz darauf verzichten, nicht patentgeschützte Erfindungen von KMU sowie urheberrechtlich geschützte Software für eine Patentbox zu qualifizieren. Soweit Software jedoch Teil einer Erfindung ist, kann sie auch in der Schweiz patentiert werden (sog. «computerimplementierte Erfindung») und damit in die Patentbox aufgenommen werden. Das gilt auch für im Ausland für Software erteilte Patente.

Bei der Einbringung in die Patentbox muss über die für die Patente, vergleichbaren Rechte oder Produkte getätigten F&E-Aufwendungen abgerechnet werden, womit die bisherige steuerliche Berücksichtigung dieser Aufwendungen neutralisiert wird. Diese Abrechnung muss im ersten Jahr oder innert fünf Jahren ab Eintritt in die Patentbox erfolgen. Der Bundesrat wird auf dem Verordnungsweg die Residualmethode, den modifizierten Nexusansatz, die Dokumentationspflichten, den Beginn und das Ende der ermässigten Besteuerung in der Patentbox sowie die Behandlung von Verlusten konkretisieren.

Die Umsetzung der Patentbox wird die Steuerpflichtigen vor eine Herausforderung stellen, da sie umfassende wirtschaftliche Analysen zur Bestimmung der Erträge aus Immaterialgüterrechten vornehmen müssen.

Diese Umsetzung der Patentbox stellt auch die Steuerbehörde vor eine grosse Herausforderung. Sie muss den Gewinn- oder Ertragsanteil bestimmen können, auf dem die Steuerermässigung gewährt werden kann. Auch bei der Kontrolle des Verhältnisses «dem Inland zurechenbare Aufwendungen und Gesamtausgaben» wird es in der Praxis Schwierigkeiten geben, da sie voraussetzt, dass die dem Ausland zurechenbaren Aufwendungen bekannt sind. In komplexen Fällen sind die Mitwirkung und Unterstützung der Eidgenössischen Steuerverwaltung unverzichtbar.

Strategie des Staatsrats

Die Kantone müssen die Patentbox gemäss StHG umsetzen. Der Staatsrat möchte günstige Rahmenbedingungen für die Forschung und Entwicklung schaffen und befürwortet somit eine privilegierte Besteuerung von Lizenzerträgen, wie er bereits in seiner Antwort auf die Motion Emmanuelle Kaelin Murith/Jean-Louis Romanens Innovations- und Technologieförderung (M 1136.11) ausgeführt hatte. Deshalb möchte

er die Entlastung auf Bemessungsstufe auf 90% der qualifizierenden Gewinne ansetzen. Auf den ersten Blick scheint es sich dabei um eine enorme Ermässigung zu handeln, man muss sie aber in Zusammenhang mit der Bestimmung sehen, die eine gemeinsame Obergrenze für alle vorgesehenen Ermässigungsmassnahmen vorsieht. Auf den entsprechenden Mechanismus mit Zahlenbeispiel wird unter Ziffer 4.1.9 eingegangen.

Der Staatsrat schlägt weiter vor, dass die Aufwendungen der Jahre vor dem Eintritt in die Patentbox beim Eintritt in die Patentbox berücksichtigt werden.

Ausgehend von einem makroökonomischen Ansatz, auf den in Ziffer 8.1.1.1 näher eingegangen wird, dürfte die Patentbox den Staat schätzungsweise maximal 5 Millionen Franken kosten, die Gemeinden 3,8 Millionen Franken und die Pfarreien und Kirchgemeinden 0,5 Millionen Franken.

4.1.6. Zusätzlicher Abzug von Forschungs- und Entwicklungsaufwand

Funktionsweise

Mit diesem zusätzlichen Abzug sollen Forschung und Entwicklung (F&E) steuerlich über den Abzug des F&E-Aufwands gefördert werden, wie dies bereits in zahlreichen Staaten der Fall ist.

Mit dem Instrument nach Artikel 25a StHG können die Kantone für den Aufwand aus F&E in der Schweiz einen zusätzlichen Abzug im Umfang von höchstens 50 Prozent der berechtigten Kosten von der Bemessungsgrundlage der kantonalen Gewinnsteuer vorsehen. Förderfähig sind sowohl selbst erbrachte F&E-Arbeiten als auch Auftragsforschung im Inland – namentlich Grundlagenforschung, aber auch die anwendungsorientierte Forschung sowie die wissenschaftsbasierte Innovation. Die Aufwendungen, die zu einem zusätzlichen Abzug berechtigen, sind die Personalaufwendungen – Lohn- und Sozialversicherungsaufwendungen – für Angestellte, die im Bereich F&E tätig sind; dazu wird ein Zuschlag von 35% gewährt. Die Aufwendungen für durch Dritte im Auftrag des Unternehmens durchgeführte F&E qualifizieren nur zu 80% für den zusätzlichen Abzug.

Strategie des Staatsrats des Kantons Freiburg

Beim zusätzlichen Abzug für F&E-Aufwendungen handelt es sich nach Ansicht des Staatsrats um ein effizientes Instrument zur Förderung von Forschung und Entwicklung in der Schweiz. Er befürwortet diese Massnahme und ihre Umsetzung im Kanton Freiburg und schlägt einen Abzug von 150% vor. Damit können bei einem Personalaufwand von 100 Franken für F&E 167.50 Franken von der Bemessungsgrundlage abgezogen werden (Personalaufwand von 100 plus Zuschlag von 35% = 135; 50% davon als zusätzlicher Abzug gleich

¹ nach dem Heilmittelgesetz vom 15. Dezember 2000.

² nach der Pflanzenschutzmittelverordnung vom 12. Mai 2010.

67,5). Der zusätzliche Abzug für F&E-Aufwendungen fliesst ebenfalls in die Berechnung der Entlastungsbegrenzung ein (s. Ziff. 3.1.8), wodurch sich allzu grosse Steuereinbussen vermeiden lassen. Nach einer Schätzung basierend auf dem Anteil der F&E-Kosten am Bruttoinlandprodukt der Schweiz kostet der zusätzliche F&E-Abzug den Staat schätzungsweise maximal 6 Millionen Franken, die Gemeinden 4,5 Millionen Franken und die Pfarreien und Kirchgemeinden 0,6 Millionen Franken (Einzelheiten siehe Ziff. 8.1.1).

4.1.7. Anpassungen am Kapitaleinlageprinzip

Funktionsweise

Das Kapitaleinlageprinzip wurde mit der Unternehmenssteuerreform II eingeführt und sollte eine frühere Überbesteuerung beseitigen. Nach dem davor vorherrschenden Nominalwertprinzip musste jede Rückzahlung an den Aktionär, die den Nennwert des betreffenden Wertpapiers überstieg, als Einkommen versteuert werden. Dies war besonders stossend, wenn der Aktionär beim Erwerb des Wertpapiers ein Aufgeld (Agio) zahlen musste. Ziel der Reform war es, die Rückzahlung von Aufgeldern wie eine Kapitalrückzahlung zu behandeln, sofern sie als separate Reserve verbucht worden sind (Reserve aus Kapitaleinlage). Mit dieser Reform tendieren viele (börsenkotierte) Grossunternehmen heute dazu, statt Dividenden auszuschütten eine steuerneutrale Agiorückzahlung zu leisten. Die vom Parlament vorgenommene Korrektur zwingt die Gesellschaften, die über andere Reserven verfügen, diese in gleichem Umfang auszubezahlen wie die Rückzahlung von Agios. Bei Verstoss gegen diese Regelung (nach Artikel 7b StHG) werden Zahlungen als Einkommen aus beweglichem Vermögen besteuert.

Strategie des Staatsrats

Der Staatsrat hat hier keinen Spielraum und muss diese bundesrechtliche Massnahme umsetzen. Diese Massnahme wird Steuermehreinnahmen aus der Dividendenbesteuerung generieren. Da die Aktionäre börsenkotierter Gesellschaften nicht bekannt sind und es schwierig ist, das Verhalten der betroffenen Unternehmen vorherzusehen, lassen sich die steuerlichen Auswirkungen dieser Massnahmen nicht abschätzen. Sie dürften jedoch nicht besonders ins Gewicht fallen.

4.1.8. Zinsbereinigte Gewinnsteuer (Notional Interest Deduction NID)

Funktionsweise

Nach geltendem Recht können die Fremdkapitalzinsen als geschäftsmässig begründeter Aufwand von der Bemessungsgrundlage der Gewinnsteuer abgezogen werden. Die zinsbereinigte Gewinnsteuer soll den fiktiven Zinsabzug auf Eigenkapital ermöglichen. Ein solcher Abzug ist dadurch

begründet, dass ein Unternehmen, das sein Eigenkapital in Anlagevermögen investiert, dieses Kapital nicht auf dem Kapitalmarkt anlegen kann und dadurch keinen Zinsertrag erzielt. Weil es auf die zinsabwerfende Kapitalmarktinvestition verzichtet, entstehen ihm sogenannte Opportunitätskosten in Form des entgangenen Erlöses. Die Höhe dieser Kosten wird mittels eines kalkulatorischen Zinsfusses ermittelt. Konkret wird diese Massnahme mit der Erweiterung der Liste der geschäftsmässig begründeten Abzüge umgesetzt. Nach dem Konzept, für das sich das eidgenössische Parlament entschieden hat, ist der Schutzzinsabzug nicht auf dem gesamten steuerbaren Eigenkapital möglich, sondern nur auf dem Sicherheitseigenkapital. Das Sicherheitseigenkapital ist der Teil des Eigenkapitals, der das Eigenkapital, welches ein Unternehmen für seine Geschäftstätigkeit langfristig benötigt (Kernkapital), übersteigt. Die Begrenzung auf das Sicherheitseigenkapital fusst auf der Grundidee, dass eine steuerliche Gleichstellung von Eigen- und Fremdkapital nur insoweit erforderlich ist, als Eigen- und Fremdkapital im Rahmen der Kapitalstrukturgestaltung von Unternehmen effektiv substituierbare Finanzierungsquellen darstellen. Demzufolge qualifiziert das betriebswirtschaftlich unabdingbare Kerneigenkapital eines Unternehmens nicht für einen Schutzzinsabzug. Zur Berechnung des Kerneigenkapitals werden die massgebenden Gewinnsteuerwerte der einzelnen Aktiven mit den für die einzelnen Aktivposten vorgesehenen Eigenkapitalunterlegungssätzen multipliziert. Die Summierung dieser Kerneigenkapitalwerte über alle Aktivenkategorien liefert dann das für die jeweilige Gesellschaft massgebende Kerneigenkapital.

Ausserdem wird der Schutzzinsabzug nicht für Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke im Ausland gewährt. Hingegen können Betriebsstätten von ausländischen Gesellschaften in der Schweiz den Schutzzinsabzug in Anspruch nehmen. Der Schutzzinsabzug ist für die bei der Ankunft in der Schweiz oder bei Wegfall eines Steuerstatus aufgedeckte stillen Reserven ebenfalls ausgeschlossen. Das StHG enthält eine Schutzbestimmung, mit der Missbräuchen und nicht wirtschaftlich gerechtfertigten Steuereinsparungen entgegengewirkt werden soll. Das verbleibende Eigenkapital nach diesen Abzügen ist das Sicherheitseigenkapital, von dem der Schutzzins abgezogen werden kann.

Die bundesrätliche Botschaft beinhaltete keinen Abzug kalkulatorischer Zinsen mehr. Das Parlament führte ihn aber in einer sehr restriktiven Form wieder ein: nur die Kantone, in denen im Hauptort des Kantons das kumulierte Steuermass ohne direkte Bundessteuer mindestens 13,5% erreicht oder 18,03% effektive Steuerbelastung mit direkter Bundessteuer (22% gesetzlicher Steuersatz), können dieses Instrument einführen.

Strategie des Staatsrats

Der Staatsrat hatte sich aufgrund der möglichen Folgen in Form von Verhaltensanpassungen und massiven Steuerausfällen immer gegen diese Massnahme ausgesprochen.

Ausserdem erfüllt der Kanton Freiburg die gesetzlichen Voraussetzungen für die Einführung des kalkulatorischen Zinsabzugs nicht.

4.1.9. Entlastungsbegrenzung

Funktionsweise

Mit der Einführung einer Obergrenze für Steuerermässigungen soll die Besteuerung eines Minimums an Steuersubstrat von Unternehmen gewährleistet werden, die eine oder mehrere Steuernischen voll ausnutzen könnten. Für das eidgenössische Parlament ist es undenkbar, dass ein Unternehmen dank den mit der Steuerreform eingeführten steuerpolitischen Massnahmen keine Steuern zahlt. Solche Möglichkeiten würden international zweifellos auf grosse Kritik stossen. Die Unternehmen würden ausserdem keine oder nicht mehr genügend Gewinnsteuer generieren, um zur Finanzierung der staatlichen Aufgaben beizutragen. Die Ziele der Steuerreform könnten damit nicht mehr erreicht werden.

Die Entlastungsbegrenzung verpflichtet die Kantone dazu, einen Mindestprozentsatz der Bemessungsgrundlage (bzw. einen Höchstabzug) festzulegen. Mit dieser Begrenzung können falls nötig die von Firmen geforderten Abzüge (Patentbox, zusätzlicher F&E-Abzug, NID und Step-up vor Reform) (nach unten) korrigiert werden. Das Gesetz überlässt die Festsetzung dieser Grenze den Kantonen, gibt aber eine maximale Ermässigung von 70% vor. Dieser Handlungsspielraum ist gerechtfertigt, weil nicht alle Kantone dieselbe Strategie verfolgen werden: Ein Kanton, der seine Strategie auf einer massiven Satzsenkung für alle Unternehmen begründet, wird die Steuerermässigungsgrenze a priori tiefer ansetzen, um ein akzeptables Einnahmenniveau zu gewährleisten. Umgekehrt werden Kantone, die den Steuersatz nicht senken, ihre Attraktivität dank der steuerpolitischen Massnahmen erhalten. Die Steuerermässigungsgrenze wird in diesem Fall höher gesetzt sein.

Strategie des Staatsrats

Wie schon gesagt will der Staatsrat des Kantons Freiburg für alle im Kanton ansässigen Unternehmen vorteilhafte Rahmenbedingungen schaffen. Schon im Dezember 2014 gab er bekannt, er wolle seine USR III-Strategie – die inzwischen umbenannt worden ist – auf eine massive Steuersatzsenkung ausrichten, und kündigte eine Reduktion des kantonalen Gewinnsteuersatzes auf 4% an, um einen effektiven Steuersatz von 13,72% zu erreichen.

Weiter will der Staatsrat die Forschung und Entwicklung fördern, weshalb er die Instrumente Patentbox und zusätzlicher Abzug für die F&E-Aufwendungen für die Freiburger Unternehmen vorschlägt. Die Einführung eines weiteren Instruments ist nicht zielführend. Im Bestreben um eine einheitliche Strategie ist der Staatsrat ausserdem der Auffassung, dass die Entlastungsbegrenzung ziemlich tief angesetzt werden muss. So sieht der Gesetzesentwurf eine Besteuerung zu mindestens 80% der Bemessungsgrundlage vor, also eine Steuerreduktion von maximal 20%. Wie die Entlastungsbegrenzung funktioniert, wird vereinfacht in Anhang 3 dargestellt. Wie sie sich auf die Kosten der Steuerreform auswirkt, wird aus Tabelle 7 ersichtlich.

4.1.10. Anpassungen beim Teilbesteuerungsverfahren

Funktionsweise

Seit Inkrafttreten der USR II können Dividenden aus qualifizierenden Beteiligungsrechten (mindestens 10% des Aktienkapitals) privilegiert besteuert werden. Auf Bundesebene sind nur 60% der Dividenden steuerbar, wenn sie sich im Privatvermögen der steuerpflichtigen Person befinden. Für das Geschäftsvermögen liegt diese Grenze bei 50%. Das StHG überlässt die Festsetzung der Besteuerungsgrenze den Kantonen. Einige Kantone verfolgen eine sehr aggressive Steuerpolitik mit einer massiven Senkung der Besteuerungsgrenze (bis auf 40%). In seiner Botschaft zur SV 17 schlug der Bundesrat die Vereinheitlichung der Besteuerungsgrenze der Dividenden aus qualifizierenden Beteiligungsrechten (Mindestbeteiligungsquote von 10%) vor und wollte die Kantone zu einer Dividendenbesteuerung von 70% verpflichten. Diese Revision wurde insbesondere damit begründet, dass die wirtschaftliche Doppelbesteuerung mit den Gewinnsteuersatzsenkungen reduziert würde. Das Parlament sah letztlich im StHG eine Mindestbesteuerung der Dividenden zu 50% vor.

Strategie des Staatsrats

Zurzeit sieht das DStG eine Steuerreduktion für Dividenden aus qualifizierenden Beteiligungsrechten von 50% vor, was von den Aktionären und den Unternehmen sehr begrüsst worden war. Im Rahmen seiner an der Medienkonferenz vom 2. Juli 2018 angekündigten Strategie wollte der Staatsrat diese Steuerermässigung im Sinne der bundesrätlichen Botschaft auf 30% reduzieren. Angesichts der letztlich vom Parlament verabschiedeten StHG-Bestimmungen kann nicht ausgeschlossen werden, dass eine Kürzung der Entlastungen im angekündigten Umfang gewisse Grossaktionäre bzw. Unternehmeraktionäre veranlassen könnte, sich in einem unserer Nachbarkantone niederzulassen.

Der Staatsrat ist sich jedoch auch bewusst, dass die Beibehaltung der geltenden Regelung kaum zu rechtfertigen ist. Die

vorgeschlagene massive Steuersatzsenkung wird nämlich zur Folge haben, dass die wirtschaftliche Doppelbesteuerung – aufgrund derer die Teilbesteuerung der Dividenden im Rahmen der USR II eingeführt worden war – stark zurückgehen wird. Somit rechtfertigt es sich seiner Ansicht nach, die Steuerbemessungsgrundlage für die Dividenden aus qualifizierenden Beteiligungsrechten auf 70% anzuheben. Diese Änderung wird dem Kanton Steuer Mehreinnahmen von schätzungsweise 5,9 Millionen Franken bringen, den Gemeinden 4,4 Millionen Franken und den Pfarreien und Kirchgemeinden 0,6 Millionen Franken (auf der Grundlage der Statistik 2015).

4.2. Finanzausgleich

Funktionsweise

Das gegenwärtige Finanzausgleichssystem des Bundes, das 2008 im Rahmen der Neugestaltung des Finanzausgleichs und der Aufgabenteilung zwischen Bund und Kantonen (NFA) eingeführt wurde, besteht einerseits aus einem Ressourcenausgleichsmechanismus und andererseits aus einem doppelten Lastenausgleichsmechanismus zum Ausgleich übermässiger finanzieller Lasten gewisser Kantone auf Grund ihrer geografisch-topografischen oder soziodemografischen Bedingungen. Es enthält auch einen zeitlich begrenzten Härteausgleichsmechanismus zur Unterstützung der finanzschwachen Kantone, die sonst gegenüber dem früheren Finanzausgleichssystem schlechter gestellt gewesen wären.

Die Steuerreform wird sich nur auf den Ressourcenausgleich auswirken. Der Ressourcenausgleich bezweckt insbesondere, die Unterschiede in der finanziellen Leistungsfähigkeit und der Steuerbelastung zwischen den Kantonen zu verringern und den Kantonen minimale finanzielle Ressourcen zu gewährleisten. Die Berechnung der von den Kantonen im Rahmen des Ressourcenausgleichs erhaltenen oder geleisteten Zahlungen basiert auf dem sogenannten Ressourcenpotenzial der Kantone, das sich nach einer aggregierten Steuerbemessungsgrundlage bemisst, die sich aus den folgenden Elementen zusammensetzt: Einkommen der natürlichen Personen, quellenbesteuerte Einkommen, Vermögen der natürlichen Personen, Gewinn der juristischen Personen und interkantonale Steuerrepartitionen. Nur eines dieser Elemente wird durch die Steuerreform beeinflusst, und zwar die Gewinne der juristischen Personen; genauer gesagt wird die Steuerreform Einfluss darauf haben, wie die steuerbaren Gewinne der juristischen Personen in die Finanzausgleichsberechnung einbezogen werden.

Gegenwärtig wird mit einer Korrektur bei der Bestimmung des Ressourcenpotenzials der Kantone und ihres Ressourcenindex der Tatsache Rechnung getragen, dass die Auslandsgewinne von Gesellschaften mit kantonalem Steuerstatus gemäss Artikel 28 StHG steuerlich weniger belastet

werden können als normale Gewinne, oder mit anderen Worten, dass die steuerliche Ausschöpfbarkeit der Unternehmensgewinne von Statusgesellschaften geringer ist als diejenige ordentlich besteuerteter Gesellschaften. Diese Korrektur läuft über die Anwendung von Gewichtungsfaktoren, den sogenannten Beta-Faktoren, auf den Gewinnen von kantonalen Statusgesellschaften. Für die Ausgleichsperiode 2016–2019 sind die Beta-Faktoren für die Holdinggesellschaften auf 2,6%, für die Domizilgesellschaften auf 11,3% und für die gemischten Gesellschaften auf 12,3% festgesetzt worden. Das heisst konkret, dass beispielsweise nur 2,6% der Gewinne einer Holdinggesellschaft gegenwärtig ins Ressourcenpotenzial des betreffenden Kantons einfließen.

Mit der Abschaffung der kantonalen Steuerstatus durch die Steuerreform fallen die Beta-Faktoren weg. Ohne Korrekturmassnahme würde das Steuerpotenzial aller Kantone, und vor allem der Kantone, in denen die Statusgesellschaften hohe Gewinne erwirtschaften, obwohl dies nicht in den wirtschaftlichen Gegebenheiten begründet ist, stark ansteigen. Dies hätte eine erhebliche Erhöhung des Ressourcenausgleichsvolumens und eine massive Veränderung der Positionierung der Kantone im gesamten Ausgleichsgefüge zur Folge. Das könnte das Ausgleichssystem als Ganzes aus dem Gleichgewicht bringen und die politische Akzeptanz an sich gefährden.

Damit es nicht dazu kommt, will der Bundesrat das System der Beta-Faktoren durch ein System mit Zeta-Faktoren ersetzen. Dieses neue System soll dem Umstand besonders Rechnung tragen, dass die steuerliche Ausschöpfbarkeit der Gewinne der Unternehmen im Allgemeinen und der Unternehmen mit Patentbox im Besonderen tiefer liegt als bei den Einkommen und dem Vermögen der natürlichen Personen. Es sollen zwei Zeta-Faktoren zur Anwendung kommen, und zwar für Erträge innerhalb und ausserhalb der Patentbox. Ohne hier ins Detail der Berechnung¹ zu gehen, entsprechen diese Zeta-Faktoren dem Verhältnis zwischen der steuerlichen Ausschöpfung der Gewinne juristischer Personen und der steuerlichen Ausschöpfung der Einkommen natürlicher Personen. Man spricht folglich von relativen Steueraus schöpfungsfaktoren. Weil die Unternehmensgewinne steuerlich geringer ausgeschöpft werden als die Einkommen der natürlichen Personen, sind die Zeta-Faktoren kleiner als 1. Als neue Gewichtungsfaktoren für die Gewinne der juristischen Personen tragen sie dazu bei, dass diese Gewinne weniger stark als das Einkommen und Vermögen der natürlichen Personen in die aggregierte Steuerbemessungsgrundlage einfließen, nach der sich das Ressourcenpotenzial der Kantone bemisst.

Statistische und methodologische Gründe haben zur Folge, dass die Steuerdaten erst vier bis sechs Jahre nach der Berech-

¹ Eine detaillierte Beschreibung findet sich im Anhang zur bundesrätlichen Botschaft vom 5. Juni 2015 zum Unternehmenssteuerreformgesetz III. Die damaligen Anpassungsvorschläge für die Berechnungsmodalitäten des Ressourcenausgleichs sind unverändert in die SV 17 aufgenommen worden.

nung der Ausgleichszahlungen in das Ressourcenpotenzial einfließen. So bestimmen sich beispielsweise die Ausgleichszahlungen 2018 nach dem Steuerdatendurchschnitt der Jahre 2012, 2013 und 2014. Angenommen, die Steuerreform tritt wie geplant 2020 in Kraft, so wird sich der Wechsel vom System der Beta-Faktoren zum System der Zeta-Faktoren ab 2024 bemerkbar machen und erst ab 2026 seine volle Wirkung entfalten, und zwar besonders stark im Kanton Freiburg. Nach den von der Eidgenössischen Finanzverwaltung (EFV) anhand der Ausgleichszahlen 2018 vorgenommenen Schätzungen würden die ordentlichen jährlichen Zahlungen an unseren Kanton nämlich von rund 264,8 Millionen Franken um 89,2 Millionen Franken auf 175,6 Millionen Franken sinken.

Bei den Simulationen der EFV hat sich gezeigt, dass mit dem System der Zeta-Faktoren die ressourcenschwachen Kantone das gegenwärtige Mindestausstattungsziel, wonach die eigenen Ressourcen in jedem Kanton nach Ausgleichszahlungen mindestens 85% des schweizerischen Mittels betragen sollten, wahrscheinlich nicht mehr erreichen würden. Da der Bundesrat an diesem Ziel zumindest vorübergehend festhalten will, soll der Bund während sieben Jahren, also von 2024 bis 2030 einen jährlichen Ergänzungsbeitrag leisten. Freiburg ist einer der sieben Kantone, die in den Genuss dieses Übergangsbeitrags kämen. Nach den letzten veröffentlichten Schätzungen, basierend auf den Ausgleichszahlen 2018, würde der Kanton Freiburg rund 88,4 Millionen Franken aus dem Ergänzungsbeitrag erhalten.

Mit den Auswirkungen von ordentlichem Ressourcenausgleich und geplantem Ergänzungsbeitrag wird die Steuerreform für den Kanton Freiburg also nach den aktuellen Schätzungen insgesamt eine Nettoeinbusse von 0,8 Millionen Franken in der Übergangsperiode (2024–2030) und danach von 89,2 Millionen Franken zur Folge haben. Diese Zahlen sind mit grosser Vorsicht zu geniessen, da sie insbesondere einen relativ fernen Zeithorizont betreffen und bis dahin die für die Berechnungen verwendeten Referenzdaten noch stark variieren werden. Ausserdem wurden diese Berechnungen unter sonst gleichen Bedingungen angestellt, also davon ausgehend, dass die anderen Faktoren des aktuellen Ausgleichsystems bis 2024 unverändert bleiben. Allerdings sind im Rahmen des dritten Vierjahres-Wirksamkeitsberichts des Finanzausgleichs der am 9. März 2018 veröffentlicht wurde und anhand der Botschaft des Bundesrats vom 28. September 2018 zur Festlegung des Ressourcen- und Lastenausgleichs zwischen Bund und Kantonen für die Beitragsperiode 2020–2026, verschiedene Anpassungsvorschläge gemacht worden. Diese Vorschläge werden anschliessend von der Herbstsession 2018 bis zur Sommersession 2019 in den eidgenössischen Räten beraten. Die Änderungen, für die sie sich entscheiden, kommen dann ab 2020 zur Anwendung.

Weiter ist zu berücksichtigen, dass die eidgenössischen Räte in der Sommersession 2016 in der Schlussberatung der USR III-Vorlage die Einführung einer zusätzlichen Korrektur

im Bundesgesetz über den Finanz- und Lastenausgleich beschlossen haben. Sie betrifft Unternehmen, die noch vor Inkrafttreten der Reform auf ihren kantonalen Steuerstatus verzichten, und zwar genauer ab 1. Januar 2016. Diese Korrektur wurde in den Entwurf der Steuerreform einbezogen. Es wurde für zweckmässig erachtet, die Gewinne dieser Unternehmen bis fünf Jahre nach Inkrafttreten der Steuerreform weiterhin mit den Beta-Faktoren zu gewichten. Der Anteil der Gewinne, der mit den Beta-Faktoren gewichtet wird, soll dabei jährlich um ein Fünftel gekürzt werden. Die Auswirkungen dieser zusätzlichen Korrektur auf den Finanzausgleich, die sich ab 2020 und somit vier Jahre vor den ersten erwarteten Auswirkungen gemäss bundesrätlicher Botschaft bemerkbar machen, wurden nicht beziffert. Sie werden davon abhängen, wie viele Anträge auf vorzeitigen Verzicht auf den besonderen Steuerstatus in den einzelnen Kantonen gestellt werden und wie hoch die betreffenden Gewinne sind.

Strategie des Staatsrats

In Anbetracht der massiven Auswirkungen des Wegfalls der kantonalen Steuerstatus und der damit verbundenen Beta-Faktoren hält der Staatsrat eine Anpassung des Ressourcenausgleichs für unabdingbar. Er stellt fest, dass die vorgeschlagene Lösung, nämlich die Anwendung zweier Zeta-Faktoren auf Erträge innerhalb und ausserhalb der Patentbox, kombiniert mit einem Ergänzungsbeitrag während einer Übergangsperiode von sieben Jahren, die sinnvollste der von Bund und Kantonen bei der Vorbereitung der Botschaften zur USR III und zur SV 17 ins Auge gefassten Optionen ist. Mangels besserer Alternativen hat sich der Staatsrat den Vorschlägen des Bundesrats sowohl in der Vernehmlassung als auch bei vielen anderen Gelegenheiten im interkantonalen Kontakt angeschlossen. Obwohl entsprechende Schätzungen der finanziellen Auswirkungen fehlen, hat er sich gestützt auf die diesbezüglichen interkantonalen Gespräche auch der in der Schlussberatung der eidgenössischen Räte damals vorgeschlagenen zusätzlichen Korrektur angeschlossen.

4.3. Vertikaler Ausgleich

Funktionsweise

Es wird weitgehend vom ordentlichen Gewinnsteuersatz auf Bundes- und Kantonsebene abhängen, ob die Unternehmen, die mit der Steuerreform ihren kantonalen Steuerstatus verlieren, in der Schweiz bleiben werden. Da die Steuerbelastung auf Bundesebene unverändert bleiben wird, werden die meisten Kantone ihre ordentlichen Gewinnsteuern senken müssen, wenn sie international wettbewerbsfähig bleiben wollen. In Anbetracht dessen und des Interesses, das der Bund daran hat, einen Unternehmensexodus und/oder eine erheblich reduzierte Steuerbemessungsgrundlage zu verhindern, muss der Bund den Kantonen nach Ansicht des Bundesrats einen finanziellen Ausgleich bieten. Dieser sogenannte

«vertikale» Ausgleich soll den Kantonen mehr finanziellen Spielraum geben, damit sie ihre ordentlichen Gewinnsteuern einfacher senken können und eine ausgewogene Verteilung der Reformlasten zwischen den Staatsebenen gewährleistet werden kann.

Der vertikale Ausgleich wird den Kantonen über eine Erhöhung ihres jährlichen Anteils an der direkten Bundessteuer der juristischen Personen und der natürlichen Personen (DBSt) dauerhaft gewährt. Ausgehend von verschiedenen Hypothesen und unter Berücksichtigung der Stellungnahmen im Vernehmlassungsverfahren zur SV 17¹ schlägt der Bundesrat dessen Erhöhung von gegenwärtig 17% auf 21,2% ab 2020 vor. Nach den gegenwärtigen Schätzungen² dürfte sich das Ausgleichsvolumen im Jahr 2020 mit der Erhöhung des Kantonsanteils an der DBSt auf 990 Millionen Franken belaufen, wovon rund 27 Millionen Franken für den Kanton Freiburg. Bei diesem Betrag handelt es sich aber nach wie vor lediglich um einen Richtwert. Der effektive Ausgleichsbetrag wird erst im Zeitpunkt der Umsetzung der Reform bekannt sein und von der Entwicklung des DBSt-Ertrags über die Jahre abhängen.

Der bundesrätlichen Botschaft zufolge wurde die Erhöhung des Kantonsanteils an der DBSt unter Berücksichtigung sowohl der Reformlasten der Kantone als auch derjenigen ihrer jeweiligen Gemeinden vorgenommen. Sie weist aber auch darauf hin, dass aus institutionellen Gründen und in Einhaltung der Aufgabenteilung zwischen den Staatsebenen der Ausgleich ausschliesslich den Kantonen zugewiesen wird. Es ist dann deren Sache für eine ausgewogene Aufteilung der Reformlasten zwischen Kantons- und Gemeindeebene zu sorgen. Dabei müssen sie einer neuen Bestimmung des DBG (Art. 196 Abs. 1^{bis}) Rechnung tragen, die die Kantone verpflichtet, die Auswirkungen der Reform für die Gemeinden angemessen zu berücksichtigen. Diese Bestimmung hat keinen zwingenden Rechtscharakter und impliziert nicht, dass der Kanton obligatorisch Finanzbeiträge zugunsten der Gemeinden leistet. Sie ändert jedoch insofern nichts für den Staatsrat, als dieser sich bereits vorher dazu verpflichtet hatte, den Gemeinden im Rahmen der Umsetzung der USR III im Hinblick auf eine ausgewogene Aufteilung der Reformlasten zwischen Staat sowie Gemeinden und Pfarreien/Kirchgemeinden die notwendigen Ausgleichszahlungen zu gewähren.

Strategie des Staatsrats

Nach der Auffassung des Staatsrats ist eine angemessene vertikale Kompensation unabdingbar. Er unterstützte demzufolge den in seinen Augen vollkommen gerechtfertigten Vorstoss der Kantone, den Kantonsanteil an der DBSt von gegenwärtig 17% auf 21,2% anzuheben und ist also mit den

Beschlüssen der eidgenössischen Räte zufrieden. Er gibt aber zu bedenken, dass die effektiven Beträge frühestens 2022 bekannt sein werden und sich dann entsprechend dem DBSt-Ertrag entwickeln werden.

4.4. Begleitmassnahmen

Bei der Festlegung seiner USR III-Strategie vereinbarte der Staatsrat mit der Arbeitgeberschaft die Umsetzung von Begleitmassnahmen. Diese Massnahmen müssen im Gegenzug zu den vorteilhaften Steuerkonditionen für die Unternehmen eingeführt werden. Mit der Satzsenkung soll in erster Linie erreicht werden, dass die Unternehmen mit Steuerstatus im Kanton Freiburg bleiben. Sie ist aufgrund der Bedeutung dieser Unternehmen für unseren Kanton und der angekündigten Strategien der umliegenden Kantone punkto Steuersatz unabdingbar. Von der Steuersatzsenkung profitieren aber auch unmittelbar die ordentlich besteuerten Gesellschaften mit einem steuerbaren Gewinn über 25 000 Franken (2623 von 12 662 Firmen, die Steuern bezahlen³). Diese günstigen Rahmenbedingungen wirken sich indirekt auch auf die gesamte lokale Wirtschaft positiv aus. Unternehmen, die keine Gewinnsteuern zahlen, profitieren nämlich vom günstigeren Wirtschaftsklima mit der Standorterhaltung der Unternehmen, der Erhaltung von Arbeitsplätzen und dem Wirtschaftswachstum. Aus diesen Gründen erscheint es dem Staatsrat gerechtfertigt, von der Arbeitgeberschaft eine Beteiligung einzufordern. Bei den Gesprächen mit den Arbeitgebervertretern war ein Beitrag im Umfang von 22 Millionen Franken vereinbart worden. Dieser Beitrag muss für die Finanzierung von Massnahmen bestimmt werden, die für die Schaffung eines günstigen Umfelds für Unternehmen unerlässlich sind, und zwar im Wesentlichen für die Berufsbildung und die familienergänzenden Tagesbetreuungseinrichtungen. Es sind auch Fördermassnahmen zur Eingliederung von Menschen mit Behinderungen in die Arbeitswelt vorgesehen sowie zur beruflichen Integration von älteren Arbeitnehmenden. Weiter sollen die Familienzulagen um jährlich 240 Franken erhöht werden (120 Franken nach dem im September 2016 in die Vernehmlassung geschickten Vorentwurf).

Die Begleitmassnahmen sollen ab 2020 umgesetzt werden. Bei der Berufsbildung, der familienergänzenden Betreuung sowie der Integration von Menschen mit Behinderungen könnte die Umsetzung schrittweise je nach der Einnahmementwicklung bei der Sozialabgabe nach den weiter unten beschriebenen Modalitäten erfolgen. Weiter ist zu berücksichtigen, dass sich die Mittelzuteilung mit der Zeit je nach den Bedürfnissen zwischen den verschiedenen Massnahmen innerhalb eines Bereiches ändern könnte.

¹ Siehe Abschnitt 1.2.2.6 der Botschaft des Bundesrats vom 21. März 2018 zum Bundesgesetz über die Steuervorlage 17 (SV 17).

² Siehe Abschnitt 1.2.2.6 der Botschaft des Bundesrats vom 21. März 2018 zum Bundesgesetz über die Steuervorlage 17 (SV 17).

³ Zahl für die Steuerperiode 2015.

4.4.1. Finanzierung

Familienzulagen

Für die Finanzierung der Familienzulagen bestimmt und erhebt jede Familienausgleichskasse einen prozentualen Beitrag auf den AHV-pflichtigen Löhnen. Alle Familienausgleichskassen werden somit ihren jeweiligen Beitragssatz je nach Bedarf erhöhen müssen, wobei die durchschnittliche Erhöhung etwa bei 0,18% der Lohnsumme liegen dürfte.

Nach den gegenwärtigen Berechnungen anhand der Lohnsumme 2016 lassen sich mit dieser Massnahme die Familien mit etwa 15,4 Millionen Franken unterstützen. Von diesem Betrag würden 11,6 Millionen Franken über die Kompensationsmassnahmen zu Lasten der Arbeiterschaft finanziert, der Staat würde 2,6 Millionen Franken an die Finanzierung beitragen, die Gemeinden 0,5 Millionen Franken und die Selbstständigerwerbenden 0,7 Millionen Franken. Es wird jedoch Sache der einzelnen Familienausgleichskassen sein, den Satz zu erhöhen. Hinzu kommen noch 300 000 Franken zur Finanzierung der Erhöhung der Familienzulagen für Personen ohne Erwerbstätigkeit, wobei dieser Betrag hälftig zwischen Staat und Gemeinden aufgeteilt wird.

Der Staatsrat verpflichtet sich, im Rahmen seiner Befugnisse dafür zu sorgen, dass die so erhöhten Familienzulagen während mindestens sieben Jahren beibehalten werden (keine Erhöhung oder Senkung).

Berufsbildung, familienergänzende Betreuung und Förderung der Integration von Menschen mit Behinderungen

Die Arbeiterschaft beteiligt sich bereits heute an der Finanzierung der Berufsbildung und der familienergänzenden Betreuung. Diese Finanzierung ist in Artikel 68 des Gesetzes über die Berufsbildung (SGF 20.1; BBiG) sowie in Artikel 10 des Gesetzes über die familienergänzenden Tagesbetreuungseinrichtungen (SGF 835.1; FBG) verankert. Die Beiträge werden von allen Arbeitgebern, einschliesslich der Selbstständigerwerbenden, auf dem für die Familienzulagen massgeblichen Lohn bezahlt. Der Beitrag wird von den Familienausgleichskassen erhoben.

Im Vernehmlassungsentwurf schlug der Staatsrat vor, die Abgabe für die Berufsbildung und die familienergänzende Betreuung auf der Lohnsumme bei allen Arbeitgebern mit Ausnahme der öffentlichen Hand zu erheben. Diese Ausnahme rechtfertigte sich dadurch, dass die Gemeinwesen im Rahmen der Reform erhebliche Steuerausfälle in Kauf nehmen müssen und die Unternehmen direkt davon profitieren. Diese Finanzierung wurde im Vernehmlassungsverfahren stark kritisiert (Näheres dazu unter Ziff. 3). Deshalb hat sich der Staatsrat in seiner Sitzung vom 7. Oktober 2017 für die Finanzierung über eine neue Abgabe – die Sozialabgabe – entschieden, die auf der einfachen kantonalen Gewinnsteuer

und somit bei denjenigen Firmen, die einen Gewinn erwirtschaften, erhoben werden soll. Der Abgabesatz sollte ausgehend von den gewünschten Einnahmen bestimmt werden. Da der Arbeitgeberbeitrag auf 22 Millionen Franken festgesetzt wurde, belaufen sich die erforderlichen Einnahmen nach Abzug des geschätzten Betrags für die Erhöhung der Familienzulagen auf 10,4 Millionen Franken jährlich. Ausgehend von diesem Grundsatzentscheid und im Einvernehmen mit der Arbeiterschaft hat der Staatsrat am 2. Juli 2018 seine Strategie zur Finanzierung der Sozialabgabe präzisiert.

Bemessungsgrundlage für die Sozialabgabe 2020 wird die einfache kantonale Gewinnsteuer 2020 sein. Damit 2020 bereits ein Teil der finanziellen Mittel verfügbar ist, erhalten die juristischen Personen im Februar 2020 (und den kommenden Jahren) eine Akontozahlungsrechnung. Für die Sozialabgabe für das Jahr N wird anschliessend eine formelle Veranlagungsverfügung erlassen und mit einer Abrechnung im Jahr N+1 bzw. N+2 zugestellt, gleichzeitig mit der Veranlagungsverfügung für die Gewinn- und Kapitalsteuer der juristischen Personen der Steuerperiode N. Bei zu geringer Akontozahlung, erhält die betreffende juristische Person eine zusätzliche Rechnung, bei zu hoher wird die Differenz zurückerstattet, das Ganze ohne Zinsen. Hingegen beginnt ein Verzugszins 30 Tage nach der Eröffnung der Schlussabrechnung der Sozialabgabe zu laufen. Angesichts der Art des Bezugs werden die Einnahmen schrittweise entsprechend den Akontozahlungen und dem Fortschreiten der Veranlagungsarbeiten generiert. Eine Variante, die darin bestand, die Abgabe auf der einfachen kantonalen Gewinnsteuer des Jahres N-3 zu erheben (das heisst die einfache kantonale Gewinnsteuer 2017 für die Berechnung der Sozialabgabe heranzuziehen) und somit den vollumfänglichen Bezug der Abgabe ab 2020 ermöglicht hätte, wurde letztlich verworfen, da damit ein Praenumerando-System hätte eingerichtet werden müssen, für das es zahlreiche Anpassungen und Zwischenveranlagungen gebraucht hätte, um dem Zu- und Wegzug sowie der Umstrukturierung von Firmen sowie den stark schwankenden Steuerbeträgen der sozialabgabepflichtigen Firmen Rechnung zu tragen.

Der Satz für die auf der einfachen kantonalen Gewinnsteuer erhobene Sozialabgabe wurde so festgesetzt, dass während acht Jahren jährliche Einnahmen von 10,4 Millionen Franken, also insgesamt 83,2 Millionen Franken generiert werden.

Zur Bestimmung dieses Satzes hat die KSTV eine Schätzung der gesamten steuerpflichtigen Gewinne der juristischen Personen für die Jahre 2020–2027 vorgenommen und die demnach zu erwartende einfache Gewinnsteuer für diesen Zeitraum ermittelt. Dazu hat sie Simulationen basierend auf dem Potenzial der einfachen Steuer 2016 mit einer moderaten jährlichen Wachstumsrate von 1,25% durchgeführt¹.

¹ Vorsichtshalber wurde eine im Vergleich zur Zuwachsrate unter Ziff. 8.1.3.2. halbierte Wachstumsrate berücksichtigt.

Für jedes der betreffenden Jahre hat die KSTV ausserdem Schwankungen – nach unten und oben – berücksichtigt, die das Potenzial der einfachen Gewinnsteuer in den nächsten Jahren massgeblich beeinflussen könnten (Senkung des Gewinnsteuersatzes im Jahr 2020, Wegfall von Steuererleichterungen, Verluste von grossen, im Kanton ansässigen Firmen). Daraus ergibt sich, dass der Satz, der notwendig ist, um während acht Jahren durchschnittlich 10,4 Millionen Franken zu generieren (Basis 2020–2017) 8,5% der einfachen kantonalen Gewinnsteuer beträgt, was einem Satz von 0,34% entspricht [mit einer einfachen kantonalen Gewinnsteuer, die mit einem Satz von 4% berechnet wird, kommt man auf $4\% \times 8,5\%$]. Die Simulationen, anhand derer die KSTV diesen Satz bestimmen konnte, basieren auf den bei der Abfassung dieser Botschaft verfügbaren Informationen. Erhebliche Schwankungen – nach oben und unten – gegenüber Letzteren lassen sich aber nicht ausschliessen, so dass der Staatsrat bei starken Abweichungen von den erwarteten Einnahmen dem Grossen Rat eine Änderung des Satzes beantragen würde.

Die Sozialabgabe wird in jedem Fall nach den ersten sieben Bezugsjahren, das heisst 2027, einer Evaluierung unterzogen.

4.4.2. Zweckbestimmung

Familienzulagen

Die Familienzulagen sollen die Kosten, die den Eltern durch den Unterhalt ihrer Kinder entstehen, teilweise ausgleichen. Anspruchsberechtigt sind Arbeitnehmende, Nichterwerbstätige mit bescheidenen Einkommen und seit dem 1. Januar 2013 auch Selbstständigerwerbende ausserhalb der Landwirtschaft; für Letztere gilt eine Sonderregelung.

Nach dem Bundesgesetz über die Familienzulagen (FamZG; in Kraft seit dem 1. Januar 2009) werden in allen Kantonen mindestens die folgenden Zulagen pro Kind und Monat ausgerichtet: eine Kinderzulage von 200 Franken für Kinder bis 16 Jahre und eine Ausbildungszulage von 250 Franken für Kinder in Ausbildung von 16 bis 25 Jahre. Die Kantone können höhere Zulagen vorsehen.

Der Kanton Freiburg macht von dieser Kompetenz Gebrauch; er hat an seinem grosszügigeren kantonalen Recht festgehalten, das bereits vor Inkrafttreten des Bundesgesetzes gültig war. So beträgt die monatliche Kinderzulage mindestens 245 Franken für jedes der beiden ersten Kinder und 265 Franken für das dritte und alle weiteren Kinder. Die monatliche Ausbildungszulage beträgt mindestens 305 Franken für jedes der beiden ersten Kinder und 325 Franken für das dritte und alle weiteren Kinder. Laut Statistik des Bundesamtes für Sozialversicherungen wurden 2016 Familienzulagen für 63 051 Kinder entrichtet.

Der Staatsrat hatte bereits in seinem Regierungsprogramm für die Legislaturperiode 2012–2016 die Unterstützung der Familien und die Förderung der Solidarität in den Familien als wesentlichen Bestandteil seiner Kohäsionsstrategie festgelegt. Auch kündigt er darin an, die Familienzulagen erhöhen zu wollen. Im Einvernehmen mit den Sozialpartnern setzte er am 1. Januar 2013 eine erste Anhebung um 15 Franken pro Monat in Kraft. Weil er der Meinung ist, dass diese Politik die Werte der Freiburger Politik bestätigt, schlägt der Staatsrat vor, im Rahmen der Begleitmassnahmen der Steuerreform einen weiteren Schritt zu tun und die Familienzulagen um 20 Franken pro Monat zu erhöhen. Die monatliche Kinderzulage belief sich somit auf 265 Franken für jedes der beiden ersten Kinder und auf 285 Franken für das dritte und jedes weitere Kind. Die monatliche Ausbildungszulage würde auf 325 Franken für jedes der beiden ersten Kinder und auf 345 Franken für das dritte und jedes weitere Kind erhöht.

Die Höhe der Familienzulagen ist im Gesetz vom 26. September 1990 über die Familienzulagen (FZG) festgelegt. Des Weiteren erteilt Artikel 19 Abs. 4 dieses Gesetzes dem Staatsrat die Kompetenz, die im Gesetz festgelegten Beträge im Einvernehmen mit den interessierten Kreisen zu erhöhen. Diese Kompetenz dient in erster Linie der Anpassung der Beträge in den üblichen Aufschwungssituationen, im vorliegenden Fall jedoch ist sie ausschliesslich auf die Arbeiten im Zusammenhang mit der Steuerreform zurückzuführen. Im vorliegenden Fall erfolgt die Änderung der im FZG vorgesehenen Beträge direkt durch den Gesetzesentwurf über die Umsetzung der Steuerreform, der dem Grossen Rat zur Genehmigung vorgelegt wird. In der Folge verpflichtet sich der Staatsrat dazu, im Rahmen seiner Befugnisse dafür zu sorgen, dass die hiermit erhöhten Familienzulagen während mindestens sieben Jahren nicht gekürzt oder erhöht werden.

Berufsbildung

Die folgenden Vorschläge zielen darauf ab, die Kosten der Bildungsbetriebe für die Ausbildung ihrer Lernenden und die Massnahmen zugunsten der Berufsbildung zu stärken.

Sie berücksichtigen ferner die positive Antwort des Staatsrats auf die Motion Wicht/Ganioz (2014-GC-40) in Bezug auf die Senkung der Kosten der überbetrieblichen Kurse (üK) für Bildungsbetriebe.

Die begünstigten Bereiche (vgl. Tabelle 3 weiter unten) sind:

> **Überbetriebliche Kurse (üK)**

Der finanzielle Beitrag an die üK wird erhöht, so dass die Bildungsbetriebe entsprechend weniger Kosten tragen müssen. Dieser zusätzliche Beitrag enthebt die Bildungsbetriebe nicht aller Kosten und entspricht wie weiter oben erwähnt der Motion Wicht-Ganioz. Es wird ein zusätzlicher Betrag von 3 Millionen Franken vorgeschlagen, was die Kosten zulasten der Bildungsbetriebe auf 6 Millionen

Franken reduzieren wird (zurzeit belaufen sie sich auf 9 Millionen Franken). Die für diesen Beitrag bereitgestellten Mittel werden von der Stiftung zur Förderung der Berufsbildung im Kanton Freiburg (die Stiftung) verwaltet. Die geänderte Finanzierung erfordert eine Änderung der Statuten der Stiftung.

> **Forum der Berufe START!**

Zur Finanzierung des Forums der Berufe START! leistet die Stiftung zurzeit einen Beitrag von 250 000 Franken und der Staat einen Beitrag von 50 000 Franken. START! erhält zudem einen befristeten Förderbeitrag des Bundes in der Höhe von 250 000 Franken. Künftig wird die Stiftung für das gesamte Budget von START! verantwortlich sein und erhält dafür einen Beitrag von 300 000 Franken, der über die Sozialabgabe finanziert wird. Dieser Vorschlag ist mit dem Auftrag der Stiftung vollkommen vereinbar. Ausserdem entlastet er die Organisatoren von der Suche nach privaten Sponsoren und reduziert die Kosten der Aussteller (Berufsverbände und Bildungsinstitutionen). Der Staat leistet keinen Beitrag mehr an START!, beteiligt sich aber weiterhin an der Organisation. Für diese Massnahme müssen die Statuten des Verbands START! geändert werden.

> **Lehrbetriebsverbände**

Ref-flex, Fribap und Ref-GEI werden heute teilweise über staatliche Beiträge und Mittel aus dem kantonalen Beschäftigungsfonds (Fribap) in der Höhe von 180 000 Franken finanziert. Die übrigen Kosten gehen zulasten der Lehrbetriebsverbände, die externe Geldgeber finden müssen. Hierfür werden Ressourcen gebunden, die für die Betreuung der Lernenden eingesetzt werden könnten. Künftig können die Lehrbetriebsverbände über die Begleitmassnahmen mit einem Betrag von 280 000 Franken finanziert werden. Die Volkswirtschaftsdirektion (VWD) erteilt diesen Organisationen weiterhin einen Leistungsauftrag.

> **Vereinigung des Kantonalen Berufsbildungszentrums (VKBZ)**

Das Bevölkerungswachstum des Kantons und die Förderung der höheren Berufsbildung werden dazu führen, dass zusätzliche Gebäude benötigt werden. Es ist vorgesehen, jährlich einen Betrag von 1 Million Franken in den Fonds der VKBZ einzuzahlen, der für den Bau und die Sanierung von Gebäuden bestimmt ist. Diese Massnahme sollte es erlauben, den jährlichen Beitrag des Staates, der Gemeinden und der Arbeitgeber an die VKBZ unverändert zu lassen (das heisst bei 1,9 Millionen Franken pro Partner).

> **Eingliederung von jungen und älteren Arbeitnehmenden in die Arbeitswelt**

Die Kommission für Jugendliche mit Schwierigkeiten (KJS) und die Plattform Jugendliche (PFJ) betreuen eine stetig steigende Zahl von Jugendlichen ohne Lösung für

ihre berufliche Eingliederung. Der Staatsrat will jedoch niemanden auf der Strecke lassen. Am anderen Ende des Berufslebens, sind es die älteren Stellensuchenden, die vermehrt Mühe haben, sich wieder in die Arbeitswelt einzugliedern. Es ist deshalb dringend nötig, ergänzende Massnahmen für diese beiden Personenkategorien aufzustellen. Für diese verbesserte Unterstützung muss der kantonale Beschäftigungsfonds mit zusätzlichen Mitteln in der Höhe von jährlich 600 000 Franken gespiesen werden. Der Kantonsanteil an den Kosten der Strukturen der KJS wird im Übrigen schon jetzt über diesen Fonds finanziert

Tabelle 3

Massnahme	Betrag für die einzelnen Massnahmen	
Unterstützung der Berufsbildung		4,6 Millionen
Überbetriebliche Kurse	3 Millionen	
Forum der Berufe START!	0,3 Millionen	
Lehrbetriebsverbände	0,3 Millionen	
VKBZ	1 Million	
Eingliederung Jugendlicher und über 50-Jähriger	0,6 Millionen	0,6 Millionen
Total		5,2 Millionen

Familienergänzende Betreuung

Das Gesetz über die familienergänzenden Tagesbetreuungseinrichtungen (FBG, SGF 835.1) wurde am 9. Juni 2011 verabschiedet. Es soll eine genügende Anzahl an familienergänzenden Tagesbetreuungsplätzen garantieren, welche die Vereinbarung von Familien- und Berufsleben ermöglichen. Ausserdem will es eine gute Betreuung gewährleisten, die für alle finanziell tragbar ist.

Zur Verbesserung der finanziellen Tragbarkeit setzt der Kanton namentlich die folgenden Instrumente ein: einen Beitrag des Staates in Höhe von 10% der durchschnittlichen Kosten der sub-ventionierten Einrichtungen und einen Beitrag der Arbeitgeber und der Selbstständigerwerbenden in Höhe von 0,4% der für die Familienzulagen verbindlichen Lohnsummen. Im Zusammenhang mit der Bereitstellung von genügend Betreuungsplätzen wurden mit den Übergangsbestimmungen des FBG ein kantonaler Fonds zur Förderung der Schaffung von Krippenplätzen und ein kantonaler Fonds zur Förderung der Schaffung von ausserschulischen Betreuungsplätzen geschaffen. Die Laufzeit beider Fonds war beschränkt; heute sind beide vollständig ausgeschöpft.

Die Instrumente des FBG haben sich bewährt. Durch die Zuweisung neuer finanzieller Mittel konnte auf die Tarife eingewirkt werden. Gleichwohl schlägt der Staatsrat in Anbetracht der gesellschaftlichen und demografischen Ent-

wicklungen der vergangenen Jahre vor, das FBG den neuen Bedürfnissen anzupassen.

Mit Unterstützung der Anreizfonds konnten im Kanton Freiburg 280 neue Krippenplätze und 333,33 ausserschulische Betreuungsplätze (Vollzeit) eröffnet werden. Ferner ersuchten Grossrätin Burgener Woeffray und Grossrat Roubaty mit ihrer am 21. Mai 2014 begründeten Motion (M2014-GC-101) den Staatsrat, die Übergangsbestimmungen des FBG um mindestens zwei Jahre zu verlängern und den betreffenden kantonalen Fonds die erforderlichen Beträge zuzusprechen. Der Staatsrat beantragte, der Motion im Rahmen der Begleitmassnahmen der Steuerreform Folge zu leisten.

Der Staatsrat betont dabei, dass der vorliegende Vorschlag nicht nur den Familien, sondern auch der wirtschaftlichen Entwicklung des Kantons zu Gute kommt. Auch der Bundesrat hat den Mangel an Betreuungsplätzen als eine Schwäche der Schweizer Volkswirtschaft erkannt. Parallel zur steigenden Nachfrage nach hochqualifizierten und spezialisierten Arbeitskräften flacht das Wachstum der Erwerbsbevölkerung ab, per 2020 ist gar mit einem Rückgang derselben zu rechnen. Des Weiteren besteht die Gefahr, dass der Volksentscheid vom 9. Februar 2014 zur Initiative «gegen Masseneinwanderung» (MEI) den Fachkräftemangel akzentuieren wird. Aus diesem Grund haben der Bundesrat und die Kantonsregierungen, darunter auch der Staatsrat des Kantons Freiburg, eine entsprechende Vereinbarung unterzeichnet. Einer der Schwerpunkte dieser Vereinbarung lautet: «*Erhöhung der Erwerbstätigkeit (insbesondere von Frauen) durch Massnahmen für eine bessere Vereinbarkeit von Beruf und Familie (Förderung beruflicher Einstieg/Wiedereinstieg/Erhöhung der Arbeitspensen)*».

Diesbezüglich verlangten die Grossrätinnen Susanne Aebischer und Antoinette Badoud mit ihrem am 21. November 2014 begründeten Postulat (P2014-GC-183) einen Bericht sowie konkrete Vorschläge, wie dank eines ausreichenden und attraktiven familienergänzenden Betreuungsangebots positive finanzielle Effekte im Kantonshaushalt erzielt werden können. Der Staatsrat zeigte in seinem Bericht anhand von Beispielen die methodischen Schwierigkeiten der verlangten Studie auf. Er will jedoch konkrete Vorschläge umsetzen, um die Ziele der Postulantinnen zu erreichen.

Dieses Massnahmenprogramm soll eine Antwort auf die neuen Herausforderungen sein. Es stärkt die Instrumente, die bereits mit dem FBG eingeführt worden sind. Konkret beinhaltet es die folgenden Massnahmen (s. auch Tabelle 4), die im neuen Artikel 10a FBG zu verankern sind:

- > **Programm zur Förderung von neuen Krippenplätzen und ausserschulischen Betreuungsplätzen (ASB): Pauschalbetrag für jeden neu geschaffenen Platz**
Ein ausreichendes Angebot an Betreuungsplätzen fördert unmittelbar die Vereinbarkeit von Berufs- und Familienleben und somit die Erwerbsbeteiligung der Eltern, was

wirtschaftlich gesehen wünschenswert ist. Der für das Programm erforderliche Pauschalbetrag wird auf 5 Millionen Franken geschätzt, verteilt auf fünf Jahre. In seiner Antwort auf die Motion Burgener Woeffray/Roubaty (M2014-GC-101), die eine Verlängerung der kantonalen Fonds zur Förderung der Schaffung von Krippenplätzen und ausserschulischen Betreuungsplätzen verlangte, schlug der Staatsrat vor, der Motion mit der Prüfung der Umsetzung eines neuen Impulsprogramms im Rahmen der USR III Folge zu leisten. Mit dieser Massnahme wird der Motion Folge geleistet.

Im eidgenössischen Parlament ist eine Verlängerung des Impulsprogramms des Bundes zur Schaffung von familienergänzenden Betreuungsplätzen für Kinder angenommen worden. Damit gibt es zusätzliche Subventionen zu den kantonalen Beträgen.

- > **Tarifsenkung durch einen Arbeitgeberbeitrag nach geltendem Modell (FBG)**

Hohe Kinderbetreuungskosten können Eltern davon abhalten, wieder ins Berufsleben einzusteigen oder ihren Beschäftigungsgrad zu erhöhen. Werden ausschliesslich die Plätze in den Krippen und bei Tageseltern betrachtet, wäre einer ersten Simulation zufolge mit einem jährlichen Beitrag von 3,75 Millionen Franken eine Tarifsenkung von 6 Franken/Betreuungstag in einer Krippe und 5 Franken/Betreuungstag bei Tageseltern möglich (bei einem Höchstpreis von 97 Franken/Betreuungstag in einer subventionierten Krippe in der Stadt Freiburg). Mit diesem Beitrag zur Tarifsenkung kann der Kanton Freiburg beim Bund ein Gesuch um Finanzhilfe im Rahmen der vom Bundesrat am 25. April 2018 beschlossenen Förderungsinstrumente einreichen.

Diese Massnahme leistet dem am 12. Mai 2016 eingereichten und begründeten Postulat Rodriguez und Garghentini (P2016-GC-53) Folge, das vom Staatsrat Lösungen oder Lösungsansätze verlangte, um den Beitrag der Eltern an die familienergänzenden Betreuungseinrichtungen zu senken.

- > **Entwicklung innovativer Betreuungsmodelle begünstigen: namentlich die spezielle Förderung von Krippenplätzen an wirtschaftlich interessanten Standorten/Unterstützung von Kinderbetreuungsdiensten in Notsituationen**

Gegenwärtig geht es darum, im Kanton eine gesetzliche Grundlage zu schaffen, die ein flexibles und pragmatisches Eingreifen im Einklang mit den ermittelten Bedürfnissen ermöglicht, und innovative Betreuungsmodelle zu entwickeln. Für diese Massnahme werden 230 000 Franken bereitgestellt.

Die Vertreterinnen und Vertreter der Arbeitgeberkreise haben einen Bedarf an Betreuungsplätzen am Arbeitsort

der Eltern festgestellt. Zur Bestätigung des Bedarfs und zur Validierung der dahingehenden Vorschläge wollte die Handels- und Industriekammer Freiburg bei den Mitarbeitenden der Freiburger Unternehmen in den Gemeinden, in denen es viele Firmen gibt, zuerst eine Umfrage durchführen.

Dem ist hinzuzufügen, dass der Bereich der familienergänzenden Betreuungseinrichtungen in die Zuständigkeit der Gemeinden fällt. Letztere leisten einen finanziellen Beitrag, der die Einführung von degressiven Beitragsskalen ermöglicht. Die Wohngemeinden der Eltern haben demnach die Möglichkeit, mit den an den strategischen Standorten (hohe Konzentration von Unternehmen) ansässigen Betreuungseinrichtungen eine Vereinbarung einzugehen, sodass die Eltern von den Gemeindesubventionen und somit von finanziell tragbaren Tarifen profitieren können.

Die Unterstützung von Kinderbetreuungsdiensten für Notsituationen ist auch ein in Betracht zu ziehendes neues Modell.

Das gewählte System muss zwingend flexibel sein und sich ohne zu viel Formalismus anpassen lassen. In diesem Sinne schlägt der Staatsrat die Schaffung eines Fonds vor, der eindeutig definierte Ziele verfolgt. Die Funktionsweise des Fonds und die Einzelheiten der Zweckbestimmung werden im Reglement über die familienergänzenden Tagesbetreuungseinrichtungen (FBR) definiert und können so in Übereinstimmung mit den zuvor erwähnten Parametern angepasst werden. Der Staatsrat wird die verfügbaren Mittel je nach Entwicklung der Bedürfnisse so effektiv wie möglich zuweisen können.

Arbeitsmarktliche Integration von Menschen mit Behinderungen

Mit dem Inkrafttreten des neuen Finanzausgleichs (NFA) am 1. Januar 2008 weist die Bundesverfassung den Kantonen die Aufgabe zu, die Eingliederung von erwachsenen invaliden Personen zu fördern. Das Bundesgesetz vom 6. Oktober 2006 über die Institutionen zur Förderung der Eingliederung von invaliden Personen (IFEG) verpflichtet die Kantone dazu, invaliden Personen, die Wohnsitz in ihrem Gebiet haben ein Angebot an Einrichtungen, das ihren Bedürfnissen entspricht, zu gewährleisten. Das kantonale Konzept des Kantons Freiburg, vom Staatsrat im Mai 2010 verabschiedet und vom Bundesrat im Dezember des gleichen Jahres angenommen, konkretisiert die Anforderungen an die Umsetzung des NFA im Erwachsenenbereich.

Im Hinblick auf die Umsetzung einer umfassenden Alterspolitik hat der Kanton Freiburg die Ziele und Interventionsgrundsätze der öffentlichen Hand festgelegt; diese übersteigen den Rahmen der eidgenössischen Anforderungen im Bereich der Sondereinrichtungen. Bei diesen Arbeiten ent-

standen neue gesetzliche Grundlagen (Gesetz vom 12. Oktober 2017 über Menschen mit Behinderungen (BehG) und Gesetz vom 16. November 2017 über die sonder- und sozialpädagogischen Institutionen und die professionellen Pflegefamilien (SIPG)) sowie Leitlinien und ein Massnahmenplan 2018–2022.

Im Rahmen des vorliegenden Entwurfs will der Staatsrat zwei die Thematik betreffende Punkte des Massnahmenplantes finanziell konsolidieren: zum einen einen Fonds zugunsten der arbeitsmarktlichen Integration von Personen mit Behinderung und zum anderen die Schaffung einer Koordinatoren- bzw. Koordinatorinnenstelle, welche die Kontakte zwischen den Unternehmen und dem institutionellen Netzwerk herstellt.

Mit dem Fonds würden verschiedene Massnahmen definiert, mit denen einer Person mit Behinderung, die in einer Einrichtung arbeitet bzw. arbeiten darf, die Gelegenheit auf eine Arbeit in einem Unternehmen geboten werden könnte, mit dem Ziel, ihr eine bessere Integration im sozialen Umfeld zu ermöglichen und ihre Fähigkeiten ausserhalb der herkömmlichen Tätigkeit in einer Werkstätte zu verbessern. Mit diesem Fonds könnten namentlich finanziert werden:

- > Infrastrukturen oder Hilfsmittel, die nicht von der IV übernommen werden;
- > Schulungen und Weiterbildungen für Personen aus Unternehmen, die mit einer Person mit Behinderung zusammenarbeiten werden;
- > Coaching-Leistungen für das Personal des Unternehmens und die Person mit Behinderung (über das Personal der Einrichtungen oder Pro Infirmis).

Zusätzlich zur Schaffung eines Fonds sieht der Entwurf des Massnahmenplans 2018–2022 auch die Finanzierung eines Koordinationsmandates vor, mit dem die Verbindung zwischen Unternehmen und dem Netzwerk der Institutionen gewährleistet bzw. der Kontakt zu den Unternehmen hergestellt werden soll, um deren Möglichkeiten zur Schaffung von Stellen für Menschen mit Behinderungen zu analysieren und ihnen zu erklären, wie sie eine finanzielle Unterstützung aus dem Fonds beziehen können.

Der Staatsrat möchte damit erreichen, dass pro Jahr 5 bis 10 Personen mit einer Behinderung in ein Freiburger Unternehmen integriert werden können.

Die erforderlichen finanziellen Mittel (siehe Tabelle 4) belaufen sich auf 100 000 Franken für die Infrastrukturen oder Hilfsmittel, die Schulungen und Weiterbildungen für die Personen aus den Unternehmen und das Coaching des Unternehmenspersonals und der Menschen mit Behinderungen sowie auf 120 000 Franken für das Koordinationsmandat. Ursprünglich sollten die Freiburger Unternehmen über ihre Dachorganisationen auf freiwilliger Basis zur Schaffung eines Fonds zugunsten der arbeitsmarktlichen

Eingliederung von Menschen mit Behinderungen aufgefordert werden. Der Staatsrat möchte jedoch die Gelegenheit der Steuerreform nutzen, um dauerhaft einen Fonds zu schaffen und zu konsolidieren. Der Beitrag der Unternehmen – über die Sozialabgabe – an das Koordinationsmandat wird somit ebenfalls Bestandteil des Fonds sein.

Artikel 8 des Gesetzes vom 12. Oktober 2017 über Menschen mit Behinderungen sieht ausdrücklich die Errichtung eines Fonds zur Unterstützung der Unternehmen bei der Förderung der Teilhabe von Menschen mit Behinderungen an der Arbeitswelt vor.

Tabelle 4

Massnahme	Betrag für die für die einzelnen Massnahmen	
Familienergänzende Betreuung		4,98 Millionen
Programm zur Förderung von neuen Krippenplätzen	1 Million	
Tarifsenkung	3,75 Millionen	
Entwicklung innovativer Betreuungsmodelle	0,23 Millionen	
Arbeitsmarktliche Integration von Menschen mit Behinderungen	0,22 Millionen	0,22 Millionen
Total		5,2 Millionen

Erhöhung der KVG-Subventionen

Bei der Behandlung des Auftrags Defferrard, mit dem die Wiederzulassung der Erhöhung der Pauschalabzüge für die Krankenversicherungsprämien verlangt wurde, hat sich der Staatsrat zwar dagegen ausgesprochen, mit der Erhöhung der KVG-Subvention um 5 Millionen pro Jahr aber eine gezieltere Umsetzungsmassnahme vorgeschlagen.

4.5. Ausgleich zu Gunsten der Gemeinden

Insofern als sich die Steuerfüsse der Gemeinden in Prozent der einfachen Kantonssteuer berechnen, werden auch die Gemeinden vom Beschluss zur steuerlichen Entlastung der juristischen Personen auf Kantonsebene tangiert. Der Staatsrat ist der Auffassung, dass ihnen demnach ein Ausgleich zur Abfederung der finanziellen Auswirkungen der Steuerreform gewährt werden muss. Seiner Ansicht nach soll die unausweichliche finanzielle Belastung, die diese Reform für die Gemeinwesen zur Folge haben wird, mittels einer finanziellen Unterstützung des Staates aufgeteilt werden. Im Folgenden wird zuerst auf die Gespräche mit den Gemeinden und die gegenwärtig abschätzbaren finanziellen Auswirkungen der Steuerreform für sie und anschliessend auf die Hauptmerkmale des geplanten Ausgleichsmechanismus eingegangen.

4.5.1. Gespräche mit den Gemeinden

Ende 2014 fanden erste Gespräche mit dem Freiburger Gemeindeverband (FGV) zur Unternehmenssteuerreform statt, an denen der Vorstand des FGV über den Inhalt des eidgenössischen USR III-Vorentwurfs, die auf Kantonsebene ins Auge gefassten Umsetzungsstrategien und die damit verbundenen, noch sehr ungewissen finanziellen Auswirkungen informiert wurde. Im November 2015 wurde der Vorstand des FGV über den Stand des Dossiers informiert und erhielt Vorabinformationen zum Feinkonzept der Strategie des Staatsrats. Weiter erhielt er Informationen über die finanziellen Auswirkungen der USR III für den Kanton und die Gemeinden insgesamt. Die ersten Schätzungen dieser finanziellen Auswirkungen basierten damals auf den Steuerdaten 2012. Vom 23. Mai bis 29. Juni 2016 wurde dann in Zusammenarbeit mit den Oberamt Männern in allen Bezirken über die Strategie des Staatsrats sowie die (aktualisierten und präzisierten) finanziellen Auswirkungen informiert.¹

Während des Vernehmlassungsverfahrens zum kantonalen Umsetzungsvorhaben der USR III (5. September–21. Dezember 2016) und anschliessend während der gesamten Vorbereitungsphase für die Steuerreform fand ein regelmässiger Austausch zwischen der Finanzdirektion und dem FGV statt. Neben einem umfassenden Schriftwechsel fanden auch mehrere Sitzungen mit Vertretern des Staates und dem Gesamtvorstand des FGV oder einer von ihm gebildeten Arbeitsgruppe statt. Das letzte Treffen fand am 29. März 2018 statt. Eine Delegation des FGV nahm überdies am runden Tisch teil, der am 20. November 2017 für alle von der Steuerreform betroffenen Partner (namentlich die politischen Parteien, Arbeitgeberorganisationen und Gewerkschaften) durchgeführt wurde. Der FGV hatte somit mehrmals Gelegenheit, seine Position sowohl schriftlich als auch mündlich darzulegen. Der Staatsrat hat seine Wünsche soweit wie möglich berücksichtigt, ohne die ausgewogene Verteilung der Kosten der Steuerreform aus den Augen zu verlieren. Der FGV steht ausdrücklich hinter dem unter Ziff. 4.5.3 beschriebenen Ausgleichsmechanismus.

4.5.2. Aktuelle Schätzung der finanziellen Auswirkungen der Steuerreform für die Gemeinden

Ausgehend von den kantonalen Steuerdaten 2015 wurden aktualisierte Schätzungen der Auswirkungen der Steuerreform auf die Gemeinden durchgeführt. Basierend auf diesen Zahlen lassen sich die Steuerausfälle mit der Steuerreform für die Gemeinden auf insgesamt 37,4 Millionen Franken schätzen, wenn man einen Risikoabzug von 20% auf den Einnahmen in Zusammenhang mit der Abschaffung der Steuersta-

¹ Ausführlichere Informationen zu den Gesprächen mit den Gemeinden finden sich im erläuternden Bericht des Staatsrats zum Gesetzesvorentwurf zur Unternehmenssteuerreform http://www.fr.ch/cha/files/pdf88/de_rap_20160915-projet-de-rapport-consultation-def.pdf

tus einrechnet (s. Ziff. 8.2.1 zur Erläuterung dieser Beträge). Diese Zahlen sind aber mit grosser Vorsicht zu betrachten, da es immer noch zahlreiche Unsicherheitsfaktoren bezüglich der Reaktionen der Unternehmen auf die Umsetzung der Steuerreform gibt.

Es wurden überdies Schätzungen nach Gemeinden durchgeführt. Die an den oben erwähnten Informationsveranstaltungen in den Bezirken bekannt gegebenen Zahlen basierten noch auf den Steuerdaten 2013, und sie wurden in der Zwischenzeit anhand der Steuerdaten 2015 aktualisiert. Diese ausführlichen Schätzungen figurieren im Anhang 4 und werden an die Gemeinden weitergegeben. Sie sind als Grundlageninformation zu betrachten, anhand derer die Gemeinden ihre eigenen Schätzungen basierend auf den lokalen Gegebenheiten und ihrer fundierten Kenntnis des eigenen kommunalen Wirtschaftsgefüges vornehmen können. Interessanterweise zeigt sich anhand aller durchgeführten Schätzungen, dass sich die Steuerreform nicht auf alle Gemeinden gleich auswirkt. So werden beim laufenden kommunalen Gesamtertrag (ohne interne Verrechnungen) lediglich 5 Gemeinden Nettoeinbussen mehr als 5% zu verzeichnen haben (wobei den Steuereinbussen bei den juristischen Personen nach Anwendung des Gemeindesteuerfusses und unter Anrechnung der entsprechenden Auswirkungen beim interkommunalen Finanzausgleich Rechnung getragen wird). Die Einzelheiten dazu finden sich in Anhang 4. Trotz dieser Feststellung haben die Vertreter des FGV verlangt, dass alle Gemeinden, die Einbussen erleiden, vom finanziellen Ausgleich des Staates profitieren.

4.5.3. Hauptmerkmale des Ausgleichsmechanismus für die Gemeinden

Nach den verschiedenen Gesprächen mit dem FGV und mit seinem Einverständnis hat sich der Staatsrat für einen Ausgleichsmechanismus mit folgenden Hauptmerkmalen entschieden:

- > Übergangsausgleich über sieben Jahre (analog zur Dauer des Ergänzungsbeitrags, den der Kanton im Rahmen des Finanzausgleichs des Bundes erhalten sollte), der ab Inkrafttreten der Steuerreform auf Kantonsebene gewährt werden soll;
- > Basisbetrag der jährlichen Ausgleichszahlung an die Gemeinden von 8,5 Millionen Franken, der bis maximal 13,3 Millionen Franken aufgestockt werden kann, das heisst 88,5% des Gesamtbetrags von 15 Millionen Franken im Fall, dass die Summe der den Gemeinden und Pfarreien/Kirchgemeinden gewährten Ausgleichszahlungen betragsmässig nicht einem Drittel desjenigen Betrags entsprechen würde, der aus der Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer resultiert; dem Vergleich mit dem zusätzlichen DBSt-Anteil des Kantons zur Bestimmung, ob es eine Anpassung braucht,

werden immer die 8,5 Millionen Franken/Jahr zugrunde gelegt, unabhängig von einer degressiven Ausschüttung des Basisbetrags. Diese Anpassung lässt sich nicht vor Bekanntwerden der steuerstatistischen Zahlen für die Steuerperiode 2020 berechnen. Damit erfolgt die Berechnung erstmals im Herbst 2022 und kann in die Gemeindebudgets 2023 einbezogen werden. Der Ergänzungsbeitrag – sofern ein solcher zu leisten ist – wird erstmals 2023 und letztmals 2029 ausgezahlt.

- > Degressivität des Auszahlungsbetrags: Es wurde vereinbart, nicht einen jährlich gleichbleibenden Betrag von 8,5 Millionen Franken zu gewähren, sondern degressiv einen Betrag von 10 Millionen Franken in den ersten drei Jahren, 8 Millionen Franken in den folgenden zwei und 6,75 Millionen Franken in den letzten zwei Jahren auszusahlen. Damit wurde dem Umstand Rechnung getragen, dass die stärksten Auswirkungen in den ersten Jahren nach dem Inkrafttreten der Reform zu verzeichnen sein dürften.
- > Der Betrag wird unter den Gemeinden nach den folgenden Schlüsseln aufgeteilt:
 - Ein erster Schlüssel basiert auf der amtlichen Steuerstatistik pro Gemeinde wird jedes Jahr unter Berücksichtigung der letzten statistischen Zahlen aktualisiert und in den ersten drei Jahren angewendet werden (2020–2022). Da die Senkung des Gewinnsteuersatzes und die Abschaffung der Steuerstatus die Hauptelemente der Steuerreform sind, wird die Einbusse mit einem Dreisatz auf den Statistiken der Gemeinden berechnet. Ein erstes Mal wird der Verteilschlüssel im September 2019 für die Ausgleichszahlungen 2020 auf der Grundlage der Steuerstatistiken 2017 berechnet, dann 2020 für die Ausgleichszahlung 2021 (auf der Grundlage der Statistiken 2018) und 2021 für die Ausgleichszahlung 2022 (auf der Grundlage der Statistiken 2019).
 - Ein zweiter Verteilschlüssel wird den effektiven Einnahmenschwankungen Rechnung tragen, gestützt auf die amtlichen statistischen Daten vor und nach Inkrafttreten der Steuerreform, das heisst die statistischen Daten 2019 und 2020. Er kommt für die letzten vier Jahre der Ausgleichszahlung (2023–2026) zum Tragen und wird ebenfalls für die Anpassung des Ausgleichsbetrags herangezogen.
- > Total des Basisbetrags der Ausgleichszahlung bei 59,5 Millionen Franken festgesetzt, wobei dieser Betrag aufgestockt werden kann, falls die Summe der den Gemeinden und Pfarreien/Kirchgemeinden gewährten Ausgleichszahlungen betragsmässig nicht ein Drittel desjenigen Betrags erreichen würden, der aus der per Sonderdekret (Verpflichtungskredit) bewilligten Erhöhung der Kantonsanteile an der direkten Bundessteuer resultiert.
- > Gesamtausgleichsgewährung per Sonderdekret (Verpflichtungskredit) und nicht im Rahmen eines Erlasses,

- der auch die Anpassungen der Steuergesetzgebung sowie die Umsetzung der Begleitmassnahmen regelt.
- > Genaue Regelung der Kriterien und Modalitäten für die Aufteilung unter den Gemeinden in einer Verordnung des Staatsrats.
 - > Jährliche Lieferung einer Statistiktabelle nach Gemeinden, die Auskunft gibt über die Steuereinnahmen der juristischen Personen vor und nach Inkrafttreten der Steuerreform, erstmals im 4. Quartal 2022 mit dem Vergleich der Steuerjahre 2019 und 2020. Ende 2023 wird eine Vergleichstabelle der Daten 2019 und 2021 geliefert. Ende 2024 werden im Dokument die Jahre 2019 und 2022 miteinander verglichen, Ende 2025 die Jahre 2019 und 2023 und Ende 2026 die Jahre 2019 und 2024.
 - > Neubeurteilung der finanziellen Auswirkungen der Steuerreform für die Gemeinden am Ende des Übergangsausgleichs, also gegen Ende 2027. Je nach den Ergebnissen und Gesprächen mit dem Freiburger Gemeindeverband könnten falls nötig dem Grossen Rat zusätzliche Ausgleichsmassnahmen unterbreitet werden.

Der Staatsrat hat die Hauptmerkmale des Ausgleichsmechanismus für die Gemeinden beschlossen, wobei er unter anderem den jeweiligen finanziellen Auswirkungen für den Staat und die Gemeinden Rechnung getragen hat (s. 8. Kapitel).

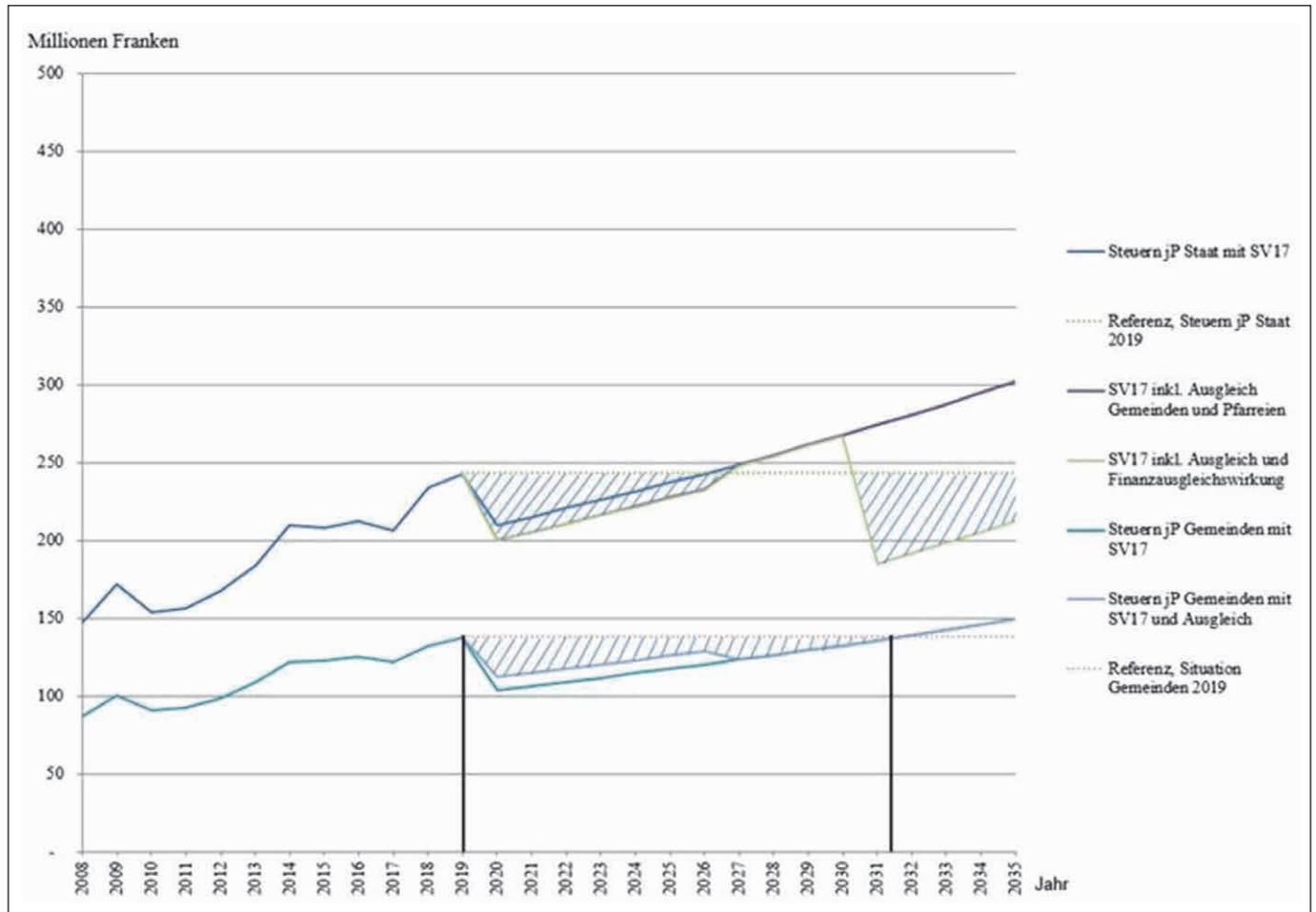
Mit einer Übergangs-Ausgleichszahlung von 8,5 Millionen Franken für die Gemeinden würden sich die finanziellen Nettoauswirkungen für die Gemeinden in den ersten sieben Jahren der Umsetzung der Reform auf jährlich 29,4 Millionen Franken belaufen (37,4 Millionen Franken wie in Ziff. 4.5.2 erwähnt, minus 8,5 Millionen Franken, plus 0,5 Millionen Franken für die Finanzierung der Familienzulagen). Die Gewährung einer zeitlich befristeten Ausgleichszahlung ist in verschiedener Hinsicht gerechtfertigt. So kann man davon ausgehen, dass die Gemeindesteuereinnahmen nach den Einbussen in den ersten Jahren wieder zunehmen und den Stand vor der Reform erreichen. Und wie aus der folgenden Tabelle hervorgeht, wird der Staat nacheinander zwei massive finanzielle Einbrüche zu erleiden haben. Nach den Steuereinbussen aufgrund der Steuersatzsenkung wird er mit dem Wegfall des beim eidgenössischen Finanzausgleich vorgesehenen Ergänzungsbetrags (s. Ziff. 4.2) ab 2031 mit einer erneuten Kürzung bei den Finanzausgleichszahlungen im Umfang von 88,4 Millionen Franken rechnen müssen, womit sich die Kosten der Steuerreform auf 119,6 Millionen Franken erhöhen, während sie sich für die Gemeinden auf 37,9 Millionen Franken belaufen würden (statisch betrachtet).

Folgende Grafik (Tabelle 5¹) zeigt die Entwicklung der Auswirkungen der Steuerreform für den Staat und die Gemeinden in dynamischer Optik und langfristig bis 2035. Sie berücksichtigt die fiskalischen Auswirkungen der Steuer-

reform (einschliesslich derjenigen aus der Anpassung des Kantonsanteils an der DBSt) und der geplanten Ausgleichszahlungen für die Gemeinden und Pfarreien/Kirchgemeinden, sowie die wichtigsten Auswirkungen der Reform auf den eidgenössischen Finanzausgleich. Sie lässt allerdings die zeitlichen Verschiebungen aufgrund der Steuerverbuchungsmethoden sowie die Entwicklung der Steuereinnahmen aufgrund nicht direkt mit der Steuerreform zusammenhängender Faktoren, die auch zu einer Abfederung der finanziellen Auswirkungen der Reform für den Staat und die Gemeinden beitragen dürften, ausser Acht (s. Ziff. 8.1.3.2).

¹ Diese Tabelle wurde im März 2018 den Vertretern des FGV gezeigt und war anhand der damals verfügbarer Informationen erstellt worden.

Tabelle 5



Die Grafik zeigt die Entwicklung des Steueraufkommens bei den juristischen Personen für den Kanton (obere Linie) und die Gemeinden (untere Linie) für die Jahre 2008 bis 2019 und stellt mit den schraffierten Flächen die voraussichtlichen Einnahmeneinbrüche für Staat und Gemeinden ab 2020 dar, die sich dann mit der Steuerreform gegenüber der Situation vorher ergeben werden. Dabei wird ersichtlich, dass der Staat zwei aufeinanderfolgende Einnahmeneinbrüche zu bewältigen haben wird. Der erste Einbruch erfolgt ab 2020 und ist hauptsächlich die Folge rückläufiger Steuereinnahmen bei den juristischen Personen und der Ausgleichszahlungen für die Gemeinden und Pfarreien/Kirchgemeinden, da die Auswirkungen beim Finanzausgleich zu Beginn der Umsetzung der Steuerreform vernachlässigbar sind. Der zweite, grössere Einbruch wird ab 2031 erfolgen, dann, wenn die Zahlung des befristeten jährlichen Ergänzungsbetrags aus dem Finanzausgleich wegfällt. Für die Gemeinden ihrerseits gibt es nur einen Einnahmenausfall, nämlich die rückläufigen Steuereinnahmen der juristischen Personen, die aber bis 2026 durch die Ausgleichszahlungen des Staates abgedeckt werden.

Da die Steuerreform massive finanzielle Auswirkungen für den Staat und die Gemeinden hat, die sich auf längere Sicht aber sehr unterschiedlich entwickeln, scheint es angemessen,

den Gemeinden vorübergehend einen Ausgleichsbetrag in diesem Umfang zu gewähren. Es scheint ausserdem gerechtfertigt, den Ausgleichsbetrag unter den Gemeinden nach den steuerlichen Einbüssen aufzuteilen, die sie aufgrund der Steuerreform erleiden werden, und nicht nach anderen Verteilungskriterien, wie z. B. die Gemeindebevölkerung, die keinen direkten Bezug zur Reform und ihren Auswirkungen hat.

4.6. Anpassung des interkommunalen Finanzausgleichs

Der finanzielle Beitrag des Staates zugunsten der Gemeinden zum Ausgleich der erheblichen Steuerausfälle mit der Umsetzung der Steuerreform fällt vollumfänglich unter die Steuereinnahmen und muss dementsprechend zu den betreffenden Steuern hinzugerechnet werden, die in die Berechnung des interkommunalen Finanzausgleichs einfließen, nämlich zum Gewinn und/oder Kapital der juristischen Personen. Der Ausgleichsbetrag wird also Bestandteil des Steuerpotenzials der Gesamtheit der Gemeinden sein, des Gesamtsteuerpotenzials, nach dem sich die als Ressourcenausgleich zu verteilende Summe (2,5% des Steuerpotenzials, Art. 6 IFAG) sowie die als Bedarfsausgleich zu verteilende Summe (50% der als Ressourcenausgleich aufgebrauchten Summe, Art. 14 IFAG) berechnen.

Die Steuerreform und der finanzielle Beitrag des Staates werden aber mit einer Verzögerung von drei Jahren progressiv in der Finanzausgleichsberechnung zum Tragen kommen. Angenommen, die Steuerreform wird am 1. Januar 2020 umgesetzt, so machen sich die ersten Auswirkungen auf den interkommunalen Finanzausgleich erst 2023 zu einem Drittel und 2024 dann zu zwei Dritteln bemerkbar und kommen 2025 vollumfänglich zum Tragen. Die Progressivität ist darauf zurückzuführen, dass mit einem steuerstatistischen Dreijahresdurchschnitt gerechnet wird (gleitender Mittelwert).

Diese zeitliche Verzögerung impliziert auch, dass die Ausgleichszahlungen noch einige Jahre nach dem formellen Ausserkrafttreten dieses Dekrets (31. Dezember 2026) weiter im Steuerpotenzial eingerechnet werden, so lange wie in den Jahren, auf die sich der Steuerertrag bezieht, Ausgleichszahlungen geleistet werden. So werden die Basis-Ausgleichsbeträge bis 2029 vollumfänglich, 2030 zu zwei Dritteln, 2031 zu einem Drittel und ab 2032 nicht mehr ins interkommunale Finanzausgleichssystem einfließen. Falls ein variabler Anteil gezahlt wird, wird er im Jahr der Auszahlung berücksichtigt.

4.7. Ausgleich für die Pfarreien und Kirchgemeinden

Die finanziellen Auswirkungen der Steuerreform beschränken sich nicht auf den Kanton und die Gemeinden. Da der Steuerfuss der Kirchensteuer in Prozenten der entsprechenden einfachen Kantonssteuer festgesetzt wird, betreffen sie auch die Pfarreien und Kirchgemeinden. Die jährlichen Einnahmehausfälle bei der Kirchensteuer können gegenwärtig mit aller Vorsicht unter Berücksichtigung des Risikoabzugs von 20% auf 5 Millionen Franken geschätzt werden.

An seiner Sitzung vom 24. Mai 2016 hat der Staatsrat die Finanzdirektion damit beauftragt, sich einen Ausgleichsmechanismus für die Pfarreien und Kirchgemeinden zu überlegen. Am runden Tisch vom 20. November 2017 wurde dann eine entsprechende Lösung präsentiert.

Soweit möglich und unter Vorbehalt der verfügbaren Zahlen soll für die Pfarreien und Kirchgemeinden ein ähnlicher Ausgleichsmechanismus wie für die Gemeinden zur Anwendung kommen. Damit dieser in einem gewissen Verhältnis zum Ausgleichsbetrag für die Gemeinden steht und eine gewisse Symmetrie bei der zu tragenden Belastung erreicht werden kann, wird dieser Ausgleichsmechanismus mit einem Betrag von jährlich 1,1 Millionen Franken dotiert und kann jährlich bis auf maximal 1,7 Millionen Franken, das heisst 11,5% des Gesamtbetrags von 15 Millionen Franken erhöht werden, je nach Entwicklung des Kantonsanteils an der DBSt (s. Art. 3 des Dekretsentwurfs über den finanziellen Beitrag des Staates zu Gunsten der Gemeinden sowie der Pfarreien und Kirchgemeinden bei der Umsetzung der Steuerreform).

Abgesehen von diesen grundlegenden Bestimmungen wird der Ausgleich für die Pfarreien und Kirchgemeinden dadurch erschwert, dass die Pfarreigrenzen nicht immer mit den Gemeindegrenzen übereinstimmen und die Pfarreien und Kirchgemeinden auf dem gleichen Gebiet nicht unbedingt dieselben Steuerfüsse anwenden. Deshalb schlägt der Staatsrat vor, für die Verteilung des Ausgleichsbetrags zugunsten der Pfarreien/Kirchgemeinden dieselben Kriterien anzuwenden wie für die Gemeinden. Wie bei der Praxis zur Verteilung der von der KSTV bei den juristischen Personen bezogenen Kirchensteuer ist zu beachten, dass das Pfarreigebiet immer dem Gemeindegebiet entspricht. Gibt es innerhalb einer Gemeinde mehrere Pfarreien/Kirchgemeinden, so wird der Ausgleichsbetrag derjenigen Pfarrei ausbezahlt, die die Steuerhoheit hat¹: diese verteilt den Betrag anschliessend, und zwar grundsätzlich nach den gleichen Modalitäten wie bei der Aufteilung der Kirchensteuer der juristischen Personen. Für jede der begünstigten Pfarrei/Kirchgemeinde bestimmt die KSTV den Anteil, der den katholischen und reformierten Kirchen (mangels neuerer Daten) auf der Grundlage der Volkszählung von 2000 zugeteilt wird.

5. Abschreibung parlamentarischer Vorstösse

Mit den auf die Kapitalsteuer bezogenen Massnahmen (s. Ziff. 4.1.2) kann die Motion (M 1002.07²) Markus Ith zur Änderung des Gesetzes über die direkten Kantonssteuern abgeschrieben werden.

Ebenso kann mit der Einführung der Patentbox (s. Ziff. 4.1.5) die Motion (M 1136.11³) Emmanuelle Kaelin Murith/Jean-Louis Romanens zur Innovations- und Technologieförderung abgeschrieben werden.

Die mit dem Arbeitgeberbeitrag im Berufsbildungsbereich finanzierten Massnahmen ermöglichen die Abschreibung der Motion Wicht/Ganioz (2014-GC-40), diejenigen im Bereich der familienergänzenden Betreuung die Abschreibung der Motion Burgener Woeffray/Roubaty (M2014-GC-101).

Weiter setzen die Begleitmassnahmen auch die in den Berichten zu den Postulaten Aebischer/Badoud (P2014-GC-183) und Rodriguez/Garghentini Python (P2016-GC-53) empfohlenen Folgemaassnahmen um.

Schliesslich soll im Staatsvoranschlag 2020 eine Erhöhung der KVG-Subventionen um 5 Millionen Franken eingestellt werden, womit das Versprechen des Staatsrats in seiner Antwort auf den Auftrag Defferrard 2017-GC-94 zur Wiederzulassung der Erhöhung der Pauschalabzüge für die Krankenversicherungsprämien erfüllt wird.

¹ Es handelt sich dabei um diejenige Pfarrei, der die KSTV die auf dem Gebiet einer Gemeinde erhobene Kirchensteuer überweist.

² 2007-GC-4 gemäss Parlinfo.

³ 2011-GC-51 gemäss Parlinfo.

6. Kommentar der Bestimmungen

6.1. Gesetz über die Umsetzung der Steuerreform

Art. 1

Dieser Artikel beschreibt den Gegenstand und in gewisser Hinsicht auch den Aufbau des Gesetzes. Das Gesetz sieht durch Änderungen im geltenden Recht die steuerlichen und Begleitmassnahmen im Zusammenhang mit der Steuerreform vor. Neben der Aufzählung der geänderten Gesetze enthält der «Hauptteil» die Bestimmungen über die Finanzierung gewisser Begleitmassnahmen über die Sozialabgabe (siehe Kommentar weiter unten), eine Bestimmung über die Evaluation sowie einen Artikel zu Inkrafttreten und Referendum.

Art. 2

Der Staatsrat ist während des Gesetzgebungsverfahrens die Verpflichtung eingegangen, das Gesetz über die Umsetzung der Steuerreform sieben Jahre nach seiner Inkraftsetzung zu evaluieren. Gegenstand der Evaluation werden die Entwicklung der Steuereinnahmen der Gemeinwesen, die Einnahmenentwicklung bei der Sozialabgabe und die damit finanzierten Massnahmen, die Patentbox sowie der zusätzliche Abzug für Forschung und Entwicklung sein.

Art. 3

Artikel 3 regelt den Grundsatz nach welchem gewisse Begleitmassnahmen zur Steuerreform zugunsten der Bevölkerung über eine Sozialabgabe finanziert werden. Es handelt sich dabei um die Massnahmen zugunsten der Berufsbildung, der Stellensuchende ab 50 Jahren, der Jugendliche mit Schwierigkeiten bei der beruflichen Eingliederung, der familienergänzenden Betreuungseinrichtungen sowie der Integration von Menschen mit Behinderungen.

Art. 4

Nach dieser Bestimmung sind die Firmen, die gewinnsteuerpflichtig sind, grundsätzlich auch sozialabgabepflichtig.

Die Sozialabgabe zur Finanzierung der Begleitmassnahmen berechnet sich nach der einfachen Kantonssteuer der laufenden Steuerperiode, deren Veranlagung von der KSTV rechtskräftig eröffnet wurde. So wird beispielsweise die Abgabe 2020 für eine Firma, die ihren Rechnungsabschluss am 30. Juni 2020 vornimmt, auf der einfachen kantonalen Gewinnsteuer der Steuerperiode 2020 berechnet, die von der KSTV im Veranlagungsverfahren der direkten Steuern rechtskräftig eröffnet wurde. Jedenfalls versteht sich diese Bemessungsgrundlage nach Berücksichtigung der anwendbaren Steuerermässigungen und Steuerbefreiungen. Der Erlass der einfachen kantonalen Gewinnsteuer zieht automatisch den Erlass der Sozialabgabe nach sich. Da die Veran-

lagung für das laufende Jahr (N) im darauf folgenden Jahr (N+1) oder noch ein Jahr später (N+2) erfolgt, braucht es eine Akontorechnung, damit ein Teil der Einnahmen bereits im Jahr 2020 bezogen und zugewiesen werden kann (s. Art. 7).

Der Satz der Abgabe wurde so berechnet, dass im Durchschnitt über die acht Jahre ein jährlicher Betrag von 10,4 Millionen Franken generiert werden kann. Die durchgeführten Simulationen haben ergeben, dass dieser Satz bei 8,5% der einfachen Kantonssteuer (für Einzelheiten, s. Ziff. 4.4) oder 0,34% des Gewinns liegen muss.

Art. 5

Dieser Artikel regelt die Zuteilung der Einnahmen aus der Sozialabgabe an die verschiedenen Bereiche. Um zu viele Fonds zu vermeiden, werden soweit möglich bestehende Strukturen berücksichtigt.

Art. 6–9

Dieser Artikel regelt das Verfahren. Die Berechnungsgrundlage für die Abgabe bildet die einfache Kantonssteuer, ihr Bezug erfolgt jedoch getrennt vom Bezug der Gewinn- und Kapitalsteuer. Die KSTV wird mit dem Bezug beauftragt, da sie über die notwendigen Informationen verfügt. Damit ein Teil der finanziellen Mittel aus der Sozialabgabe rasch verfügbar ist, fakturiert die KSTV jedes Jahr im Februar eine Akontozahlung, deren Betrag ausgehend von der letzten Veranlagung festgesetzt wird und innert 30 Tagen fällig wird; auf den Akontozahlungen werden keine Zinsen fällig (Verzugs-, Vergütungs- oder Ausgleichszinsen). Die definitive Veranlagung und Schlussabrechnung werden gleichzeitig mit der Veranlagung der Gewinn und Kapitalsteuer erfolgen. Wird ein allfälliger Restbetrag nicht innert 30 Tagen beglichen, wird ein Verzugszins fällig. Bei einer Einsprache oder Beschwerde gegen die Gewinn- und Kapitalsteuerveranlagung laufen die Zinsen jedoch nicht. Dies deshalb, weil sich der Betrag der Sozialabgabe nach der rechtskräftigen einfachen Gewinnsteuer bemisst.

Art. 10 und 11

Artikel 10 regelt die Verjährung des Rechts auf Erhebung und Bezug der Abgabe. Die Bestimmungen sind ähnlich wie für die direkte Kantonssteuer. Artikel 11 führt aus, dass verschiedene Bestimmungen des Gesetzes über die direkten Kantonssteuern zur Anwendung kommen, wenn die Spezialgesetzgebung keine besondere Bestimmung vorsieht.

6.2. Gesetz über die Berufsbildung

Art. 68 Abs. 4

Die Beiträge, die die Arbeitgeber und Erwerbstätigen gestützt auf die geltende Gesetzgebung an die Finanzierung der Bildungsstrukturen leisten, werden von den Familien-

ausgleichskassen zusätzlich zu den Beiträgen zur Finanzierung der Familienzulagen erhoben. Diese Beiträge müssen folglich nach den gleichen Regeln erhoben werden wie die Beiträge für die Familienzulagen. Diese Regeln stützten sich im Übrigen auf jene, die für die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHV) gelten. Mit diesem Absatz, der an Artikel 25 des Bundesgesetzes über die Familienzulagen (SR 836.2) angelehnt ist, wird die Erhebung aller Beiträge (kantonale Beiträge, Beiträge für die Familienzulagen, AHV/IV/EO/ALV-Beiträge) durch die Ausgleichskassen harmonisiert. Diese Bestimmung verankert eine bereits weit verbreitete Praxis und verleiht so der Erhebung dieser Beiträge eine angemessene rechtliche Grundlage.

Art. 70a

Mit dem neuen Artikel 70a BBiG wird ein Steuerreform-Fonds geschaffen, der die Berufsbildung fördern soll. In den Grenzen der verfügbaren Mittel kann mit den Fondsgeldern zur Finanzierung der überbetrieblichen Kurse, des Forums der Berufe START!, der Lehrbetriebsverbände und der Massnahmen für Jugendliche mit Schwierigkeiten bei der beruflichen Eingliederung beigetragen werden. Der Fonds wird auch zur Finanzierung von Bau- und Sanierungsarbeiten an den Gebäuden beitragen, die der Berufsbildung dienen.

6.3. DStG

Art. 19b Abs. 1 und 21 Abs. 1^{bis}

In Übereinstimmung mit der Strategie des Staatsrats wird der Satz der Teilbesteuerung der Dividenden von 50% auf 70% angehoben und dem Rückgang der geringeren wirtschaftlichen Doppelbesteuerung mit der Gewinnsteuersatzsenkung Rechnung getragen.

Art. 20a

In diesem Artikel wird die Umsetzung der Patentbox für Selbstständigerwerbende geregelt. Wie bei der eidgenössischen Regelung können Selbstständigerwerbende, die in Forschung und Entwicklung tätig sind, ebenfalls von diesem Instrument profitieren. Die Vorschriften für die juristischen Personen gelten für sie sinngemäss.

Art. 21 Abs. 3, Art. 4–7 und Art. 158 Abs. 2, 2. Satz

Die vorgeschlagenen neuen Bestimmungen bieten einen Rahmen für die Rückzahlung der Aufgelder für börsennotierte Gesellschaften im Einklang mit den vom eidgenössischen Parlament beschlossenen Anpassungen.

Artikel 158 Abs. 2, 2. Satz präzisiert im Gesetz welche Angaben die juristischen Personen in den Beilagen liefern müssen.

Diese Verpflichtungen fussen bereits heute auf einem Rundschreiben der ESTV.

Art. 21a Bst. b

Mit der eingeführten Änderung wird der für den Tatbestand der «Transponierung» notwendig gewesene Schwellenwert von 5% abgeschafft.

Art. 32a

Wie unter Ziffer 4.1.6 ausgeführt, sieht die Strategie des Staatsrats die Einführung eines zusätzlichen Abzugs für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen vor. Damit die Übereinstimmung mit der privilegierten Besteuerung der Patenterträge gewährleistet wird, kann der zusätzliche Abzug auch bei Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen bei selbstständiger Erwerbstätigkeit geltend gemacht werden. Die Vorschriften für die juristischen Personen gelten für die Selbstständigerwerbenden sinngemäss. Hingegen werden die Patente und weitere immaterielle Werte für die Bemessung der Vermögenssteuer ohne Abzug bewertet.

Art. 100 Abs. 1 Bst. c, zweiter Satz

Nach dieser Bestimmung ist für die Gewinnbesteuerung die Verlegung des Sitzes, der Verwaltung, eines Geschäftsbetriebes oder einer Betriebsstätte ins Ausland einer Liquidation gleichgestellt, was eine systematische Besteuerung der stillen Reserven rechtfertigt. Diese Bestimmung ist nun obsolet, da die Besteuerung der stillen Reserven künftig einheitlich in Artikel 103c geregelt ist, auch bei Verlegung ins Ausland.

Art. 101a

Die Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen sind als geschäftsmässig begründeter Aufwand vom steuerbaren Gewinn abziehbar. Zur Förderung von Forschungs- und Entwicklungstätigkeit im Kanton sieht der neue Artikel vor, dass diese Aufwendungen über die effektiven Ausgaben hinaus abgezogen werden können. Diese «Inputförderung» ist von der OECD ausdrücklich autorisiert und wird von zahlreichen Ländern auch effektiv praktiziert. In einem ersten Schritt muss der Abzug auf 150% der effektiv im Inland entstandenen Forschungskosten begrenzt werden. Es kann sich um von der steuerpflichtigen Person selbst erbrachte Forschungsarbeiten oder um Auftragsforschung für Dritte handeln. Im Fall von Auftragsforschung für Dritte führt Absatz 2 eine Schutzbestimmung ein, damit der Abzug nicht doppelt geltend gemacht werden kann. Die Einzelheiten des zusätzlichen F&E-Abzugs werden unter Ziff. 4.1.6 dargelegt. Aus kantonaler Sicht lässt sich kaum vorhersagen, wie viele Unternehmen diesen Abzug geltend machen könnten. Bei der Einschätzung der Auswirkungen dieser Massnahmen ist somit ebenfalls grosse Vorsicht geboten. Die finanziellen

Auswirkungen dieses Instruments werden jedoch durch die Entlastungsbegrenzung gemäss Artikel 103e beschränkt.

Art.103 Abs. 2 und 4 Bst. b

Mit der Abschaffung der besonderen Steuerstatus muss ihre Nennung in diesen Bestimmungen gestrichen werden.

Art. 103a und 103b

Diese Artikel regeln die Patentbox gemäss den unter Ziffer 4.1.5 dargelegten Grundsätzen. Gemäss der Strategie des Staatsrats können bis zu 90% der F&E-Gewinne von der Steuer ausgenommen werden. Dieser Anteil mag sehr gross scheinen, ist aber zu relativieren. Für die reduzierte Besteuerung kommen lediglich Gewinne in Zusammenhang mit Forschung und Entwicklung in Frage. Der qualifizierende Gewinn wird mit der Residualmethode ermittelt. Dazu werden der Gewinn, der in keinem direkten Forschungszusammenhang steht, sowie der Gewinn aus Routinefunktionen ordentlich besteuert. Vom verbleibenden Gewinn ist nur der Gewinn aus in der Schweiz entstandenen Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen abzugsfähig. Angenommen, nur 20% dieser Aufwendungen sind in der Schweiz entstanden sind, so wird der massgebliche Gewinn um ebenso viel gekürzt (modifizierter Nexusansatz). Der verbleibende Betrag wird bei der Bemessungsgrundlage um 90% ermässigt (damit sind nur 10% des so bemessenen Betrags effektiv steuerpflichtig). Beim Eintritt in die Patentbox (also dann, wenn das Unternehmen die Ermässigung erstmals geltend macht) muss der in der Vergangenheit entstandene Forschungs- und Entwicklungsaufwand besteuert werden.

Die Einführung und Entwicklung dieses Instruments hängen zu grossen Teilen von den Empfehlungen der OECD ab. So war man lange der Meinung, die OECD habe die Vorstellung einer sehr eng ausgestalteten Patentbox. Nun hat sie sich nach ihrem Schlussbericht vom Oktober 2015 aber für ein eher flexibles System entschieden, um den ganz unterschiedlichen Regelungen bezüglich geistigen Eigentums Rechnung zu tragen und Wettbewerbsverzerrung unter den Ländern aufgrund dieser Unterschiede zu verhindern. Nach Bundesrecht lassen sich jedoch nicht patentgeschützte Erfindungen von kleinen und mittleren Unternehmen sowie Software nicht als vergleichbare Rechte definieren. Der Kanton Freiburg wird die Patentbox nach den Modalitäten des Bundesrechts umsetzen. Mit der in Artikel 103^e vorgesehenen Entlastungsbegrenzung werden allzu grosse Steuerausfälle vermieden.

Art. 103c und 103d

Mit diesen zwei Artikeln soll die Behandlung der stillen Reserven bei Zuzug (Art. 103c) und Wegzug aus der Schweiz (Art. 103d) vereinheitlicht werden. Beim Zuzug in die Schweiz ist die steuerpflichtige Person nicht verpflichtet, die

zuvor im Ausland gebildeten stillen Reserven aufzudecken. Im Falle der Aufdeckung können die im Ausland gebildeten stillen Reserven vom Gewinn in der Schweiz abgezogen werden. Stille Reserven, die auf einzelnen Aktiven aufgedeckt werden, werden jährlich nach den üblichen Abschreibungsätzen abgeschrieben. Der Goodwill muss innert höchstens zehn Jahren abgeschrieben werden. Wie bereits gesagt, soll mit diesem Instrument die Ansiedlung von Unternehmen gefördert werden, die bereits in steuergünstigen Ländern niedergelassen sind. Unternehmen hingegen, die in Staaten mit automatischem/spontanem Informationsaustausch ansässig sind, werden kaum von dieser Möglichkeit Gebrauch machen oder mit der Aufdeckung stiller Reserven sehr zurückhaltend sein, da sie mit einer Austrittsteuer des anderen Staates rechnen müssen.

In Absatz 2 werden die unter die Regelung fallenden Sachverhalte beschrieben. Neben der Verlegung von Vermögenswerten oder Funktionen in einen inländischen Geschäftsbetrieb oder in eine inländische Betriebsstätte fallen auch das Ende einer subjektiven Steuerbefreiung sowie die Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung in die Schweiz darunter.

Im Falle der Verlegung von Vermögenswerten oder Funktionen in einen ausländischen Geschäftsbetrieb oder in eine ausländische Betriebsstätte, bei Abschluss der Liquidation, dem Übergang zur subjektiven Steuerbefreiung oder der Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung ins Ausland sehen die Bestimmungen ausdrücklich die Besteuerung der in der Schweiz gebildeten stillen Reserven vor. Diese Bestimmung entspricht der Praxis im Kantons Freiburg gemäss Artikel 100 Abs. 1 Bst. c, letzter Satz.

Art. 103e

Dieser Artikel regelt die Begrenzung der steuerlichen Ermässigungen, die im Rahmen der steuerpolitischen Massnahmen der Steuerreform verlangt werden können. Damit soll verhindert werden, dass mit (übermässiger) Ausschöpfung einer Massnahme oder Kumulierung mehrerer Massnahmen der steuerbare Gewinn markant reduziert werden kann oder die Unternehmen gar keine Steuern mehr zahlen müssen. Wie bereits erwähnt, können die Kantone die Obergrenze frei bestimmen, da diese stark von der Steuerstrategie des jeweiligen Kantons abhängen wird. Der Kanton Freiburg hat beschlossen, über die Gewinn- und Kapitalsteuersatzsenkung günstige Rahmenbedingungen für alle Unternehmen zu schaffen. Grosse Entlastungen bei den anderen Massnahmen sind also nicht gerechtfertigt. Die steuerliche Ermässigung über die Patentbox und den zusätzlichen F&E-Abzug darf gesamthaft nicht höher als 20% des steuerbaren Gewinns sein. Zur Bestimmung der Entlastungsbegrenzung wird der im entsprechenden Jahr erzielte steuerbare Gewinn

berücksichtigt, d. h. vor Abzug des Verlustvortrags und des Beteiligungsabzugs.

Die steuerpolitischen Massnahmen der Steuerreform erlauben schliesslich auch keine Verlustvorträge.

Art. 110, 113 Abs. 1 und 2, 114

Mit den Änderungen in diesen Artikeln wird die Strategie des Staatsrats bezüglich der Gewinnsteuersenkung für die juristischen Personen umgesetzt. Der neue Gewinnsteuersatz von 4% wird für alle steuerpflichtigen juristischen Personen gelten. Es sollten jedoch unterschiedliche Vorschriften je nach Art der betreffenden juristischen Person beibehalten werden; für die Vereine und Stiftungen bestimmt sich die Bemessungsgrundlage nämlich auf besondere Weise. Weiterhin ist auch eine separate Regelung für die kollektiven Kapitalanlagen mit direktem Grundbesitz aufgrund ihres besonderen Rechtsstatus sinnvoll.

Art. 117

Artikel 117 regelt die Bestimmung des steuerbaren Kapitals der Holding- und Domizilgesellschaften. Dieser Artikel ist obsolet und wird somit aufgehoben.

Art. 121 und 122

Mit den Artikeln 121 Abs. 1 und 122 wird die Strategie des Staatsrats bezüglich Kapitalsteuer umgesetzt, mit einem einheitlich auf 0,1% gesenkten Kapitalsteuersatz. Artikel 121 Abs. 2 regelt die differenzierte Kapitalbesteuerung, wonach Eigenkapital, das auf Beteiligungsrechte und Patente entfällt, gesondert zum Satz von 0,01% besteuert wird. Artikel 121 Abs. 3 und 122 Abs. 3 setzen die Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer um.

Art. 126 Abs. 1

Der Minimalsteuersatz muss gleichermassen gesenkt werden wie die ordentliche Gewinnsteuer.

5. Kapitel

Da die einschlägigen Bestimmungen von Artikel 28 StHG aufgehoben werden, wird das Kapitel über die Besteuerung der Holding- und Domizilgesellschaften aufgehoben.

Übergangsbestimmungen

Die bundesrechtlichen Übergangsbestimmungen regeln die Behandlung der stillen Reserven von Unternehmen mit kantonalem Steuerstatus beim Wegfall dieses Status. Damit soll die nicht rechtmässige zu hohe Besteuerung beim Übergang von einem Steuersystem zum andern vermieden werden. Stille Reserven, die unter dem besonderen Steuerstatus

gebildet worden waren, können den Steuerbehörden mitgeteilt werden. Gegebenenfalls sind sie Gegenstand einer Verfügung und werden in den auf den Wegfall des Steuerstatus folgenden fünf Jahren (zu einem privilegierten Steuersatz) gesondert besteuert. Der Kanton Freiburg sieht keinen privilegierten Steuersatz vor, da seine Strategie auf eine generelle Steuersatzsenkung ausgerichtet ist. Somit werden Firmen, deren Steuerstatus wegfällt, zwar mehr Steuern zahlen müssen, was aber in einem annehmbaren Rahmen bleiben wird.

6.4. FBG

Art. 10

Die Beiträge der Arbeitgeber und der Selbstständigerwerbenden an die Finanzierung der Betreuungseinrichtungen im Sinne der geltenden Gesetzgebung werden von den Familienausgleichskassen eingezogen, zusätzlich zu den Beiträgen zur Finanzierung der Familienzulagen. Die Verrechnung dieser Beiträge muss somit die gleichen Regeln befolgen können wie diejenigen, die für die Beiträge der Familienzulagen gelten. Diese Regeln beruhen übrigens ihrerseits auf den geltenden Regeln im Bereich der Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHV). Mit der Hinzufügung dieser gesetzlichen Bestimmung, übernommen aus Artikel 25 des Bundesgesetzes über die Familienzulagen (SR 836.2), wird die Erhebung aller Beiträge, die von der Ausgleichskasse in Rechnung gestellt werden (kantonale Beiträge, Beiträge der Familienzulagen, AHV-/IV-/EO-/ALV-Beiträge) vereinheitlicht. Diese Bestimmung formalisiert eine Praxis, die bereits weitgehend Anwendung findet, verleiht jedoch der Erhebung dieser Beiträge eine geeignete rechtliche Grundlage.

Art. 10a

Mit dem neuen Artikel 10a FBG wird ein Steuerreform-Fonds geschaffen, der die Ausübung einer Erwerbstätigkeit fördern soll. Er muss die Schaffung neuer familienergänzender Betreuungsplätze, die Tarifsenkung und die Entwicklung innovativer Betreuungsmodelle begünstigen. Zu bemerken ist, dass die Förderung der Schaffung von neuen familienergänzenden Betreuungsplätzen nach dem Modell der Fonds aus den Übergangsbestimmungen des FBG erfolgen wird, deren Nutzen erwiesen ist. Mit «die Entwicklung innovativer Betreuungsmodelle begünstigen» meint der Staatsrat, im heutigen Kenntnisstand, die spezielle Förderung von Krippenplätzen an wirtschaftlich interessanten Standorten. Weil aber die Handels- und Industriekammer Freiburg zur Einschätzung des tatsächlichen Bedarfs erst noch eine Umfrage bei den Mitarbeitenden der Freiburger Unternehmen in den Gemeinden, in denen es viele Firmen gibt, durchführen muss, ist es sinnvoll, den Zweck des Fonds möglichst weit zu fassen, sodass er nötigenfalls dem tatsächlichen Bedarf angepasst werden kann.

Die genauen Regeln über Organisation und Funktionsweise des Fonds werden im FBR definiert. Der Staatsrat plant derzeit die Einführung der nachfolgenden üblichen Bestimmungen:

- > der Fonds darf nicht in Unterdeckung geraten;
- > der Fonds wird vom Jugendamt verwaltet;
- > der Fonds wird in der Staatsbilanz ausgewiesen;
- > das Finanzinspektorat kontrolliert die Rechnung des Fonds.

Die Äufnung des Fonds erfolgt über einen Teil der Einnahmen aus der Sozialabgabe.

6.5. Gesetz über die Familienzulagen

Art. 19 Abs. 1 und 2

Der Staatsrat schlägt vor, die Familienzulagen im Rahmen der Begleitmassnahmen um 20 Franken zu erhöhen.

6.6. Gesetz über die Beschäftigung und den Arbeitsmarkt

Art. 103

Die vorgeschlagene Bestimmung sieht ausdrücklich vor, dass der kantonale Beschäftigungsfonds Massnahmen zugunsten der Stellensuchende ab 50 Jahren und der beruflichen Eingliederung von Jugendlichen in die Arbeitswelt finanzieren wird. Diese Massnahmen werden über einen Teil der Einnahmen aus der Sozialabgabe finanziert.

6.7. Dekretsentwurf über die finanziellen Übergangsbeiträge des Staates für die Gemeinden sowie die Pfarreien und Kirchgemeinden für die Umsetzung der Steuerreform

Art. 1

Zur einfacheren Umsetzung der Steuerreform und zur Abfederung ihrer finanziellen Auswirkungen gewährt der Staat den Gemeinden und Pfarreien während einer Übergangsperiode von sieben Jahren (2020–2026) Ausgleichszahlungen in Form einmaliger befristeter Beiträge zur freien Verfügung (keine Zweckbindung).

Art. 2

Die vom Staat für den gesamten Ausgleichszeitraum gewährten Basisbeiträge belaufen sich auf 59,5 Millionen Franken zugunsten der Gemeinden und 7,7 Millionen Franken zugunsten der Pfarreien/Kirchgemeinden.

Art. 3

Allfällige Ergänzungsbeiträge werden den Gemeinden und Pfarreien/Kirchgemeinden dann gewährt, wenn die Summe der Basisbeiträge nach Artikel 2 niedriger ist als ein Drittel des Betrags, der der Erhöhung des Kantonsanteils an der im Kanton erhobenen direkten Bundessteuer (Erhöhung von 17% auf 21,2%) entspricht.

Wie bereits unter Ziff. 4.5.3 gesagt, bestimmt sich ein allfälliger Ergänzungsbetrag aus der Differenz zwischen dem Basisbetrag von jährlich 9,6 Millionen Franken für die Gemeinden und Pfarreien/Kirchgemeinden, unabhängig von der degressiven Ausschüttung, und der effektiven Erhöhung des Kantonsanteils an der DBSt für eine bestimmte Steuerperiode.

Die allfälligen Ergänzungsbeiträge werden basierend auf der Steuerstatistik 2020 festgelegt. Damit erfolgt die Berechnung erstmals im Herbst 2022 und die Ergebnisse werden in den Voranschlag 2023 eingestellt. Allfällige Zahlungen erfolgen somit mit einer zeitlichen Verzögerung von drei Jahren gegenüber der den Basisbeiträgen. Sind die Voraussetzungen erfüllt, erfolgen die ersten Zahlungen 2023 und die letzten Zahlungen 2029.

Für das Total der vom Staat den Gemeinden und Pfarreien/Kirchgemeinden gewährten Beiträge, das sich zusammensetzt aus der Summe der Basisbeiträge nach Artikel 2 und der Ergänzungsbeiträge nach Artikel 3, gilt eine jährliche Obergrenze von 15 Millionen Franken.

Art. 4

Die finanziellen Basisbeiträge des Staates werden ab Inkrafttreten des Dekrets in sieben degressiven Jahresraten gewährt, um so die Gemeinden und Pfarreien/Kirchgemeinden in den ersten Umsetzungsjahren stärker zu unterstützen. In den ersten drei Jahren (2020–2022) beträgt die jährliche Rate für die Gemeinden 10 Millionen Franken und für die Pfarreien und Kirchgemeinden 1,3 Millionen Franken. In den zwei darauffolgenden Jahren (2023–2024) wird der Betrag für die Gemeinden auf 8 Millionen und für die Pfarreien und Kirchgemeinden auf 1 Million Franken reduziert und in den letzten zwei Jahren (2025–2026) auf 6,75 Millionen Franken für die Gemeinden und 0,9 Millionen Franken für die Pfarreien und Kirchgemeinden. Ab dem vierten Jahr (2023), in dem die Beiträge gewährt werden, kann der Betrag je nach der Gewährung von Ergänzungsbeiträgen nach Artikel 3 schwanken.

Die Aufteilung der Beträge zwischen den Gemeinden und den Pfarreien/Kirchgemeinden erfolgt im Verhältnis zu den aus der Steuerreform resultierenden Einbussen. Diese werden von der Kantonalen Steuerverwaltung nach der einfachen Kantonssteuer mit den unter Ziff. 4.5.3 beschriebenen Verteilschlüsseln geschätzt.

Diese Modalitäten für die Beitragsgewährung werden in einer separaten Verordnung des Staatsrats geregelt. Weiter soll der jeder Gemeinde zustehende Anteil ihrem jeweiligen Kontokorrent bei der Finanzverwaltung gutgeschrieben und einmal jährlich, am Ende des ersten Halbjahres, verbucht werden. Was die Pfarreien und Kirchgemeinden betrifft, so müssen mit den kantonalen kirchlichen Körperschaften noch Gespräche über die geeignetste Art der Auszahlung dieser Beträge geführt werden.

Art. 5

Der Verpflichtungskredit deckt den Gesamtbetrag der vorgesehenen Basisbeiträge, das heisst 59,5 Millionen Franken zugunsten der Gemeinden und 7,7 Millionen Franken zugunsten der Pfarreien und Kirchgemeinden.

Soweit die Voraussetzungen für die Gewährung von Ergänzungsbeiträgen erfüllt wären, würden die Zahlungen entsprechend angepasst.

Insofern als die Steuerreform gemäss derzeitigem Zeitplan 2020 in Kraft treten sollte, müssen die jährlichen Zahlungskredite, die sich aus dem Verpflichtungskredit ergeben, in die Voranschläge 2020–2026 eingestellt werden. Die Auszahlung eines allfälligen Ergänzungsbeitrags gekoppelt an den Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer könnte sich bis ins Jahr 2029 erstrecken.

Art. 6

Die Anpassungen, die bei den Berechnungsmodalitäten für den interkommunalen Finanzausgleich nötig geworden sind (s. Ziff. 4.6), sind direkt im Dekret verankert. Es wird also diesbezüglich keine Änderung im Gesetz über den interkommunalen Finanzausgleich (IFAG) selber geben. Dies rechtfertigt sich deshalb, weil der den Gemeinden im Rahmen der Steuerreform gewährte Ausgleich zunächst einmal vorübergehend ist, was kaum vereinbar mit der unbefristeten Geltungsdauer des IFAG ist. Ausserdem muss dieser Artikel auch ohne Festschreibung im IFAG demokratisch abgestützt sein und das entsprechende Dekret dem Volk zur Abstimmung unterbreitet werden. Die Einrechnung der betreffenden Beträge in den Finanzausgleich kann schliesslich als wichtiger Faktor des finanziellen Ausgleichs für die Gemeinden angesehen werden und ist voll und ganz Teil des vom Staatsrat vorgeschlagenen Mechanismus. Es ist auch sinnvoll, diesen als Ganzes in ein und demselben Erlass zu regeln.

Art. 7

Die den Gemeinden sowie den Pfarreien und Kirchgemeinden im Rahmen der Steuerreform gewährten Beiträge gelten ausnahmsweise nicht als Subvention im Sinne des Subventionsgesetzes vom 17. November 1999 (SubG; SGF 616.1). Ohne diese Bestimmung würden diese finanziellen Beiträge in die

Berechnung der gesamten laufenden Subventionen einfließen, die massgebend sind für die Berechnung der Subventionsquote des Staates (Subventionsausgaben im Verhältnis zum kantonalen Steueraufkommen, Art. 21 Abs. 2 SubG). In Anbetracht der Höhe dieses Beitrags könnte die geltende gesetzliche Obergrenze von 41% überschritten werden.

Bei einer Überschreitung der gesetzlichen Obergrenze von 41% müssten korrigierende gesetzliche Anpassungen vorgenommen werden. Diese könnten Leistungskürzungen in allen staatlichen Subventionsbereichen zur Folge haben, auch in denjenigen, die die Gemeinden betreffen, was der Staatsrat vermeiden will. Deshalb sollen diese erheblichen Beiträge aufgrund der Einmaligkeit als Ausnahme im Sinn von Artikel 6 Bst. b SubG gelten.

Art. 8

Das Dekret wird gleichzeitig wie das kantonale Gesetz über die Umsetzung der Steuerreform in Kraft treten, nach geltendem Zeitplan also am 1. Januar 2020, und es bleibt während zehn Jahren in Kraft, also bis 31. Dezember 2029.

Gemäss den Erläuterungen in Kapitel 11.3 dieser Botschaft untersteht das Dekret dem obligatorischen Finanzreferendum und muss überdies mit qualifiziertem Mehr vom Grossen Rat genehmigt werden.

7. Würdigung der Steuerreform

Mit dem Entwurf wird die Steuerreform im Kanton Freiburg umgesetzt. Dieser Entwurf entspricht in weiten Teilen der Steuerstrategie, die der Staatsrat diesbezüglich seit 2014 verfolgt und die darauf abzielt, für alle im Kanton Freiburg ansässigen Unternehmen vorteilhafte Rahmenbedingungen zu schaffen, bei gleichzeitiger Gewährleistung weiterer Steuereinnahmen, um zur Finanzierung der Leistungen von Staat und Gemeinden beitragen zu können. Dieses Ziel lässt sich mit einer massiven Senkung des Gewinn- und Kapitalsteuersatzes erreichen. Weiter will der Staatsrat – wie er dies in seiner Antwort auf eine Motion bereits angekündigt hatte – Forschung und Entwicklung fördern. Deshalb möchte er den zusätzlichen Abzug für F&E-Aufwendungen einführen, auch wenn dies nicht zwingend ist. Die damit verbundenen finanziellen Einbussen lassen sich jedoch mit der Einführung einer Entlastungsbegrenzung, die auf 20% der Steuerbemessungsgrundlage festgesetzt wird, im Rahmen halten. In diese Obergrenze wird auch die Patentbox miteingerechnet. Da sich die wirtschaftliche Doppelbesteuerung mit der Satzsenkung erheblich verringert, wird die Teilbesteuerung der Dividenden erhöht. Der Staatsrat schlägt ausserdem Begleitmassnahmen für die Gemeinden und Pfarreien/Kirchgemeinden sowie für die Bevölkerung vor. Die Gemeinden können dank des befristeten finanziellen Ausgleichs die Steuereinbussen aus der Steuerreform zumindest teilweise abfedern. Der Ent-

wurf zur Umsetzung der Steuerreform im Kanton Freiburg sieht zudem ein soziales Massnahmenpaket vor, mit dem der Bevölkerung ein Betrag von 30,8 Millionen Franken zugutekommen soll, und dessen wichtigste Massnahme in einer von den Arbeitgebern finanzierten jährlichen Erhöhung der Familienzulagen um 240 Franken besteht. Mit den Einnahmen aus der bei den Unternehmen, die einen Gewinn generieren, erhobenen Sozialabgabe lassen sich verschiedene Massnahmen in den Bereichen der familienergänzenden Betreuung und der Berufsbildung im Umfang von jährlich rund 10,4 Millionen Franken finanzieren. Weiter wird im Voranschlag ein zusätzlicher Betrag von 5 Millionen Franken für die KVG-Subventionen eingestellt.

Die Vorlage bildet somit ein stimmiges und ausgewogenes Massnahmenpaket im Sinne der drei Ziele der Steuerreform, nämlich Wiederherstellung der internationalen Akzeptanz der Unternehmensbesteuerung, Gewährleistung einer weiterhin kompetitiven Unternehmenssteuerbelastung sowie Sicherung der finanziellen Ergiebigkeit der Gewinnsteuern. Dabei muss beachtet werden, dass man es im Falle eines Status quo mit deutlich höheren Gewinnsteuerausfällen zu tun bekommen könnte (s. Ziff. 8.1.1.3).

8. Finanzielle Auswirkungen

8.1. Finanzielle Auswirkungen für den Staat

8.1.1. Steuerfolgen für den Staat

Die finanziellen Auswirkungen der Steuerreform sind schwer abzuschätzen und liegen aus verschiedenen Gründen, auf die in diesem Kapitel eingegangen wird, im Ungewissen. Zur Schätzung der Kosten der Steuerreform mussten mehrere Arbeitshypothesen gebildet werden. Der Bericht zur Vernehmlassungsvorlage der USR III präsentierte die finanziellen Auswirkungen nach einer statischen Methode. Die nach dieser Methode aktualisierten Schätzungen finden sich unter Ziff. 8.1.1.1 weiter unten. Im Vernehmlassungsverfahren wurde die Unzuverlässigkeit der geschätzten finanziellen Auswirkungen aber vielfach kritisiert. Als Antwort auf diese Kritik wurde die Botschaft dahingehend ergänzt, dass sie nun auch eine Schätzung der finanziellen Auswirkungen der Steuerreform nach einer dynamischen Methode umfasst. (Ziff. 8.1.1.2). Und es wurde auch eine Analyse nach einem Status-quo-Ansatz vorgenommen (Ziff. 8.1.1.3). Anschliessend wird auf die Berechnungsmethode eingegangen, nach der für die für die Schätzungen in Ziffer 8.1.3 vorgegangen wurde.

8.1.1.1. Statischer Ansatz

Mit der Revision werden verschiedene neue Besteuerungsinstrumente wie die Patentbox und der zusätzliche Abzug für F&E-Aufwendungen eingeführt. Obwohl deren Modalitäten

im Rahmen der Steuerreform präzisiert wurden (im Vergleich zur Regelung nach USR III), lässt sich nicht sagen, wie viele im Kanton ansässige Unternehmen diese Instrumente überhaupt nutzen können und in welchem Umfang.

Auch schwer voraussagen lässt sich die Gewinn- und Kapitalsteuerentwicklung bis zum Inkrafttreten der Steuerreform im Jahr 2020.

Und letztlich lässt sich angesichts der vielen Umwälzungen auf internationaler Ebene, aber auch in unseren Nachbarkantonen, nicht ausschliessen, dass Unternehmen ihr Verhalten ändern (Ansiedlung neuer Firmen im Kanton genauso wie Wegzug hier ansässiger Firmen), aber nicht abschätzen, in welchem Ausmass.

Ausgehend von diesen Feststellungen wurde ein statischer Ansatz mit folgenden Arbeitshypothesen gewählt:

- > Den Schätzungen der finanziellen Auswirkungen wurden die Daten der Steuerperiode 2015 zugrunde gelegt, da die jüngsten vollständig verfügbaren Steuerstatistiken diese Steuerperiode betreffen;
- > die wachstums- und konjunkturbedingte sowie auf den BEPS-Aktionsplan zurückzuführende Entwicklung des Unternehmensgefüges und der Gewinne wurde nicht berücksichtigt.

Steuersatz

Für die Berechnung der finanziellen Auswirkungen wurde der vom Staatsrat in seiner Strategie vorgegebene Gewinn- und Kapitalsteuersatz herangezogen.

Zur Berechnung der finanziellen Auswirkungen aufgrund der **Senkung des Gewinnsteuersatzes** wurde wie folgt vorgegangen:

- > Ordentlich besteuerte Gesellschaften: Die in der Steuerperiode 2015 generierten Steuererträge wurden mit den zum Steuersatz von 4% simulierten Erträgen verglichen. Danach beläuft sich die Steuereinbusse auf 65,6 Millionen Franken.
- > Gesellschaften mit Steuerstatus: Der DBSt-Gewinnsteuerbetrag der Gesellschaften mit Steuerstatus wurde zum Satz von 4% berechnet (d. h. der Gewinn ohne Status) und dieser Betrag mit dem Steuerbetrag 2015 der Gesellschaften mit Steuerstatus verglichen. Die Differenz zwischen diesen beiden Beträgen entspricht den Steuer Mehreinnahmen von diesen Gesellschaften. Um allfälligen Verhaltensänderungen Rechnung zu tragen, wurde zudem auf den so berechneten Mehreinnahmen noch ein Abzug von 20% gemacht. Die geschätzten Mehreinnahmen beliefen sich damit auf netto 34,4 Millionen Franken (43 Millionen Franken abzüglich 8,6 Millionen Franken Risikoabzug).

Nach dieser Methode wurde auch zur Bestimmungen der Steuerfolgen aufgrund der **Senkung des Kapitalsteuersatzes** vorgegangen.

Die Kosten der **differenzierten Kapitalbesteuerung** wurden durch Extrapolation bestimmt, und zwar in zwei Schritten: Zuerst wurden die effektiven Kosten der Massnahme für 108 ordentlich besteuerte Gesellschaften bestimmt, die 53% des steuerbaren Kapitals der ordentliche besteuerten Gesellschaften ausmachen. Dazu wurde die Struktur der Aktiven dieser Gesellschaften untersucht und für jede von ihnen der für die Massnahme in Betracht kommende Anteil der Aktiven im Verhältnis zu den gesamten Aktiven bestimmt. Dieses Verhältnis wurde auf das steuerbare Kapital übertragen, anschliessend wurde der privilegierte Steuersatz (0,01%) auf diesem Kapitalanteil zur Anwendung gebracht. Der so berechnete Steuerbetrag wurde anschliessend mit dem Steuerbetrag verglichen, der sich mit dem ordentlichen Steuersatz (0,1%) ergeben hätte. Diese Kosten wurden dann per Dreisatz auf alle Gesellschaften hochgerechnet.

Diese Methode wurde auch bei den Statusgesellschaften angewendet. Für diese ist die Schätzung genauer, da die effektive Analyse der 81 Unternehmen 88% des steuerbaren Kapitals der Statusgesellschaften entspricht.

Nach dieser Methode belaufen sich die Steuereinsparungen aufgrund der Senkung des Kapitalsteuersatzes auf 8,8 Millionen Franken bei den ordentlich besteuerten Gesellschaften. Die geschätzten Mehreinnahmen aufgrund der Abschaffung der Steuerstatus belaufen sich auf 9,3 Millionen Franken abzüglich 1 Million Franken Risikoabzug.

Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer

Die Kosten der Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer wurden für jedes Unternehmen basierend auf den nach dem oben beschriebenen Ansatz simulierten Gewinn- und Kapitalsteuerbeträgen berechnet. Wird eine Gewinnsteuer geschuldet, so verringert sich die Kapitalsteuer im gleichen Umfang. Übersteigt der Gewinnsteuerbetrag den Kapitalsteuerbetrag, so reduziert sich die Kapitalsteuer auf Null.

Diese Massnahme dürfte geschätzte Steuerausfälle von insgesamt 13 Millionen Franken zur Folge haben.

Schätzung der Patentbox und des zusätzlichen Abzugs für F&E-Aufwendungen

Wie schon erwähnt lässt sich weder sagen, welche Firmen von diesen Massnahmen profitieren könnten, noch in welchem Umfang. Die Kosten dieser Instrumente wurden demnach nach einem makroökonomischen Ansatz bestimmt.

Bei der Patentbox wurde davon ausgegangen, dass 10% des steuerbaren Gewinns der ordentlich besteuerten Gesell-

schaften für die Patentbox in Frage käme und somit steuerlich um 90% entlastet werden könnten. Zur Bestimmung der Kosten wurde auf der Differenz des steuerbaren Gewinns, das heisst auf dem gekürzten steuerbaren Gewinnanteil (oder 90% der in Frage kommenden 10% des steuerbaren Gewinns) der Steuersatz von 4% angewendet, davon ausgehend, dass die Gesellschaften die Patentbox voll ausschöpfen können. Mit dieser Berechnung ergeben sich geschätzte Kosten von 5 Millionen Franken.

Zur Bezifferung der Kosten des zusätzlichen F&E-Abzugs wurde auf den (bekannten) Anteil der F&E-Aufwendungen am eidgenössischen Bruttoinlandprodukt (BIP) von rund 2% abgestellt. Dieser Prozentsatz wurde auf das BIP des Kantons Freiburg angewendet. Damit ging man davon aus, dass sich die Aufwendungen, die für die steuerliche Massnahme in Frage kommen, um die 300 Millionen Franken bewegen. Diese Aufwendungen sind zu 150% abzugsfähig. Zur Bezifferung der finanziellen Auswirkungen der Steuerreform bezogen auf diese Massnahme wurde auf den über 100% liegenden Aufwendungen der Satz von 4% angewendet, das heisst auf 50% oder 150 Millionen Franken, was Kosten von rund 6 Millionen Franken ergibt.

Entlastungsbegrenzung und Schätzung der maximalen Kosten

Artikel 25b StHG zielt auf eine Begrenzung der möglichen steuerlichen Ermässigungen aufgrund der neuen Instrumente (erhöhter F&E-Abzug, Patentbox, Step-up, NID [für die Kantone, die ihn anwenden können]). Mit dieser Bestimmung soll ein zu starker Schwund der Steuerbemessungsgrundlage verhindert werden. Auf Bundesebene sieht das Gesetz hier eine maximale Reduktion der Steuerbemessungsgrundlage von 70% vor. Die Kantone können die Obergrenze je nach ihrer kantonalen Steuerstrategie tiefer ansetzen.

Der Staatsrat hat angekündigt, dass er seine Strategie auf eine Steuersatzsenkung zugunsten aller im Kanton ansässigen Unternehmen ausrichten wolle. In dieser Logik muss die maximale steuerliche Ermässigung tief sein, damit das Steuersubstrat gewährleistet werden kann, das nötig ist, damit das Strategieziel erreicht werden kann. Wie gesagt schlägt der Staatsrat vor, die steuerlichen Abzüge auf 20% des steuerbaren Gewinns zu begrenzen. Mit dieser Begrenzung können massive Steuerausfälle verhindert werden, indem nötigenfalls zu hohe Abzüge gemessen an den steuerbaren Gewinnen korrigiert werden. Dieses Instrument ist ebenfalls massgeblich für die Schätzung der Steuerausfälle aufgrund der Steuerreform, da sich damit Kostenspannbreiten für die Besteuerungsinstrumente bestimmen lassen. Dazu musste der Anteil der Steuereinnahmen bestimmt werden, für den eine maximale Entlastung über die Besteuerungsinstrumente in Frage kam. Konkret geht es darum, den steuerbaren Gewinn zu ermitteln, der nach der Steuersatzsenkung

und nach Wegfall der Steuerstatus steuerlich privilegiert werden könnte. Da es sich um einen verhältnismässigen Satz handelt, wurden die Berechnungen direkt auf dem Gewinnsteuerbetrag simuliert. Für 2015 belaufen sich die Gewinnsteuereinnahmen auf 139,2 Millionen Franken. Nach der Steuersatzsenkung und dem Wegfall der Steuerstatus (mit Risikoabzug) belaufen sich die Gewinnsteuereinnahmen auf 108 Millionen Franken ($139,2 - 65,6 + 34,4$). Ausgehend von diesem Betrag wurden die maximalen Mehrkosten der Besteuerungsinstrumente mit Einführung einer Begrenzung bei 20% berechnet. Wenn also beispielsweise für die gesamten Einnahmen die Obergrenze von 20% gilt, lassen sich die Höchstkosten für die Steuerprivilegierung auf 21,6 Millionen Franken schätzen, das heisst $108 \times 20\%$. Für eine genauere Analyse wurden die Berechnungen anhand mehrerer Hypothesen durchgeführt, nämlich mit 20%, 40%, 60%, 80% und 100% der Einnahmen,¹ für die Besteuerungsinstrumente mit der vom Staatsrat vorgeschlagenen Entlastungsbegrenzung von 20% zum Zug kamen.

Für die folgenden Schätzungen ging man bei der Berechnung von der Annahme aus, dass wohl 40–60% der Gesamteinnahmen mit den Besteuerungsinstrumenten, nämlich der Patentbox und dem zusätzlichen F&E-Abzug, maximal steuerlich entlastet werden könnten. Ausgehend davon würden sich die Kosten dieser beiden Steuerprivilegierungen zwischen 8,6 Millionen Franken ($40\% \times 21,6$) und 13 Millionen Franken ($60\% \times 21,6$) bewegen.

Teilbesteuerung der Dividenden

Die Mehreinnahmen aufgrund dieser Massnahme wurden nach dem Vergleich des 2015 generierten Steuerbetrags mit Besteuerung der Dividenden aus qualifizierten Kapitalbeteiligungen nach den geltenden Modalitäten (Berücksichtigung zu 50% in der Bemessungsgrundlage) mit dem simulierten Steuerbetrag bei der Besteuerung derselben Dividenden zu 70% geschätzt. Dies ergab geschätzte Steuermehreinnahmen von 5,9 Millionen Franken.

Diese Schätzung ist allerdings mit Vorsicht zu geniessen, da die Dividendenausschüttung von einer sehr geringen Zahl von Steuerpflichtigen abhängen und von einem Jahr zum andern stark schwanken kann. So sind in gewissen Fällen 2015 hohe Dividenden ausgeschüttet worden, was aber einmalig war und sich 2020 nicht wiederholen wird.

8.1.1.2. Dynamischer Ansatz

Der dynamische Ansatz besteht darin, die finanziellen Auswirkungen der Steuerreform für den Staat so zu analysieren, dass verschiedene bis zu ihrem Inkrafttreten mögliche Schwankungen des Steuersubstrats berücksichtigt werden.

¹ Die Schätzungen wurden ausgehend von den Steuereinnahmen durchgeführt, da sich nicht bestimmen lässt, welche Firmen von den Besteuerungsinstrumenten der SV 17 profitieren können.

Diese Schwankungen können sich aufgrund von Änderungen (Zu- oder Abnahme) beim steuerbaren Gewinn und/oder Kapital, des Zuzugs oder Wegzugs von Firmen oder des Ablaufs von Steuererleichterungen ergeben. Ausgehend von den bekannten Einnahmen des Steuerjahres 2015 wurde das Steuerpotenzial für die folgenden Steuerjahre geschätzt, wobei bei der Gewinnsteuer von einer Zuwachsrate von 2,45% und bei der Kapitalsteuer² von einer Zuwachsrate von 1% ausgegangen wurde sowie andere Faktoren berücksichtigt wurden, von denen die Kantonale Steuerverwaltung weiss, dass sie die Steuereinnahmen beeinflussen.

Ausgehend von den nach dem statischen Ansatz durchgeführten Simulationen (basierend auf dem Durchschnitt der für die Steuerperioden 2013, 2014 und 2015 geschätzten Steuerausfälle) wurde die Steuereinbusse aufgrund der Steuerreform bei der Gewinnsteuer auf 34% und bei der Kapitalsteuer auf 45% geschätzt. Diese Rückgangsrate wurde auf das nach der oben beschriebenen Methode ermittelte Steuerpotenzial für das Jahr 2020 angewendet. Damit belaufen sich die geschätzten Kosten der Steuerreform für das Jahr 2020 bei der Gewinnsteuer auf 53,3 Millionen Franken und bei der Kapitalsteuer auf 14,0 Millionen Franken.

In der Staatsrechnung werden die Steuereinnahmen der juristischen Personen über zwei Jahre ausgehend von Schätzungen verbucht, wobei die potenziellen Einnahmen so aufgeteilt werden, dass für das erste Jahr 70% verbucht werden, weitere 10% für das zweite Jahr und die restlichen 20% im dritten Jahr nach Abschluss der Veranlagungen.

Somit werden 2020 die Steuerfolgen der Steuerreform in der Staatsrechnung zu 70% verbucht. In der Staatsrechnung 2021 werden die steuerlichen Kosten der Steuerreform zu 80% und ab der Staatsrechnung 2022 dann vollumfänglich enthalten sein. Mit dieser Methode werden die Kosten der steuerpolitischen Massnahmen der Steuerreform schrittweise in der Staatsrechnung wirksam und lassen sich besser absorbieren.

8.1.1.3. Status-quo-Ansatz

Zur Klärung der Frage, ob es teurer kommt, die Steuerreform umzusetzen oder den Status quo beizubehalten, wäre ein Vergleich der geschätzten finanziellen Auswirkungen der Steuerreform mit der Situation, wie sie langfristig ohne Reform wäre (bzw. der Abschaffung der Statusgesellschaften ohne Begleitmassnahmen), interessant. Es ist schon schwierig, heute die langfristige Entwicklung der Gewinn- und Kapitalsteuer nach einem dynamischen Ansatz vorherzusagen, dies ist aber noch schwieriger ohne die Umsetzung der Steuerreform. Die vielen Entwicklungen auf internationaler Ebene aber auch in unseren Nachbarkantonen lassen nicht ausschliessen, dass Unternehmen ihr Verhalten ändern. Geht

² Diese Zuwachsrate liegt wegen der Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer und dem entsprechend geringeren Ertragszuwachs aus der Kapitalsteuer unter 2,45%.

man davon aus, dass die Steuerreform im Kanton Freiburg nicht umgesetzt wird und der Kanton lediglich die Steuerstatus abschafft ohne Kompensationen, muss höchstwahrscheinlich mit einer massiven Abwanderung von hier ansässigen Firmen in attraktivere Kantone oder Staaten gerechnet werden. Dies würde nicht nur Firmen mit Steuerstatus betreffen, sondern ebenfalls ordentlich besteuerte Firmen, die bereits in anderen Kantonen tätig sind. Eine weitere Konsequenz könnte auch der Wegzug natürlicher Personen sein, die in diesen Unternehmen arbeiten. Und schliesslich könnte dies die gesamte Steuerentlastungspolitik des Kantons der letzten Jahre gefährden und in Frage stellen, die das Ziel verfolgt, Steuererleichterungen mit Blick auf spätere Steuereinnahmen und die dauerhafte Schaffung von Arbeitsplätzen zu gewähren. Das Ausmass dieser Phänomene lässt sich jedoch schwer beziffern.

Somit wurde nach Analyse der verschiedenen Kriterien in Zusammenhang mit dieser Simulation auf die Durchführung von Schätzungen verzichtet, da die Vielzahl von Hypothesen, die es für die verschiedenen Berechnungen braucht, die Ergebnisse zu unzuverlässig und zu leicht beeinflussbar macht. Man kann sich aber durchaus fragen, ob die Beibehaltung des Status quo letztlich nicht teurer käme als die Umsetzung der Reform.

8.1.2. Weitere Auswirkungen für den Staat

Ausgleichsauswirkungen

Wie in Ziffer 4.2 angesprochen, würde sich die Steuerreform nach den Schätzungen in der bundesrätlichen Botschaft in zweifacher Hinsicht auf die Ausgleichszahlungen für den Kanton Freiburg aus dem Finanzausgleich des Bundes auswirken. Einerseits würden die ordentlichen Ausgleichszahlungen an den Kanton ab 2024 um 89,2 Millionen Franken abnehmen. Andererseits käme der Kanton während sieben Jahren (2024–2030) in den Genuss eines befristeten jährlichen Ergänzungsbeitrags von 88,4 Millionen Franken. Die negativen finanziellen Nettoauswirkungen der Steuerreform beim Finanzausgleich für den Kanton würden sich zwischen 2024 und 2030 auf jährlich 0,8 Millionen Franken und ab 2031 auf 89,2 Millionen Franken belaufen.

Wie schon erwähnt, sind diese Zahlen mit Vorsicht zu genießen, weil bislang von vielen Annahmen in einem relativ fernem Zeithorizont ausgegangen werden musste und mit zwischenzeitlich weiteren Änderungen am Ausgleichssystem zu rechnen ist. Nicht darin berücksichtigt sind ausserdem die von den eidgenössischen Räten beschlossenen weiteren Änderungen (Korrekturen für den freiwilligen Verzicht auf einen besonderen Steuerstatus), deren – noch nicht bezifferten – Auswirkungen ab 2020 zu spüren sein werden.

Vertikaler Ausgleich

Nach den in Abschnitt 4.3 erwähnten letzten veröffentlichten Schätzungen der EFV würde sich der vertikale Ausgleich über die Erhöhung des Anteils der Kantone an der DBSt von 17% auf 21,2% für den Kanton Freiburg auf 27 Millionen Franken belaufen.

Dies ist allerdings ein provisorischer Richtwert. Wie schon gesagt wird der endgültige Ausgleichsbetrag erst im Zeitpunkt der Umsetzung der Reform bekannt sein. Er wird auch von der Entwicklung des DBSt-Ertrags abhängen und anschliessend im Laufe der Jahre jeweils proportional zur DBSt variieren.

Ausgleich für die Gemeinden sowie die Pfarreien und Kirchgemeinden

Der Ausgleich zugunsten der Gemeinden und Pfarreien/Kirchgemeinden kostet den Staat während sieben Jahren jährlich 9,6 Millionen Franken. Dieser Betrag könnte sich auf jährlich maximal 15 Millionen Franken erhöhen, wenn der Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer deutlich zunehmen sollte und die Summe der den Gemeinden und Pfarreien/Kirchgemeinden gewährten Ausgleichszahlungen betragsmässig nicht einem Drittel desjenigen Betrags entsprechen würde, der aus der Erhöhung der Kantonsanteile an der direkten Bundessteuer resultiert. Wie unter Ziff. 4.5.3 ausgeführt, werden die Beträge während den Jahren des Übergangsausgleichs degressiv zugeteilt.

Finanzierung der Erhöhung der Familienzulagen

Wie unter 4.4.1 erwähnt, wird sich der Staat an der Finanzierung der Erhöhung der Familienzulagen von 240 Franken pro Jahr beteiligen. Ausgehend von der Lohnsumme gemäss Statistik basierend auf der Staatsrechnung 2016 wird diese Erhöhung für den Staat Kosten im Umfang von 2,6 Millionen Franken zur Folge haben (inkl. Finanzierungsanteil des Staats für Personen ohne Erwerbstätigkeit). Diese Kosten werden teilweise durch Steuererträge kompensiert, weil die Familienzulagen zum steuerbaren Einkommen der natürlichen Personen gerechnet werden.

Einnahmen aus der Sozialabgabe

Die Einnahmen aus der Sozialabgabe wurden bei den finanziellen Auswirkungen der Steuerreform nicht berücksichtigt, da diese Einnahmen schon zweckgebunden sind.

Finanzierung der KVG-Subventionen

Die Umsetzung dieser Budgetmassnahme hat für den Staat jährliche Mehrausgaben von 5 Millionen Franken zur Folge.

8.1.3. Finanzielle Netto-Auswirkungen für den Staat¹

8.1.3.1. Statischer Ansatz

Wenn man die Steuerfolgen (Steuerausfälle von 49,8 Millionen Franken) und Ausgleichsauswirkungen (Einbussen von 0,8 Millionen Franken bis 2030 und ab 2031 von 89,2 Millionen Franken) zusammenzählt und den Ausgleichsbetrag des Bundes (27 Millionen Franken) davon abzieht, führt die Steuerreform basierend auf den aktuellen Schätzungen in den ersten Umsetzungsjahren der Reform zu einer jährlichen Einnahmeneinbusse von 23,6 Millionen Franken für den Staat. Ab 2031 würde sich diese jährliche Einbusse dann auf 112 Millionen Franken erhöhen.

Weiter müssen bei der Ermittlung der finanziellen Folgen für den Staat auch die Kosten der Ausgleichsbeträge, die den Gemeinden (8,5 Millionen Franken, s. Ziff. 4.5.3 und 8.2.2) und den Pfarreien und Kirchgemeinden (1,1 Millionen Franken, s. Ziff. 4.7) gezahlt werden sollen, also zwischen 2020 und 2026 ein jährlicher Basis-Betrag von 9,6 Millionen Franken, miteinbezogen werden. Dieser Betrag kann auf maximal 15 Millionen Franken erhöht werden, wenn der Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer deutlich zunehmen sollte. Für die Schätzung der finanziellen Auswirkungen der Steuerreform nach dem statischen Ansatz wird eine lineare Zahlung von 9,6 Millionen Franken berücksichtigt, ohne der Tatsache der degressiven Ausschüttung Rechnung zu tragen. In den Jahren 2020–2026 würden sich die jährlichen Netto-Kosten der Steuerreform für den Staat mit der Basis-Ausgleichszahlung auf 33,2 Millionen Franken belaufen. Sollte der Ergänzungsbetrag fällig werden, könnte sich dieser Betrag bis auf 38,6 Millionen Franken erhöhen, was allerdings frühestens ab 2023 der Fall sein würde. In den Jahren 2027–2030 könnten die jährlichen Nettokosten zwischen 23,6 Millionen Franken und bei Zahlung des maximalen Ergänzungsbetrags 29 Millionen Franken liegen. Ab 2031 würden die Kosten auf 112 Millionen Franken ansteigen.

Die Finanzierung der Erhöhung der Familienzulagen und die Kosten der höheren KVG-Subventionen (7,6 Millionen Franken jährlich) müssen bei den Gesamtkosten ebenfalls berücksichtigt werden, die sich damit in den Jahren 2020–2026 auf 40,8 Millionen Franken, auf 31,2 Millionen Franken zwischen 2027 und 2030² und ab 2031 auf 119,6 Millionen Franken belaufen würden.

Hinzukommen werden auch noch die Kosten der wahrscheinlich notwendigen IT-Anpassungen (s. 9. Kapitel), die bislang noch nicht veranschlagt worden sind.

8.1.3.2. Finanzielle Auswirkungen netto – dynamischer Ansatz

Die folgende Tabelle gibt einen Überblick über die finanziellen Auswirkungen der Steuerreform insgesamt, nach dem dynamischen Ansatz, wie bei einem Finanzplan und nach dem oben erklärten Vorgehen. Die Schätzung der Steuerfolgen erfolgt für die Einnahmen ausgehend vom Steuerpotenzial 2015 mit einer jährlichen Zuwachsrate von 2,45% für die Gewinnsteuer und von 1% für die Kapitalsteuer. Darin eingerechnet werden die Kosten der Steuerreform sowie andere Faktoren, von denen die Kantonale Steuerverwaltung bereits weiss, dass sie die Steuereinnahmen beeinflussen (Genaueres zum Vorgehen unter Ziff. 8.1.1.2). Da die Einnahmen aus der direkten Bundessteuer zum Zeitpunkt ihres Bezugs verbucht werden, wird die Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer erst ab 2021 wirksam.

Wie beim statischen Ansatz müssen bei der Berechnung der finanziellen Auswirkungen für den Staat die vorgesehenen Ausgleichszahlungen für die Gemeinden und Pfarreien/Kirchgemeinden berücksichtigt werden. Nach dem dynamischen Ansatz wird dem Umstand Rechnung getragen, dass diese jährlichen Zahlungen entsprechend dem Wunsch der Gemeinden degressiv erfolgen. In den ersten drei Jahren beträgt der gewährte jährliche Ausgleichsbetrag 10 Millionen Franken für die Gemeinden und 1,3 Millionen Franken für die Pfarreien und Kirchgemeinden. 2023 und 2024 beträgt der Basis-Ausgleichsbetrag für die Gemeinden dann 8 Millionen Franken und für die Pfarreien/Kirchgemeinden 1 Million Franken. In den letzten zwei Jahren beträgt der Basis-Ausgleichsbetrag für die Gemeinden 6,75 Millionen Franken und für die Pfarreien und Kirchgemeinden 0,9 Millionen Franken. Zwischen 2023 und 2029 könnten die Kosten für den Staat (zugunsten der Gemeinden und Pfarreien/Kirchgemeinden) um maximal 5,4 Millionen Franken höher ausfallen, falls ein Ergänzungsbetrag fällig würde. In diesem Fall wäre eine solche Zahlung an eine – zumindest im gleichen Umfang erfolgte – Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer gebunden. Deshalb wurde diese Anpassung nicht in die Analyse nach dem dynamischen Ansatz einbezogen, da der berücksichtigte Anteil der DBSt unter der für eine Anpassung erforderlichen Grenze liegt.

Diese Tabelle (in Millionen Franken) enthält auch die Kosten für den Staat aufgrund der Begleitmassnahmen zugunsten der Bevölkerung, das heisst die Erhöhung der Familienzulagen und die höheren KVG-Subventionen.

¹ siehe Übersichtstabelle 7.

² Falls kein Ergänzungsbetrag bezahlt wird.

Tabelle 6

Steuerart / Rechnungsjahr	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	2031
Fiskalertrag*	182.0	186.0	173.5	175.7	173.9	153.9	153.9	149.9	153.9	155.9	158.9	162.9	165.9	169.9
Ausgleichsmassnahmen Bund				27.0	27.0	27.0	27.0	27.0	27.0	27.0	27.0	27.0	27.0	27.0
Anpassung Ressourcenausgleich Übergangsausgleich Gemeinden- Pfarreien/Kirchgemeinden	-	-	-	-	-	-	-0.8	-0.8	-0.8	-0.8	-0.8	-0.8	-0.8	-89.2
Anpassung Ausgleich Gemeinden+Pfarreien/Kirchgemeinden														
Familienzulagen für den Staat			-2.6	-2.6	-2.6	-2.6	-2.6	-2.6	-2.6	-2.6	-2.6	-2.6	-2.6	-2.6
KVG-Subventionen			-5.0	-5.0	-5.0	-5.0	-5.0	-5.0	-5.0	-5.0	-5.0	-5.0	-5.0	-5.0
Total Fiskalertrag im Finanzplan	182.0	186.0	154.6	183.8	182.0	164.3	163.5	160.9	164.9	174.5	177.5	181.5	184.5	100.1
Veränderung zum Vorjahr in CHF	6.7	4.0	-31.4	29.2	-1.8	-17.7	-0.8	-2.7	4.0	9.7	3.0	4.0	3.0	-84.4
Veränderung zum Vorjahr in %	0.0	0.0	-0.2	0.2	-0.0	-0.1	-0.0	-0.0	0.0	0.1	0.0	0.0	0.0	-0.5

* Der Fiskalertrag umfasst die Gewinnsteuer, die Kapitalsteuer und die Erhöhung der Teilbesteuerung der Dividenden.
Die Einnahmen aus der direkten Bundessteuer sind nicht enthalten.

Nach diesem Ansatz muss im Rechnungsjahr 2020 mit Steuereinnahmen aufgrund der Steuerreform von rund 31,4 Millionen Franken gerechnet werden. 2021 ist dank der Ausgleichsmassnahmen des Bundes mit einem Einnahmewachstum von etwa 29,2 Millionen Franken zu rechnen, womit sich die Einbussen im Jahr 2020 praktisch vollständig kompensieren lassen. Aufgrund der unter Ziff. 8.1.1.2 beschriebenen Verbuchungsmethode werden in der Staatsrechnung 2022 weiter rückläufige Steuereinnahmen zu verzeichnen sein. Ab 2023 bis 2025 beruhen die Einnahmerückgänge bei den Steuern dann auf Faktoren, die nicht in direktem Zusammenhang mit der Steuerreform, sondern mit bestimmten Unternehmen stehen. Soweit es der Freiburger Wirtschaft gut geht, dürften die Einnahmen ab 2026 wieder steigen (unter Vorbehalt der Finanzausgleichsfolgen ab 2031). Diese Zahlen sind jedoch mit grosser Vorsicht zu geniessen, da die geschätzten Steuereinnahmen weitgehend von einigen wenigen Unternehmen abhängen, die sehr hohe Gewinne erwirtschaften, und bei einer Verhaltensänderung dieser Gesellschaften erheblich beeinträchtigt würden.

8.2. Finanzielle Folgen für die Gemeinden

8.2.1. Steuerfolgen

Einleitend sei daran erinnert, dass im Laufe der Monate Mai und Juni 2016 darüber informiert worden war, wie sich die USR III schätzungsweise auf die einzelnen Gemeinden finanziell auswirkt. Dabei ging es darum, die Gemeinden über die Methode zu informieren, die die Finanzdirektion für die Schätzung der finanziellen Auswirkungen der USR III angewendet hatte, und ihnen bewusst zu machen, dass die Schätzungen für die Gemeinden weniger zuverlässig sind als für den Kanton. Dies insbesondere deshalb, weil die Steuerfolgen gewisser Massnahmen unter den Gemeinden entsprechend ihrem Gewinnsteuerbetrag aufgeteilt worden waren, da nicht jedes einzelne Unternehmen in jeder Gemeinde geprüft werden konnte. Die Schätzungen wurden anhand des Steuer-

jahres 2015 aktualisiert und sind dieser Botschaft beigelegt (Anhang 4).

Entgegen den Schätzungen, die für den Staat präsentiert wurden, lässt sich für die einzelnen Gemeinden des Kantons keine einheitliche dynamische Schätzung der Kosten der Steuerreform vornehmen, da dieser Ansatz von den buchhaltungstechnischen Besonderheiten der einzelnen Gemeinde abhängt.

Jede Gemeinde kann jedoch ihre Einnahmehinbussen nach dem dynamischen Ansatz schätzen, ausgehend von der Tabelle in Anhang 4 dieser Botschaft, in der für jede Gemeinde die prozentuale Gewinn- und Kapitalsteuersenkung angegeben ist, das heisst, die Einbussen, mit der sie rechnen müssen. Ausgehend davon und unter Berücksichtigung der Anzahl und Art der ansässigen Unternehmen sowie einer für sie plausiblen Zuwachsrate können alle Gemeinden ihr Steuerpotenzial anpassen wie sie dies jedes Jahr zur Bestimmung ihres Steuerpotenzials im Rahmen des Voranschlagsverfahrens tun. Wie unter Ziffer 4.5.2 ausgeführt, wird die Steuerreform von Gemeinde zu Gemeinde unterschiedliche Auswirkungen haben, da nach den Simulationen der KSTV nur fünf Freiburger Gemeinden Steuereinnahmen von mehr als 5% erleiden werden (s. Anhang 5). Die Auswirkungen der Steuerreform sind daher für die Mehrheit der Gemeinden und erst recht der Pfarreien/Kirchgemeinden relativ.

Die finanziellen Auswirkungen der Steuerreform für die Gemeinden wurden nach derselben Methode und ausgehend von denselben Annahmen geschätzt wie für den Staat. Zur Schätzung der Kosten der Steuerreform für die Gemeinden insgesamt wurde ein durchschnittlicher Gemeindesteuerfuss von 75% herangezogen. Gesamthaft gesehen können die Steuerausfälle für die Gemeinden aufgrund der Strategie des Staatsrats auf 37,4 Millionen Franken geschätzt werden, berücksichtigt man einen Risikoabzug von 20% bei den Einnahmen aus der Besteuerung der Gesellschaften, deren Steuerstatus wegfallen.

8.2.2. Kantonaler Ausgleich

Wie schon erwähnt (s. Ziff. 4.5.3) will der Staatsrat den Gemeinden einen sich über 7 Jahre (2020–2026) erstreckenden Ausgleich im Umfang von einem Drittel des vom Bund gewährten vertikalen Ausgleichs zahlen, um die Auswirkungen des Steuerertragsrückgangs für die Gemeinden etwas abzufedern. Konkret würde dies einem jährlichen Basis-Ausgleichsbetrag von 8,5 Millionen Franken entsprechen, der falls nötig entsprechend der Entwicklung der DBSt bis zu maximal 13,72 Millionen Franken aufgestockt werden kann. Effektiv werden die Gemeinden gemäss ihrem Wunsch nach einem degressiven Ausgleich in den ersten drei Jahren 10 Millionen Franken erhalten. Dieser Betrag wird in den folgenden zwei Jahren auf 8 Millionen Franken reduziert (maximal 12,779 Millionen Franken bei Zahlung eines Ergänzungsbetrags) und in den letzten zwei Jahren dann auf 6,75 Millionen Franken (maximal 11,529 Millionen Franken bei Zahlung eines Ergänzungsbetrags).

8.2.3. Finanzielle Netto-Auswirkungen

Bei einer befristeten Basis-Ausgleichszahlung von 8,5 Millionen Franken an die Gemeinden belaufen sich die jährlichen Einbussen der Steuerreform für sie auf 29,4 Millionen Franken in den ersten 7 Jahren der Umsetzung der Reform. Diese sinken im Falle von Ergänzungsbeiträgen des Staates auf bis zu 24,6 Millionen Franken. Ab 2027 beläuft sich die jährliche Netto-Einbusse für die Gemeinden aus der Steuerreform auf insgesamt 37,9 Millionen Franken. (33,1 Millionen Franken zwischen 2027 und 2029 bei Gewährung des maximalen Ergänzungsbeitrags).

In diesen Beträgen sind die Kosten der Erhöhung der Familienzulagen einberechnet. Ausgehend von der Lohnsumme gemäss Statistik basierend auf der Staatsrechnung 2016 wird diese Erhöhung die Gemeinden 0,5 Millionen Franken kosten (einschliesslich des Finanzierungsanteils der Gemeinden für Personen ohne Erwerbstätigkeit).

8.3. Auswirkungen für die Pfarreien und Kirchgemeinden

8.3.1. Steuerfolgen

Die finanziellen Auswirkungen der Steuerreform für die Pfarreien und Kirchgemeinden wurden nach derselben Methode und ausgehend von denselben Annahmen geschätzt wie für den Staat. Zur Schätzung der Kosten der Steuerreform für die Pfarreien und Kirchgemeinden insgesamt wurde ein durchschnittlicher Kirchensteuerfuss von 10% herangezogen. Gesamthaft gesehen können die Steuerausfälle für die Pfarreien und Kirchgemeinden aufgrund der Strategie des Staatsrats auf 5 Millionen Franken geschätzt werden, unter Berücksichtigung eines Risikoabzugs von 20% bei den Einnahmen aus der Besteuerung der Gesellschaften, deren Steuerstatus wegfallen.

8.3.2. Kantonaler Ausgleich

Wie schon gesagt (s. Ziff. 4.7) wird der Staatsrat den Pfarreien und Kirchgemeinden während der Übergangszeit von 7 Jahren (2020–2026) eine Kompensation von jährlich 1,1 Millionen Franken zahlen, um die Auswirkungen des Steuerertragsrückgangs etwas abzufedern. Dieser Betrag kann auf maximal 1,721 Millionen Franken erhöht werden, wenn der Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer deutlich zunehmen sollte. Angesichts der degressiven Auszahlung, für die man sich entschieden hat, beläuft sich der in den ersten drei Jahren ausgezahlte Betrag auf 1,3 Millionen Franken. Dieser Betrag wird in den folgenden zwei Jahren auf 1 Millionen Franken reduziert (maximal 1,621 Millionen Franken bei Zahlung eines Ergänzungsbetrags) und in den letzten zwei Jahren dann auf 0,9 Millionen Franken (maximal 1,521 Millionen Franken).

8.3.3. Finanzielle Netto-Auswirkungen

Bei einer befristeten Ausgleichszahlung von 1,1 Millionen Franken an die Pfarreien/Kirchgemeinden (im Maximum 1,721 Millionen Franken) belaufen sich die jährlichen Netto-Einbussen der Steuerreform für sie auf 3,9 Millionen Franken in den ersten 7 Jahren der Umsetzung der Reform (3,3 Millionen Franken im Falle des maximalen Ergänzungsbetrags). Ab 2027 beläuft sich die jährliche Netto-Einbusse aus der Steuerreform für die Pfarreien/Kirchgemeinden insgesamt auf 5 Millionen Franken (4,4 Millionen Franken zwischen 2027 und 2029 im Falle des maximalen Ergänzungsbetrags).

8.4. Finanzielle Auswirkungen insgesamt

Die verschiedenen in Kapitel 8 beschriebenen Auswirkungen werden gesamthaft in den folgenden Tabellen veranschaulicht. Tabelle 7 legt die Auswirkungen der nach dem vom Parlament verabschiedeten Bundesgesetz angepassten Strategie dar. Dabei werden die Ausgleichsmassnahmen des Bundes zu 21,2%, die Besteuerung der Dividenden zu 70% sowie der Ausgleich zugunsten der Gemeinden sowie Pfarreien und Kirchgemeinden mit einbezogen.

Tabelle 7 zeigt im Vergleich die Auswirkungen der Unternehmenssteuerreform III (auf den Statistiken 2013 basierende Schätzungen) sowie die Auswirkungen der auf dem vom Parlament verabschiedeten Gesetz basierenden Steuerreform. Sie zeigt die Situation für die Gemeinwesen für den Zeitraum 2020–2030, das heisst die Periode, während der der Bund dem Staat den beim eidgenössischen Finanzausgleich vorgesehene Ergänzungsbeitrag im Umfang von 88,4 Millionen Franken zahlt. Dabei werden die Ausgleichsmassnahme des Bundes zu 21,2%, die Besteuerung der Dividenden zu 70% sowie der Ausgleich zugunsten der Gemeinden sowie Pfarreien und Kirchgemeinden mit einbezogen, allerdings ohne den Ergänzungsbeitrag für diese.

Tabelle 7

Finanzielle Auswirkungen in Mio. Fr.	USR III	Steuerreform		
	Staat 2020–2030	Staat 2020–2030	Gemeinden 2020–2026 Steuerfuss 75%	Pfarreien 2020–2026 Steuerfuss 10%
1. Steuerpolitische Massnahmen der Steuerreform	- 55,5	- 49,8	- 37,4	- 5,0
Anpassungen bei der Gewinnsteuer	- 29,6	- 22,6		
Anpassungen bei der Kapitalsteuer	- 11,8	+ 0,5		
Anrechnung Gewinnsteuer an Kapitalsteuer	-	- 13,0		
Teilbesteuerung der Dividenden	+ 3,4	+ 5,9		
Patentbox und zusätzlicher F&E-Abzug	- 11,0	- 11,0		
Risikoabzug von 20%	- 6,5	- 9,6		
2. Anpassung Ressourcenausgleich (Zeta-Faktoren und Ergänzungsbeitrag in Übergangsphase)	- 8,3	- 0,8		
3. Ausgleichsmassnahmen des Bundes	+ 27,8	+ 27,0		
4. Übergangsausgleich für die Gemeinden und Pfarreien (2020–2026)	- 9,6	- 9,6	+ 8,5	+ 1,1
5. KVG-Subventionen		- 5,0		
6. Familienzulagen	- 1,3	- 2,6	- 0,5	
Netto-Auswirkungen Steuerreform	- 46,9	- 40,8	- 29,4	- 3,9

In dieser Tabelle ist die vom eidgenössischen Parlament eingeführte Entlastungsbegrenzung, die gemäss Vorschlag des Staatsrats 20% betragen soll und für die Patentbox und die zusätzlichen F&E-Abzüge gilt, nicht berücksichtigt.

Wie bereits gesagt, ist dieses Instrument für die Schätzung der Steuerausfälle mit der Steuerreform wichtig, da damit eine Kostenspanne für die Patentbox und den zusätzlichen F&E-Abzug bestimmt werden kann, die ohne Begrenzung schätzungsweise bei 11 Millionen Franken liegen werden.

Die Berechnung dieser Spanne fusst auf den Gewinnerinnahmen, da die massgeblichen Bemessungsgrundlagen nicht bekannt sind. Diese Einnahmen beliefen sich 2015 auf 139,2 Millionen Franken. Nach der Umsetzung der Unternehmenssteuerreform werden sie sich – nach den den Schätzungen zugrunde liegenden Annahmen – auf 108 Millionen Franken belaufen (nach Steuersatzsenkung und Wegfall der Steuerstatus). Mit diesem Betrag lassen sich die maximalen Kosten der Patentbox und des zusätzlichen F&E-Abzugs veranschlagen. Da die maximale steuerliche Ermässigung 20% beträgt, würden sich die maximalen Kosten auf 21,6 Millionen Franken belaufen (108 x 20%), wenn die gesamten Steuereinnahmen (100%) zu 100% steuerlich privilegiert werden könnten. Dieser Betrag ist jedoch zu hoch angesetzt, und es ist wohl eher davon auszugehen, dass 40–60% vollumfänglich von diesen Instrumenten profitieren können. Wenn 60% der Steuereinnahmen vollumfänglich zu 100% von den Besteuerungsinstrumenten profitieren könnten, lägen die Kosten bei maximal 13 Millionen Franken (21,6 x 60%). Wenn lediglich 40% der Steuereinnahmen von den Besteuerungsinstrumenten profitieren könnten, lägen die Gesamtkosten bei 8,6 Millionen Franken (21,6 x 40%).

Tabelle 8 zeigt die Situation für die Gemeinwesen nach 2030, nachdem der beim eidgenössischen Finanzausgleich vorgesehene Ergänzungsbetrag zugunsten des Staates weggefallen ist und der Staat den Gemeinden keine Ausgleichszahlungen mehr leistet

Tabelle 8

Finanzielle Auswirkungen in Mio. Fr.	Steuerreform (nach 2030)		
	Staat	Gemeinden Steuerfuss 75%	Pfarreien Steuerfuss 10%
1. Steuerpolitische Massnahmen der Steuerreform	- 49,8	- 37,4	- 5,0
Anpassungen bei der Gewinnsteuer	- 22,6		
Anpassungen bei der Kapitalsteuer	+ 0,5		
Anrechnung Gewinnsteuer an Kapitalsteuer	- 13,0		
Teilbesteuerung der Dividenden	+ 5,9		
Patentbox und zusätzlicher F&E-Abzug	- 11,0		
Risikoabzug von 20%	- 9,6		
2. Anpassung Ressourcenausgleich (Zeta-Faktoren und Ergänzungsbeitrag in Übergangsphase)	- 89,2		
3. Ausgleichsmassnahmen des Bundes	+ 27,0		
4. Übergangsausgleich für die Gemeinden und Pfarreien (2020–2026)	0	0	0
5. KVG-Subventionen	- 5,0		
6. Familienzulagen	- 2,6	- 0,5	
Netto-Auswirkungen Steuerreform	-119,6	- 37,9	- 5,0

Dieser zweite finanzielle Einbruch ist auf den Wegfall des beim eidgenössischen Finanzausgleich vorgesehenen Ergänzungsbetrags zurückzuführen und völlig unabhängig davon, ob die Steuerreform auf kantonaler Ebene umgesetzt wird oder nicht.

Was die Verteilung der finanziellen Auswirkungen der Reform zwischen Staat und Gemeinden betrifft, ist aus den Tabellen 7 und 8 ersichtlich, dass die jährlichen Nettokosten für die Gemeinden mit dem geplanten Ausgleichsmechanismus sowie dem dafür vorgesehenen Betrag (s. Ziff. 4.5.3) während der Übergangsperiode (29,4 Millionen Franken) rund 72% der vom Staat getragenen jährlichen Nettokosten (40,8 Millionen Franken) entsprechen würden. Dieser verhältnismässige Anteil ist niedriger als bei der Gewinnsteuer der juristischen Personen zwischen Staat und Gemeinden (Gemeindesteuerfüsse von durchschnittlich 75% der einfachen Kantonssteuer). Die weitere Entwicklung verläuft dann eindeutig zum Vorteil der Gemeinden. Der Anteil der Kosten, der vom Staat getragen wird, wird (ab 2031) deutlich über demjenigen der Gemeinden liegen. Die auf die Gemeinden entfallenden Nettokosten (37,9 Millionen Franken) werden dann nur noch etwa 32% der vom Staat getragenen Nettokosten (119,6 Millionen Franken) entsprechen.

9. Auswirkungen für das Staatspersonal

Die Unternehmenssteuerreform kann ohne die Anstellung von Personal umgesetzt werden. Voraussichtlich erfordern jedoch die im Rahmen der Steuerreform vorgeschlagenen neuen Instrumente eine Anpassung der Informatiksysteme, was sich derzeit kostenmässig nicht abschätzen lässt.

Weiter muss hinsichtlich der Einführung des zusätzlichen Abzugs für F&E-Aufwendungen und der Patentbox das betreffende Personal geschult werden. Hier finden gegenwärtig Abklärungen statt, ob und inwiefern die Eidgenössische Steuerverwaltung in diesen Bereichen technische Unterstützung bieten könnte.

10. Kompass21

Angesichts ihrer Tragweite war die USR III im Hinblick auf die nachhaltige Entwicklung beurteilt worden. Da die Strategie des Staatsrats für die Steuerreform weitgehend gleich bleibt, wurde auf eine von der vorliegenden Botschaft ausgehende erneute Beurteilung verzichtet. Von den drei untersuchten Bereichen sind Wirtschaft und Gesellschaft deutlich von der Revision betroffen, während die Umwelt hingegen nur leicht davon betroffen ist. Die Bewertung der verschiedenen Kriterien wurde durch den zwingenden Charakter der Reform und die Notwendigkeit, eine schlechtere Situation zu vermeiden (als ohne die Reform), bedingt. Bei den Kriterien zur Beurteilung der Auswirkung der Reform auf die Wirtschaft zeigt sich ohne grosse Überraschung, dass sie für die öffentlichen Finanzen ungünstig ist, und zwar aufgrund der kurzfristig massiven Steuerausfälle nach der Inkraftsetzung des Gesetzes kurzfristig zur Folge haben wird. Mittel- und langfristig ist diese Bilanz jedoch weniger negativ als bei einem Festhalten am Satz von 19,86%. Die Vorlage punktet jedoch mit der Einführung günstiger Rahmenbedingungen für die Wirtschaft im nationalen und internationalen Umfeld und indem sie den bundesrechtlichen Vorgaben entspricht. Die Beurteilung hat auch ergeben, dass die Reform punkto Machbarkeit eher günstig einzuschätzen ist (da sie statt auf selektive Steuersenkungen auf eine Steuersatzsenkung setzt); dasselbe gilt für die Wertschöpfung (Arbeitsplatzerhaltung

bzw. -schaffung im Kanton). Hingegen trägt sie aufgrund des sparsamen Einsatzes von Steuerinstrumenten nur mässig dazu bei, die Wettbewerbsfähigkeit des Kantons zu sichern.

Die Analyse der Kriterien zur Bestimmung der Auswirkungen der Reform der Unternehmensbesteuerung auf die Gesellschaft ergibt eher mittlere Werte für die Gesundheit, die Ausbildung und den Lebensraum. Die Steuereinbussen werden eine Herausforderung für die Aufrechterhaltung der Leistungen sein. Es zeigt sich aber auch, dass ein Verzicht auf die Reform mittel- und langfristig schlimmere Folgen hätte. Schliesslich werden mit den Begleitmassnahmen Massnahmen in den Bereichen der familienergänzenden Betreuung, der Integration von Menschen mit Behinderungen, der Berufsbildung sowie die Erhöhung der Familienzulagen finanziert. Alle diese Faktoren führen zu einem neutralen Ergebnis dieser drei Kriterien. Was die Governance betrifft, haben sowohl die Vernehmlassungsergebnisse zur Umsetzung der USR III im Kanton sowie das kantonale Ergebnis der Volksabstimmung vom 12. Februar 2017 über das entsprechende Bundesgesetz mangelnden Rückhalt für dieses Vorhaben gezeigt. Die Ablehnung beruht zur Hauptsache auf dem fehlenden Verständnis für die im Bundesgesetz vorgeschlagenen Steuerinstrumente sowie der Ungewissheit der finanziellen Auswirkungen der Reform und ihrer potenziellen Folgen für die Leistungen der öffentlichen Hand. Für eine breitere Unterstützung in der Bevölkerung braucht es klare Aussagen zu den finanziellen Auswirkungen, eine Garantie für die Wahrung der staatlichen Leistungen, die Unterstützung der Gemeinwesen im Kanton und umfassendere soziale Massnahmen. Die Reform trägt hingegen zu mehr Rechtssicherheit bei.

11. Juristische Aspekte

11.1. Verfassungsmässigkeit

Die Verfassungsmässigkeit der im Rahmen der Steuerreform vorgeschlagenen steuerlichen Massnahmen war Gegenstand verschiedener Rechtsgutachten. Anhand dieser Gutachten erachten der Bundesrat und das eidgenössische Parlament diese Massnahmen als verfassungsmässig¹.

Die Befugnis von Staat und Gemeinden, Steuern zu erheben, ist in Artikel 81 der Kantonsverfassung verankert.

11.2. Übereinstimmung mit dem Bundesrecht

Die mit dieser Vorlage vorgeschlagenen Massnahmen sind in jeder Hinsicht StHG-konform. Die Tarifhoheit der Kantone fusst auf Artikel 129 der Bundesverfassung.

11.3. Referendum

Das Finanzreferendum ist in Artikel 45 und 46 der Kantonsverfassung (KV) geregelt. Nach Artikel 45 KV unterliegen Erlasse des Grossen Rates, die eine neue Nettoausgabe zur Folge haben, die 1% der Gesamtausgaben der letzten vom Grossen Rat genehmigten Staatsrechnung übersteigt, dem obligatorischen Finanzreferendum. Artikel 46 KV bestimmt, dass Erlasse des Grossen Rates, die eine neue Nettoausgabe zur Folge haben, die 0,25% der Gesamtausgaben der letzten vom Grossen Rat genehmigten Staatsrechnung übersteigt, dem fakultativen Finanzreferendum unterliegen. Weder die Kantonsverfassung noch die kantonale Gesetzgebung sehen ein Finanzreferendum bei Vorhaben vor, die keine neuen Ausgaben, sondern Mindereinnahmen zur Folge haben.

Die Beträge, ab denen ein Erlass dem obligatorischen oder fakultativen Finanzreferendum untersteht, werden jährlich in einer Verordnung des Staatsrats festgesetzt (SGF 612.21). Gemäss geltender Fassung dieser Verordnung vom 5. Juni 2018, die sich auf die Staatsrechnung 2017 abstützt, liegt der massgebende Betrag für neue Nettoausgaben für das obligatorische Finanzreferendum bei 36 690 783 Franken und für das fakultative Finanzreferendum bei 9 172 696 Franken.

In diesem Kontext untersteht der Gesetzesentwurf über die Steuerreform, der abgesehen von den Personal- und IT-Ausgaben (s. Kap. 8) keine neuen Ausgaben für den Staat zur Folge hat, somit weder dem obligatorischen noch dem fakultativen Finanzreferendum. Dass die Vorlage erhebliche Steuerausfälle zur Folge hat, ist nach den Verfassungsbestimmungen über das Referendum nicht massgebend. Der Gesetzesentwurf untersteht hingegen dem Gesetzesreferendum.

Insofern der Gesetzesentwurf Einnahmenreduktionen des Staates und der Gemeinden zur Folge hat, die in den ersten 5 Jahren mehr als 1/8% der Gesamtausgaben der letzten vom Grossen Rat genehmigten Staatsrechnung ausmachen (4 586 348 Franken), braucht es für seine Annahme das qualifizierte Mehr des Grossen Rates gemäss Artikel 141 Abs. 2 Bst. b des Grossratsgesetzes.

Der Dekretsentwurf über die finanziellen Beiträge des Staates zu Gunsten der Gemeinden sowie der Pfarreien und Kirchgemeinden untersteht dem obligatorischen Finanzreferendum. Bei den vorgesehenen Ausgleichzahlungen handelt es sich nämlich um eine neue Nettoausgabe für den Staat, die über fünf Jahre aufaddiert den vorgegebenen Referenzbetrag (36 690 783 Franken) übersteigt. Die Aufaddierung über fünf Jahre ist eine gesetzliche (Art. 8 des Gesetzes über den Finanzhaushalt des Staates; SGF 610.1) und reglementarische (Art. 5 des Ausführungsreglements zum Gesetz über den Finanzhaushalt; SGF 610.11) Vorgabe für die Schätzung der finanziellen Folgen von Gesetzesentwürfen.

Darüber hinaus muss der Dekretsentwurf über die finanziellen Beiträge des Staates zu Gunsten der Gemeinden sowie der

¹ Siehe Kapitel 5 der bundesrätlichen Botschaft (BBl 2015 5069 5183).

Pfarreien und Kirchgemeinden gemäss den Bestimmungen des Grossratsgesetzes über das qualifizierte Mehr (Art. 141 Abs. 2 Bst. a GRG, SGF 121.1) von der Mehrheit der Mitglieder des Grossen Rates (56 Mitglieder) angenommen werden, denn die daraus folgende neue Nettoausgabe liegt über der auf $\frac{1}{8}$ der Gesamtausgaben der letzten vom Grossen Rat genehmigten Staatsrechnung festgesetzten Obergrenze (4 586 348 Franken).

12. Inkrafttreten und Geltungsdauer des Gesetzes

Der Staatsrat beantragt, das Datum des Inkrafttretens auf den 1. Januar 2020 festzusetzen.

Übersichtstabelle Entwicklung der Steuerreform auf Bundesebene/Vergleich

Massnahme	Botschaft des Bundesrats	Von den eidg. Räten verabschiedeter Text
Abschaffung der Regelungen für kantonale Statusgesellschaften, Gewinnsteuersenkung jP	Zwingend für die Kantone Im freien Ermessen der Kantone aber empfohlen gemäss bundesrätlicher Botschaft	Zwingend für die Kantone Im freien Ermessen der Kantone
Kapitalsteuersenkung jP	Im freien Ermessen der Kantone Mögliche Entlastung für das Eigenkapital in Zusammenhang mit Patenten und vergleichbaren Rechten sowie Beteiligungen. Entlastung der konzerninternen Darlehen entfällt.	Im freien Ermessen der Kantone Gemäss Vorschlag des Bundesrats, aber auch Entlastung für die konzerninternen Darlehen möglich
An die Abschaffung der Statusgesellschaften (Step-up) gebundene Bestimmung	Zwingend für die Kantone, die aber den Tarif festsetzen können Ein Kanton, der seine Strategie auf eine markante Steuersatzsenkung ausrichtet, braucht keinen Sondersatz. Die Kantone können die Massnahme vor dem 01.01.2020 beschliessen.	Gemäss Vorschlag des Bundesrats
Patentbox	Zwingend für die Kantone Maximale Entlastung von 90% Die qualifizierenden Rechte sind eingeschränkter als vorher → ohne Software und nicht patentiertes geistiges Eigentum der KMU	Gemäss Vorschlag des Bundesrats
Zusätzlicher Abzug für Forschung und Entwicklung	Fakultativ für die Kantone Zusätzlicher Abzug von maximal 50% Ermittlung der zusätzlichen Abzüge klarer bestimmt (auf der Grundlage der Personalaufwendungen im Unternehmen, Ungewissheiten über steuerliche Behandlung bei von Dritten durchgeführter Auftragsforschung).	Gemäss Vorschlag des Bundesrats
Entlastungsbegrenzung	Die steuerlichen Ermässigungen aus der Patentbox und dem zusätzlichen F&E-Abzug dürfen nicht höher sein als 70 % des steuerbaren Gewinns.	Gemäss Vorschlag des Bundesrats

Teilbesteuerung der Dividenden	70% für die DBSt und die Kantone	70 % für die DBSt und mindestens 50 % für die Kantone
Zinsbereinigte Gewinnsteuer	Nicht vorgesehen	Kantone mit einem Gewinnsteuersatz (Kanton, Gemeinde und Pfarrei) über 13,5% können einen Eigenfinanzierungsabzug einführen.
Step-up (Zu- und Wegzug)	Zwingend für die Kantone	Gemäss Vorschlag des Bundesrats
Ausdehnung der pauschalen Steueranrechnung.	Zwingend für die Kantone	Gemäss Vorschlag des Bundesrats
Transponierung	Zwingend für die Kantone (schliesst eine Steuerlücke)	Gemäss Vorschlag des Bundesrats
Erhöhung des Kantonsanteils an der DBSt	Von 17 % auf 21,2 % erhöht	Gemäss Vorschlag des Bundesrats
Berücksichtigung der Städte und Gemeinden,	Deklaratorische Bestimmung zur Berücksichtigung der Situation der Gemeinden	Gemäss Vorschlag des Bundesrats
Familienzulagen	Kinderzulage von mindestens 230 Franken/Monat und Ausbildungszulage von mindestens 280 Franken/Monat	
AHV-Finanzierung	Vom Bundesrat nicht vorgesehen	Zusatzfinanzierung für die AHV im Umfang der durch die Steuerreform verursachten Steuerausfälle über eine Erhöhung der Lohnbeiträge (3 Promille) und des Bundesbeitrags sowie der Zuweisung des gesamten Ertrags des MWST-Demografieprozents an die AHV.
Kapitaleinlageprinzip	Vom Bundesrat nicht vorgesehen	Es wird ein Korrektiv des in der USR II eingeführten Grundsatzes insofern eingeführt, als börsenkotierte Unternehmen bei Rückzahlung von Agios im gleichen Umfang steuerpflichtige Dividenden ausschütten müssen.

Beispiel Patentbox

Berechnungshypothesen

Nettoumsatz Total	5000
Nettoumsatz aus Produkten ohne Patente	1600
Warenkosten Total	3500
Warenkosten Produkte ohne Patente	1100
Produktionskosten Total	640
Produktionskosten Produkte ohne Patente	200
Lizenerfolg	80
Gewinn vor Steuern	1000
Erfolg aus Finanzierungstätigkeit	60
Markenentgelte	98
Routinefunktionen 10 % der Produktionskosten	
Gewinnaufschlag 5 %	
Eigene Ausgaben Entwicklung von geistigem Eigentum (IP)	300
Gesamte Ausgaben Entwicklung IP	600
Nexus-Ratio	65

1. Schritt: Ermittlung des Gewinns, der für die Patentbox in Frage kommt, nach der Residualmethode

Der Anteil des Gewinns, der für die Patentbox in Frage kommt, wird wie folgt ermittelt: Vom Gesamtgewinn (1000) werden abgezogen der Gewinn aus Finanzierungstätigkeit (60), der Gewinn aus Tätigkeiten ohne Patent (300), der Gewinn aus Routinefunktionen (2) und die Markenentgelte (98).

Erfolgsrechnung	Mio.	Schritt 1 Finanzierungs- tätigkeiten	Schritt 2 Tätigkeiten ohne Patent	Schritt 3 Routine- funktionen	Marken- entgelte
Nettoumsatz, davon	5000		1600		
- 1600 ohne Patent					
- 3400 mit Patent					
Warenkosten, davon	- 3500		- 1100		
- 1100 ohne Patent					
- 2400 mit Patent					
Bruttogewinn	1500		500		
Personal- und Betriebsaufwand	- 640		- 300	- 2	- 98
- ohne Patent – 200				(440x0.1x0.05)	
- mit Patent – 440					
Lizenerfolg	80				
Finanzierungserfolg	60	- 60			
Boxengewinn	1000	940	640	638	540

2. Schritt: Ermittlung Nexus-Faktor

Eigene Ausgaben Entwicklung von geistigem Eigentum (IP) 300

Uplift von 30 %

Gesamte Ausgaben Entwicklung IP 600

Die um 30 % erhöhten eigenen F&E-Aufwendungen werden mit den F&E-Gesamtaufwendungen in Relation gesetzt:

$$300 + (300 \times 30\%) / 600 = 65$$

3. Schritt: Berechnung der Bemessungsgrundlage

Boxengewinn	540
Nexus-Faktor (65)	351
Gewinn vor Steuern	1000
./. Boxengewinn (90 % Entlastung)	316
Steuerbarer Gewinn	684

Vereinfachte Darstellung der Entlastungsbegrenzung

	Entlastung in %		Kanton	Bund
Bruttogewinn			1 500 000	1 500 000
Boxengewinn		500 000		
Entlastung Patentbox	90 %	- 450 000	- 450 000	
F&E-Aufwendungen		1 200 000		
Zusätzlicher Abzug	150 %	- 600 000	- 600 000	
Zwischentotal			450 000	1 500 000
Maximale steuerliche Entlastung	20 %		300 000	
Entlastung vor Korrektur			1 050 000	
Korrektur			750 000	

Anhang 4

Schätzung der Einbussen für die Gemeinden auf der Grundlage der Statistik 2015

Die Zahlen beruhen auf den Statistiken jP 2015 vom 27.04.2018 (für die nP Statistik Stand 02.02.2018).
Für ganz oder teilweise steuerbefreite Gesellschaften wird der nicht von der Steuer erfasste Anteil in den Simulationen nicht berücksichtigt.

Verteilung der Entlastung mit Patentbox und zusätzlichem F&E-Abzug pauschal.

Verteilung der Entlastung mit der differenzierten Kapitalbesteuerung pauschal (ohne konzerninterne Darlehen).

Zusammenfassung nach Gemeinden: in CHF und bezogen auf den Betrag der einfachen Kantonssteuer.

% Risikoabschlag		20%								
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Nr.	Gemeinde	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Gewinn	Veränderung SV17 total für Gewinn	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Gewinn nach SV17	Veränderung in %	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Kapital	Veränderung SV17 total für Gewinn	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Kapital nach SV17	Veränderung in %	Gewinn SV17 total für Dividenden
2196	FREIBURG - Stadt	25'138'979	6'376'264	31'515'243	25.4%	6'533'232	-1'805'597	4'727'636	-27.6%	440'963
Saanebezirk										
2171	Arconciel	129'026	-79'053	49'973	-61.3%	21'859	-21'111	748	-96.6%	13'908
2173	Autigny	22'118	-13'042	9'076	-59.0%	5'505	-4'051	1'454	-73.6%	33
2174	Avry	1'340'192	-739'943	600'249	-55.2%	260'956	-177'703	83'253	-68.1%	75'909
2175	Belfaux	472'425	-267'180	205'244	-56.6%	103'237	-92'748	10'489	-89.8%	45'126

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Nr.	Gemeinde	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Gewinn	Veränderung SV17 total für Gewinn	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Gewinn nach SV17	Veränderung in %	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Kapital	Veränderung SV17 total für Gewinn	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Kapital nach SV17	Veränderung in %	Gewinn SV17 total für Dividenden
2234	La Brillaz	75'950	-45'513	30'437	-59.9%	12'066	-9'683	2'383	-80.2%	43'184
2177	Chênens	67'023	-39'963	27'060	-59.6%	13'043	-10'671	2'373	-81.8%	7'768
2183	Corminboeuf	525'610	-322'395	203'216	-61.3%	121'767	-96'256	25'511	-79.0%	61'482
2185	Corserey	12'120	-6'868	5'252	-56.7%	4'838	-3'401	1'437	-70.3%	9'323
2186	Cottens	109'066	-64'961	44'105	-59.6%	36'694	-35'091	1'602	-95.6%	6'635
2189	Ependes	73'786	-44'162	29'624	-59.9%	22'564	-19'240	3'324	-85.3%	14'484
2194	Ferpicloz	86'910	-52'743	34'167	-60.7%	57'263	-38'801	18'462	-67.8%	75'153
2236	Gibloux	1'947'390	-1'195'274	752'117	-61.4%	290'348	-258'833	31'515	-89.1%	108'474
2197	Givisiez	3'511'165	-1'815'815	1'695'350	-51.7%	506'472	-323'954	182'518	-64.0%	80'882
2198	Granges-Paccot	3'818'755	1'509'236	5'327'991	39.5%	1'767'699	-532'430	1'235'269	-30.1%	55'988
2200	Grolley	207'759	-120'284	87'475	-57.9%	35'177	-27'410	7'767	-77.9%	17'805
2233	Hauterive	709'901	-434'776	275'125	-61.2%	85'047	-71'653	13'394	-84.3%	43'125
2206	Marly	1'484'488	416'240	1'900'729	28.0%	562'795	958'544	1'521'339	170.3%	138'461
2208	Matran	945'677	-577'476	368'201	-61.1%	95'004	-62'305	32'698	-65.6%	48'010
2220	Le Mouret	188'311	-103'019	85'292	-54.7%	47'144	-38'539	8'605	-81.7%	59'922
2211	Neyruz	367'223	-225'263	141'960	-61.3%	32'379	-28'509	3'869	-88.0%	37'569
2213	Noréaz	22'887	-11'380	11'507	-49.7%	7'874	-7'014	860	-89.1%	12'629
2216	Pierrafortscha	23'468	-14'173	9'295	-60.4%	2'546	-2'481	65	-97.5%	-
2217	Ponthaux	15'474	-7'777	7'697	-50.3%	3'967	-3'177	789	-80.1%	9'100
2221	Prez-vers-Noréaz	246'928	-150'096	96'831	-60.8%	50'903	-48'348	2'555	-95.0%	4'989
2225	Senèdes	9'887	-6'053	3'834	-61.2%	1'139	-1'100	40	-96.5%	-
2235	La Sonnaz	208'987	-128'309	80'678	-61.4%	36'298	-23'474	12'823	-64.7%	12'267
2226	Treyvaux	74'755	-44'090	30'665	-59.0%	25'024	-17'626	7'398	-70.4%	12'286
2228	Villars-sur-Glâne	41'286'336	-17'419'798	23'866'538	-42.2%	2'918'535	-2'663'531	255'004	-91.3%	336'918
2230	Villarsel-sur-Marly	310	-192	118	-61.9%	133	-133	0	-100.0%	1'086
Total		57'983'925	-22'004'121	35'979'804	-37.9%	7'128'274	-3'660'729	3'467'544	-51.4%	1'332'516

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Nr.	Gemeinde	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Gewinn	Veränderung SV17 total für Gewinn	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Gewinn nach SV17	Veränderung in %	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Kapital	Veränderung SV17 total für Gewinn	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Kapital nach SV17	Veränderung in %	Gewinn SV17 total für Dividenden
Sensebezirk										
2291	Alterswil	333'851	-197'232	136'619	-59.1%	59'668	-52'792	6'877	-88.5%	33'417
2295	Bösingen	766'268	-456'940	309'328	-59.6%	174'447	-140'801	33'646	-80.7%	41'289
2292	Brünisried	18'973	-10'992	7'981	-57.9%	5'293	-4'566	727	-86.3%	3'221
2293	Düdingen	2'505'550	-1'507'281	998'268	-60.2%	574'706	-438'513	136'193	-76.3%	142'275
2294	Giffers	732'092	-443'090	289'002	-60.5%	45'584	-41'862	3'722	-91.8%	19'213
2296	Heitenried	88'576	-48'122	40'454	-54.3%	27'724	-24'825	2'899	-89.5%	11'525
2299	Plaffeien	478'807	-277'515	201'292	-58.0%	173'598	-156'190	17'408	-90.0%	26'904
2300	Plasselb	50'598	-13'941	36'657	-27.6%	19'103	-15'036	4'067	-78.7%	11'940
2301	Rechthalten	93'222	-53'873	39'349	-57.8%	22'776	-21'111	1'665	-92.7%	15'411
2302	St. Antoni	222'547	-125'293	97'254	-56.3%	57'012	-50'043	6'969	-87.8%	21'403
2303	St. Silvester	67'666	-35'198	32'469	-52.0%	21'204	-17'944	3'260	-84.6%	2'816
2304	St. Ursen	183'825	-107'819	76'006	-58.7%	34'148	-27'343	6'805	-80.1%	10'184
2305	Schmitten	2'484'715	-1'461'660	1'023'055	-58.8%	202'503	-175'180	27'323	-86.5%	79'051
2306	Tafers	501'062	-303'067	197'996	-60.5%	191'225	-166'360	24'865	-87.0%	85'449
2307	Tentlingen	189'473	-114'797	74'676	-60.6%	46'879	-29'241	17'638	-62.4%	3'734
2308	Ueberstorf	193'532	-102'876	90'656	-53.2%	65'948	-61'727	4'221	-93.6%	76'592
2309	Wünnewil-Flamatt	2'071'716	-1'260'890	810'825	-60.9%	279'287	-190'145	89'141	-68.1%	238'678
Total		10'982'473	-6'520'588	4'461'885	-59.4%	2'001'105	-1'613'679	387'426	-80.6%	823'103

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Nr.	Gemeinde	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Gewinn	Veränderung SV17 total für Gewinn	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Gewinn nach SV17	Verän- derung in %	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Kapital	Veränderung SV17 total für Gewinn	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Kapital nach SV17	Verän- derung in %	Gewinn SV17 total für Dividenden
Greyerzbezirk										
2162	Bas-Intyamon	109'856	-66'116	43'740	-60.2%	43'361	-21'944	21'417	-50.6%	7'942
2123	Botterens	28'835	-15'371	13'464	-53.3%	8'142	-6'565	1'577	-80.6%	680
2124	Broc	508'739	-311'556	197'183	-61.2%	121'409	-103'442	17'967	-85.2%	28'824
2125	Bulle	11'856'521	-6'693'205	5'163'316	-56.5%	3'259'483	-2'090'781	1'168'702	-64.1%	593'659
2128	Châtel-sur-Montsalvens	17'512	-10'520	6'991	-60.1%	7'711	-7'325	386	-95.0%	1'236
2129	Corbières	152'688	-93'787	58'900	-61.4%	14'837	-11'459	3'378	-77.2%	2'886
2130	Crésuz	3'397	-1'535	1'862	-45.2%	1'829	-1'114	715	-60.9%	528
2131	Echarlens	4'021	-2'277	1'744	-56.6%	5'785	-3'069	2'716	-53.1%	8'595
2134	Grandvillard	334'563	-206'186	128'378	-61.6%	35'080	-32'314	2'766	-92.1%	81'751
2135	Gruyères	509'471	-310'815	198'656	-61.0%	71'060	-58'971	12'089	-83.0%	35'571
2137	Hauteville	58'575	-33'859	24'716	-57.8%	15'570	-11'818	3'752	-75.9%	22'022
2121	Haut-Intyamon	70'844	-38'298	32'545	-54.1%	56'604	-48'263	8'341	-85.3%	5'837
2138	Jaun	50'686	-9'175	41'511	-18.1%	39'644	-28'978	10'666	-73.1%	841
2140	Marsens	120'762	-68'630	52'132	-56.8%	39'220	-28'028	11'193	-71.5%	45'399
2143	Morlon	16'871	-10'463	6'408	-62.0%	2'966	-1'825	1'141	-61.5%	6'359
2145	Le Pâquier	36'180	-21'596	14'584	-59.7%	15'181	-13'545	1'636	-89.2%	18'844
2122	Pont-en-Ogoz	176'122	-104'345	71'778	-59.2%	41'535	-31'861	9'674	-76.7%	28'198
2147	Pont-la-Ville	10'935	-5'150	5'785	-47.1%	30'414	-19'363	11'051	-63.7%	3'203
2148	Riaz	392'582	-239'744	152'837	-61.1%	50'491	-38'797	11'694	-76.8%	30'879
2149	La Roche	313'442	-189'665	123'776	-60.5%	39'889	-36'030	3'859	-90.3%	157'665
2152	Sâles	173'535	-105'313	68'221	-60.7%	33'085	-30'586	2'499	-92.4%	37'373
2153	Sorens	1'237'214	-763'829	473'385	-61.7%	37'909	-37'116	793	-97.9%	3'462
2163	Val-de-Charmey	431'963	-255'627	176'336	-59.2%	105'110	-82'530	22'580	-78.5%	104'183
2155	Vaulruz	85'793	-48'319	37'475	-56.3%	25'151	-20'787	4'364	-82.6%	11'553
2160	Vuadens	176'914	-102'198	74'716	-57.8%	83'744	-70'117	13'627	-83.7%	10'243
Total		16'878'022	-9'707'580	7'170'442	-57.5%	4'185'212	-2'836'627	1'348'585	-67.8%	1'247'733

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Nr.	Gemeinde	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Gewinn	Veränderung SV17 total für Gewinn	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Gewinn nach SV17	Veränderung in %	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Kapital	Veränderung SV17 total für Gewinn	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Kapital nach SV17	Veränderung in %	Gewinn SV17 total für Dividenden
Seebezirk										
2250	Courgevaux	736'011	-451'286	284'725	-61.3%	53'096	-42'518	10'577	-80.1%	21'544
2254	Courtepin	468'949	-278'701	190'248	-59.4%	226'146	-169'882	56'264	-75.1%	17'452
2257	Cressier	3'343'944	-2'065'274	1'278'670	-61.8%	256'350	-180'098	76'251	-70.3%	6'108
2258	Fräschels	11'127	-6'130	4'997	-55.1%	4'036	-2'971	1'066	-73.6%	16'119
2259	Galmiz	31'257	-18'643	12'614	-59.6%	17'607	-16'376	1'231	-93.0%	-
2260	Gempenach	3'210	-1'981	1'229	-61.7%	2'032	-1'250	782	-61.5%	289
2261	Greng	137'602	-90'735	46'867	-65.9%	18'919	-14'752	4'167	-78.0%	92'157
2262	Gurmels	347'511	-197'652	149'860	-56.9%	86'025	-79'789	6'236	-92.8%	53'605
2265	Kerzers	1'235'599	-729'755	505'844	-59.1%	266'330	-200'559	65'771	-75.3%	65'811
2266	Kleinbödingen	80'595	-47'551	33'044	-59.0%	25'584	-21'814	3'770	-85.3%	7'758
2271	Meyriez	17'650	-7'559	10'091	-42.8%	6'036	-4'164	1'872	-69.0%	6'218
2284	Mont-Vully	359'752	-211'942	147'811	-58.9%	87'323	-62'823	24'501	-71.9%	217'976
2272	Misery-Courtion	120'653	-67'068	53'584	-55.6%	28'516	-21'535	6'982	-75.5%	46'576
2274	Muntelier	115'342	-43'352	71'991	-37.6%	42'569	-19'451	23'118	-45.7%	50'255
2275	Murten / Morat	3'180'156	-1'360'959	1'819'198	-42.8%	631'606	-565'503	66'103	-89.5%	121'000
2276	Ried bei Kerzers	420'605	-258'109	162'496	-61.4%	54'004	-46'814	7'190	-86.7%	54'604
2278	Ulmiz	38'618	-23'187	15'431	-60.0%	6'727	-5'585	1'142	-83.0%	5'660
Total		10'648'582	-5'859'882	4'788'700	-55.0%	1'812'907	-1'455'885	357'022	-80.3%	783'134

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Nr.	Gemeinde	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Gewinn	Veränderung SV17 total für Gewinn	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Gewinn nach SV17	Veränderung in %	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Kapital	Veränderung SV17 total für Gewinn	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Kapital nach SV17	Veränderung in %	Gewinn SV17 total für Dividenden
Glanebezirk										
2061	Auboranges	11'172	-5'979	5'193	-53.5%	5'930	4'899	10'829	82.6%	149'587
2063	Billens-Hennens	9'875	-5'902	3'974	-59.8%	8'095	-7'041	1'054	-87.0%	1'281
2066	Chapelle (Glâne)	11'263	-6'676	4'587	-59.3%	2'897	-2'725	172	-94.1%	-
2067	Le Châtelard	33'647	-20'416	13'231	-60.7%	7'313	-6'865	448	-93.9%	1'431
2068	Châtonnaye	127'153	-76'827	50'325	-60.4%	11'218	-8'867	2'351	-79.0%	26'194
2072	Ecublens	3'220	-1'924	1'296	-59.8%	1'064	-913	152	-85.8%	-
2116	La Folliaz	10'036	-4'983	5'052	-49.7%	3'874	-3'345	528	-86.4%	-
2079	Granettes	2'456	-679	1'777	-27.6%	1'073	-1'056	17	-98.4%	10'800
2086	Massonnens	12'959	-1'801	11'158	-13.9%	3'747	-3'040	707	-81.1%	2'552
2087	Mézières	94'313	-56'328	37'986	-59.7%	8'992	-7'694	1'298	-85.6%	12'658
2089	Montet	3'014	-1'675	1'339	-55.6%	1'495	-1'071	424	-71.7%	40
2096	Romont	2'021'181	-1'224'801	796'379	-60.6%	420'102	-359'581	60'522	-85.6%	58'957
2097	Rue	61'286	-35'781	25'505	-58.4%	11'919	-7'802	4'117	-65.5%	10'137
2099	Siviriez	125'721	10'362	136'083	8.2%	231'977	-125'913	106'063	-54.3%	130'889
2115	Torny	32'069	-19'302	12'768	-60.2%	10'216	-7'950	2'266	-77.8%	-
2102	Ursy	511'183	-301'401	209'782	-59.0%	102'153	-94'881	7'272	-92.9%	30'228
2111	Villaz-St-Pierre	305'655	-187'204	118'452	-61.2%	59'165	-41'735	17'429	-70.5%	710
2114	Villorsonnens	75'750	-44'211	31'539	-58.4%	12'470	-11'327	1'143	-90.8%	20'773
2113	Vuisternens-devant-Romont	328'257	-198'980	129'277	-60.6%	57'188	-51'038	6'150	-89.2%	16'760
Total		3'780'211	-2'184'507	1'595'704	-57.8%	960'889	-737'947	222'942	-76.8%	472'996

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Nr.	Gemeinde	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Gewinn	Veränderung SV17 total für Gewinn	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Gewinn nach SV17	Verän- derung in %	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Kapital	Veränderung SV17 total für Gewinn	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Kapital nach SV17	Verän- derung in %	Gewinn SV17 total für Dividenden
Broyebezirk										
2053	Belmont-Broye	1'652'676	-945'631	707'045	-57.2%	518'864	-291'996	226'869	-56.3%	97'835
2008	Châtillon	7'909	-4'901	3'008	-62.0%	2'912	-2'503	409	-86.0%	914
2009	Cheiry	11'219	-6'714	4'504	-59.8%	2'588	-2'118	470	-81.8%	514
2055	Cheyres-Châbles	108'332	-63'474	44'858	-58.6%	19'859	-15'468	4'391	-77.9%	132'358
2011	Cugy	193'426	-117'166	76'260	-60.6%	33'241	-30'967	2'274	-93.2%	28'058
2051	Delley-Portalban	17'019	-6'430	10'588	-37.8%	18'153	-10'179	7'974	-56.1%	31'554
2054	Estavayer	3'205'206	-1'921'347	1'283'859	-59.9%	552'417	-494'371	58'046	-89.5%	91'481
2016	Fétigny	219'530	-135'673	83'857	-61.8%	10'571	-7'933	2'638	-75.0%	27'131
2022	Gletterens	52'362	-30'312	22'050	-57.9%	11'595	-9'421	2'174	-81.2%	23'633
2025	Lully	120'103	-72'743	47'361	-60.6%	16'702	-14'135	2'567	-84.6%	11'176
2027	Ménières	27'936	-17'141	10'795	-61.4%	18'542	-16'201	2'341	-87.4%	-
2029	Montagny	405'698	-240'501	165'197	-59.3%	56'996	-4'236	52'760	-7.4%	8'750
2050	Les Montets	237'391	-142'647	94'744	-60.1%	27'064	-23'159	3'905	-85.6%	14'810
2035	Nuvilly	56'169	-27'814	28'356	-49.5%	8'608	-5'763	2'845	-66.9%	2'436
2038	Prévondavaux	635	-244	391	-38.4%	639	-455	183	-71.3%	-
2041	St-Aubin	377'555	-230'742	146'813	-61.1%	55'563	-47'140	8'423	-84.8%	24'500
2043	Sévaz	200'926	-122'035	78'891	-60.7%	69'430	-33'220	36'210	-47.8%	3'156
2044	Surpierre	30'037	-14'288	15'749	-47.6%	9'576	-5'231	4'345	-54.6%	8'326
2045	Vallon	22'334	-11'825	10'509	-52.9%	6'420	-4'610	1'810	-71.8%	-
Total		6'946'463	-4'111'628	2'834'835	-59.2%	1'439'740	-1'019'105	420'636	-70.8%	506'632

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Nr.	Gemeinde	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Gewinn	Veränderung SV17 total für Gewinn	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Gewinn nach SV17	Veränderung in %	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Kapital	Veränderung SV17 total für Gewinn	Gesamtbetrag einfache Kantonssteuer Kapital nach SV17	Veränderung in %	Gewinn SV17 total für Dividenden
Vivisbachbezirk										
2321	Attalens	604'217	-368'652	235'565	-61.0%	88'137	-80'587	7'550	-91.4%	72'066
2323	Bosonnens	129'703	-78'462	51'241	-60.5%	39'664	-33'837	5'828	-85.3%	7'621
2325	Châtel-St-Denis	4'875'439	2'867'585	7'743'024	58.8%	1'000'216	-168'418	831'798	-16.8%	92'944
2337	Le Flon	14'173	-8'128	6'045	-57.4%	7'836	-5'576	2'259	-71.2%	3'115
2328	Granges	213'871	-131'296	82'575	-61.4%	16'066	-15'521	546	-96.6%	931
2333	Remaufens	129'492	-74'006	55'487	-57.2%	30'550	-26'175	4'375	-85.7%	23'917
2335	St-Martin	14'873	-7'490	7'383	-50.4%	16'494	-10'161	6'333	-61.6%	30'333
2336	Semsaies	333'538	9'377	342'915	2.8%	70'206	36'763	106'969	52.4%	18'412
2338	La Verrerie	411'503	-251'172	160'332	-61.0%	47'761	-46'731	1'030	-97.8%	34'359
	Total	6'726'810	1'957'756	8'684'566	29.1%	1'316'931	-350'244	966'687	-26.6%	283'698
Zusammenfassung										
	Freiburg-Stadt	25'138'979	6'376'264	31'515'243	25.4%	6'533'232	-1'805'597	4'727'636	-27.6%	440'963
	Saanebezirk	57'983'925	-22'004'121	35'979'804	-37.9%	7'128'274	-3'660'729	3'467'544	-51.4%	1'332'516
	Sensebezirk	10'982'473	-6'520'588	4'461'885	-59.4%	2'001'105	-1'613'679	387'426	-80.6%	823'103
	Greyerzbezirk	16'878'022	-9'707'580	7'170'442	-57.5%	4'185'212	-2'836'627	1'348'585	-67.8%	1'247'733
	Seebezirk	10'648'582	-5'859'882	4'788'700	-55.0%	1'812'907	-1'455'885	357'022	-80.3%	783'134
	Glanebezirk	3'780'211	-2'184'507	1'595'704	-57.8%	960'889	-737'947	222'942	-76.8%	472'996
	Broyebezirk	6'946'463	-4'111'628	2'834'835	-59.2%	1'439'740	-1'019'105	420'636	-70.8%	506'632
	Vivisbachbezirk	6'726'810	1'957'756	8'684'566	29.1%	1'316'931	-350'244	966'687	-26.6%	283'698
	Total	139'085'466	-42'054'286	97'031'180	-30.2%	25'378'291	-13'479'813	11'898'478	-53.1%	5'890'775

Anhang 5

Finanzielle Auswirkungen der SV17 auf die Einnahmen der Gemeinden auf der Grundlage der Jahresrechnung 2015

Die Zahlen beruhen auf den Statistiken jP 2015 vom 27.04.2018 (für die nP Statistik Stand 02.02.2018). Für ganz oder teilweise steuerbefreite Gesellschaften wird der nicht von der Steuer erfasste Anteil in den Simulationen nicht berücksichtigt.

Die Schätzungen der Finanzausgleichswirkungen basieren auf den Schätzungen 2015. Die Zahlen für die Jahre 2013 und 2014 beruhen auf Extrapolation ab dem Steuerjahr 2015. Die neuen Vorschriften über den interkommunalen Finanzausgleich sind schon zur Anwendung gekommen.

% Risikoabschlag			20%		Schätzungen SV17 (Basis 2015)				Jahresrechnungen Gemeinden 2015	% der finanziellen Auswirkungen insgesamt gemessen am Ertrag der Gemeinden	Gemeindesteuerfuss 2018 nP
1	2	3	4	5	6		7		8	9	
Nr.	Gemeinde	% Einnahmen jP gemessen an Gesamteinnahmen nP und jP	geschätzte Gesamtauswirkungen SV17 (Gewinn + Kapital + Dividenden) gemessen am Betrag der einfachen Kantonssteuer	Gemeindesteuerfuss 2018 jP	geschätzte Auswirkungen SV17 auf Gemeindesteuern	geschätzter jährlicher Ausgleich für die Gemeinden	geschätzte Finanzausgleichswirkungen (Ressourcen + Bedarf)	geschätzte finanzielle Auswirkungen insgesamt	Ertrag Erfolgsrechnung Gemeinden 2015 (ohne interne Verrechnungen)		
2196	FREIBURG - Stadt	23.0%	5'011'630	81.6%	4'089'490	-	-2'806'633	1'282'857	213'647'451	0.6%	81.6%
Saanebezirk											
2171	Arconciel	6.4%	-86'255	85.0%	-73'317	15'152	-10'072	-68'237	3'479'568	-2.0%	85.0%
2173	Autigny	1.5%	-17'060	90.0%	-15'354	2'597	-12'883	-25'639	2'891'243	-0.9%	90.0%
2174	Avry	19.9%	-841'736	72.1%	-606'892	149'885	97'899	-359'109	9'968'651	-3.6%	72.1%
2175	Belfaux	6.8%	-314'803	81.0%	-254'991	55'201	-12'485	-212'275	11'449'709	-1.9%	81.0%
2234	La Brillaz	1.8%	-12'012	91.4%	-10'979	8'919	-33'083	-35'143	9'701'167	-0.4%	91.4%
2177	Chénens	4.1%	-42'866	77.1%	-33'050	7'870	-9'683	-34'863	3'403'357	-1.0%	81.7%
2183	Cominboeuf	6.5%	-357'168	75.0%	-267'876	61'521	2'941	-203'415	11'433'580	-1.8%	75.0%
2185	Corserrey	1.7%	-946	85.0%	-804	1'423	-7'092	-6'472	1'513'621	-0.4%	85.0%

1	2	3	4	5	6				7	8	9
Nr. Gemeinde		% Einnahmen jP gemessen an Gesamteinnahmen nP und jP	geschätzte Gesamtauswirkungen SV17 (Gewinn + Kapital + Dividenden) gemessen am Betrag der einfachen Kantonssteuer	Gemeindesteuerfuss 2018 jP	Schätzungen SV17 (Basis 2015)				Jahresrechnungen Gemeinden 2015 Ertrag Erfolgsrechnung Gemeinden 2015 (ohne interne Verrechnungen)	% der finanziellen Auswirkungen insgesamt gemessen am Ertrag der Gemeinden	Gemeindesteuerfuss 2018 nP
					geschätzte Auswirkungen SV17 auf Gemeindesteuern	geschätzter jährlicher Ausgleich für die Gemeinden	geschätzte Finanzausgleichswirkungen (Ressourcen + Bedarf)	geschätzte finanzielle Auswirkungen insgesamt			
2186	Cottens	3.8%	-93'418	93.0%	-86'879	12'767	-7'401	-81'513	5'922'311	-1.4%	85.0%
2189	Ependes	3.5%	-48'919	88.0%	-43'049	8'665	-14'402	-48'785	4'310'473	-1.1%	88.0%
2194	Ferpicloz	6.7%	-16'391	50.0%	-8'195	10'206	4'788	6'799	1'854'650	0.4%	50.0%
2236	Gibloux	11.5%	-1'345'632	85.0%	-1'143'787	226'740	37'435	-879'612	30'878'597	-2.8%	85.0%
2197	Givisiez	29.9%	-2'058'887	70.0%	-1'441'221	245'784	184'776	-1'010'661	16'405'522	-6.2%	70.0%
2198	Granges-Paccot	39.3%	1'032'794	67.8%	700'235	-	-589'158	111'077	17'259'079	0.6%	67.8%
2200	Grolley	5.0%	-129'890	85.0%	-110'406	24'399	-6'031	-92'038	7'140'317	-1.3%	85.0%
2233	Hauterive	11.6%	-463'304	74.0%	-342'845	83'165	32'199	-227'481	8'761'779	-2.6%	74.0%
2206	Marly	8.4%	1'513'245	80.0%	1'210'596	-	-218'717	991'880	36'186'127	2.7%	80.0%
2208	Matran	18.2%	-591'772	80.0%	-473'417	110'693	68'474	-294'251	7'320'600	-4.0%	62.0%
2220	Le Mouret	3.1%	-81'636	80.0%	-65'308	21'950	-37'544	-80'903	12'624'229	-0.6%	80.0%
2211	Neyruz	5.0%	-216'203	77.0%	-166'476	43'575	-26'090	-148'991	9'723'455	-1.5%	77.0%
2213	Noréaz	1.8%	-5'765	80.0%	-4'612	2'688	-10'286	-12'211	2'533'472	-0.5%	80.0%
2216	Pierrafortscha	4.0%	-16'654	75.0%	-12'491	2'756	-441	-10'176	748'385	-1.4%	85.0%
2217	Ponthaux	1.3%	-1'854	89.0%	-1'650	1'817	-13'179	-13'012	2'595'443	-0.5%	89.0%
2221	Prez-vers-Noréaz	10.6%	-193'456	84.0%	-162'503	28'998	4'450	-129'055	3'692'000	-3.5%	84.0%
2225	Senèdes	3.4%	-7'152	89.1%	-6'373	1'161	-2'455	-7'666	368'333	-2.1%	89.1%
2235	La Sonnaz	8.3%	-139'517	100.0%	-139'517	24'543	-6'384	-121'358	3'894'846	-3.1%	84.0%
2226	Treyvaux	3.2%	-49'430	92.1%	-45'525	8'779	-19'179	-55'925	4'848'679	-1.2%	92.1%
2228	Villars-sur-Glâne	54.8%	-19'746'412	63.9%	-12'617'957	3'304'228	2'864'640	-6'449'089	75'821'946	-8.5%	63.9%
2230	Villarsel-sur-Marly	0.2%	761	100.0%	761	36	-1'442	-644	313'949	-0.2%	90.0%
Total			-24'332'335		-16'223'880	4'465'519	2'259'593	-9'498'768	307'045'086	-3.1%	

1	2	3	4	5	6				7	8	9
Nr.	Gemeinde	% Einnahmen jP gemessen an Gesamteinnahmen nP und jP	geschätzte Gesamtauswirkungen SV17 (Gewinn + Kapital + Dividenden) gemessen am Betrag der einfachen Kantonssteuer	Gemeindesteuerfuss 2018 jP	Schätzungen SV17 (Basis 2015)				Jahresrechnungen Gemeinden 2015 Ertrag Erfolgsrechnung Gemeinden 2015 (ohne interne Verrechnungen)	% der finanziellen Auswirkungen insgesamt gemessen am Ertrag der Gemeinden	Gemeindesteuerfuss 2018 nP
					geschätzte Auswirkungen SV17 auf Gemeindesteuern	geschätzter jährlicher Ausgleich für die Gemeinden	geschätzte Finanzausgleichswirkungen (Ressourcen + Bedarf)	geschätzte finanzielle Auswirkungen insgesamt			
Sensebezirk											
2291	Alterswil	7.5%	-216'606	79.0%	-171'119	39'206	-7'393	-139'305	6'662'143	-2.1%	79.0%
2295	Bösingen	9.3%	-556'453	79.0%	-439'598	89'949	6'470	-343'178	12'609'200	-2.7%	79.0%
2292	Brünisried	1.6%	-12'338	95.0%	-11'721	2'228	-10'561	-20'053	2'416'003	-0.8%	95.0%
2293	Düdingen	11.9%	-1'803'519	82.0%	-1'478'886	299'496	84'343	-1'095'047	33'144'943	-3.3%	82.0%
2294	Giffers	17.3%	-465'738	80.9%	-376'782	85'964	6'090	-284'729	6'754'299	-4.2%	80.9%
2296	Heitenried	3.7%	-61'422	81.0%	-49'752	10'402	-17'068	-56'418	4'505'187	-1.3%	81.0%
2299	Plaffeien	8.0%	-406'801	93.0%	-378'325	56'200	-24'622	-346'747	19'413'948	-1.8%	98.0%
2300	Plasselb	3.1%	-17'038	95.0%	-16'186	5'942	-15'332	-25'576	4'415'581	-0.6%	95.0%
2301	Rechthalten	4.4%	-59'573	90.0%	-53'616	10'948	-12'746	-55'414	4'228'720	-1.3%	90.0%
2302	St. Antoni	5.5%	-153'932	90.0%	-138'539	26'136	-15'509	-127'913	7'213'596	-1.8%	90.0%
2303	St. Silvester	4.6%	-50'325	98.0%	-49'319	7'947	-10'766	-52'138	3'523'431	-1.5%	98.0%
2304	St. Ursen	6.6%	-124'978	80.6%	-100'732	21'588	-10'648	-89'793	4'933'419	-1.8%	80.6%
2305	Schmitten	19.8%	-1'557'789	72.0%	-1'121'608	265'527	202'061	-654'021	15'217'481	-4.3%	77.0%
2306	Tafers	6.7%	-383'978	75.0%	-287'983	58'844	-8'082	-237'222	13'865'290	-1.7%	75.0%
2307	Tentlingen	7.0%	-140'305	76.1%	-106'772	22'251	-8'836	-93'357	4'632'820	-2.0%	76.1%
2308	Ueberstorf	3.7%	-88'010	89.0%	-78'329	22'727	-25'297	-80'899	8'553'658	-0.9%	89.0%
2309	Wünnewil-Flamatt	14.3%	-1'212'357	85.7%	-1'038'990	243'187	101'685	-694'118	21'225'807	-3.3%	85.7%
Total			-7'311'164		-5'898'257	1'268'540	233'790	-4'395'927	173'315'527	-2.5%	

1	2	3	4	5	6				7	8	9
Nr.	Gemeinde	% Einnahmen jP gemessen an Gesamteinnahmen nP und jP	geschätzte Gesamtauswirkungen SV17 (Gewinn + Kapital + Dividenden) gemessen am Betrag der einfachen Kantonssteuer	Gemeindesteuerfuss 2018 jP	Schätzungen SV17 (Basis 2015)				Jahresrechnungen Gemeinden 2015 Ertrag Erfolgsrechnung Gemeinden 2015 (ohne interne Verrechnungen)	% der finanziellen Auswirkungen insgesamt gemessen am Ertrag der Gemeinden	Gemeindesteuerfuss 2018 nP
					geschätzte Auswirkungen SV17 auf Gemeindesteuern	geschätzter jährlicher Ausgleich für die Gemeinden	geschätzte Finanzausgleichswirkungen (Ressourcen + Bedarf)	geschätzte finanzielle Auswirkungen insgesamt			
Greyerzbezirk											
2162	Bas-Intyamou	5.5%	-80'118	83.2%	-66'658	12'901	-17'283	-71'040	5'649'908	-1.3%	83.2%
2123	Botterens	2.8%	-21'256	85.0%	-18'067	3'386	-7'968	-22'649	1'984'633	-1.1%	85.0%
2124	Broc	10.2%	-386'174	92.0%	-355'280	59'703	-3'944	-299'520	11'325'310	-2.6%	92.0%
2125	Bulle	20.5%	-8'190'327	74.3%	-6'085'413	1'216'351	637'707	-4'231'356	126'151'688	-3.4%	74.3%
2128	Châtel-sur-Montsalvens	2.8%	-16'609	79.5%	-13'204	1'858	-4'323	-15'669	1'628'200	-1.0%	79.5%
2129	Corbières	7.0%	-102'361	77.2%	-79'022	17'931	-8'574	-69'666	3'612'094	-1.9%	73.5%
2130	Crésuz	0.2%	-2'120	67.0%	-1'421	399	-7'153	-8'175	2'683'489	-0.3%	67.0%
2131	Echarlens	0.5%	3'249	70.0%	2'274	472	-14'685	-11'939	3'150'230	-0.4%	70.0%
2134	Grandvillard	15.1%	-156'748	80.0%	-125'399	39'290	26'759	-59'349	4'601'466	-1.3%	80.0%
2135	Gruyères	9.8%	-334'216	75.6%	-252'667	59'896	-2'945	-195'717	9'087'975	-2.2%	84.5%
2137	Hauteville	4.6%	-23'656	77.7%	-18'380	6'879	-7'605	-19'107	2'480'945	-0.8%	77.7%
2121	Haut-Intyamou	4.2%	-80'725	97.0%	-78'303	8'153	-21'683	-91'833	7'723'455	-1.2%	97.0%
2138	Jaun	7.3%	-37'312	100.0%	-37'312	5'919	-6'630	-38'023	3'732'688	-1.0%	100.0%
2140	Marsens	3.0%	-51'258	75.0%	-38'443	14'148	-23'978	-48'274	8'171'346	-0.6%	75.0%
2143	Morlon	1.1%	-5'929	88.1%	-5'223	1'981	-9'214	-12'456	2'692'419	-0.5%	84.3%
2145	Le Pâquier	1.7%	-16'297	79.7%	-12'988	4'249	-16'904	-25'643	4'656'384	-0.6%	88.5%
2122	Pont-en-Ogoz	4.3%	-108'008	75.0%	-81'006	20'683	-23'681	-84'003	6'966'354	-1.2%	75.0%
2147	Pont-la-Ville	2.5%	-21'310	80.0%	-17'048	1'284	-10'731	-26'495	2'337'421	-1.1%	80.0%
2148	Riaz	6.5%	-247'663	73.0%	-180'794	46'103	-18'063	-152'753	13'042'298	-1.2%	73.0%
2149	La Roche	7.6%	-68'031	100.0%	-68'031	36'906	-7'171	-38'296	6'115'703	-0.6%	85.0%
2152	Sâles	5.9%	-98'526	80.0%	-78'821	20'379	7'576	-50'866	4'903'557	-1.0%	80.0%
2153	Sorens	32.8%	-797'483	83.0%	-661'911	145'354	123'092	-393'465	5'308'036	-7.4%	83.0%
2163	Val-de-Charmey	7.0%	-233'974	89.8%	-210'108	50'730	-1'389	-160'768	14'155'856	-1.1%	89.8%
2155	Vaulruz	4.3%	-57'553	79.0%	-45'467	10'074	-4'494	-39'887	4'621'517	-0.9%	79.0%
2160	Vuadens	4.6%	-162'072	87.8%	-142'300	20'840	-19'899	-141'358	9'954'469	-1.4%	87.8%
Total			-11'296'474		-8'670'992	1'805'870	556'818	-6'308'305	266'737'443	-2.4%	

1	2	3	4	5	6				7	8	9
Nr. Gemeinde		% Einnahmen jP gemessen an Gesamteinnahmen nP und jP	geschätzte Gesamtauswirkungen SV17 (Gewinn + Kapital + Dividenden) gemessen am Betrag der einfachen Kantonssteuer	Gemeindesteuerfuss 2018 jP	Schätzungen SV17 (Basis 2015)				Jahresrechnungen Gemeinden 2015 Ertrag Erfolgsrechnung Gemeinden 2015 (ohne interne Verrechnungen)	% der finanziellen Auswirkungen insgesamt gemessen am Ertrag der Gemeinden	Gemeindesteuerfuss 2018 nP
					geschätzte Auswirkungen SV17 auf Gemeindesteuern	geschätzter jährlicher Ausgleich für die Gemeinden	geschätzte Finanzausgleichswirkungen (Ressourcen + Bedarf)	geschätzte finanzielle Auswirkungen insgesamt			
Seebezirk											
2250 Courgevaux		16.7%	-472'261	76.0%	-358'918	86'435	36'478	-236'006	5'516'140	-4.3%	76.0%
2254 Courtepin		5.6%	-431'130	85.0%	-366'461	54'614	-62'346	-374'193	22'144'693	-1.7%	85.0%
2257 Cressier		57.0%	-2'239'264	64.9%	-1'453'282	392'701	411'240	-649'341	7'031'706	-9.2%	64.9%
2258 Fräschels		1.0%	7'019	75.0%	5'264	1'312	-8'126	-1'550	2'026'495	-0.1%	75.0%
2259 Galmiz		2.3%	-35'019	72.0%	-25'214	3'042	-10'510	-32'682	2'328'697	-1.4%	72.0%
2260 Gempenach		0.7%	-2'942	67.0%	-1'971	377	-5'451	-7'044	878'222	-0.8%	67.0%
2261 Greng		6.1%	-13'330	32.0%	-4'266	16'009	6'711	18'455	3'796'323	0.5%	32.0%
2262 Gumels		3.9%	-223'835	80.0%	-179'068	40'812	-47'002	-185'259	16'322'831	-1.1%	80.0%
2265 Kerzers		9.6%	-864'503	85.0%	-734'827	134'481	4'917	-595'429	26'207'415	-2.3%	85.0%
2266 Kleinbödingen		5.0%	-61'606	60.0%	-36'964	9'465	-7'038	-34'537	2'200'632	-1.6%	60.0%
2271 Meyriez		0.8%	-5'505	52.3%	-2'879	2'053	-10'334	-11'160	2'658'173	-0.4%	52.3%
2284 Mont-Vully		3.0%	-56'788	60.0%	-34'073	41'832	-35'048	-27'289	15'051'141	-0.2%	60.0%
2272 Misery-Courtion		3.8%	-42'027	92.6%	-38'917	13'106	-24'753	-50'563	6'608'828	-0.8%	88.0%
2274 Muntelier		3.2%	-12'548	58.0%	-7'278	8'791	-14'449	-12'936	6'748'167	-0.2%	58.0%
2275 Murten / Morat		12.6%	-1'805'461	62.0%	-1'119'386	183'440	13'886	-922'060	41'442'414	-2.2%	62.0%
2276 Ried bei Kerzers		13.2%	-250'319	72.5%	-181'481	49'394	24'642	-107'445	4'339'102	-2.5%	72.5%
2278 Ulmiz		4.1%	-23'112	79.5%	-18'374	4'535	-3'390	-17'230	1'645'069	-1.0%	79.5%
Total			-6'532'632		-4'558'095	1'042'400	269'428	-3'246'268	166'946'048	-1.9%	

1	2	3	4	5	6			7	8	9	
Nr.	Gemeinde	% Einnahmen jP gemessen an Gesamteinnahmen nP und jP	geschätzte Gesamtauswirkungen SV17 (Gewinn + Kapital + Dividenden) gemessen am Betrag der einfachen Kantonssteuer	Gemeindesteuerfuss 2018 jP	Schätzungen SV17 (Basis 2015)			Jahresrechnungen Gemeinden 2015 Ertrag Erfolgsrechnung Gemeinden 2015 (ohne interne Verrechnungen)	% der finanziellen Auswirkungen insgesamt gemessen am Ertrag der Gemeinden	Gemeindesteuerfuss 2018 nP	
					geschätzte Auswirkungen SV17 auf Gemeindesteuern	geschätzter jährlicher Ausgleich für die Gemeinden	geschätzte Finanzausgleichswirkungen (Ressourcen + Bedarf)				geschätzte finanzielle Auswirkungen insgesamt
Glanebezirk											
2061	Auboranges	1.1%	148'506	50.0%	74'253	1'312	-5'035	70'531	1'181'541	6.0%	50.0%
2063	Billens-Hennens	1.2%	-11'662	100.0%	-11'662	1'160	-11'426	-21'928	2'384'748	-0.9%	100.0%
2066	Chapelle (Glâne)	1.9%	-9'401	85.0%	-7'991	1'323	-4'583	-11'251	1'088'788	-1.0%	85.0%
2067	Le Châtelard	5.7%	-25'850	63.0%	-16'286	3'951	-2'249	-14'583	1'228'662	-1.2%	100.0%
2068	Châtonnaye	7.7%	-59'501	85.0%	-50'576	14'932	-5'723	-41'366	2'527'734	-1.6%	85.0%
2072	Ecublens	0.5%	-2'837	88.0%	-2'496	377	-6'181	-8'300	1'201'307	-0.7%	88.0%
2116	La Folliaz	0.7%	-8'329	87.1%	-7'254	1'179	-17'239	-23'315	3'097'550	-0.8%	87.1%
2079	Grangettes	0.7%	9'065	77.0%	6'980	288	-3'222	4'046	583'955	0.7%	77.0%
2086	Massonnens	1.5%	-2'289	86.9%	-1'989	-	-9'859	-11'848	1'520'355	-0.8%	91.2%
2087	Mézières	4.7%	-51'364	83.0%	-42'632	11'076	-14'487	-46'044	3'567'927	-1.3%	93.0%
2089	Montet	0.4%	-2'706	75.0%	-2'030	354	-6'809	-8'485	1'328'076	-0.6%	75.0%
2096	Romont	18.9%	-1'525'425	90.0%	-1'372'883	236'663	113'583	-1'022'636	29'526'865	-3.5%	90.0%
2097	Rue	2.1%	-33'446	83.0%	-27'760	7'197	-20'576	-41'139	6'486'790	-0.6%	83.0%
2099	Siviriez	1.3%	15'338	88.0%	13'497	14'763	-42'050	-13'789	25'337'669	-0.1%	88.0%
2115	Tomy	1.8%	-27'252	79.9%	-21'774	3'339	-14'558	-32'993	3'402'090	-1.0%	79.9%
2102	Ursy	8.5%	-366'054	77.0%	-281'862	58'780	9'290	-213'791	9'927'383	-2.2%	77.0%
2111	Villaz-St-Pierre	13.3%	-228'229	86.7%	-197'875	35'893	10'188	-151'794	4'810'962	-3.2%	82.4%
2114	Villorsonnens	2.9%	-34'766	76.0%	-26'422	8'896	-20'216	-37'742	4'500'809	-0.8%	76.0%
2113	Vuisternens-devant-Romc	7.4%	-233'258	88.4%	-206'200	38'549	-11'643	-179'293	8'583'192	-2.1%	88.4%
Total			-2'449'459		-2'182'960	440'033	-62'794	-1'805'721	112'286'404	-1.6%	

1	2	3	4	5	6				7	8	9
Nr.	Gemeinde	% Einnahmen jP gemessen an Gesamteinnahmen nP und jP	geschätzte Gesamtauswirkungen SV17 (Gewinn + Kapital + Dividenden) gemessen am Betrag der einfachen Kantonssteuer	Gemeindesteuerfuss 2018 jP	Schätzungen SV17 (Basis 2015)				Jahresrechnungen Gemeinden 2015 Ertrag Erfolgsrechnung Gemeinden 2015 (ohne interne Verrechnungen)	% der finanziellen Auswirkungen insgesamt gemessen am Ertrag der Gemeinden	Gemeindesteuerfuss 2018 nP
					geschätzte Auswirkungen SV17 auf Gemeindesteuern	geschätzter jährlicher Ausgleich für die Gemeinden	geschätzte Finanzausgleichswirkungen (Ressourcen + Bedarf)	geschätzte finanzielle Auswirkungen insgesamt			
Broyebezirk											
2053	Belmont-Broye	15.8%	-1'139'792	72.0%	-820'650	182'756	101'929	-535'965	20'594'290	-2.6%	72.0%
2008	Châtillon	0.8%	-6'490	87.0%	-5'647	929	-8'569	-13'287	1'418'888	-0.9%	65.0%
2009	Cheiry	1.9%	-8'319	80.0%	-6'655	1'309	-5'728	-11'074	1'300'514	-0.9%	90.0%
2055	Cheyres-Châbles	1.8%	53'415	70.0%	37'391	12'722	-37'095	13'018	11'088'257	0.1%	70.0%
2011	Cugy	5.6%	-120'075	90.0%	-108'067	22'925	-13'556	-98'699	5'902'387	-1.7%	90.0%
2051	Delley-Portalban	1.0%	14'944	49.9%	7'457	1'112	-21'114	-12'545	7'711'861	-0.2%	49.9%
2054	Estavayer	14.2%	-2'324'236	84.0%	-1'952'359	372'777	130'082	-1'449'500	44'967'338	-3.2%	84.0%
2016	Fétigny	10.5%	-116'475	85.6%	-99'702	25'790	-8'413	-82'326	3'779'609	-2.2%	88.0%
2022	Gletterens	2.3%	-16'099	58.9%	-9'483	6'149	-14'251	-17'585	5'415'684	-0.3%	58.9%
2025	Lully	5.2%	-75'702	80.0%	-60'562	14'105	-11'861	-58'318	3'987'066	-1.5%	80.0%
2027	Ménières	4.6%	-33'342	88.1%	-29'374	3'281	-4'095	-30'188	1'698'446	-1.8%	88.1%
2029	Montagny	8.4%	-235'987	79.2%	-186'902	47'644	-18'618	-157'875	8'116'371	-1.9%	83.6%
2050	Les Montets	8.4%	-150'996	77.4%	-116'871	29'530	-2'414	-89'755	4'802'695	-1.9%	77.4%
2035	Nuvilly	7.9%	-31'140	87.9%	-27'372	6'094	-3'834	-25'112	1'413'812	-1.8%	87.9%
2038	Prévondavaux	1.0%	-699	90.3%	-631	75	-1'403	-1'960	292'105	-0.7%	90.3%
2041	St-Aubin	8.9%	-253'381	80.0%	-202'705	42'509	-2'223	-162'420	6'865'388	-2.4%	80.0%
2043	Sévaz	32.2%	-152'098	63.0%	-95'822	23'534	5'672	-66'616	1'167'087	-5.7%	63.0%
2044	Surpierre	2.8%	-11'193	88.7%	-9'928	3'527	-5'339	-11'740	2'496'194	-0.5%	88.7%
2045	Vallon	3.5%	-16'435	78.0%	-12'819	2'623	-5'888	-16'085	1'350'047	-1.2%	78.0%
Total			-4'624'100		-3'700'700	799'389	73'280	-2'828'031	134'368'038	-2.1%	

1	2	3	4	5	6				7	8	9
Nr.	Gemeinde	% Einnahmen jP gemessen an Gesamteinnahmen nP und jP	geschätzte Gesamtauswirkungen SV17 (Gewinn + Kapital + Dividenden) gemessen am Betrag der einfachen Kantonssteuer	Gemeindesteuerfuss 2018 jP	Schätzungen SV17 (Basis 2015)				Jahresrechnungen Gemeinden 2015 Ertrag Erfolgsrechnung Gemeinden 2015 (ohne interne Verrechnungen)	% der finanziellen Auswirkungen insgesamt gemessen am Ertrag der Gemeinden	Gemeindesteuerfuss 2018 nP
					geschätzte Auswirkungen SV17 auf Gemeindesteuern	geschätzter jährlicher Ausgleich für die Gemeinden	geschätzte Finanzausgleichswirkungen (Ressourcen + Bedarf)	geschätzte finanzielle Auswirkungen insgesamt			
Vivisbachbezirk											
2321	Attalens	6.6%	-377'174	78.5%	-296'081	70'958	-20'769	-245'893	16'383'860	-1.5%	78.5%
2323	Bossonnens	4.4%	-104'678	93.0%	-97'351	15'232	-12'764	-94'883	6'133'645	-1.5%	93.0%
2325	Châtel-St-Denis	23.2%	2'792'111	83.6%	2'334'204	-	-677'119	1'657'086	35'181'237	4.7%	83.6%
2337	Le Flon	1.0%	-10'589	93.8%	-9'933	1'664	-20'981	-29'250	3'893'774	-0.8%	93.8%
2328	Granges	8.7%	-145'885	81.0%	-118'167	25'116	-6'631	-99'681	3'254'685	-3.1%	89.0%
2333	Remaufens	5.4%	-76'264	88.0%	-67'112	15'207	-11'515	-63'420	4'203'759	-1.5%	88.0%
2335	St-Martin	1.3%	12'682	90.0%	11'414	1'747	-16'878	-3'717	3'797'805	-0.1%	87.0%
2336	Semsaies	10.4%	64'552	83.0%	53'578	-	-43'326	10'252	7'120'708	0.1%	83.0%
2338	La Verrerie	17.3%	-263'544	86.0%	-226'648	48'326	1'720	-176'602	5'073'029	-3.5%	86.0%
Total			1'891'210		1'583'904	178'250	-808'262	953'892	85'042'504	1.1%	

1	2	3	4	5	6				7	8	9
Nr.	Gemeinde	% Einnahmen jP gemessen an Gesamteinnahmen nP und jP	geschätzte Gesamtauswirkungen SV17 (Gewinn + Kapital + Dividenden) gemessen am Betrag der einfachen Kantonssteuer	Gemeindesteuerfuss 2018 jP	Schätzungen SV17 (Basis 2015)				Jahresrechnungen Gemeinden 2015 Ertrag Erfolgsrechnung Gemeinden 2015 (ohne interne Verrechnungen)	% der finanziellen Auswirkungen insgesamt gemessen am Ertrag der Gemeinden	Gemeindesteuerfuss 2018 nP
					geschätzte Auswirkungen SV17 auf Gemeindesteuern	geschätzter jährlicher Ausgleich für die Gemeinden	geschätzte Finanzausgleichswirkungen (Ressourcen + Bedarf)	geschätzte finanzielle Auswirkungen insgesamt			
Zusammenfassung											
	Freiburg-Stadt		5'011'630		4'089'490	-	-2'806'633	1'282'857	213'647'451	0.6%	
	Saanebezirk		-24'332'335		-16'223'880	4'465'519	2'259'593	-9'498'768	307'045'086	-3.1%	
	Sensebezirk		-7'311'164		-5'898'257	1'268'540	233'790	-4'395'927	173'315'527	-2.5%	
	Greyerzbezirk		-11'296'474		-8'670'992	1'805'870	556'818	-6'308'305	266'737'443	-2.4%	
	Seebezirk		-6'532'632		-4'558'095	1'042'400	269'428	-3'246'268	166'946'048	-1.9%	
	Glanebezirk		-2'449'459		-2'182'960	440'033	-62'794	-1'805'721	112'286'404	-1.6%	
	Broyebezirk		-4'624'100		-3'700'700	799'389	73'280	-2'828'031	134'368'038	-2.1%	
	Vivisbachbezirk		1'891'210		1'583'904	178'250	-808'262	953'892	85'042'504	1.1%	
	Total		-49'643'324		-35'561'491	10'000'000	-284'780	-25'846'271	1'459'388'502	-1.8%	

>=0%	10
>=-1% et <0%	42
>=-2% et <-1%	48
>=-3% et <-2%	16
>=-4% et <-3%	11
>=-5% et <-4%	4
>=-7% et <-5%	2
>=-10% et <-7%	3
<-10%	-
Total	136