

Vernehmlassungsentwurf vom 4. April 2019



Steuergesetzrevision 2021

Finanzdirektion

Inhaltsverzeichnis

1	Überblick	1
1.1	Einleitung	1
1.2	Vorgaben des Steuerharmonisierungsgesetzes	2
1.3	Entlastungen für natürliche Personen (Motion 050-2017)	3
1.4	Behandlung parlamentarischer Vorstösse	3
1.5	Anpassungen an Bedürfnisse der Praxis	3
1.6	Finanzpolitische Würdigung	5
2	Vorgaben des Steuerharmonisierungsgesetzes	6
2.1	«STAF»	6
2.2	Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens	20
2.3	Geldspielgesetz	22
2.4	Energiegesetz	26
3	Entlastungen für natürliche Personen	27
3.1	Ausgangslage	27
3.2	Erhöhung des Abzugs für die Kinderdrittbetreuung	28
3.3	Erhöhung des Versicherungsabzugs	29
4	Behandlung parlamentarischer Vorstösse	29
4.1	Motion 213-2016 «Mehr Steuersubstrat für den Kanton Bern» (als Postulat überwiesen)	29
4.2	Postulat 051-2017 «Einführung einer Mindeststeuer mit sozialer Abfederung»	30
4.3	Postulat 190-2016 «Faire Besteuerung von Solaranlagen und energetischen Sanierungen»	30
4.4	Motion 069-2017 «Gleichstellung und Wahlfreiheit auch bei der Steuererklärung»	31
4.5	Motion 170-2018 «Steuerfreibetrag für Experten der Berufsbildung beibehalten»	31
5	Anpassungen an Bedürfnisse der Praxis	32
5.1	Steuerort nach Steueraufschub für Grundstückgewinne	32
5.2	Steuerort beim Handel mit Liegenschaften	32
5.3	Weitere Anpassungen (aus der Steuergesetzrevision 2019)	33
5.4	Kein Ausgleich der kalten Progression	36
6	Erläuterungen zu den einzelnen Änderungen	37
6.1	Artikel 2 (Einfache Steuer und Steueranlage)	37

6.2	Artikel 2a (Finanzieller Ausgleich für die Gemeinden und Kirchgemeinden).....	37
6.3	Artikel 5 und 6 (Steuerpflicht beim Handel mit bernischen Liegenschaften)	37
6.4	Artikel 7 (Umfang der Steuerpflicht)	38
6.5	Artikel 16 (Aufwandbesteuerung).....	38
6.6	Artikel 20 (Einkünfte aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit)	38
6.7	Artikel 20 Absatz 4 (Kapitalleistungen aus Vorsorge bzw. gleichartige Leistungen des Arbeitgebers)	39
6.8	Artikel 21b (Teilbesteuerung der Einkünfte aus Beteiligungen des Geschäftsvermögens).....	39
6.9	Artikel 21c (Erfolg aus Patenten und vergleichbaren Rechten bei selbstständiger Erwerbstätigkeit)	40
6.10	Artikel 24 (Teilbesteuerung der Einkünfte aus Beteiligungen des Privatvermögens).....	40
6.11	Artikel 24 (Rückzahlung von Kapitaleinlagen)	40
6.12	Artikel 24a (Ausweitung der Transponierung)	41
6.13	Artikel 28 (Pflegeentschädigungen)	41
6.14	Artikel 29 (steuerfreie Einkünfte).....	41
6.15	Artikel 30 (Gewinnungskosten)	42
6.16	Artikel 32 (Abzug von Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen bei selbstständiger Erwerbstätigkeit)	42
6.17	Artikel 33 (vereinfachte Buchführung)	42
6.18	Artikel 36 (Energiesparmassnahmen und Rückbaukosten).....	43
6.19	Artikel 38 (Versicherungsabzug und Abzug für Kinderdrittbetreuung)	43
6.20	Artikel 42 Absatz 3 (Wechsel vom Teilsatzverfahren zur Teilbesteuerung).....	44
6.21	Artikel 44 Absatz 1 Buchstabe c (Kapitalleistungen aus Vorsorge bzw. gleichartige Leistungen des Arbeitgebers)	44
6.22	Artikel 45 (Lotteriegewinne)	45
6.23	Artikel 74 (Pflegeentschädigungen)	45
6.24	Artikel 77 (Steuerpflicht beim Handel mit bernischen Liegenschaften)	45
6.25	Artikel 79 (Umfang der Steuerpflicht)	46
6.26	Artikel 85 (Reingewinn).....	46
6.27	Artikel 85a (Patente und vergleichbare Rechte: Begriffe).....	46
6.28	Artikel 85b (Patente und vergleichbare Rechte: Besteuerung).....	47
6.29	Artikel 88 (Umstrukturierungen)	49
6.30	Artikel 88a (Aufdeckung stiller Reserven bei Beginn der Steuerpflicht)	50
6.31	Artikel 88b (Aufdeckung stiller Reserven am Ende der Steuerpflicht).....	50

6.32	Artikel 90 (Abzug für Forschung und Entwicklung).....	50
6.33	Artikel 90a (Entlastungsbegrenzung)	52
6.34	Artikel 91 (vereinfachte Buchführung)	53
6.35	Artikel 98 und 99 (Statusgesellschaften).....	53
6.36	Artikel 106 (Kapitalsteuer).....	53
6.37	Artikel 112 (Quellenbesteuerte Personen)	53
6.38	Artikel 113 (Steuerbare Leistungen).....	54
6.39	Artikel 114 (Berechnung des Quellensteuerabzugs)	54
6.40	Artikel 114a (Obligatorische nachträgliche ordentliche Veranlagung).....	55
6.41	Artikel 114b (Nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag)	56
6.42	Artikel 115 (Vorbehalt der ordentlichen Veranlagung).....	56
6.43	Gliederungstitel vor Artikel 116	56
6.44	Artikel 116 (Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer)	57
6.45	Artikel 117 (Künstler, Sportler und Referenten).....	57
6.46	Artikel 118 (Organe juristischer Personen).....	57
6.47	Artikel 122 (Internationale Transporte).....	58
6.48	Artikel 123 (Begriffsbestimmung)	58
6.49	Artikel 123a (Abgegoltene Steuer)	58
6.50	Artikel 123b (Nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag)	58
6.51	Artikel 123c (Nachträgliche ordentliche Veranlagung von Amtes wegen).....	59
6.52	Artikel 124 (Aufteilung des Steuerertrages).....	59
6.53	Artikel 125 (Ausführungsbestimmungen)	59
6.54	Artikel 126 (Steuerpflicht bei der Grundstückgewinnsteuer)	59
6.55	Artikel 136 (Besteuerung aufgeschobener Grundstückgewinne).....	60
6.56	Artikel 140 (Weiterveräußerung nach Steueraufschub)	60
6.57	Artikel 167 (Mitwirkungspflichten)	60
6.58	Artikel 171 (vereinfachte Buchführung)	60
6.59	Artikel 171 (Ausweis des Eigenkapitals)	61
6.60	Artikel 174 (Veranlagung mit Informationen aus dem Ausland und Angleichung an die Anpassungen des Steuererlassgesetzes)	61
6.61	Artikel 186 Absatz 3 (Pflichten der Schuldnerin oder des Schuldners)	61
6.62	Artikel 186b (Notwendige Vertretung)	62
6.63	Artikel 187 (Verfügung)	62
6.64	Artikel 188 (Nachforderung und Rückerstattung)	62
6.65	Artikel 240c (Ausschluss- und Nichteintretensgründe bei Erlassgesuchen)	63
6.66	Artikel 250 (Steuerberechnung)	63

6.67	Artikel 251 (zuständige Gemeinde bei Quellensteuern)	63
6.68	Art. T8-2 (Übergangsregelung für Holdinggesellschaften und Domizilgesellschaften)	64
6.69	Änderung des Kirchensteuergesetzes: Artikel 11.....	66
6.70	Änderung des Gesetzes über den Finanz- und Lastenausgleich: Artikel 1.....	66
7	Finanzielle Auswirkungen.....	67
7.1	Gesamtüberblick.....	67
7.2	Wegfall Sondernormen für Statusgesellschaften	67
7.3	Höherer Abzug für Forschung und Entwicklung/Patentbox	68
7.4	Entlastungen für natürliche Personen (Motion 050-2017)	68
8	Finanzpolitische Würdigung	69
8.1	Kanton	69
8.2	Gemeinden	71
8.3	Kirchgemeinden.....	71
9	Personelle und organisatorische Auswirkungen	71
10	Auswirkungen auf die Gemeinden	72
11	Auswirkungen auf die Volkswirtschaft	72
12	Ergebnis des Vernehmlassungsverfahrens.....	72
13	Antrag des Regierungsrates	72

Vortrag des Regierungsrates an den Grossen Rat zur Änderung des Steuergesetzes (Steuergesetzrevision 2021)

1 Überblick

1.1 Einleitung

Im Rahmen der vorliegenden Revision sollen verschiedene Bestimmungen des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG, SR 642.14) umgesetzt werden. Die weitgehend zwingenden Vorgaben betreffen die Unternehmenssteuerreform (Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung, «STAF»), die Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, die Neuerungen bei der Besteuerung der Geldspielgewinne und die neuen Fördermassnahmen des Energiegesetzes.

Umzusetzen ist zudem die am 20. November 2017 mit 78 zu 70 Stimmen überwiesene Motion 050-2017 Schöni-Affolter¹ (Bremgarten, glp) «Endlich verbindliche Schritte zur Senkung der Steuern für natürliche Personen». Die Motion will eine gezielte Senkung der Steuertarife für natürliche Personen mindestens im Ausmass der Mehreinnahmen aus der allgemeinen Neubewertung der nichtlandwirtschaftlichen Grundstücke und Wasserkräfte per 2020.

Der Regierungsrat geht davon aus, dass eine auf diese wesentlichen Massnahmen reduzierte Vorlage politisch akzeptiert ist und rechtzeitig auf den 1. Januar 2021 in Kraft treten kann. Mit Blick auf die eidgenössische Volksabstimmung zum Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF) am 19. Mai 2019 wird den Stimmbürgerinnen und Stimmbürgern des Kantons Bern transparent aufgezeigt, wie die Umsetzung im Kanton geplant ist.

Anders als in der kantonalen «Steuerstrategie 2019-2022» vorgesehen, ist in der vorliegenden Teilrevision des Steuergesetzes vom 21. Mai 2005 (StG; BSG 661.11) keine Senkung der Gewinnsteuern für juristische Personen enthalten. Die bernische Stimmbevölkerung hat sich am 25. November 2018 gegen entsprechende Entlastungen ausgesprochen und die Steuergesetzrevision 2019 mit rund 54 Prozent Nein-Stimmen abgelehnt. Der Regierungsrat akzeptiert, dass die Bernerinnen und Berner den Handlungsbedarf bei der Besteuerung der bernischen Unternehmen als weniger dringend beurteilen.

Der Regierungsrat wird die Stellungnahmen aus der Vernehmlassung im Sommer 2019 im Detail prüfen. Dabei interessiert in erster Linie, ob die Einschätzung geteilt wird, dass im Rahmen der vorliegenden Revision auf Entlastungen bei den Gewinnsteuern verzichtet werden soll. Nach Auffassung der Regierung besteht bei der Besteuerung von Unternehmungen im Kanton Bern weiterhin dringender Handlungsbedarf.

Abhängig von der weiteren Entwicklung der Kantonsfinanzen müssten Entlastungen für Unternehmungen spätestens in einer Folgerevision wieder thematisiert werden. In diesem Zusammenhang mit zu berücksichtigen wäre auch die in der Märzsession 2019 überwiesene Motion 171-2018 Trüssel (glp) «Revision der Motorfahrzeugsteuer», die eine ökologische Revision der Motorfahrzeugsteuer fordert. Die aus dieser Revision resultierenden Mehreinnahmen von rund 40 Mio. Franken sollen für Steuersenkungen bei natürlichen Personen eingesetzt werden.

¹

<https://www.gr.be.ch/gr/de/index/geschaefte/geschaefte/suche/geschaeft.gid-84cdcf5fefef431eb9c7e8127aec81a7.html>

1.2 Vorgaben des Steuerharmonisierungsgesetzes

1.2.1 «STAF»

Das Bundesparlament hat am 28. September 2018 das Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF) verabschiedet. Dabei handelt es sich um die ursprünglich als «Steuervorlage 17» bezeichnete Vorlage, die vom Bundesparlament mit Massnahmen zur Finanzierung der AHV verknüpft wurde.² Im Rahmen der vorliegenden Revision sind die steuerrechtlichen Bestimmungen der «STAF» ins kantonale Steuerrecht zu überführen.

Kern der steuerrechtlichen Bestimmungen der «STAF» ist die Abschaffung der international nicht mehr akzeptierten Regelungen für kantonale Statusgesellschaften. Mit ergänzenden Regeln wird sichergestellt, dass die Schweiz weiterhin ein attraktiver Wirtschaftsstandort bleibt. Dazu gehören unter anderem die Einführung einer Patentbox in allen Kantonen und zusätzliche Abzüge für Forschungs- und Entwicklungsausgaben auf fakultativer Basis. Die Massnahmen zur Finanzierung der AHV haben keine Auswirkungen auf das bernische Steuergesetz.

1.2.2 Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens

Das Bundesgesetz vom 16. Dezember 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens³ führt zu Änderungen im Steuerharmonisierungsgesetz, die von den Kantonen per 1. Januar 2021 zwingend umzusetzen sind. Bei der Revision der bernischen Bestimmungen zur Quellensteuer besteht somit kaum Handlungsspielraum.

Mit der Revision werden Ungleichbehandlungen zwischen quellenbesteuerten und ordentlich besteuerten Personen abgebaut, die nicht mit dem Personenfreizügigkeitsabkommen (FZA) vereinbar sind. Die Neuregelung führt zu einer Ausweitung der nachträglichen ordentlichen Veranlagung unter Beibehaltung der vorgängigen Erhebung der Quellensteuer (vgl. Ziffer 2.2).

1.2.3 Bundesgesetz über die Geldspiele

Das Bundesgesetz vom 29. September 2017 über die Geldspiele (Geldspielgesetz, BGS; SR 935.51)⁴ führt zu Änderungen bei der Besteuerung der Gewinne aus Geldspielen. Die Besteuerung der Geldspiele war bisher unterschiedlich. Während Spielbankengewinne in schweizerischen Spielbanken steuerfrei waren (Art. 29 Abs. 1 Bst. m StG), zählten sämtliche Gewinne aus Lotterien, Sportwetten und Geschicklichkeitsspielen zum steuerbaren Einkommen (Art. 28 Bst. e StG).

Für die gemäss Geldspielgesetz zugelassenen Spiele wird diese Ungleichbehandlung weitgehend aufgehoben: Vollumfänglich steuerfrei sind zukünftig neben den Gewinnen in konzessionierten Spielbanken auch die Gewinne aus bewilligten Kleinspielen. Bis zum Betrag von 1 Million Franken steuerfrei sind neu die Gewinne aus konzessionierten Online-Spielbanken und die Gewinne aus bewilligten Grossspielen (vgl. Ziffer 2.3).

1.2.4 Fördermassnahmen im Energiegesetz

Zur Förderung von Energiesparmassnahmen haben die eidgenössischen Räte bei der Revision des Energiegesetzes vom 30. September 2016 (EnG, SR 730.0)⁵ zwei Änderungen des Steu-

² Geschäft Nr. 18.031: <https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaefte?AffairId=20180031> (Botschaft, Beratungen, Zusammenfassung, Schlussabstimmungstext etc.)

³ AS 2018 1813: <https://www.admin.ch/opc/de/official-compilation/2018/1813.pdf>

⁴ AS 2018 5103: <https://www.admin.ch/opc/de/official-compilation/2018/5103.pdf>

⁵ AS 2017 2839: <https://www.admin.ch/opc/de/official-compilation/2017/6839.pdf>

erharmonisierungsgesetzes beschlossen, die von den Kantonen zwingend zu übernehmen sind:

Steuerlich abziehbar sind neu nicht nur Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, sondern auch die Rückbaukosten im Hinblick auf einen Ersatzneubau. Zudem wird neu festgehalten, dass Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen (inkl. Rückbaukosten) in den zwei nachfolgenden Steuerperioden steuerlich geltend gemacht werden können, soweit sie in der laufenden Steuerperiode nicht vollständig berücksichtigt werden konnten. Normalerweise können steuerwirksame Kosten nur im entsprechenden Steuerjahr geltend gemacht werden. Im Rahmen der vorliegenden Revision werden diese beiden Neuerungen im Steuergesetz verankert (vgl. Ziffer 2.4).

1.3 Entlastungen für natürliche Personen (Motion 050-2017)

Der Grosse Rat hat die Motion 050-2017 Schöni-Affolter⁶ (Bremgarten, glp) «Endlich verbindliche Schritte zur Senkung der Steuern für natürliche Personen» am 20. November 2017 mit 78 zu 70 Stimmen überwiesen. Die Motion will eine gezielte Senkung der Steuertarife für natürliche Personen mindestens im Ausmass der Mehreinnahmen aus der allgemeinen Neubewertung der nichtlandwirtschaftlichen Grundstücke und Wasserkräfte per 2020. Der Regierungsrat möchte die Motion umsetzen, indem der Abzug für Versicherungsprämien um durchschnittlich 300 Franken angehoben und der Abzug für die Kinderdrittbetreuung auf 25'000 Franken erhöht wird. Für die natürlichen Personen führt das zu einer Entlastung von 34 Millionen Franken (Kantonssteuern) bzw. 18 Millionen Franken (Gemeindesteuern).

1.4 Behandlung parlamentarischer Vorstösse

Aus der Behandlung weiterer, vom Grossen Rat überwiesener Vorstösse ergeben sich keine Anpassungen des Steuergesetzes. Dazu zählen:

- Motion 213-2016 Lanz (Thun, SVP) «Mehr Steuersubstrat für den Kanton Bern» vom 16. November 2016
- Postulat 051-2017 FDP (Haas, Bern; Reinhard, Thun) «Einführung einer Mindeststeuer mit sozialer Abfederung»
- Postulat 190-2016 Hässig Vinzens (Zollikofen, SP) «Faire Besteuerung von Solaranlagen und energetischen Sanierungen»
- Motion 069-2017 Schindler (Bern, SP) «Gleichstellung und Wahlfreiheit auch bei der Steuererklärung»
- Motion 170-2018 Trüssel Daniel (Trimstein, glp) «Steuerfreibetrag für Experten der Berufsbildung beibehalten»
- Motion 247-2018 Sommer Peter (Wynigen, FDP) «Anpassung Entschädigung Expertentätigkeit in der Berufsbildung».

1.5 Anpassungen an Bedürfnisse der Praxis

1.5.1 Steuerort nach Steueraufschub für Grundstückgewinne

Das Bundesgericht hat im Urteil vom 28. September 2017 (2C_70/2017) entschieden, dass die bei einer Ersatzbeschaffung aufgeschobenen Grundstückgewinne immer in demjenigen Kanton steuerbar sind, in dem die Ersatzliegenschaft veräussert wird. Die Regeln des bernischen Steuergesetzes basieren demgegenüber aktuell noch auf der nicht mehr zutreffenden Annahme, dass immer derjenige Kanton zur Besteuerung befugt ist, der einen Steueraufschub gewährt

⁶

<https://www.gr.be.ch/gr/de/index/geschaefte/geschaefte/suche/geschaeft.gid-84cdcf5fefef431eb9c7e8127aec81a7.html>

hat. Die diesbezüglichen Bestimmungen des Steuergesetzes sind deshalb an die Rechtsprechung des Bundesgerichts anzupassen (vgl. Ziffer 0).

1.5.2 Steuerort beim Handel mit Liegenschaften

Zur Umsetzung der Motion Pelli «Besteuerung von Provisionen für Grundstücksvermittlungen im interkantonalen Verhältnis. Gleiche Regel für alle (13.3728)» hat das Bundesparlament am 17. März 2017 einzelne Anpassungen am Steuerharmonisierungsgesetz beschlossen. Aus der Revision der Bestimmungen zu den Grundstückvermittlungen ergibt sich im bernischen Steuergesetz kein Änderungsbedarf. Das revidierte Steuerharmonisierungsgesetz sieht allerdings gleichzeitig eine Präzisierung der Bestimmungen zum Liegenschaftshandel vor, die auch im bernischen Steuergesetz nachvollzogen werden. Die Präzisierung hat keinen Einfluss auf die bereits geltende Praxis (vgl. Ziffer 5.2).

1.5.3 Präzisierungen aus der Steuergesetzrevision 2019

Schliesslich sollen mit der vorliegenden Revision jene Änderungen vorgenommen werden, die bereits Teil der abgelehnten Steuergesetzrevision 2019 waren und damals nicht bestritten waren (vgl. Ziffer 5.3).

1.5.4 Kein Ausgleich der kalten Progression

Für den Ausgleich der kalten Progression auf dem Einkommenssteuertarif ist der Regierungsrat zuständig. Die übrigen Tarife, die Sozialabzüge und die Steuerfreibeträge werden durch den Grossen Rat angepasst, sobald die Teuerung seit der letzten Anpassung mindestens drei Prozent betragen hat. Da die Teuerung in den vergangenen Jahren regelmässig negativ war, ist per 1. Januar 2021 (wiederum) kein Ausgleich der kalten Progression vorzunehmen (vgl. Ziffer 5.4).

Exkurs: Steuerstrategie des Kantons Bern

Im Rahmen der Steuerstrategie legt der Regierungsrat per gesetzlichem Auftrag die Ziele der kantonalen Steuerpolitik fest und zeigt auf, wie und in welchem Zeitraum sie verwirklicht werden sollen (Art. 3 Abs. 6 StG). Der Grosse Rat hat die von der Regierung am 24. August 2016 vorgelegte «Steuerstrategie 2019-2022»^{7 / 8} in der Novembersession 2016 beraten und deren Stossrichtung – die Beseitigung der interkantonal sehr hohen Gewinnsteuerbelastung für bernische Unternehmen – mehrheitlich als zielführend erachtet. In einer ersten Etappe sollte im Rahmen der Steuergesetzrevision 2019 eine Senkung der maximalen Gewinnsteuerbelastung auf 18.71 Prozent beschlossen werden. Die weitere Senkung der maximalen Gewinnsteuerbelastung auf 16.37 Prozent sollte in einer zweiten Etappe – mit der vorliegenden Steuergesetzrevision 2021 – beschlossen werden. Die bernische Stimmbevölkerung hat die Steuergesetzrevision 2019 am 25. November 2018 mit 53.6 Prozent Nein-Stimmen abgelehnt.

Der Regierungsrat akzeptiert, dass eine Mehrheit der bernischen Stimmbevölkerung den von Regierung und Parlament anerkannten Handlungsbedarf bei der Besteuerung der bernischen Unternehmen anders beurteilt. Im Rahmen der vorliegenden Revision sollen deshalb in erster Linie die dringenden Anpassungen des Steuergesetzes beschlossen werden, die vom Bund

⁷ Medienmitteilung vom 25. August 2016:

http://www.be.ch/portal/de/index/mediencenter/medienmitteilungen/suche.meldungNeu.html/portal/de/meldungen/mm/2016/08/20160824_1437_deutliche_eintruebungderfinanzpolitischenperspektiven

⁸ Steuerstrategie des Kantons Bern, Grundlagen und Ziele bis 2022. Bericht des Regierungsrates an den Grossen Rat:

<http://www.be.ch/portal/de/index/mediencenter/medienmitteilungen/suche.assetref/dam/documents/portal/Medienmitteilungen/de/2016/08/2016-08-25-budget-steuerstrategie-de.pdf>

vorgeschrieben sind, insbesondere soll eine optimale Umsetzung der «STAF» gewährleistet werden. Auf tarifarische Entlastungen bei den Gewinnsteuern der juristischen Personen wird verzichtet.

Der Regierungsrat wird die Stellungnahmen aus der Vernehmlassung im Sommer 2019 im Detail prüfen. Dabei interessiert in erster Linie, ob die Einschätzung geteilt wird, dass im Rahmen der vorliegenden Revision auf Entlastungen bei den Gewinnsteuern verzichtet werden soll. Nach Auffassung der Regierung besteht bei der Besteuerung von Unternehmungen im Kanton Bern weiterhin dringender Handlungsbedarf.

1.6 Finanzpolitische Würdigung

Der durch den Regierungsrat am 22. August 2018 verabschiedete Voranschlag (VA) 2019 und Aufgaben-/Finanzplan (AFP) 2020-2022 weist in sämtlichen Planjahren ein positives Ergebnis in der Erfolgsrechnung und einen positiven Finanzierungssaldo aus.

Wie unter Ziffer 0 aufgezeigt wird, führt die Steuergesetzrevision 2021 für den Kanton Bern ab 2021 zu Mindererträgen im Umfang von rund 50 Millionen Franken pro Jahr. Diese Mindererträge sind im AFP 2020-2022 nicht berücksichtigt. Demgegenüber enthält der AFP 2020-2022 nach wie vor Mindererträge für die vom Berner Stimmvolk abgelehnte Steuergesetzrevision 2019 von jährlich 103 Millionen Franken. In Bezug auf den AFP 2020-2022 resultiert somit eine Verbesserung von gut 50 Millionen Franken pro Jahr. Aus dieser Optik und vor dem Hintergrund der positiven Finanzierungssaldi im AFP 2020-2022 ist die Finanzierbarkeit der zur Diskussion stehenden Steuergesetzrevision 2021 beim Kanton zum heutigen Zeitpunkt gegeben.

Der Regierungsrat sieht sich für die Jahre ab 2020 jedoch mit drei zentralen finanzpolitischen Herausforderungen konfrontiert. Es handelt sich dabei um

- die Kompensation der Ertragsausfälle aus dem Bundesfinanzausgleich ab 2020,
- die Finanzierung des stark steigenden Investitionsbedarfs ab 2022 und
- die Kompensation der Ertragsausfälle aus der vorliegenden Steuergesetzrevision sowie aus der Weiterentwicklung der Steuerpolitik ganz generell. Der Regierungsrat hat sich in seiner Vision «Engagement 2030» zum Ziel gesetzt, den Kanton Bern sowohl für natürliche als auch für juristische Personen attraktiver zu machen.

Angesichts dieser Herausforderungen bleibt der finanzielle Handlungsspielraum des Kantons eingeschränkt. Die drei soeben erwähnten Herausforderungen stehen letztlich in einem gegenseitigen Spannungsverhältnis zueinander. Zu diesem Spannungsverhältnis kommen die finanzpolitischen Risiken hinzu. Sollte sich die Konjunktur deutlich abkühlen, so würde dies die anspruchsvolle finanzielle Ausgangslage noch einmal akzentuieren. Daneben gilt es weiterhin, ein grosses Augenmerk auf die Aufwandentwicklung in den einzelnen Aufgabenbereichen zu richten (vgl. Ziffer 8.1).

Abschliessend ist für den Regierungsrat bereits heute klar, dass es angesichts der finanziellen Grössenordnungen äusserst anspruchsvoll werden wird, sowohl die tieferen Zahlungen aus dem Bundesfinanzausgleich wie auch die Mindererträge aus der Steuergesetzrevision 2021 zu kompensieren und zusätzlich auch noch den stark steigenden Investitionsbedarf zu finanzieren. Der Regierungsrat wird sich im Rahmen der Erarbeitung des VA 2020 / AFP 2021-2023 denn auch intensiv mit diesen Herausforderungen auseinandersetzen.

2 Vorgaben des Steuerharmonisierungsgesetzes

2.1 «STAF»

2.1.1 Ausgangslage

Das Bundesparlament hat am 28. September 2018 das Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF) verabschiedet. Dabei handelt es sich um die ursprünglich als «Steuervorlage 17» bezeichnete Vorlage⁹, die vom Bundesparlament mit Massnahmen zur Finanzierung der AHV verknüpft und als Folge umbenannt wurde. Im Rahmen der vorliegenden Revision sind die steuerrechtlichen Bestimmungen der «STAF» ins kantonale Steuerrecht zu überführen.

Hinweis:

Das schweizerische Stimmvolk stimmt am 19. Mai 2019 über die «STAF» ab.

Sollte die Vorlage abgelehnt werden, müsste auf die Umsetzung der diesbezüglichen Bestimmungen verzichtet werden. Die vorliegende Ziffer 2.1 und sämtliche darin aufgeführten Änderungen würden hinfällig.

Sollte die Vorlage angenommen werden, wird der Bundesrat das Inkrafttreten festlegen. Falls der Bundesrat die «STAF» (wie beabsichtigt) per 1. Januar 2020 in Kraft setzt, finden die zwingenden Bestimmungen des Steuerharmonisierungsgesetzes ab diesem Zeitpunkt direkt Anwendung und der Regierungsrat erlässt die erforderlichen vorläufigen Vorschriften (Art. 72z StHG und Art. 88 Abs. 3 Kantonsverfassung).

Kern der steuerrechtlichen Bestimmungen der «STAF» ist die Abschaffung der international nicht mehr akzeptierten Regelungen für kantonale Statusgesellschaften (vgl. grauer Kasten unten). Gleichzeitig wird den Kantonen die Einführung einer Patentbox vorgeschrieben. Zudem können die Kantone fakultativ die Einführung eines zusätzlichen Abzugs für Forschungs- und Entwicklungsausgaben beschliessen. Dem Kanton Zürich wird zudem die Einführung eines Abzugs für Eigenfinanzierung gestattet¹⁰. Flankiert werden diese Massnahmen von einer Entlastungsbegrenzung von 70 Prozent, so dass in jedem Fall immer mindestens 30 Prozent des Gewinnes besteuert werden. Weiter sieht die «STAF» vor, dass Dividenden aus qualifizierten Beteiligungen in den Kantonen zu mindestens 50 Prozent besteuert werden.

Um die Kantone in ihren Plänen zur Umsetzung der steuerrechtlichen Bestimmungen der «STAF» zu unterstützen, wird der Kantonsanteil aus den Einnahmen der direkten Bundessteuer von 17.0 auf 21.2 Prozent erhöht. Damit erhalten die Kantone zusätzlich rund 990 Millionen Franken pro Jahr, wobei gemäss den Berechnungen des Bundes rund 69 Millionen Franken auf den Kanton Bern entfallen werden. Die Kantone sind frei, diese Mehreinnahmen für ihre Umsetzungsvorhaben (u.a. Gewinnsteuersenkungen, Patentbox, Abzüge für Forschungs- und Entwicklungsausgaben) einzusetzen.

⁹ Geschäft Nr. 18.031: <https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaefte?AffairId=20180031> (Botschaft, Beratungen, Zusammenfassung, Schlussabstimmungstext etc.)

¹⁰ Die Einführung eines Abzugs für Eigenfinanzierung ist nur jenen Kantonen erlaubt, die für alle Unternehmen eine minimale Steuerbelastung von mindestens 13.5 Prozent (Kantons- und Gemeindesteuern) vorsehen. Die Bedingung wird aktuell nur im Kanton Zürich erfüllt. Im Kanton Bern liegt die Steuerbelastung bei Unternehmen mit tiefen Gewinnen bei 6.41 Prozent (vgl. hinten Ziffer 2.1.4.12). Auf eine fakultative Einführung des Abzugs in sämtlichen Kantonen wurde verzichtet, weil die Massnahme im Rahmen der USR III stark kritisiert wurde.

Mit der «STAF» und den kantonalen Umsetzungsplänen wird sichergestellt, dass die Schweiz weiterhin ein attraktiver Wirtschaftsstandort bleibt. Gegenüber der Unternehmenssteuerreform III, die vom schweizerischen Stimmvolk am 12. Februar 2017 abgelehnt wurde, weist die «STAF» wesentliche Vorteile auf. Die Vorlage ist transparenter, da die zentralen Neuerungen detaillierter beschrieben werden und die Ausführungsbestimmungen des Bundesrates bereits vorliegen. Zudem können die finanziellen Auswirkungen der Revision genauer beschrieben werden, da die Pläne der Kantone zur Umsetzung der «STAF» mitberücksichtigt werden konnten. Die Vorlage ist zudem ausgewogener, weil stark kritisierte Massnahmen nur unter restriktiven Bedingungen eingeführt werden können (zinsbereinigte Gewinnsteuer) und weil Massnahmen zur Gegenfinanzierung hinzugekommen sind (Verschärfung der Entlastungsbegrenzung, Einschränkungen beim Kapitaleinlageprinzip).

Sondernormen für Statusgesellschaften

Die Steuergesetze der Kantone sehen heute für bestimmte mobile Aktivitäten besondere Regeln vor, die zu einer international konkurrenzfähigen Steuerbelastung führen. Man spricht von einem besonderen «Steuerstatus».

Die effektive Steuerbelastung der begünstigten Statusgesellschaften beträgt heute je nach Konstellation gerade einmal zwischen 7.8 Prozent und ca. 12 Prozent. Um in den Genuss eines Steuerstatus zu gelangen, müssen bestimmte Voraussetzungen erfüllt sein, d.h. diese Unternehmen weisen besondere Strukturen auf. Typische Aktivitäten, die sich in diesen Unternehmen abspielen, sind das Halten von Beteiligungen, Konzernzentralenfunktionen, konzerninterne Dienstleistungen, Finanzierungsaktivitäten, das Bewirtschaften von Immaterialgütern oder internationaler Grosshandel.

Weil die kantonalen Sondernormen Unternehmungen begünstigen, die ihre Gewinne zur Hauptsache im Ausland erzielen, werden sie **international nicht mehr akzeptiert** und müssen aufgehoben werden. Bei einer ersatzlosen Aufhebung der Sondernormen wäre mit Abwanderungen zu rechnen. Die schweizweit rund 25'000 Statusgesellschaften sind für den Bund und die Kantone von grosser finanzpolitischer Bedeutung. Bei der direkten Bundessteuer beträgt der Anteil der Gewinnsteuereinnahmen dieser Gesellschaften 48.9 Prozent. Bei den Kantonen sind es im Durchschnitt immerhin 21.3 Prozent. Hinzu kommen positive Effekte aus der Beschäftigung von Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern und aus der Beteiligung am Wirtschaftsverkehr.

2.1.2 Umsetzung in den Kantonen

Die Kantone konnten sich im Rahmen der Vernehmlassung zur geplanten Umsetzung der einzelnen Massnahmen äussern. Aus der Botschaft des Bundesrates geht hervor, dass eine überwiegende Mehrheit der Kantone eine starke Ausgestaltung der Massnahmen plant und gleichzeitig tarifarische Entlastungen für juristische Personen vorsieht (vgl. Anhang zur Botschaft: BBl 2018 2639ff.¹¹).

¹¹

<https://www.admin.ch/opc/de/federal-gazette/2018/2527.pdf>

Tabellarische Übersicht der kantonalen Pläne gemäss Anhang zur Botschaft¹²

Kanton	Effektive Steuerbelastung geltendes Recht	Effektive Steuerbelastung geplant	Maximalbeschränkung für steuerliche Ermässigungen	Sieht heutige Praxis steuerfreie Aufdeckung stiller Reserven vor?	Maximalentlastung Patentbox	Überabzug für Forschungs- und Entwicklungskosten
ZH	21.15%	18.19%	70%	Ja	90%	50%
BE	21.64%	21.64%	noch offen	Ja	noch offen	noch offen
LU	12.32%	12.32%	20% - 70%	Ja	10%	0%
UR	14.92%	12.51%	50%	Ja	30%	0%
SZ	15.19%	12.51% - 14.43%	70%	Ja	90%	50%
OW	12.66%	12.66%	70%	Ja	80%	50%
NW	12.66%	12.05% - 12.66%	70%	Ja	80%	noch offen
GL	15.70%	12.43%	keine Angabe	Ja	noch offen	0%
ZG	14.62%	12.03%	70%	Ja	90%	50%
FR	19.86%	13.91%	20%	Nein	90%	50%
SO	21.38%	13.12% - 16.32%	50%	Ja	90%	50%
BS	22.18%	13.04%	40%	Ja	90%	0%
BL	20.70%	13.94%	50%	Ja	90%	20%
SH	15.82%	12.01%	60%	Nein	90%	0%
AR	13.04%	13.04%	50%	Ja	30% - 50%	50%
AI	14.16%	12.66%	50%	Nein	30%	0%
SG	17.40%	15.20%	50%	Nein	50%	50%
GR	16.12%	14.02%	70%	Ja	70%	0%
AG	18.61%	18.17%	70%	Ja	90%	50%
TG	16.43%	13.40%	50%	Ja	40%	0%
TI	20.95%	17.01%	wahrscheinlich 30 %	Ja	90%	50%
VD	21.37%	14.00%	noch offen	Nein	noch offen	noch offen
VS	21.56%	16.00%	39%	Nein	90%	50%
NE	15.61%	12.50% - 13.50%	10% - 20%	Nein	10% - 20%	10% - 20%
GE	24.16%	13.49%	9%	Nein	10%	50%
JU	20.66%	15.40% - 17.48%	60%	Ja	90%	50%

12

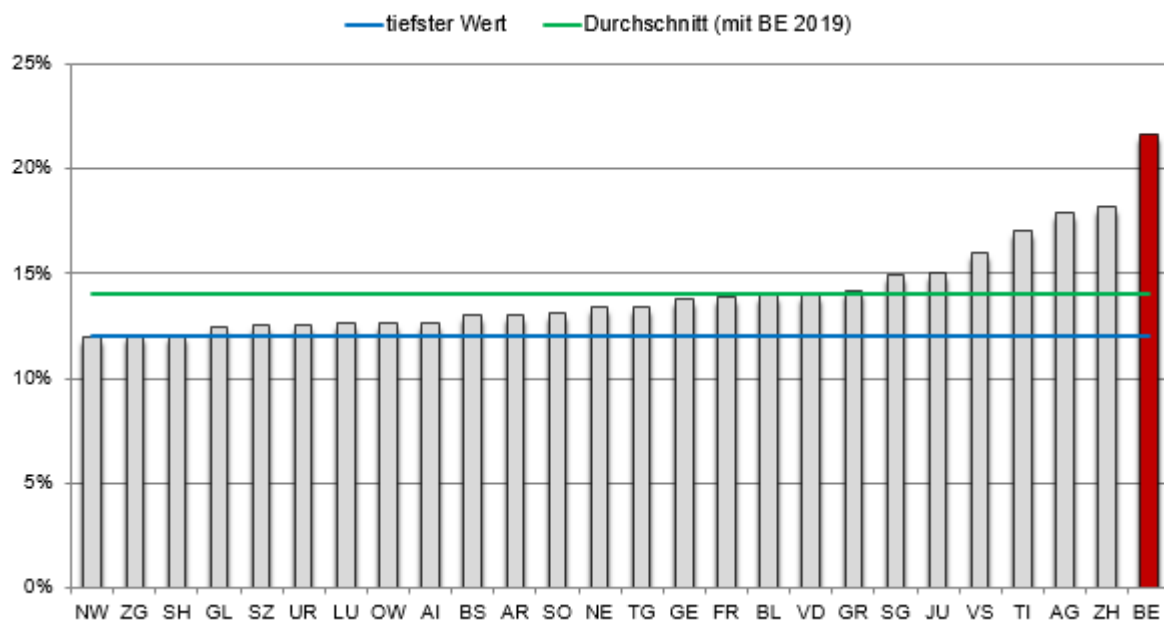
Die Zahlen wurden tabellarisch durch den Kanton Zug erfasst (Beilage 4 des Vernehmlassungsverfahrens: <https://www.zg.ch/behoerden/finanzdirektion/steuerverwaltung/steuervorlage-17/unterlagen-vernehmlassung-zur-aenderung-steuergesetzes>)

2.1.3 Umsetzung im Kanton Bern

Der Regierungsrat hat die vorgesehenen Massnahmen im Rahmen der Vernehmlassung ebenfalls begrüsst und insbesondere die Einführung zusätzlicher Forschungs- und Entwicklungsabzüge unterstützt (vgl. Medienmitteilung vom 15.11.2017¹³).

Der Kanton Bern gehört zu den Kantonen mit der höchsten Gewinnsteuerbelastung. Im Hinblick auf die «STAF» des Bundes haben die meisten Kantone Entlastungen angekündigt, so dass der Kanton Bern ohne entsprechende Massnahmen aus steuerlicher Sicht als Wirtschaftstandort zunehmend unattraktiv sein wird. Ob sämtliche angekündigten Entlastungen tatsächlich umgesetzt werden ist offen. Sollte dies der Fall sein, würde der Kanton Bern in Zukunft mit einer maximalen Gewinnsteuerbelastung von 21.64 Prozent auf dem letzten Platz liegen. Der Abstand zum erwarteten schweizerischen Durchschnitt von 14.13 Prozent wird mehr als acht Prozent betragen. Für bernische Unternehmen besteht ein immer grösserer Anreiz, aus steuerlichen Überlegungen den Sitz oder einzelne Betriebsaktivitäten in andere Kantone zu verlegen.

*Künftige Gewinnsteuerbelastung gemäss Botschaft zur STAF (ab 2020)*¹⁴



Eine Senkung der Gewinnsteuerbelastung der juristischen Personen hin zum schweizerischen Durchschnitt ist aufgrund der eben erst abgelehnten Steuergesetzrevision 2019 nicht opportun. Umso mehr ist es angezeigt, dass stattdessen die neu geschaffenen Ersatzmassnahmen möglichst wirkungsvoll ausgestaltet werden. Auch bei einer maximalen Ausgestaltung der spezifischen Ersatzmassnahmen für Forschung und Entwicklung resultieren deutlich geringere Mindereinnahmen als bei einer allgemeinen Gewinnsteuersenkung (vgl. finanzielle Auswirkungen in Ziffer 0).

Der Regierungsrat beantragt deshalb im Grundsatz eine maximale Nutzung der neuen Möglichkeiten.

¹³ www.be.ch/medienmitteilungen

¹⁴ Zahlen gemäss Anhang der Botschaft vom 21. März 2018 zum Bundesgesetz über die «STAF», Tabelle 19. Die Zahlen wurden aktualisiert gemäss den Ergebnissen einer Umfrage der FDK im November 2018: Der angestrebte Steuersatz liegt im Vergleich zur Botschaft in drei Kantonen tiefer (NW, SG, AG) und in zwei Kantonen höher (LU, GE).

Nachfolgend wird die vom Regierungsrat vorgeschlagene Umsetzung im Kanton Bern zunächst in einem Überblick dargestellt. Daran anschliessend werden die einzelnen Massnahmen im Detail erläutert.

Massnahmen mit Gestaltungsspielraum

Nr.	Massnahmen «STAF»	Antrag Regierungsrat zur Umsetzung (Gestaltungsspielraum Kanton «fett»)
1	Obligatorische Aufhebung der Regelungen für Statusgesellschaften mit Übergangsregelung	Aufhebung der Regelungen für Statusgesellschaften. Übergangsregelung mit Sondersatz von 0.5 Prozent. (vgl. Ziffer 2.1.4.1)
2	Obligatorische Einführung einer Patentbox: Maximale Entlastung von 90 Prozent	Einführung mit 90 Prozent Entlastung. (vgl. Ziffer 2.1.4.2)
3	Fakultativer Überabzug für Forschung und Entwicklung: maximaler Überabzug von 50 Prozent	Einführung mit 50 Prozent Zuschlag. (vgl. Ziffer 2.1.4.3)
4	Obligatorische Entlastungsbegrenzung: Maximale Entlastung von 70 Prozent	Entlastungsbegrenzung von 70 Prozent. (vgl. Ziffer 2.1.4.4)
5	Fakultative Entlastungen bei der Kapitalsteuer analog Patentbox	Verzicht auf diese Massnahme zugunsten einer Anpassung des Kapitalsteuersatzes. (vgl. Ziffer 2.1.4.5)
6	Minimale Dividendenbesteuerung von mindestens 50 Prozent	Dividendenbesteuerung unverändert bei 50 Prozent. (vgl. Ziffer 2.1.4.6)
7	Berücksichtigung der Städte und Gemeinden im Zusammenhang mit dem erhöhten Bundessteueranteil	Berücksichtigung der Gemeinden und Kirchgemeinden im Verhältnis der Steuererträge der juristischen Personen. (vgl. Ziffer 2.1.4.7)

Bei einzelnen weiteren Massnahmen haben die Kantone keinen Gestaltungsspielraum (Einschränkungen beim Kapitaleinlageprinzip, Regelung des «Step-Up» beim Zuzug, Anpassungen bei der sog. Transponierung). Ein Abzug für Eigenfinanzierung dürfte nur eingeführt werden, wenn bestimmte Bedingungen erfüllt wären (vgl. Ziffer 2.1.4.8).

2.1.4 Einzelne Massnahmen

2.1.4.1 Obligatorische Aufhebung der Statusgesellschaften

Die Aufhebung der Regelungen für Statusgesellschaften ist zwingend. Von den schweizweit 25'000 Statusgesellschaften befinden sich knapp 1'300 Statusgesellschaften im Kanton Bern. Bei den meisten dieser Unternehmungen handelt es sich um Holdinggesellschaften.

Mit dem Wegfall der kantonalen Sondernormen kommen für diese Statusgesellschaften künftig die ordentlichen Gewinnsteuersätze zum Tragen, was zu einer deutlichen Zunahme der Steuerbelastung für diese Unternehmen führen wird. Es ist aber nicht davon auszugehen, dass sämtliche bernischen Statusgesellschaften die entstehende Mehrbelastung akzeptieren werden. Da die Gewinnsteuerbelastung dieser Gesellschaften von heute 7.8 Prozent - 12 Prozent auf bis zu 21.64 Prozent ansteigen wird, muss bei diesen teilweise sehr mobilen Gesellschaften mit

einer Verlegung des Sitzes oder der Aktivitäten ins Ausland oder in einen Niedrigsteuernkanton wie Luzern oder Zug, wo die Belastung weiterhin um 12 Prozent beträgt, gerechnet werden.

Für die bisherigen Statusgesellschaften kann die Reduktion der Kapitalsteuersätze von Bedeutung sein. Statusgesellschaften, welche (nach einer Anpassung der Struktur) auch die neuen Entlastungen in Anspruch nehmen können (Patentbox, Überabzug Forschung und Entwicklung), können so die Gewinnsteuerbelastung reduzieren (vgl. die Darstellung zur künftigen Belastung in Ziffer 2.1.4.4).

Bis sich die Unternehmen auf die neuen Möglichkeiten eingestellt haben, dient den Statusgesellschaften die Übergangsregelung, welche eine gesonderte Besteuerung im Umfang der (bisher reduziert steuerbaren) ausgewiesenen stillen Reserven erlaubt. Indem der Steuersatz für die Übergangsperiode bei 0.5 Prozent festgelegt wird, resultiert eine ungefähr gleichbleibende Steuerbelastung von rund 12 Prozent. Für den Kanton entstehen daraus keine Mindereinnahmen.

Die folgende Darstellung zeigt die Gewinnsteuerbelastung einer Statusgesellschaft mit einem Reingewinn von 1 Million Franken. Die gesonderte Besteuerung ist nur im Umfang der bisher reduziert steuerbaren Quote zulässig (Annahme: 80%).

Gewinnsteuerbelastung ehemalige Statusgesellschaften (mit ausgewiesenen stillen Reserven):

	2021 bis 2025	Ab 2026
Gewinnsteuerbelastung auf 80% des Gewinnes (Sondersatz von 0.5%¹⁵)	9.83%	-
Gewinnsteuerbelastung auf 20% des Gewinnes (ordentlicher Tarif)	21.42%	-
Total der Gewinnsteuerbelastung	12.15%	21.42% ¹⁶

Die Massnahme führt zur Streichung der Artikel 98 und 99 StG (vgl. die Erläuterungen in Ziffer 6.35) sowie zu redaktionellen Anpassungen in diversen weiteren Bestimmungen.

2.1.4.2 Obligatorische Einführung einer Patentbox

Die Kantone werden verpflichtet, den Unternehmungen die Bildung einer sog. Patentbox zu gestatten. Die Unternehmungen können ihre Patente und vergleichbaren Rechte dieser Box zuweisen. In der Folge werden die daraus resultierenden Erträge nur anteilmässig in die Bemessung des steuerbaren Gewinns miteinbezogen (sog. Output-Förderung). Den Umfang der Ermässigung bestimmen die Kantone selbst, wobei die Erträge aus der Patentbox mindestens im Umfang von 10 Prozent in die Bemessung des steuerbaren Gewinns miteinberechnet werden müssen. Die Ermässigung beträgt somit maximal 90 Prozent.

Die Patentboxregelung, ihre Umsetzung und ihre Anwendung sind komplex. Die Kantone, müssen jeweils eine bereits erfolgte Ermässigung (Abzug für Forschung und Entwicklung) berücksichtigen.

¹⁵ Der Satz von 0.5 Prozent führt mittels Multiplikation mit den Steueranlagen in der Gemeinde Bern zu einem Steuersatz für die Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuer von 2.4 Prozent. Zusammen mit der direkten Bundessteuer ergibt das einen Steuersatz von 10.9 Prozent. Daraus resultiert eine effektive Gewinnsteuerbelastung von 9.83 Prozent ($100:110.9 \times 10.9$).

¹⁶ Falls Entlastungen durch Patentbox, Abzug für Forschung und Entwicklung etc. möglich sind, ist die Steuerbelastung tiefer. Die effektive Gewinnsteuerbelastung eines Unternehmens, das im maximalen Umfang (70%) von Entlastungen profitiert, beträgt ab dem Steuerjahr 2021 insgesamt 12.38 Prozent (vgl. Ziffer 2.1.4.4).

sichtigen, damit es mit der Output-Förderung (Patentbox) nicht zu einer zweifachen Entlastung kommt. Die gesetzlichen Bestimmungen sehen deshalb beim Boxeneintritt korrigierende Aufrechnungen vor, die dies verhindern sollen.

Im Kanton Bern steht die Einführung der Patentbox zwar nicht im Vordergrund. Mit dem erhöhten Abzug für Forschung und Entwicklung können Statusgesellschaften und bisher ordentlich besteuerte Unternehmungen von einer wirkungsvollen Innovationsförderung profitieren. Da bei der Beanspruchung der Patentbox die bisherigen Abzüge für Forschung und Entwicklung zum steuerbaren Gewinn hinzugerechnet werden, dürfte der Anwendungsbereich der Patentbox im Kanton Bern in der Praxis deshalb voraussichtlich relativ eng sein. Dementsprechend rechnet der Regierungsrat aber auch nicht mit relevanten Mindereinnahmen aus der Patentbox.

Im Hinblick auf die Signalwirkung, welche eine maximale Ermässigung hat, beantragt der Regierungsrat, auf eine Reduktion der Ermässigung zu verzichten und die maximale Ermässigung von 90 Prozent vorzusehen.

Die Massnahme führt zur Einführung der neuen Artikel 85a und 85b StG (vgl. die Erläuterungen in den Ziffern 6.27 und 6.28).

2.1.4.3 Fakultativer Überabzug für Forschung und Entwicklung

Bereits unter dem geltenden Recht können Unternehmungen ihre Aufwendungen für Forschung und Entwicklung steuerlich geltend machen. Neu dürfen die Kantone in ihren Steuergesetzen einen sog. Überabzug für die Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen vorsehen (sog. Inputförderung auf Stufe Bemessungsgrundlage). Dieser Überabzug ist auf inländische Forschung und Entwicklung beschränkt und darf maximal 150 Prozent der tatsächlich angefallenen Kosten betragen. Diese Massnahme gilt nur für die kantonalen und kommunalen Steuern, nicht aber für die direkte Bundessteuer.

Mit dem höheren Abzug für Forschungs- und Entwicklungskosten können Unternehmungen von einer wirkungsvollen Innovationsförderung profitieren. Die daraus resultierenden zusätzlichen Unternehmensgewinne führen zu einer Stärkung der bernischen Wirtschaft. Zu denken ist dabei beispielsweise an die Unternehmen der bernischen Uhren- und Pharmaindustrie. Profitieren würden auch alle übrigen Unternehmen und insbesondere auch KMU, die heute (oder in Zukunft) im Kanton Bern tätig sind und im Inland neue Produkte oder Dienstleistungen erforschen und entwickeln.

Der Regierungsrat beantragt die Einführung eines Überabzugs von 50 Prozent.

Bei der Beurteilung des Nutzens der Innovationsförderungsmassnahmen muss zwischen den bisherigen Statusgesellschaften und den bisher ordentlich besteuerten Gesellschaften unterschieden werden.

Die heutigen **Statusgesellschaften** kennzeichnen sich u.a. dadurch, dass sie in der Schweiz grundsätzlich keine geschäftlichen Tätigkeiten verrichten. Dies führt dazu, dass die Statusgesellschaften in der heutigen Struktur kaum von den Innovationsförderungsmassnahmen profitieren können:

- Holdinggesellschaften dienen dem Halten und Verwalten von Beteiligungen und üben in der Schweiz keine Geschäftstätigkeiten aus. Bei Holdinggesellschaften sind die Bewirtschaftung

von Immaterialgüterrechten sowie eigene Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten deshalb nur in untergeordnetem Mass zulässig.¹⁷

- Bei Domizil- und gemischten Gesellschaften gilt das zu den Holdinggesellschaften Gesagte sinngemäss. Am ehesten könnten die Domizilgesellschaften profitieren, sofern sie eine bereits vorhandene untergeordnete Geschäftstätigkeit in der Schweiz ausbauen würden.¹⁸

Erhöhte Abzüge für Forschung und Entwicklung oder eine reduzierte Besteuerung von Erträgen aus Patenten und vergleichbaren Rechten würden nur greifen, wenn tatsächlich Forschung und Entwicklung in der Schweiz getätigt werden bzw. wenn die Erträge aus Patenten und vergleichbaren Rechten auf Forschung und Entwicklung in der Schweiz zurückzuführen sind.

Von den vorgesehenen Ersatzmassnahmen profitieren deshalb gemäss Beurteilung des Regierungsrates vorab Gesellschaften, die ihre geschäftliche Tätigkeit in der Schweiz ausüben und deshalb schon heute zum ordentlichen Tarif besteuert werden.

Die Massnahme führt zur Änderung des Artikel 90 StG und zur Ergänzung des Artikel 32 StG (vgl. die Erläuterungen in den Ziffern 6.32 und 6.16).

2.1.4.4 Obligatorische Entlastungsbegrenzung

Die «STAF» verpflichtet die Kantone, die Entlastungen aus der Patentbox und dem Überabzug für Forschung und Entwicklung auf maximal 70 Prozent zu beschränken. Damit soll verhindert werden, dass Unternehmungen in einzelnen Jahren überhaupt keine Steuern bezahlen müssen.

Unternehmen, die im geltenden Recht den Sonderstatus verlieren, haben je nach kantonaler Praxis die Möglichkeit, bestehende stille Reserven steuerfrei aufzudecken und in den Folgejahren steuerwirksam abzuschreiben. Diese Abschreibungen fallen ebenfalls unter die Entlastungsbegrenzung.

Die Kantone dürfen die maximale Entlastung auch tiefer festsetzen. Der Regierungsrat möchte darauf im Interesse einer möglichst geringen Mehrbelastung der Statusgesellschaften sowie der Signalwirkung für alle Unternehmen verzichten.

Die effektive Gewinnsteuerbelastung eines Unternehmens, das im maximalen Umfang (70%) von den Entlastungen profitiert, beträgt ab dem Steuerjahr 2021 insgesamt 12.38 Prozent (Annahme: steuerbarer Reingewinn von 1 Mio. CHF, Gemeinde Bern)

Gewinnsteuerbelastung (Annahme: steuerbarer Reingewinn von 1 Mio. CHF, Gemeinde Bern)

	Steuerjahr 2020	Steuerjahre ab 2021	
		ohne Entlastung	mit Entlastung
Steuersatz direkte Bundessteuer (%)	8.5	8.5	8.5
Steuersatz Kantons- und Gemeindesteuer (%)	18.76	18.76	5.63

¹⁷ Steuertechnischer Exkurs: Mit Bezug auf die gehaltenen Beteiligungen können diese Gesellschaftstypen von einer gleichbleibenden Gewinnsteuerbelastung ausgehen, da bei ordentlich besteuerten Gesellschaften der Beteiligungsabzug zu einer Freistellung der Dividendenerträge führt. Eine gewisse Mehrbelastung resultiert aus dem Wechsel zum ordentlichen Tarif für die Kapitalsteuer. Diesbezüglich greift die vorgesehene Reduktion des Steuersatzes von 0.3 auf 0.05 Promille. Zu den zulässigen Hilfstätigkeiten der Holdinggesellschaften gehören auch die Konzernfinanzierung durch zentrale Mittelbeschaffung auf dem Kapitalmarkt und die Finanzierung der Tochtergesellschaften.

¹⁸ Die drohende Mehrbelastung bei Verwaltungs- und Domizilgesellschaften kann in den ersten fünf Jahren nach dem Inkrafttreten für einige Unternehmen dadurch gemildert werden, dass ein entsprechend tiefer Sondersatz festgelegt wird.

Total Steuersatz (%) ¹⁹	27.26	27.26	14.13
Effektive Gewinnsteuerbelastung (%)²⁰	21.42	21.42	12.38

Die Massnahme führt zur Einführung eines neuen Artikel 90a StG und zu damit zusammenhängenden Übergangsregeln für die bisherigen Statusgesellschaften in T8-2 (vgl. Erläuterungen in den Ziffern 6.33 und 6.68).

2.1.4.5 Fakultative Entlastungen bei der Kapitalsteuer

Die Kantone können für Eigenkapital, das auf Beteiligungsrechte nach Artikel 28 Absatz 1 StHG sowie auf Patente und vergleichbare Rechte nach Artikel 24a StHG entfällt, eine Steuerermässigung vorsehen.

Der Regierungsrat möchte von dieser Möglichkeit nicht Gebrauch machen²¹. Stattdessen soll der ordentliche Kapitalsteuersatz von heute 0.3 Promille auf **0.05 Promille** herabgesetzt werden. Zusätzliche spezifische Entlastungen bei der Kapitalsteuer werden dadurch verzichtbar und die damit verbundene erhebliche Verkomplizierung der Deklaration und Veranlagung kann verhindert werden.

Mit der «STAF» fallen in Zukunft die Sondertarife für die Holding-, Domizil- und gemischten Gesellschaften weg. Für die betroffenen Unternehmen bedeutet dies, dass ihre Kapitalsteuer bis zu sechsmal höher ausfällt als bisher. Insbesondere bei Holdinggesellschaften mit tiefen Gewinnsteuern (Beteiligungsabzug) kann dies zu einer markanten Mehrbelastung führen: Statusgesellschaften schulden bisher eine Kapitalsteuer (Sondertarif) zum festen Satz von 0.20 Promille für die erste Million Franken. Darüber hinaus gilt ein degressiver Tarif: Für die weiteren 10 Millionen Franken beträgt der feste Satz 0.15 Promille, für die nächsten 100 Millionen Franken beträgt er 0.1 Promille und darüber hinaus liegt der Satz bei 0.05 Promille.

Als Teil der «Steuerstrategie 2019-2022» sollte der ordentliche Steuersatz von heute 0.3 Promille auf 0.1 Promille reduziert werden. Multipliziert mit der Steueranlage von Kanton, Gemeinde und Kirchgemeinde beträgt die Kapitalsteuerbelastung damit auch in Zukunft rund 0.48 Promille. Das bedeutet für Statusgesellschaften eine Vervielfachung der bisherigen Belastung. Um eine übermässige Mehrbelastung durch die Kapitalsteuer zu verhindern, schlägt der Regierungsrat deshalb eine weitergehende Senkung des Kapitalsteuersatzes auf 0.05 Promille vor. Die Kapitalsteuerbelastung (Kantons- und Gemeindesteuern) beträgt damit zukünftig 0.24 Promille, so dass für Statusgesellschaften eine verkraftbare Mehrbelastung resultiert.

Die Mindereinnahmen erhöhen sich dadurch gegenüber dem ursprünglichen Vorschlag gemäss «Steuerstrategie 2019-2022» nur leicht. Sie betragen 6.9 Millionen Franken beim Kanton (statt 5.7 Mio. CHF), 3.5 Millionen Franken bei den Gemeinden (statt 3.0 Mio. CHF) und 0.5 Millionen Franken bei den Kirchgemeinden (statt 0.4 Mio. CHF, vgl. Ziffer 7.1). Damit bietet sich die Chance, für Unternehmen mit sehr hohem Kapital weiterhin attraktive Bedingungen zu bieten, ohne dass damit hohe Mindereinnahmen verbunden wären (vgl. Erläuterungen Ziffer 6.36).

¹⁹ Steuersatz auf dem Reingewinn nach Steuern.

²⁰ Effektive Gewinnsteuerbelastung auf dem Reingewinn vor Steuern.

²¹ Die Kantone dürften eine entsprechende Entlastung auch bei der Vermögenssteuer der natürlichen Personen vorsehen. Da beim Eigenkapital auf eine spezifische Ermässigung verzichtet wird, kommt die Einführung einer spezifischen Ermässigung bei der Vermögenssteuer ebenfalls nicht in Frage. Ohnehin besteht bei der Vermögenssteuer – anders als bei der Kapitalsteuer – im Kanton Bern kein tarifarischer Handlungsbedarf.

Die Massnahme führt zur Anpassung des Artikel 106 (vgl. Erläuterungen in Ziffer 6.36).

2.1.4.6 Dividendenbesteuerung

Die «STAF» verlangt eine minimale Dividendenbesteuerung von 50 Prozent. Für den Kanton Bern resultiert daraus kein unmittelbarer Handlungsbedarf, da die minimale Dividendenbesteuerung im Kanton Bern mit einem Satz von 50 Prozent bereits heute erfüllt ist. Da im Rahmen der vorliegenden Revision auf eine Senkung der Gewinnsteuern verzichtet wird, kann die bisherige Dividendenbesteuerung unverändert belassen werden. Bei deutlich tieferer Gewinnsteuerbelastung wäre eine Erhöhung der Dividendenbesteuerung aufgrund der Rechtsformneutralität erneut zu prüfen (vgl. den Kasten «Exkurs: Teilbesteuerung» unten).

Umgesetzt werden soll eine technische Änderung: Die Reduktion erfolgt im Kanton Bern anders als bei der direkten Bundessteuer. Während bei der direkten Bundessteuer die Bemessungsgrundlage herabgesetzt wird (Teilbesteuerungsverfahren), wird bei den Kantons- und Gemeindesteuern der Steuersatz reduziert (Teilsatzverfahren, vgl. hierzu Merkblatt 11 «Besteuerung von Erträgen aus qualifizierenden Beteiligungen – Teilsatzverfahren»²²). Die «STAF» lässt das bisherige Teilsatzverfahren nicht mehr zu. Im Rahmen der vorliegenden Revision soll deshalb vom Teilsatzverfahren zum Teilbesteuerungsverfahren gewechselt werden. Für die Steuerpflichtigen hat dies keine finanziellen Auswirkungen.

Die Massnahme führt zur Streichung des Artikel 42 Absatz 3 und zur Anpassung der Artikel 21b und 24, vgl. Erläuterungen in den Ziffern 6.8 (Teilbesteuerung Geschäftsvermögen), 6.10 (Teilbesteuerung Privatvermögen) und 6.20 (Wegfall der Normen zum Teilsatzverfahren 6.33).

Exkurs: Teilbesteuerungsverfahren

Das Teilbesteuerungsverfahren wurde im Rahmen der Unternehmenssteuerreform II eingeführt und trat auf Bundesebene am 1. Januar 2009 in Kraft. Sinn und Zweck des Teilbesteuerungsverfahrens ist die Verminderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung, welche entsteht, wenn die in Form einer Dividende ausgeschütteten Gewinne einer Kapitalgesellschaft zuerst auf Stufe Gesellschaft mit der Gewinnsteuer und anschliessend auf Stufe Anteilseigner mit der Einkommenssteuer erfasst werden.

- Bei der **direkten Bundessteuer** beträgt die Entlastung der Bemessungsgrundlage bisher 40 Prozent, sofern die Anteile im Privatvermögen gehalten werden. Befinden sich die Beteiligungsrechte im Geschäftsvermögen, beträgt die Entlastung auf Bundesstufe bisher 50 Prozent. Bei den bernischen Kantons- und Gemeindesteuern beträgt die Entlastung bisher in allen Fällen 50 Prozent. Im Rahmen der «STAF» wird die minimale Dividendenbesteuerung bei der direkten Bundessteuer auf 70 Prozent angehoben (Beteiligungen im Privatvermögen oder Geschäftsvermögen).
- Für die **Kantone** wird neu eine minimale Dividendenbesteuerung von 50 Prozent vorgeschrieben. Entgegen dem Antrag des Bundesrates hat sich das Bundesparlament gegen eine obligatorische Erhöhung der minimalen Dividendenbesteuerung auf 70 Prozent ausgesprochen. Da die Kantone die Höhe der Gewinnsteuerbelastung unterschiedlich festlegen,

²²

http://www.fin.be.ch/fin/de/index/steuern/steuererklaerung/publikationen/merkblaetter/einkommens-und_vermoegenssteuer.html

wird lediglich eine minimale Dividendenbesteuerung von 50 Prozent vorgeschrieben. **Die Kantone sollen autonom prüfen, ob aufgrund der eigenen Gewinnsteuerbelastung eine höhere Dividendenbesteuerung angezeigt ist.** Bei der Einführung der Entlastung im Kanton Bern im Rahmen der Steuergesetzrevision 2008 hatte sich der Regierungsrat dafür ausgesprochen, die Entlastung im Privatvermögen - wie bei der direkten Bundessteuer - auf 40 Prozent festzulegen. Begründet hatte der Regierungsrat seinen Antrag mit Berechnungen, die zeigen, dass mit einer Entlastung von 40 Prozent am ehesten eine rechtsformneutrale Besteuerung von Personenunternehmungen und Inhabern von Beteiligungen erreicht werden kann (vgl. Ziffer 10.2 des Vortrags des Regierungsrates an den Grossen Rat zur Steuergesetzrevision 2008). Der Grosse Rat hatte sich in der Folge trotzdem für eine stärkere Entlastung von 50 Prozent ausgesprochen.

2.1.4.7 Berücksichtigung der Städte und Gemeinden

Die «STAF» sieht einen finanziellen Ausgleich für die Kantone vor. Der finanzielle Ausgleich erfolgt durch eine Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer der natürlichen und juristischen Personen von heute 17 Prozent auf neu 21.2 Prozent (Art. 196 DBG). Mit den zusätzlichen Mitteln können die Kantone Entlastungen für juristische Personen vorsehen, wobei die Interessen der Gemeinden angemessen zu berücksichtigen sind²³.

Die Steuererträge der juristischen Personen (Gewinn- und Kapitalsteuern) von Kanton, Gemeinden und Kirchgemeinden entfallen im langjährigen Vergleich zu rund 33 Prozent auf die Gemeinden und zu rund 4 Prozent auf die Kirchgemeinden. Die Gemeinden und Kirchgemeinden sollen deshalb in diesem Umfang am finanziellen Ausgleich beteiligt werden.

Verteilung Ausgleich direkte Bundessteuer auf Kanton, Gemeinden und Kirchgemeinden:

Jahr	Total	Kanton	Gemeinden	Kirchgemeinden
Anteil Steuererträge der juristischen Personen (Ø 2010 bis 2015)	100.00%	63.58%	32.20%	4.22%
Abgeleitete Zuweisung von 4.2% der (zusätzlichen) direkten Bundessteuer	4.20%	2.67%	1.35%	0.18%
Gerundeter Anteil (Antrag RR)	4.2%	2.6%	1.4%	0.2%

Weiterleitung an die Gemeinden:

Der Kanton überweist den Gemeinden somit ab dem 1. Januar 2021 jeweils 1.4 Prozent der eingegangenen direkten Bundessteuer gemäss Artikel 196 DBG. Dazu zählen die Steuereinnahmen der juristischen und der natürlichen Personen (inkl. Quellensteuern, die Bussen und die Verzugszinsen).

Der höhere Kantonsanteil gilt erstmals für die Bundessteuer pro Steuerjahr 2021. Für die Bundessteuer pro Steuerjahr 2020 (und früher) gilt weiterhin der bisherige Kantonsanteil von 17 Prozent und es findet keine Weiterleitung an die Gemeinden statt.

Eine Weiterleitung an die Gemeinden erfolgt jeweils für sämtliche im Kalenderjahr **eingegangenen** Bundessteuern (Steuerjahre ab 2021 betreffend). Der Zeitpunkt der Rechnungstellung und der Zeitpunkt der Verfügung sind deshalb nicht massgeblich.

²³

Art. 196 Abs. 1^{bis} lautet wie folgt: «Sie (die Kantone) gelten den Gemeinden die Auswirkungen der Aufhebung der Artikel 28 Absätze 2 - 5 und Artikel 29 Absatz 2 Buchstabe b des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden angemessen ab». Die Bestimmung hält die Kantone an, einen Teil der Erhöhung des Kantonsanteils an die Gemeinden weiter zu leiten. Mit der gesetzlichen Verankerung wurde einer zentralen politischen Forderung der Gemeinden entsprochen.

Eine Weiterleitung erfolgt auch bezüglich der Bundessteuern, die von einem anderen Kanton an den Kanton Bern weitergeleitet werden, wenn eine Person in mehreren Kantonen steuerpflichtig ist (Art. 197 DBG; Repartition der direkten Bundessteuer). Spiegelbildlich werden die an andere Kantone geleisteten Bundessteuern den Gemeinden belastet.

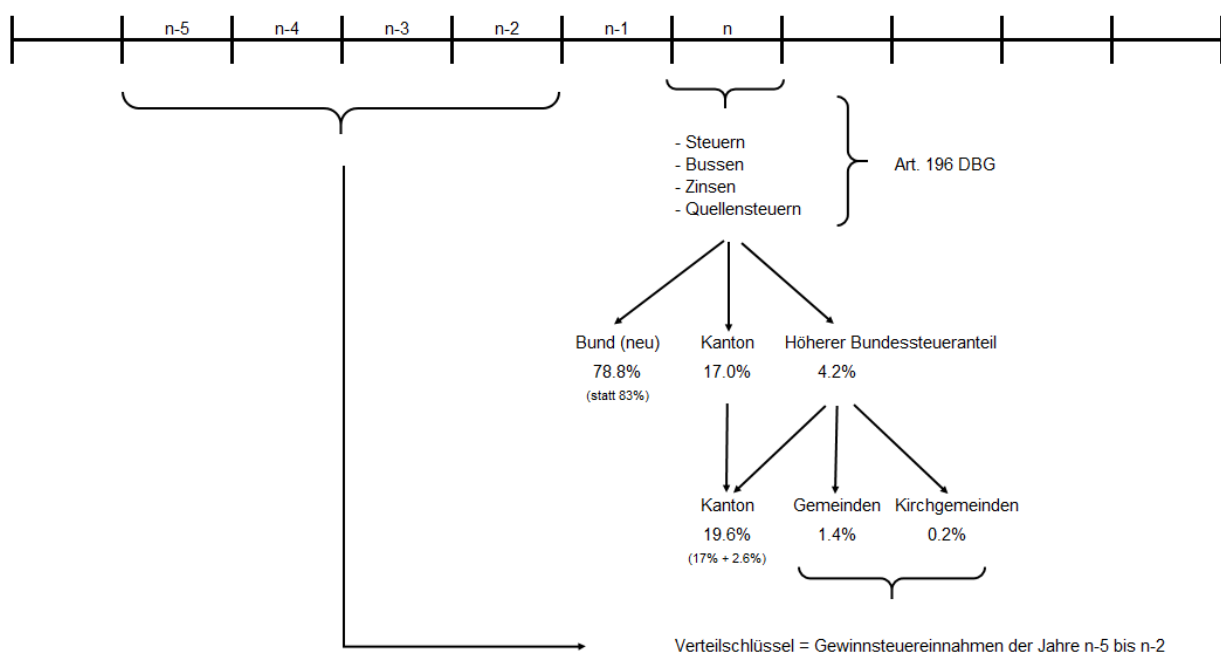
Mit dem finanziellen Ausgleich des Bundes werden die Gewinnsteuerentlastungen der Kantone entschädigt. Da die Gemeinden von Gewinnsteuersenkungen entsprechend ihren Gewinnsteuereinnahmen betroffen sind, richtet sich die Höhe des Gemeindeanteils nach der Höhe der Gewinnsteuern der Gemeinden²⁴. Als Bemessungsbasis gilt jeweils der Durchschnitt der vier vorangegangenen Kalenderjahre n-5 bis n-2. Massgeblich sind die in dieser Periode bei den Gemeinden **eingegangenen** Gewinnsteuern der juristischen Personen. Mitberücksichtigt werden auch Zahlungen zwischen den Gemeinden, die sich aus der interkommunalen Steuerteilung ergeben²⁵.

Bei der gewählten Vorgehensweise werden Entwicklungen bei der Gewinnsteuer mitberücksichtigt. Bei höheren Gewinnsteuern z.B. infolge Zuzug einer Unternehmung erhöht sich dadurch auch der Anteil an der direkten Bundessteuer.

Weiterleitung an die Kirchgemeinden:

Das Vorgehen bei den Kirchgemeinden wird sinngemäss gleich aussehen. Der Kanton überweist den Kirchgemeinden insgesamt 0.2 Prozent der eingegangenen Bundessteuer. Gemeinden und Kirchgemeinden werden so entsprechend ihrer konkreten Betroffenheit am finanziellen Ausgleich des Bundes beteiligt.

Grafische Darstellung der Zahlungsflüsse im jeweiligen Steuerjahr n (z.B. 2021):



²⁴ Damit wird die konkrete Betroffenheit der einzelnen Gemeinden auf nachvollziehbare und praktikable Weise berücksichtigt. Weitere Kriterien wie etwa die Zusammensetzung der Unternehmungen in der Gemeinde (KMU vs. Grosskonzerne) oder der Anteil der Gewinnsteuereinnahmen an den gesamten Steuererträgen der Gemeinde bleiben dabei aus Gründen der Einfachheit, Nachvollziehbarkeit und Praktikabilität unberücksichtigt.

²⁵ Aktuell erfolgen diese Zahlungen zwar erst nach Erlass der Veranlagungsverfügung (inkl. definitive Schlussabrechnung). Für die Zukunft ist geplant, dass vorgängig eine provisorische Schlussabrechnung erstellt wird, so dass die Sitzgemeinden die eingegangenen Steuern rascher an die Gemeinden mit bloss wirtschaftlicher Zugehörigkeit weiterleiten können.

Die Massnahme führt zur Einführung eines neuen Artikel 2a StG (vgl. die Erläuterungen in Ziffer 6.2.).

2.1.4.8 Massnahmen ohne Gestaltungsspielraum

2.1.4.9 Einschränkungen beim Kapitaleinlageprinzip

Die Rückzahlung von sogenannten Kapitaleinlagen ist seit dem 1. Januar 2011 steuerfrei möglich (sog. Kapitaleinlageprinzip). Seither bleiben alle Kapitaleinlagen steuerfrei, die nach dem dem 31. Dezember 1996 in die Gesellschaft eingebracht wurden.

Neu wird die steuerfreie Rückzahlung an die Bedingung geknüpft, dass im gleichen Umfang auch (steuerbare) Dividenden geleistet werden. Die neue Regel gilt sowohl bei der direkten Bundessteuer als auch bei den Kantons- und Gemeindesteuern. Für die Kantone besteht bei der Umsetzung kein Handlungsspielraum.

Das Bundesparlament ist mit der neuen Regelung einem Vorschlag der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Ständerates (WAK-S) gefolgt. Die WAK-S ging davon aus, dass durch diese Anpassungen des Kapitaleinlageprinzips 150 Millionen Franken Mehreinnahmen resultieren. Von diesen Mehreinnahmen entfallen rund 90 Millionen Franken auf den Bund und rund 60 Millionen Franken auf die Kantone und Gemeinden. Da nur rund 1.5 Prozent des Bestands der schweizerischen Kapitaleinlagen auf den Kanton Bern entfallen, betragen die voraussichtlichen Mehreinnahmen für die Kantons- und Gemeindesteuern im Kanton Bern knapp eine 1 Million Franken (1.5% von 60 Mio. CHF = 0.9 Mio. CHF).²⁶ Diese relativ geringen finanziellen Auswirkungen können bei der Darstellung der finanziellen Auswirkungen (Ziffer 0) vernachlässigt werden.

Die Massnahme führt zur Änderung der Artikel 24 und 171 (vgl. die Erläuterungen in den Ziffern 6.11 und 6.59).

2.1.4.10 Aufdeckung stiller Reserven beim Zuzug

Vor dem Zuzug hat in der Schweiz keine Steuerpflicht bestanden. Deshalb sollen die vor dem Zuzug bestehenden stillen Reserven bei deren Realisation auch nicht der schweizerischen Gewinnsteuer unterstellt werden. Die vorhandenen stillen Reserven können deshalb im Zeitpunkt des Zuzugs in der Steuerbilanz aufgedeckt und in den Folgejahren abgeschrieben werden, was die Gewinnsteuer reduziert. Aus steuersystematischer Sicht ist es richtig, nur diejenigen Erträge zu besteuern, die auf den Teil des Wertzuwachses entfallen, der während der Dauer der Steuerpflicht in der Schweiz entstanden ist. Beim Wegzug einer Gesellschaft ins Ausland werden die vorhandenen stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts bereits bisher besteuert.

Die Massnahme führt zu zwei neuen Artikeln 88a und 88b StG (vgl. die Erläuterungen in den Ziffern 6.30 und 6.31).

²⁶

Vgl. Antwort des Regierungsrates vom 15. August 2018 zur Frage 4 in der Interpellation [047-2018](#) Marti (SP, Bern), Wyrsch (SP, Jegensof), Stucki (SP Bern) «Unternehmenssteuerreformen/Steuervorlage 17: Transparenz zur USR II mit dem milliardenschweren Kapitaleinlageprinzip»: Nach Angaben der ESTV haben seit 2011 gesamtschweizerisch 8'745 Gesellschaften Kapitaleinlagen von rund 2'034 Milliarden Franken gemeldet. Im Kanton Bern sind es 646 Gesellschaften, die Kapitaleinlagen von rund 50 Milliarden Franken gemeldet haben. Der aktuelle Bestand an Kapitaleinlagen, der steuerfrei zurückbezahlt werden könnte, beträgt gesamtschweizerisch rund 1'317 Milliarden Franken. Der Anteil der Gesellschaften im Kanton Bern beträgt 21 Milliarden Franken, was lediglich 1.5 Prozent des Gesamtbestandes ausmacht.

2.1.4.11 Anpassungen bei der Transponierung

Kapitalgewinne aus dem Verkauf einer Beteiligung im Privatvermögen sind grundsätzlich steuerfrei. Als steuerbarer Ertrag aus beweglichem Vermögen galt eine Transponierung (d.h. der Verkauf einer Beteiligung an eine selbst beherrschte Gesellschaft) nur bei der Übertragung einer Beteiligung von mindestens fünf Prozent des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft. Um ungerechtfertigte Steuervorteile auszuschliessen, wird das Erfordernis einer Minimalquote aufgehoben. Somit fallen künftig auch Übertragungen unter fünf Prozent unter den Transponierungstatbestand und sind damit steuerbar.

Die Massnahme führt zur Änderung des Artikels 24a StG (vgl. Erläuterung in Ziffer 6.12).

2.1.4.12 Kein Abzug für Eigenfinanzierung

Die «STAF» erlaubt die Einführung eines Abzugs für Eigenfinanzierung, sofern für alle Unternehmen eine minimale kantonale Steuerbelastung von mindestens 13.5 Prozent zur Anwendung kommt. Auf die bedingungslose Möglichkeit der Einführung des Abzugs in sämtlichen Kantonen wurde verzichtet, weil die Massnahme im Rahmen der USR III stark kritisiert wurde.

Die geforderte minimale kantonale Steuerbelastung wird im Kanton Bern bei Unternehmen mit tiefen Gewinnen nicht erreicht: Bei tiefen Gewinnen (bis 10'000 Franken) beträgt die gesamte Gewinnsteuerbelastung 13.74 Prozent. Die rein kantonale Gewinnsteuerbelastung (nur Kantons- und Gemeindesteuern, ohne direkte Bundessteuer) beträgt 6.41 Prozent. Die minimale Steuerbelastung von 13.5 Prozent wird nicht erreicht. Der Abzug für Eigenfinanzierung darf im Kanton Bern deshalb nicht eingeführt werden. Der einzige Kanton, der die Bedingung aktuell erfüllt, ist der Kanton Zürich.

2.1.5 Separate Steueranlage für juristische Personen

Das Steuergesetz sieht vor, dass bei allen periodischen Steuern – von wenigen Ausnahmen abgesehen – die gleiche Steueranlage zur Anwendung kommt (Art. 2 Abs. 3 für die Kantonssteuer, Art. 250 Abs. 3 StG für die Gemeindesteuern). Die Steueranlage des Kantons und die davon unabhängige Steueranlage der Gemeinde gilt somit nach geltendem Recht für die Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen, die Gewinn- und Kapitalsteuer der juristischen Personen sowie für die Grundstückgewinnsteuer.²⁷

Es gibt jedoch verschiedene Kantone, die ausdrücklich oder stillschweigend unterschiedliche Steueranlagen (bzw. Steuerfüsse) für natürliche und juristische Personen zulassen²⁸. Eine ausdrückliche Regelung findet sich beispielsweise im Steuergesetz des Kantons Solothurn (SR 614.11²⁹). Dort wird festgehalten, dass für natürliche und juristische Personen ein unterschiedlicher Steuerfuss festgelegt werden kann. Die maximale Differenz darf nicht mehr als drei Zehntel der ganzen Staatssteuer betragen (vgl. Art. 5 Abs. 3^{bis} Kantonssteuern und Art. 253 Abs. 3 Gemeindesteuern).

²⁷ Zur Reduktion der Steueranlage als Entlastungsmöglichkeit bei den Kantonssteuern siehe Kapitel 3.2.2 der «Steuerstrategie 2019-2022»

²⁸ Vgl. die tabellarischen Übersichten in Ziffer 3.4 des Dossiers Steuerinformationen: [Steuersatz und Steuerfuss](https://www.estv.admin.ch/estv/de/home/allgemein/steuerinformationen/fachinformationen/schweizerisches-steuersystem.html). Zu finden unter <https://www.estv.admin.ch/estv/de/home/allgemein/steuerinformationen/fachinformationen/schweizerisches-steuersystem.html>

²⁹ <https://bgs.so.ch/frontend/versions/461>

Der Regierungsrat hat in der Antwort zur Interpellation 076-2017 Güntensperger (Biel, glp) «Steueranlage statt Steuertarif ändern»³⁰ die Vor- und Nachteile separater Steueranlagen dargestellt.

- Die Entkoppelung der Steueranlage der juristischen Personen für Gewinn- und Kapitalsteuern würde es dem **Kanton** ermöglichen, die Kantonssteuern der juristischen Personen auch mit einer Änderung der Steueranlage (statt mit einer Änderung des Steuertarifs) zu senken. Damit wäre eine Entlastung möglich, die nicht automatisch auch die Gemeindefinanzen betrifft. Eine gezielte Entlastung für besonders stark belastete Unternehmen wäre indessen nicht möglich. Die Entlastung würde linear bei allen juristischen Personen greifen.
- Die Entkoppelung der Steueranlage der juristischen Personen für Gewinn- und Kapitalsteuern würde es den **Gemeinden** ermöglichen, Mindereinnahmen bei den juristischen Personen als Folge einer Steuergesetzrevision mit einer Erhöhung der Gemeindesteueranlage für juristische Personen zu kompensieren. Die Erhöhung der Steueranlage für juristische Personen würde die natürlichen Personen nicht betreffen, so dass deren Steuerlast nicht erhöht würde.

Im Zusammenhang mit der Steuergesetzrevision 2019 (und den geplanten Gewinnsteuersenkungen) hatten die Gemeinden signalisiert, dass sie diese zusätzliche Flexibilität bei der Steueranlage wünschen. Die Vorlage sieht deshalb vor, dass die Gemeindesteueranlage für die Gewinn- und Kapitalsteuern der juristischen Personen um maximal 20 Prozent höher oder tiefer (als die Steueranlage für die natürlichen Personen) festgesetzt werden kann. Die Regelung entspricht damit jener des Kantons Solothurn und bietet den Gemeinden die gewünschte Flexibilität. Von einer gänzlichen Entkoppelung der Steueranlage ist nach Auffassung des Regierungsrates abzusehen, da auf Gemeindeebene andernfalls das Risiko eines überbordenden, innerkantonalen Steuerwettbewerbs entstünde. Gemeinden mit aktuell wenig Steuersubstrat von juristischen Personen könnten die Steueranlage für juristische Personen deutlich senken, ohne finanzielle Einbussen zu riskieren. Gemeinden mit aktuell viel Steuersubstrat von juristischen Personen müssten in der Folge damit rechnen, viele Unternehmungen und damit viel Steuersubstrat zu verlieren. Die sinngemäss gleiche Regelung soll für die Steueranlage des Kantons gelten.

Die Massnahme führt zur Änderung der Artikel 2 Absatz 3 (Kantonssteuer) und Artikel 250 Absatz 3 (Gemeindesteuer). Vgl. Erläuterungen in den Ziffern 6.1 und 6.66).

2.2 Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens

2.2.1 Ausgangslage

Das Bundesgericht hat in einem Urteil vom 26. Januar 2010 (BGE 136 II 241³¹) erstmals festgestellt, dass das schweizerische Quellensteuerrecht in gewissen Fällen gegen das Personenfreizügigkeitsabkommen (FZA³²) verstösst. Betroffen sind in der Schweiz erwerbstätige Personen, die ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Ausland behalten. Werden diese Personen an der Quelle besteuert, stehen ihnen nicht die gleichen Abzüge zu wie erwerbstätigen Personen, die in der Schweiz Wohnsitz haben und hier im ordentlichen Verfahren veranlagt werden. Bei Personen, die mehr als 90 Prozent ihrer Einkünfte in der Schweiz erzielen, stellt

³⁰ <https://www.gr.be.ch/gr/de/index/geschaefte/geschaefte/suche/geschaefte.gid-ad30c1fb042647ee9e44048abc5f48d8.html>

³¹ http://relevancy.bger.ch/php/clir/http/index.php?highlight_doid=atf%3A%2F%2F136-II-241%3Ade&lang=de&type=show_document

³² SR 0.142.112.681: <https://www.admin.ch/opc/de/classified-compilation/19994648/index.html>

dies eine Verletzung des FZA dar. Das Bundesgericht spricht von «quasiansässigen Personen», die den ansässigen Personen gleichgestellt werden müssen.

In der Folge wurden mit dem Bundesgesetz vom 16. Dezember 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens (SR 642.11)^{33/34} die Voraussetzungen geschaffen, um Ungleichbehandlungen zwischen quellen- und ordentlich besteuerten Personen abzubauen und dadurch internationale Verpflichtungen einzuhalten:

- Die neuen Regeln stellen sicher, dass die erwähnte Personenkategorie in Zukunft nicht mehr schlechter gestellt wird. Quellenbesteuerte Erwerbstätige mit Wohnsitz im Ausland, die mehr als 90 Prozent ihrer Einkünfte in der Schweiz erzielen, können eine nachträgliche ordentliche Veranlagung verlangen und werden dadurch gleichbehandelt wie Erwerbstätige, die von Anfang an im ordentlichen Verfahren veranlagt werden. Die im Urteil des Bundesgerichts konkret festgestellte Verletzung des FZA wird damit beseitigt.
- Gleichzeitig wurden weitere Regeln eingeführt, um Ungleichbehandlungen bei der Quellenbesteuerung weitgehend zu eliminieren. Quellenbesteuerte Erwerbstätige mit Wohnsitz in der Schweiz werden (wie bisher) obligatorisch nachträglich ordentlich veranlagt, wenn deren Bruttoeinkommen über 120'000 Franken liegt. Eine Ungleichbehandlung wird dadurch ausgeschlossen. Gleiches gilt bei Personen, die über Einkünfte oder Vermögen verfügen, welche nicht der Quellensteuer unterliegen. In diesen Fällen findet ebenfalls obligatorisch eine nachträgliche ordentliche Veranlagung statt. Quellenbesteuerte Erwerbstätige mit Wohnsitz in der Schweiz, welche die Voraussetzungen für eine obligatorische nachträgliche ordentliche Veranlagung nicht erfüllen, haben das Recht, eine nachträgliche ordentliche Veranlagung zu beantragen, wenn sie dies wünschen. Wurde einmal ein solcher Antrag gestellt, wird in den Folgejahren bis zum Wegfall der Quellensteuerpflicht eine obligatorische nachträgliche ordentliche Veranlagung durchgeführt. Nicht mehr möglich ist jedoch die Anpassung der Steuertarife bei der Erhebung der Quellensteuer, indem zusätzliche Abzüge geltend gemacht werden (sog. «Tarifkorrektur»).

Neben der angestrebten Beseitigung der Ungleichbehandlung im Vergleich zur ordentlichen Veranlagung wurden einzelne weitere Bestimmungen revidiert mit dem Ziel einer stärkeren Vereinheitlichung der schweizerischen Quellensteuerordnung: Schweizweit einheitlich geregelt wird neu die Bezugsprovision für die Schuldnerinnen und Schuldner der steuerbaren Leistung. Einheitlich geregelt ist neu auch die örtliche Zuständigkeit der Kantone. Verfahrensmässige Vorschriften für die Schuldnerinnen und Schuldner der steuerbaren Leistung, wie etwa die Verpflichtung direkt mit dem zuständigen Kanton abzurechnen, führen zu Vereinfachungen in den verfahrensmässigen Abläufen.

2.2.2 Umsetzung im Kanton Bern

Das Bundesgesetz vom 16. Dezember 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens führt zu Änderungen im Steuerharmonisierungsgesetz, die von den Kantonen per 1. Januar 2021 zwingend umzusetzen sind. Bei der Revision der bernischen Bestimmungen zur Quellensteuer besteht somit kaum Handlungsspielraum.

Die einzelnen Änderungen werden in Ziffer 6 erläutert. Zur besseren Übersicht werden Änderungen, die rein redaktionell bedingt sind (Optimierungen, Klarstellungen und Anpassungen an

³³ AS 2018 1813: <https://www.admin.ch/opc/de/official-compilation/2018/1813.pdf>

³⁴ Geschäft Nr. 14.093: <https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaefte?AffairId=20140093> (Botschaft, Beratungen, Zusammenfassung, Schlussabstimmungstext etc.)

den Wortlaut der bundesrechtlichen Vorgaben) mit «Redaktionelle Änderung» gekennzeichnet. Materielle Änderungen werden mit «Änderung Quellensteuern» bezeichnet. Wo gesetzgeberischer Spielraum besteht, wird jeweils darauf hingewiesen.

Die Vermeidung von Ungleichbehandlungen zwischen quellenbesteuerten und ordentlich besteuerten Personen führt systembedingt zu administrativem Mehraufwand bei den kantonalen Veranlagungsbehörden. Weil künftig keine Tarifkorrekturen mehr zur nachträglichen Geltendmachung zusätzlicher Abzüge bei der Bemessungsgrundlage möglich sind, wird der administrative Aufwand gleichzeitig vermindert. Auch die Verpflichtung des Schuldners der steuerbaren Leistung, die Quellensteuer direkt mit dem Wohnsitz- oder Wochenaufenthaltskanton abzurechnen, führt insgesamt zu einer administrativen Erleichterung der kantonalen Veranlagungsbehörden. Die Effekte gleichen sich damit teilweise aus.

Die finanziellen Auswirkungen der Revision lassen sich mangels Daten nicht beziffern. Mindereinnahmen resultieren, weil der Antrag auf eine nachträgliche ordentliche Veranlagung wohl nur gestellt wird, wenn er sich finanziell lohnt. Mehreinnahmen resultieren demgegenüber aus der Abschaffung der Tarifkorrekturen. Die Effekte gleichen sich also auch hier teilweise aus. Die Revision dürfte weder auf die Volkswirtschaft im Allgemeinen noch auf den Standort Schweiz im Speziellen relevante Auswirkungen haben.

Gleichzeitig mit der vorliegenden Revision wird der Regierungsrat die Ausführungsbestimmungen der Quellensteuerverordnung (BSG 661.711.1³⁵) anpassen. Wie bisher wird er sich dabei an den Bestimmungen der Quellensteuerverordnung des Bundes (QStV³⁶, SR 642.118.2) orientieren, die ebenfalls an die neuen Vorschriften des DBG angepasst werden (vgl. hierzu die Medienmitteilung des EFD vom 11.04.2018³⁷).

2.3 Geldspielgesetz

2.3.1 Ausgangslage

Das Bundesparlament hat am 29. September 2017 das Bundesgesetz über die Geldspiele (Geldspielgesetz, BGS; SR 935.51) verabschiedet^{38/39}. Das BGS regelt die Zulässigkeit und die Durchführung der Spiele, bei denen gegen Leistung eines Einsatzes ein Gewinn in Aussicht steht, sowie die Verwendung von deren Ertrag.

Das Geldspielgesetz fasst die bisherige Gesetzgebung zum Geldspielbereich in einem Erlass zusammen und führt verschiedene Neuerungen ein: Dazu zählen die Aufhebung des Verbots von online durchgeführten Spielbankenspielen, die Sperrung des Zugangs zu nicht bewilligten Online-Spielangeboten, die Ermöglichung neuer Formen von Sportwetten und die Bewilligung von kleinen Pokerturnieren ausserhalb von Spielbanken.

Neu geregelt wurde auch die Besteuerung der Gewinne aus Geldspielen: Bisher waren nur die Spielbankengewinne in schweizerischen Spielbanken steuerfrei (Art. 29 Abs. 1 Bst. m StG). Alle anderen Gewinne aus Lotterien, Sportwetten und Geschicklichkeitsspielen zählten zum steuerbaren Einkommen.

³⁵ <https://www.belex.sites.be.ch/frontend/versions/209>

³⁶ <https://www.admin.ch/opc/de/classified-compilation/19930311/index.html>

³⁷ https://www.estv.admin.ch/estv/de/home/die-estv/medien/nsb-news_list.msg-id-70404.html

³⁸ AS 2018 5103: <https://www.admin.ch/opc/de/official-compilation/2018/5103.pdf>

³⁹ Geschäft Nr. 15.069: <https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaefte?AffairId=20150069> (Botschaft, Beratungen, Zusammenfassung, Schlussabstimmungstext etc.)

Für die gemäss Geldspielgesetz zugelassenen Spiele wird diese Ungleichbehandlung nun weitgehend aufgehoben:

- Vollumfänglich steuerfrei bleiben künftig neben den Gewinnen in konzessionierten Spielbanken auch sämtliche Gewinne aus bewilligten «Kleinspielen».
- Neu sind die Gewinne aus konzessionierten Online-Spielbanken und die Gewinne aus bewilligten «Grossspielen» bis zu einem Betrag von **1 Million Franken** steuerfrei⁴⁰, wobei die Kantone den Betrag für die Kantons- und Gemeindesteuern höher festsetzen dürfen. Es handelt sich um einen sog. Freibetrag, d.h. steuerbar ist immer nur der darüber hinaus erzielte Gewinn.

Bei Lotterien, Sportwetten und Geschicklichkeitsspielen unterscheidet das Gesetz zwischen «Grossspielen» und «Kleinspielen». Grossspiele sind jene Spiele, die automatisiert, interkantonal oder online durchgeführt werden (Art. 3 Bst. e BGS). Zu den Kleinspielen zählen alle Spiele, die weder automatisiert noch interkantonal noch online durchgeführt werden, also alle Kleinlotterien, lokale Sportwetten und kleine Pokerturniere (Art. 3 Bst. f BGS).

Die neuen Regeln gelten nicht für Gewinne, die im Rahmen einer selbstständigen Erwerbstätigkeit erzielt werden. Professionelle Pokerspieler deklarieren die entsprechenden Gewinne als Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit.

Weiterhin steuerbar bleiben die Gewinne aus Spielen, die ohne gültige Bewilligung durchgeführt wurden, und die Gewinne aus Spielen, die im Ausland durchgeführt werden.

Ebenfalls steuerbar bleiben die Gewinne aus Lotterien und Geschicklichkeitsspielen zur Verkaufsförderung, soweit diese nicht dem Geldspielgesetz unterstehen⁴¹. Zur Verminderung des administrativen Aufwands werden nur Bar- und Naturalgewinne mit einem Wert von **über 1'000 Franken** besteuert, wobei die Kantone den Wert für die Kantons- und Gemeindesteuern selber festsetzen dürfen. Es handelt sich um eine sog. Freigrenze. Gewinne über 1'000 Franken werden vollumfänglich besteuert.

Wer steuerbare Gewinne erzielt, kann die Einsatzkosten als Gewinnungskosten in Abzug bringen.

- Bei der direkten Bundessteuer können als Gewinnungskosten 5 Prozent des Gewinns, maximal aber 5'000 Franken in Abzug gebracht werden. Die Kantone sind bei der Festsetzung der Pauschale und allfälliger Höchstwerte frei. Für Gewinne aus Lotterien sieht das bernische Steuergesetz bisher einen Abzug von 5 Prozent vor. Ein Höchstwert besteht nicht.
- Von den einzelnen Gewinnen aus der Online-Teilnahme an Spielbankenspielen werden bei der direkten Bundessteuer die vom Online-Spielerkonto abgebuchten Spieleinsätze im Steuerjahr, jedoch höchstens 25'000 Franken abgezogen.

2.3.2 Umsetzung im Kanton Bern

Das Geldspielgesetz führt zu Änderungen im Steuerharmonisierungsgesetz, die von den Kantonen per 1. Januar 2019 zwingend umzusetzen sind. Bei der Revision der bernischen Bestimmungen besteht kaum Handlungsspielraum:

⁴⁰ Die Steuerpflicht für Gewinne über 1 Mio. CHF wurde vom Ständerat eingefügt (vgl. die Zusammenfassung der Beratungen zum Geschäft 15.069: <https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaefte?AffairId=20150069>)

⁴¹ Art. 1 Abs. 2 Bst. d und e BGS.

Die Bestimmungen des Steuerharmonisierungsgesetzes regeln die Steuerfreiheit der Geldspielgewinne weitgehend abschliessend. Die kantonale Gesetzgebung bestimmt lediglich die Höhe bestimmter Freigrenzen und Freibeträge sowie die Gewinnungskostenpauschalen.

- *Freigrenze:* Das Steuerharmonisierungsgesetz sieht für die Gewinne aus Lotterien und Geschicklichkeitsspielen zur Verkaufsförderung, die nicht dem Geldspielgesetz unterstehen, eine Freigrenze vor, die von den Kantonen bestimmt werden kann. Der Regierungsrat schlägt vor, wie bei der direkten Bundessteuer die Freigrenze bei **1'000 Franken** festzusetzen. Wenn Gewinne über 1'000 Franken bei der direkten Bundessteuer ohnehin erfasst werden müssen, macht eine höhere Freigrenze für die Kantons- und Gemeindesteuern keinen Sinn. Die bisherige Freigrenze von 5'200 Franken für Lotteriegewinne (Art. 45 Abs. 2 StG) wird aufgehoben (vgl. Ziffer 6.14 und 6.22). Faktisch betrifft der Wegfall der Freigrenze von 5'200 Franken nur die Gewinne aus «nicht bewilligten Spielen» und die Gewinne aus Spielen im Ausland. Sie sind neu auch dann steuerbar, wenn der Gewinn (nach Abzug der Gewinnungskosten) weniger als 5'200 Franken beträgt.
- *Freibetrag:* Neu sind die Gewinne aus konzessionierten Online-Spielbanken und die Gewinne aus bewilligten «Grossspielen» bis zu einem Betrag von **1 Million Franken** steuerfrei⁴², wobei die Kantone den Betrag für die Kantons- und Gemeindesteuern höher festsetzen dürfen. Der Regierungsrat schlägt vor, den Freibetrag wie bei der direkten Bundessteuer festzulegen. Es gibt keinen Grund, einen grösseren Betrag steuerfrei zu belassen.
- *Gewinnungskosten:* Bei der direkten Bundessteuer können 5 Prozent der Gewinne, jedoch höchstens 5'000 Franken, als Einsatzkosten zum Abzug gebracht werden. Bei den Kantons- und Gemeindesteuern können ebenfalls 5 Prozent der Gewinne in Abzug gebracht werden, eine betragsmässige Limitierung gab es aber bisher nicht (Art. 30 Abs. 2 StG). Der Regierungsrat schlägt vor, auch hier die Regelung bei der direkten Bundessteuer zu übernehmen und die gleiche Limitierung einzuführen. Das führt zu einer vertikalen Harmonisierung und damit zu einer Vereinfachung der Praxis (vgl. Ziffer 6.15). Von den einzelnen Gewinnen aus der Online-Teilnahme an Spielbankenspielen werden neu – wie bei der direkten Bundessteuer – die vom Online-Spielerkonto abgebuchten Spieleinsätze im Steuerjahr, jedoch höchstens 25'000 Franken abgezogen.

Das bernische Steuergesetz sieht bisher einen separaten Tarif für Lotteriegewinne vor (Art. 45 Abs. 1 StG). Der separate Tarif stellt sicher, dass der Betrag einer allfälligen Verrechnungssteuer, die zurückgefordert werden kann, höher liegt als die Gesamtsumme der geschuldeten Steuern (direkte Bundessteuer, Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuer). Dadurch wird ein finanziell spürbarer Anreiz zur Deklaration der Geldgewinne geschaffen. Da sich diese Tarifgestaltung bewährt hat, wird der separate Tarif weitergeführt (vgl. Ziffer 6.22).

Die folgende Darstellung zeigt die künftige steuerliche Behandlung der Geldspielgewinne bei der direkten Bundessteuer und bei den Kantons- und Gemeindesteuern:

⁴²

Die Steuerpflicht für Gewinne über 1 Mio. CHF wurde vom Ständerat eingefügt (vgl. die Zusammenfassung der Beratungen zum Geschäft 15.069: <https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaefte?AffairId=20150069>)

Besteuerung der Geldspielgewinne (Handlungsspielraum fett markiert):

	Kleinspiele	Spielbankenspiele Casino	Spielbankenspiele Online	Grossspiele	Nicht bewilligte Spiele	Spiele im Ausland	Spiele zur Verkaufsförderung (die nicht dem BGS unterstehen)
Steuerpflicht	Nein		Nur für Betrag über 1 Mio. CHF (sog. Freibetrag)		Ja, vollumfänglich		Ja, vollumfänglich, sofern Betrag über CHF 1'000 (sog. Freigrenze)
Deklaration in der Steuererklärung	«Steuerfreie Einkünfte» ⁴³		«Der Verrechnungssteuer unterliegend»		«Der Verrechnungssteuer nicht unterliegend»		«Der Verrechnungssteuer unterliegend»
Abzug Gewinnungskosten	–		effektive Spieleinsätze pro Jahr, max. CHF 25'000	pauschal 5% des Gewinns, max. CHF 5'000	pauschal 5% des Gewinns, max. CHF 5'000		nein ⁴⁴

Neben den bereits erwähnten Änderungen wird im Steuergesetz jeweils der Begriff «Lotteriegewinne» durch den umfassenderen Begriff «Geldspielgewinne» ersetzt. Das betrifft die Artikel 2 Absatz 3 Buchstabe a, Artikel 45 Absatz 3 und Artikel 250 Absatz 2 Buchstabe a StG. Die gleiche Anpassung erfolgt in Artikel 11 Absatz 2 des Kirchensteuergesetzes (KStG; BSG 415.0)⁴⁵. Anzupassen ist auch Artikel 3 Absatz 1 der Verordnung über die Rückerstattung der Verrechnungssteuer (VRV; BSG 668.21)⁴⁶. Diese Anpassung wird der Regierungsrat vornehmen

Hinweis:

Der Bundesrat hat das neue Geldspielgesetz und die dazugehörigen Verordnungen bereits auf den 1. Januar 2019 in Kraft gesetzt (vgl. Medienmitteilung des Bundesrats vom 8. November 2018⁴⁷). Die neuen Regeln zur Besteuerung der Geldspielgewinne gelten deshalb bereits ab dem Steuerjahr 2019, und bis zum Inkrafttreten der vorliegenden Steuergesetzrevision findet das Steuerharmonisierungsgesetz direkt Anwendung (Art. 72x StHG).

Die Übergangsbestimmungen des Steuerharmonisierungsgesetzes sehen vor, dass sich Freibetrag und Freigrenzen bis zu einer Regelung durch den formellen Gesetzgeber nach den Bestimmungen des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer richten (Art. 72x Abs. 2 StHG). Damit gelten kraft Steuerharmonisierungsgesetz bereits ab dem 1. Januar 2019 weitgehend jene Regeln, die vom Regierungsrat im Rahmen der vorliegenden Revision vorgeschlagen werden. Einzig die Regeln zur Bestimmung der Gewinnungskosten sind noch nicht mit den Best-

⁴³ Steuerfreie Gewinne sind in der Steuererklärung ebenfalls zu deklarieren. Andernfalls wäre die Vermögensentwicklung für die Steuerverwaltung nicht nachvollziehbar und es müssten zusätzliche Abklärungen vorgenommen werden.

⁴⁴ Es gibt bei diesen Spielen keine, bzw. keine relevanten (nachweisbaren) Gewinnungskosten.

⁴⁵ <https://www.belex.sites.be.ch/frontend/versions/197>

⁴⁶ <https://www.belex.sites.be.ch/frontend/versions/549>

⁴⁷ <https://www.ejpd.admin.ch/ejpd/de/home/aktuell/news/2018/2018-11-08.html#moreinfos-tab-1>

immungen des DBG harmonisiert. In den Steuerjahren 2019 und 2020 beträgt der Abzug weiterhin pauschal 5 Prozent des Gewinnes, ohne betragsmässige Begrenzung.

2.4 Energiegesetz

2.4.1 Ausgangslage

Das Bundesparlament hat am 30. September 2016 das Energiegesetz (EnG, SR 730.0) verabschiedet^{48/49}. Zur Förderung von Energiesparmassnahmen haben die eidgenössischen Räte zwei Änderungen des Steuerharmonisierungsgesetzes beschlossen (Art. 9 Abs. 3 Bst. a und 3^{bis} StHG):

- Steuerlich abziehbar sind neu nicht nur Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, sondern auch die Rückbaukosten im Hinblick auf einen Ersatzneubau.
- Zudem wird neu festgehalten, dass Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen (inkl. abziehbare Rückbaukosten), in den zwei nachfolgenden Steuerperioden steuerlich geltend gemacht werden können, soweit sie in der laufenden Steuerperiode nicht vollständig berücksichtigt werden konnten. Normalerweise können steuerwirksame Kosten nur im entsprechenden Steuerjahr geltend gemacht werden.

2.4.2 Umsetzung im kantonalen Recht

Der Bundesrat hat diese Änderungen per 1. Januar 2020 in Kraft gesetzt⁵⁰. Zur Umsetzung im kantonalen Recht wird zunächst die bernische Verordnung über die Unterhalts-, Betriebs- und Verwaltungskosten von Grundstücken (VUBV⁵¹; BSG 661.312.51), welche die steuerliche Abziehbarkeit von Energiesparmassnahmen regelt, auf den gleichen Zeitpunkt (1. Januar 2020) angepasst.

Im Rahmen der vorliegenden Revision per 2021 werden diese beiden Neuerungen im Steuergesetz verankert (vgl. Erläuterungen zu Art. 36 in Ziffer 6.18).

Zudem wird im Steuergesetz der Grundsatz verankert, dass Investitionen, die dem Energiesparen oder dem Umweltschutz dienen, steuerlich abziehbar sind. Das Steuergesetz hat den diesbezüglichen Entscheid bisher dem Regierungsrat überlassen (Art. 36 Abs. 4 StG). Der Regierungsrat hat die Abziehbarkeit der Kosten für Energiesparmassnahmen mit einer Änderung der VUBV am 19. Oktober 1994 beschlossen (Art. 1 Abs. 1 Bst. f VUBV). Die steuerliche Abziehbarkeit von Energiesparmassnahmen wird neu auf Stufe Gesetz festgelegt (vgl. Erläuterungen zu Art. 36 in Ziffer 6.18).

⁴⁸ AS 2017 2839: <https://www.admin.ch/opc/de/official-compilation/2017/6839.pdf>

⁴⁹ Geschäft Nr. 13.074 (Energiesstrategie 2050): <https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaefte?AffairId=20130074> (Botschaft, Beratungen, Zusammenfassung, Schlussabstimmungstext etc.)

⁵⁰ Medienmitteilung des EFD vom 2. November 2017:

<https://www.admin.ch/gov/de/start/dokumentation/medienmitteilungen.msg-id-68637.html>

⁵¹ <https://www.belex.sites.be.ch/frontend/versions/201>

3 Entlastungen für natürliche Personen

3.1 Ausgangslage

Der Grosse Rat hat am 20. November 2017 die Motion 050-2017 Schöni-Affolter (Bremgarten, glp) «Endlich verbindliche Schritte zur Senkung der Steuern für natürliche Personen» vom 20. März 2017 mit 78 zu 70 Stimmen (bei 0 Enthaltungen) angenommen. Mit der Motion wird der Regierungsrat beauftragt, in der (vorliegenden) Steuergesetzrevision 2021 eine gezielte Senkung der Steuertarife für natürliche Personen mindestens im Ausmass der Mehreinnahmen aus der allgemeinen Neubewertung der nichtlandwirtschaftlichen Grundstücke und Wasserkräfte 2020 vorzusehen.

Aus der allgemeinen Neubewertung werden ab dem Steuerjahr 2020 voraussichtlich zusätzliche Vermögenssteuern von jährlich rund 34 Millionen Franken (Kanton) bzw. 18 Millionen Franken (Gemeinden) resultieren⁵².

Der Regierungsrat möchte die Motion 050-2017 Schöni-Affolter wie folgt umsetzen: Es wird vorgeschlagen, einerseits den Abzug für Kinderdrittbetreuung – analog der Botschaft des Bundesrates für die direkte Bundessteuer – von aktuell 8'000 Franken auf 25'000 Franken zu erhöhen. Andererseits wird vorgeschlagen, den Abzug für Versicherungsprämien um durchschnittlich 300 Franken zu erhöhen. Von dieser Massnahme würden praktisch alle Steuerpflichtigen profitieren. Die aus der Umsetzung der Motion resultierenden finanziellen Auswirkungen präsentieren sich dabei wie folgt:

Finanzielle Auswirkungen Motion 050-2017 Schöni-Affolter (in Mio. CHF):

Massnahme	Kanton	Gemeinden	Kirchgemeinden
Erhöhung Kinderdrittbetreuungsabzug	-3.8	-1.9	-0.3
Erhöhung Versicherungsabzug	-30.0	-15.0	-2.0
Total	-33.8	-16.9	-2.3

Hängige Beschwerde vor Bundesgericht:

Der Gemeinderat der Stadt Bern hat gegen das Dekret zur allgemeinen Neubewertung von nichtlandwirtschaftlichen Grundstücken und Wasserkräften Beschwerde beim Bundesgericht erhoben. Nach Ansicht des Gemeinderates verstösst der beschlossene Median-Zielwert von 70 Prozent des Verkehrswertes – da zu tief – gegen die Rechtsprechung des Bundesgerichts. Sollte das Bundesgericht die Beschwerde gutheissen, führt das zu höheren Mehreinnahmen für Kanton und Gemeinden. Die zusätzlichen Vermögenssteuern betragen dann rund 48 Millionen Franken (Kanton) bzw. 25 Millionen Franken (Gemeinden). Für Entlastungen der natürlichen Personen im Rahmen der Motion 050-2017 müsste dann ein höherer Betrag vorgesehen werden.⁵³

⁵² Die Gemeinden können ausserdem mit zusätzlichen Liegenschaftssteuern von rund 64 Millionen Franken rechnen, weshalb sie von der allgemeinen Neubewertung deutlich mehr profitieren als der Kanton (vgl. Ziffer 7.4).

⁵³ Die Mehreinnahmen aus Liegenschaftssteuern würden von 64 auf 90 Millionen Franken erhöht (vgl. Ziffer 7.4).

3.2 Erhöhung des Abzugs für die Kinderdrittbetreuung

Höhere Abzüge für Kinderdrittbetreuungskosten, welche im Zusammenhang mit der Berufstätigkeit stehen, sind eine vergleichsweise einfach umsetzbare, kostengünstige und effektive Lösung, um negative Erwerbsanreize zu beseitigen. Sie stehen auch im Interesse der Wirtschaft (Stichwort «Fachkräftemangel») und erhöhen für Arbeitnehmende mit Kinderbetreuungsaufgaben den Anreiz, eine Teilzeitanstellung aufzunehmen oder den Beschäftigungsgrad einer bestehenden Teilzeitanstellung zu erhöhen (Stichwort «Vereinbarkeit von Familie und Beruf»).

Das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11) erlaubt bereits heute einen Abzug bis 10'100 Franken. Der Bundesrat will den Abzug bei der direkten Bundessteuer auf 25'000 Franken erhöhen (vgl. Medienmitteilung des EFD vom 8. Mai 2018⁵⁴). Damit wird dem Umstand Rechnung getragen, dass der heutige Maximalabzug von 10'100 Franken nur die Kosten eines nichtsubventionierten Kita-Platzes während knapp zwei Tagen pro Woche deckt. Eine nichtsubventionierte Kita-Betreuung an fünf Tagen pro Woche kostet in den meisten Kantonen zwischen 26'400 und 32'400 Franken pro Jahr (vgl. Seite 7 der Botschaft des Bundesrates⁵⁵). Mit der Erhöhung des Abzugs sollen negative Erwerbsanreize im Steuersystem reduziert werden. Kurz- bis mittelfristig sei mit einer Zunahme um schätzungsweise 2'500 Vollzeitstellen zu rechnen. Auf längere Sicht sei davon auszugehen, dass sich die Massnahme aufgrund der positiven Beschäftigungsimpulse selber finanziere.

Im Steuerjahr 2016 wurde im Kanton Bern für insgesamt 42'765 Kinder ein Abzug für die Kinderdrittbetreuung geltend gemacht. Bei 5'313 Kindern konnten nicht sämtliche Kosten geltend gemacht werden, weil die tatsächlichen Kosten mehr als 8'000 Franken betragen haben. Bei einer Erhöhung des Abzugs auf 25'000 Franken könnten fast alle Eltern für ihre Kinder immer die tatsächlichen Kosten geltend machen. Nur gerade bei 232 Kindern lägen die tatsächlichen Kosten über 25'000 Franken. Eltern, die ihre Kinder selber betreuen und deshalb keine entsprechenden direkten Kosten haben, sind von der Änderung nicht betroffen. Die folgende Darstellung gibt eine Übersicht.

Übersicht Mindereinnahmen:

Maximalbetrag (in CHF)	Interkantonaler Rang BE	Kinder mit Kosten über dem Maximalbetrag	Mindereinnahmen (in Mio. CHF)	
			Kantonssteuern	Gemeindesteuern
8'000 (geltendes Recht)	12	5'313	0	0
10'100 (Steuerstrategie 2019-2022)	3 (mit ZH und GL)	3'581	1.4	0.7
25'000 (geplanter Abzug DBG)	2	232	3.8	1.9

In Anbetracht der zu erwartenden Erhöhung des Abzugs bei der direkten Bundessteuer macht eine Erhöhung des Abzugs auf 25'000 Franken Sinn, denn die betragsmässige Anpassung an die direkte Bundessteuer (vertikale Harmonisierung) führt zu einer Vereinfachung der Veranlagung (vgl. Erläuterungen in Ziffer 6.19).

⁵⁴ <https://www.admin.ch/gov/de/start/dokumentation/medienmitteilungen.msg-id-70707.html>

⁵⁵ <https://www.news.admin.ch/news/message/attachments/52332.pdf>

3.3 Erhöhung des Versicherungsabzugs

Die Erhöhung des Versicherungsabzugs ist regelmässig Gegenstand von Vorstössen, vgl. zuletzt Motion 230-2018 Knutti Thomas (Weissenburg, SVP), Josi Barbara (Wimmis, SVP)⁵⁶. Die Massnahme nützt fast allen natürlichen Personen und ist voraussichtlich ein Kernthema der SP in der nächsten Zeit (vgl. zur Prämientlastungsinitiative die Medienmitteilung vom 2. Dezember 2018⁵⁷).

Aus der allgemeinen Neubewertung werden voraussichtlich zusätzliche Vermögenssteuern von jährlich rund 34 Millionen Franken (Kanton) bzw. 18 Millionen Franken (Gemeinden) resultieren. Unter Berücksichtigung der Erhöhung des Abzugs für die Kinderdrittbetreuung verbleiben bei den Kantonssteuern rund 30 Millionen Franken zur Erhöhung des Versicherungsabzugs. Die folgende Darstellung zeigt die bisherigen und die neuen Ansätze:

Übersicht zur Erhöhung des Versicherungsabzugs:

Zivilstand	Abzüge	Bisher (CHF)	Erhöhung (CHF)	Neu (CHF)
Verheiratete	mit Pensionskasse oder Säule 3a	4'800	+ 500	5'300
	ohne Pensionskasse oder Säule 3a	bis 7'000	+ 700	bis 7'700
	je Kind	700	+ 100	800
Alleinstehende	mit Pensionskasse oder Säule 3a	2'400	+ 250	2'650
	ohne Pensionskasse oder Säule 3a	bis 3'500	+ 350	bis 3'850
	je Kind	700	+ 100	800

4 Behandlung parlamentarischer Vorstösse

4.1 Motion 213-2016 «Mehr Steuersubstrat für den Kanton Bern» (als Postulat überwiesen)

Bereits am 6. Juni 2017 hatte der Grosse Rat die Motion 213-2016 Lanz (Thun, SVP), Messerli (Interlaken, SVP) «Mehr Steuersubstrat für den Kanton Bern» vom 16. November 2016 mit 109 zu 28 Stimmen (bei 3 Enthaltungen) als Postulat angenommen. Mit der Motion sollte der Regierungsrat beauftragt werden, in der vorliegenden Steuergesetzrevision Massnahmen vorzusehen, die das Kader von juristischen Personen motivieren, ihren steuerrechtlichen Wohnsitz in den Kanton Bern zu verlegen.

Der Regierungsrat hatte in seiner Antwort vom 10. Mai 2017 den Handlungsbedarf bei im Kanton Bern erwerbstätigen Personen mit ausserkantonalem Wohnsitz bestätigt. Der Kanton Bern ist einer von wenigen Kantonen mit einem positiven Pendlersaldo, was bedeutet, dass mehr Personen für ihre Arbeit in den Kanton Bern pendeln als umgekehrt. Soll der Kanton Bern für Kaderangestellte von bernischen Unternehmungen steuerlich attraktiver werden, kann dies mit Tarifmassnahmen erreicht werden. Neue Abzüge, die spezifische Vorteile für bestimmte Personengruppen schaffen, würden hingegen das verfassungsmässige Gebot der Gleichbehandlung verletzen und wären nicht harmonisierungskonform. Mit Blick auf das Steuersubstrat im Kanton Bern macht eine Fokussierung auf Kaderangestellte von bernischen Unternehmungen ohnehin wenig Sinn. Zielführender ist es, wenn generell Personen mit hohen Einkünften eine attraktive Steuerbelastung angeboten werden kann. Ob es sich bei den erzielten Einkünften um Lohnein-

⁵⁶

<https://www.gr.be.ch/gr/de/index/geschaeft/geschaeft/suche/geschaeft.gid-67d2a5af1a0847a2971a531a9ffba8a9.html>

⁵⁷

<https://www.sp-ps.ch/de/publikationen/medienmitteilungen/versicherte-entlasten-sp-sagt-ja-zur-lancierung-der>

kommen, sonstiges Erwerbseinkommen oder Vermögenserträgen handelt, kann nicht entscheidend sein. Der Regierungsrat sieht deshalb keine Umsetzung der M 213-2016 vor.

4.2 Postulat 051-2017 «Einführung einer Mindeststeuer mit sozialer Abfederung»

Der Grosse Rat hat am 4. September 2017 das Postulat 051-2017 FDP (Haas, Bern; Reinhard, Thun) «Einführung einer Mindeststeuer mit sozialer Abfederung» vom 20. März 2017 mit 84 zu 57 Stimmen (bei 2 Enthaltungen) angenommen. Die gleichzeitige Abschreibung wurde mit 61 zu 80 Stimmen (bei 0 Enthaltungen) abgelehnt. Der Regierungsrat wurde beauftragt, im Hinblick auf die nächste Steuergesetzrevision abzuklären, ob und mit welchem Inhalt eine Mindeststeuer eingeführt werden könnte. Zudem soll dargestellt werden, wie eine Mindeststeuer sozial abgefedert werden könnte.

Der Regierungsrat hat in seiner Antwort vom 5. Juli 2017 auf die diesbezüglichen Regelungen in anderen Kantonen hingewiesen. Eine Mindeststeuer kannte unter anderem auch der Kanton Aargau. Sie wurde im Jahr 2001 wieder abgeschafft, weil die Mindeststeuer als unsozial beurteilt wurde und weil der Aufwand zum Eintreiben der geringen Beträge unverhältnismässig hoch war. Der Regierungsrat ist dem Anliegen gegenüber kritisch eingestellt: Eine Minimalsteuer lässt sich einzig mit dem Prinzip der Allgemeinheit der Besteuerung begründen. Da jedoch fast alle Kantone, welche eine Mindeststeuer kennen, die bedürftigen Personen und oftmals auch die in Ausbildung stehenden Personen von dieser Steuer befreien, ist die Begründung wenig überzeugend. Der Regierungsrat sieht deshalb keine Anpassung der Rechtsgrundlagen vor.

4.3 Postulat 190-2016 «Faire Besteuerung von Solaranlagen und energetischen Sanierungen»

Das Postulat 190-2016 Hässig Vinzens (Zollikofen, SP), Masson (Langenthal, SP), Hofmann (Bern, SP) «Faire Besteuerung von Solaranlagen und energetischen Sanierungen» vom 13. September 2016 wurde vom Grossen Rat am 20. März 2017 mit 144 zu 0 Stimmen (bei 0 Enthaltungen) überwiesen.

Der Regierungsrat hatte sich in seiner Antwort vom 8. Februar 2017 für die Ablehnung des Postulats ausgesprochen. Nach Auffassung der Regierung ist die aktuelle Praxis zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen fair und es bestehen keine negativen steuerlichen Effekte, die beseitigt werden müssten. Bei den Beratungen im Grossen Rat hat die Finanzdirektorin darauf hingewiesen, dass sich die steuerliche Behandlung von Photovoltaikanlagen nach den verbindlichen Vorgaben des Steuerharmonisierungsgesetzes richten muss. Zur zentralen Frage, ob Photovoltaikanlagen als Bestandteil des Gebäudes gelten und mit diesem zusammen zu bewerten sind, ist ein Verfahren vor Bundesgericht hängig. Die Verwaltung rechnet mit einem Entscheid im Verlauf des ersten Halbjahres 2019.

Unter Berücksichtigung der erwarteten Erwägungen des Bundesgerichts wird die Verwaltung einen Bericht zur künftigen Besteuerungspraxis vorlegen. Der Bericht wird die geltenden Rahmenbedingungen darstellen und aufzeigen, welche positiven oder negativen Effekte daraus resultieren. Bei der Festlegung der künftigen Praxis wird die kantonale Steuerverwaltung ihren Ermessensspielraum nutzen, um negative steuerliche Effekte so weit als möglich zu vermeiden.

Sobald der Bericht vorliegt, kann der Grosse Rat entscheiden, ob gesetzgeberischer Handlungsbedarf besteht. Bei allfälligen Anpassungen des Steuergesetzes sind die verbindlichen Vorgaben des Steuerharmonisierungsgesetzes zu beachten. Werden Vorgaben des Bundesrechts als stossend erkannt, wären Interventionen auf Bundesebene erforderlich.

Im Rahmen der vorliegenden Revision sind mit Bezug auf Photovoltaikanlagen keine Änderungen angezeigt. Anpassungen ergeben sich im Zusammenhang mit der Revision des Energiegesetzes (vgl. Ziffer 2.4).

4.4 Motion 069-2017 «Gleichstellung und Wahlfreiheit auch bei der Steuererklärung»

Der Grosse Rat hat am 4. September 2017 die Ziffern 2 und 3 der Motion 069-2017 Schindler (Bern, SP), Machado Rebmann (Bern, GaP), Rudin (Lyss, glp), Müller (Langenthal, SP) «Gleichstellung und Wahlfreiheit auch bei der Steuererklärung» vom 20. März 2017 angenommen. Die Ziffern 2 und 3 der Motion verlangen, dass beim erstmaligen Ausfüllen einer gemeinsamen Steuererklärung durch Ehegatten oder Personen in eingetragener Partnerschaft beide Personen vom (bequemen) Datenimport der Vorjahreszahlen profitieren können.

Die Steuerverwaltung hat die entsprechenden technischen Anpassungen vorgenommen. Der Datenimport wird ab dem Steuerjahr 2018 beiden Personen zur Verfügung stehen. Es sind keine Änderungen des Steuergesetzes nötig.

4.5 Motion 170-2018 «Steuerfreibetrag für Experten der Berufsbildung beibehalten»

Der Grosse Rat hat am 28. November 2018 die Motion 170-2018 Trüssel Daniel (Trimstein, glp), Rappa Francesco Marco (Burgdorf, BDP), Marti Willy (Kallnach, SVP), Klauser Daniel (Bern, Grüne), Wenger Markus (Spiez, EVP), Schwarz Jakob (Adelboden, EDU), Flück Peter (Interlaken, FDP) «Steuerfreibetrag für Experten der Berufsbildung beibehalten» überwiesen.

Die Motion verlangt, dass die bisherige Praxis zur steuerlichen Behandlung von Entschädigungen für Expertentätigkeiten beibehalten wird (Ziffer 1). Eventualiter soll der Regierungsrat verpflichtet werden, eine Gesetzesänderung mit der gleichen Zielsetzung vorzuschlagen (Ziffer 2). Ziffer 1 wurde mit 142 gegen 0 Stimmen (bei 4 Enthaltungen) angenommen. Ziffer 2 wurde mit 134 gegen 6 Stimmen (bei 5 Enthaltungen) angenommen.

Hintergrund der Motion ist die Sorge, dass die Expertentätigkeit als Folge der Besteuerung der Entschädigungen an Attraktivität verliert. Da die Entschädigungen aktuell bereits unter dem schweizerischen Durchschnitt liegen, sollen die geltenden Ansätze erhöht werden. Die Erziehungsdirektion und die Finanzdirektion prüfen deshalb per 2020 eine Erhöhung der Ansätze auf das schweizerische Mittel. Die Ansätze sollen so festgelegt werden, dass auch bei einer Besteuerung der Entschädigungen gegenüber dem Status Quo keine Verschlechterung eintritt. Für die meisten Experten resultiert aus einer solchen Anpassung der Entschädigungen eine finanzielle Besserstellung. Der Regierungsrat erfüllt damit gleichzeitig die am 19. November eingereichte Motion 247-2018 Sommer Peter (Wynigen, FDP), Haas Adrian (Bern, FDP), Arn Daniel (Muri b. Bern, FDP), Trüssel Daniel (Trimstein, glp), Schwarz Jakob (Adelboden, EDU), Marti Willy (Kallnach, SVP) «Anpassung Entschädigung Expertentätigkeit in der Berufsbildung».

Entgegen den geäusserten Bedenken führt die korrekte Erfassung sämtlicher Entschädigungen auf dem Lohnausweis nicht zu relevanten Mehraufwendungen. Auf eine gesetzliche Regelung, wonach ein Teil des Lohn Einkommens steuerfrei bleibt, kann verzichtet werden. Eine entsprechende Regelung würde dem Steuerharmonisierungsgesetz widersprechen und würde einer Überprüfung durch die Justiz nicht standhalten.

5 Anpassungen an Bedürfnisse der Praxis

5.1 Steuerort nach Steueraufschub für Grundstücksgewinne

Das Bundesgericht hat sich im Urteil vom 28. September 2017 (2C_70/2017) mit der Besteuerungskompetenz der Kantone bei der interkantonalen Ersatzbeschaffung von Liegenschaften befasst. Betroffen war der Kanton Bern, der im konkreten Fall einen hohen Grundstücksgewinn aufgeschoben hatte. Nachdem das Ersatzobjekt im Kanton Genf bereits nach kurzer Zeit verkauft wurde, stellte sich die Frage, welcher der beiden Kantone den im Kanton Bern aufgeschobenen Rohgewinn besteuern durfte.

Das Bundesgericht hat entschieden, dass die bei einer Ersatzbeschaffung aufgeschobenen Gewinne immer in demjenigen Kanton steuerbar sind, in dem die Ersatzliegenschaft veräussert wird. Dabei spielt der Zeitpunkt der Veräusserung des Ersatzobjekts keine Rolle. In einem früheren Urteil des Bundesgerichts wurde die Möglichkeit einer anderen Handhabung bei «reinvestitionsnahen Handänderungen» noch offen gelassen (vgl. Erwägung 3.5 im Urteil 2C_337/2012).

Bezogen auf den Kanton Bern bedeutet dies, dass bei der Veräusserung von Wohneigentum im Kanton Bern und gleichzeitigem Erwerb einer Ersatzliegenschaft in einem anderen Kanton, bei der späteren Veräusserung der Ersatzliegenschaft im Kanton Bern keine Besteuerung mehr vorgenommen werden kann. Der aufgeschobene Rohgewinn kann einzig im Zuzugskanton besteuert werden. Die bernischen Bestimmungen, die für diesen Fall eine Besteuerung des aufgeschobenen Rohgewinns im Kanton Bern vorgesehen haben (Art. 126 Abs. 1 Bst. d i.V.m. Art. 136 Abs. 3 StG), werden aufgehoben.

Umgekehrt bedeutet der Entscheid des Bundesgerichts, dass bei der Veräusserung von Wohneigentum in einem anderen Kanton mit gleichzeitigem Erwerb einer Ersatzliegenschaft im Kanton Bern, bei der späteren Veräusserung der Ersatzliegenschaft im Kanton Bern auch der im anderen Kanton aufgeschobene Rohgewinn mitbesteuert werden kann. Das Recht zur Besteuerung wird in Artikel 136 Absatz 4 StG (neu) festgelegt. Als Erwerbspreis bei der Weiterveräusserung gelten in diesen Fällen die um den ausserkantonal aufgeschobenen Rohgewinn gekürzten Anlagekosten des Ersatzgrundstücks (neuer Art. 140 Abs. 1 Bst. f StG).

5.2 Steuerort beim Handel mit Liegenschaften

Im Juni 2014 wurde die von den eidgenössischen Räten überwiesene Motion Pelli «Besteuerung von Provisionen für Grundstücksvermittlungen im interkantonalen Verhältnis. Gleiche Regel für alle» umgesetzt⁵⁸. Hierzu hat das Bundesparlament am 17. März 2017 die Regeln des Steuerharmonisierungsgesetzes zum Besteuerungsort von Vermittlungsprovisionen angepasst.⁵⁹ Die Steuerpflicht am Liegenschaftsort bei ausserkantonalem Wohnsitz gemäss Artikel 4 Absatz 1 StHG gilt per 2019 nicht mehr.

Neu sind gemäss angepasstem Steuerharmonisierungsgesetz Maklerprovisionen von natürlichen oder juristischen Personen immer am Wohnort des Maklers beziehungsweise am Sitz der juristischen Person steuerbar. Eine Steuerpflicht am Liegenschaftsort besteht nur noch bei

⁵⁸ Geschäft Nr. 13.3728: <https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaefte?AffairId=20133728>

⁵⁹ Geschäft Nr. 16.052: <https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaefte?AffairId=20160052> (Botschaft, Beratungen, Zusammenfassung, Schlussabstimmungstext etc.)

Wohnsitz bzw. Sitz des Maklers im Ausland. Der Bundesrat hat die Revision am 16. August 2017 per 1. Januar 2019 in Kraft gesetzt⁶⁰.

Aus der Revision des Steuerharmonisierungsgesetzes betreffend die **Maklerprovisionen** ergibt sich im Kanton Bern kein Handlungsbedarf: Das bernische Steuergesetz sieht bereits heute eine Steuerpflicht bei Vermittlung von bernischen Liegenschaften nur bei Wohnsitz oder Sitz im Ausland vor (Art. 6 Abs. 1 Bst. d und 77 Abs. 2 Bst. b StG). Eine Änderung des Steuergesetzes ist deshalb nicht nötig.

Das revidierte Steuerharmonisierungsgesetz sieht allerdings gleichzeitig eine **Präzisierung** der Bestimmungen zum **Liegenschaftshandel** vor. Die revidierten Bestimmungen machen klar, dass Einkünfte aus dem Liegenschaftshandel bei allen Personen mit **ausserkantonaalem** Wohnsitz oder Sitz am Liegenschaftsort steuerbar sind. Im bernischen Steuergesetz wird die gleiche Klarstellung vorgenommen werden, indem die Steuerpflicht beim Handel mit Liegenschaften neu in den Artikeln 5 Absatz 1 Buchstabe c und 77 Absatz 1 Buchstabe c StG (ausserkantonaler Wohnsitz bzw. Sitz) und nicht mehr in den Artikeln 6 Absatz 1 Buchstabe d und 77 Absatz 2 Buchstabe b StG (Wohnsitz bzw. Sitz im Ausland) geregelt wird. Die Präzisierung hat keinen Einfluss auf die bereits geltende Praxis (vgl. Erläuterungen in den Ziffern 6.3 und 6.24).

5.3 Weitere Anpassungen (aus der Steuergesetzrevision 2019)

Im Rahmen der (vom Volk abgelehnten) Steuergesetzrevision 2019 sollte verschiedenen Bedürfnissen der Praxis Rechnung getragen werden. Die entsprechenden Änderungen waren nicht bestritten und werden deshalb im Rahmen der vorliegenden Revision wieder aufgenommen. Es handelt sich um folgende Themen:

1. Abgangsentschädigungen des Arbeitgebers: Anpassung an die Praxis (nachfolgend Ziffer 5.3.1 und Erläuterung der Art. 20 und 44 in den Ziffern 6.7 und 6.21).
2. Betreuung von pflegebedürftigen Personen im gleichen Haushalt: Anpassung an die Praxis (vgl. nachfolgend Ziffer 5.3.2 und Erläuterung des Art. 28 in Ziffer 6.13).
3. Ablehnungsgründe bei Erlassgesuchen: Anpassung an die Regeln bei der direkten Bundessteuer (vgl. nachfolgend Ziffer 5.3.3 und Erläuterung des Art. 240c in Ziffer 6.65).

Ausserdem wurden verschiedene terminologische und redaktionelle Anpassungen vorgenommen:

- Besteuerung nach dem Aufwand: Korrektur eines gesetzgeberischen Versehens (vgl. Erläuterungen zu Art. 16 in Ziffer 6.5)
- Revision des Rechnungslegungsrechts: Terminologische Anpassungen (vgl. Erläuterungen zu den Art. 33 Abs. 1, 91 Abs. 1 und 171 Abs. 1 in den Ziffern 6.17, 6.34 und 6.58).
- Mitwirkungspflichten: Anpassung an die Regelung bei der direkten Bundessteuer (vgl. Erläuterungen zu Art. 167 in Ziffer 6.57).

5.3.1 Abgangsentschädigungen des Arbeitgebers (Art. 20 und 44 StG)

Die von einem Arbeitgeber bei vorzeitiger Beendigung des Arbeitsverhältnisses ausgerichteten Abgangsentschädigungen können verschiedene Gründe haben. Dabei kann es sich um «Schmerzensgeld» für die Entlassung handeln, eine Treueprämie für langjährige Dienstverhält-

⁶⁰ Medienmitteilung des EFD vom 16. August 2017: <https://www.admin.ch/gov/de/start/dokumentation/medienmitteilungen.msg-id-67753.html>

nisse, Entgelt für erbrachte Arbeitsleistungen oder um einen Beitrag an die berufliche Vorsorge. Ist letzteres der Fall, wird die Abgangsentschädigung getrennt vom übrigen Einkommen zum Vorsorgetarif besteuert. Im Rahmen der Veranlagung muss jeweils geprüft werden, ob eine Abgangsentschädigung Vorsorgecharakter hat oder nicht.

Für die direkte Bundessteuer sind die massgeblichen Kriterien im Kreisschreiben Nr. 1 der ESTV vom 3. Oktober 2002⁶¹ aufgeführt. Danach ist der Vorsorgecharakter einer Abgangsentschädigung gegeben, wenn sie ausschliesslich und unwiderruflich dazu dient, die mit den Risiken Alter, Invalidität und Tod verbundenen finanziellen Ausfälle aufzufangen. Davon wird ausgegangen, wenn drei Bedingungen kumulativ erfüllt sind:

- die Auflösung des Arbeitsverhältnisses findet nach dem vollendeten 55. Altersjahr statt;
- die Erwerbstätigkeit wird oder muss definitiv aufgegeben werden;
- durch den Austritt entsteht eine Vorsorgelücke, welche von der Vorsorgeeinrichtung zu berechnen ist.

In der Praxis stellte sich die Frage, ob die erwähnten Kriterien auch bei den Kantons- und Gemeindesteuern zur Anwendung gelangen. Nach dem Wortlaut des geltenden Artikel 44 Absatz 1 Buchstabe c StG wird jede Abgangsentschädigung zum Vorsorgetarif besteuert, die nach dem vollendeten 55. Altersjahr ausgerichtet wird. Bei der Einführung dieser Bestimmung per 1. Januar 1995 ging der Gesetzgeber noch davon aus, dass Arbeitnehmer über 55 Jahre - selbst bei Aufnahme einer neuen Stelle - in der Regel keine adäquate Vorsorge mehr aufbauen können. Davon kann heute nicht mehr ausgegangen werden.

Das bernische Verwaltungsgericht hat diese Auffassung in einem Entscheid vom 12. Dezember 2016 (100.2015.26/27U) bestätigt. Es hat ausgeführt:

„Die Entstehungsgeschichte von Art. 44 Abs. 1 Bst. c StG (und dessen Vorgängernorm [Art. 47c aStG]) lässt keine Zweifel offen: Die Bestimmung soll nur Kapitalabfindungen aus Arbeitsverhältnis erfassen, die dazu dienen, Vorsorgelücken von Steuerpflichtigen auszugleichen, die keine adäquate Vorsorge mehr aufzubauen vermögen, was bereits die Vorinstanz zutreffend festgestellt hat“.

Mit Urteil vom 26. September 2017 hat das Bundesgericht den Entscheid des Verwaltungsgerichts bestätigt (2C_86/2017 und 2C87/2017). Artikel 44 StG ist damit entgegen dem Wortlaut auszulegen. Im Rahmen der vorliegenden Revision soll die missverständliche Bestimmung (Art. 44 Abs. 1 Bst. c StG) aufgehoben werden. Stattdessen soll Artikel 20 StG ergänzt werden. Neu wird festgehalten, dass Kapitalabfindungen aus einer mit dem Arbeitsverhältnis verbundenen Vorsorgeeinrichtung und gleichartige Kapitalabfindungen des Arbeitgebers zum Vorsorgetarif besteuert werden. Die Regelung entspricht damit jener in Artikel 17 Absatz 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG), was eine analoge Anwendung des erwähnten Kreisschreibens erlaubt. Abgangsentschädigungen werden bei der direkten Bundessteuer und bei den Kantons- und Gemeindesteuern somit neu gleichbehandelt. Zum Vorsorgetarif besteuert werden nur noch Abgangsentschädigungen mit Vorsorgecharakter.

61

<https://www.estv.admin.ch/dam/estv/de/dokumente/bundessteuer/kreisschreiben/2003/W03-001.pdf.download.pdf/W03-001d.pdf>

5.3.2 Betreuung von pflegebedürftigen Personen im gleichen Haushalt (Art. 28 StG)

Bei der Betreuung von pflegebedürftigen Personen im gleichen Haushalt werden Kostgelder und Pflegeentschädigungen geleistet. Bei der steuerlichen Behandlung dieser Entschädigungen ist zwischen dem steuerfreien Spesenersatz und der steuerbaren Entschädigung für die Arbeitstätigkeit zu unterscheiden.

Um die Betreuung von pflegebedürftigen Personen im gleichen Haushalt zu fördern, bestimmt Artikel 28 Absatz 1 Buchstabe g StG, dass der Regierungsrat den steuerfreien Spesenersatz regelt und entsprechende - grosszügige - Freibeträge festlegt. Als steuerfreier Spesenersatz gelten pauschal 15'600 Franken. Werden separate Entschädigungen für die Kost und die Pflege geleistet, bleiben 9'600 Franken (Kost) bzw. 6'000 Franken (Pflege) steuerfrei. Daran soll nichts ändern.

Die Bestimmung wurde 1987 in das Steuergesetz eingefügt. Weil damals die Betreuung von betagten Angehörigen zur Diskussion stand, wurde die Bestimmung entsprechend eng formuliert (Tagblatt des Grossen Rates 1983, Sitzung vom 15. November 1983, Seite 993 ff.).

In der Praxis werden Kostgelder und Pflegeentschädigungen nicht nur für die Verpflegung und Pflege von betagten Angehörigen geleistet. Bei den pflegebedürftigen Personen kann es sich auch um nichtverwandte Personen handeln oder um Personen, die noch nicht betagt sind. Bei der steuerlichen Beurteilung der entsprechenden Entschädigungen kann es weder auf das Verwandtschaftsverhältnis («Angehörige») noch auf das Alter («Betagte») der betreuten Person ankommen.

In der Praxis wird die Bestimmung deshalb bei allen Entschädigungen für pflegebedürftige Personen im gleichen Haushalt angewendet. Im Rahmen der vorliegenden Revision soll der zu enge Wortlaut der Bestimmung entsprechend angepasst werden.

5.3.3 Ablehnungsgründe bei Erlassgesuchen (Art. 240c StG)

Wenn die Zahlung von rechtskräftig festgesetzten Steuern, Zinsen, Gebühren oder Bussen mit einer erheblichen Härte verbunden ist, können die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden. Das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer und das Steuergesetz regeln die Erlassgründe und auch die Ablehnungsgründe bei Erlassgesuchen weitgehend analog, so dass in der Praxis für beide Steuern die gleichen Regeln zur Anwendung kommen.

Bei der Bundessteuer und bei der Kantonssteuer kann der Steuererlass abgelehnt werden, wenn die steuerpflichtige Person im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung trotz verfügbarer Mittel keine Zahlungen geleistet hat (Art. 167a Bst. c DBG, Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG).

Eine störende Differenz besteht hingegen bei den Ablehnungsgründen: Bei der Bundessteuer kann der Steuererlass darüber hinaus abgelehnt werden, wenn die steuerpflichtige Person ab der Steuerperiode, auf die sich das Erlassgesuch bezieht, trotz verfügbarer Mittel keine Rücklagen vorgenommen hat (Art. 167a Bst. b). Dieser zusätzliche Ablehnungsgrund soll ebenfalls ins bernische Steuergesetz aufgenommen werden.

In der Praxis kommt es nämlich immer wieder vor, dass steuerpflichtige Personen bei einem Anstieg ihres Einkommens (Beginn Erwerbstätigkeit, Stellenwechsel mit höherem Lohn, ausserordentliche oder einmalige Zuflüsse etc.) auf entsprechende Rücklagen verzichten. Sie bezahlen nur die laufenden Steuerraten (welche das höhere Einkommen noch nicht berücksichtigen) und verfügen im Folgejahr, wenn die Steuern aufgrund der Steuererklärung festgesetzt

werden, nicht mehr über die finanziellen Mittel, die geschuldeten Steuern zu bezahlen. Da diese finanzielle Notlage selbst verschuldet ist, ist es angezeigt, allfällige Erlassgesuche abschlägig zu beurteilen. Mit der vorgeschlagenen Änderung erfolgt eine Anpassung an die Regeln bei der direkten Bundessteuer

5.4 Kein Ausgleich der kalten Progression

5.4.1 Tarifestufen in den Artikeln 42 und 44 StG (Zuständigkeit Regierungsrat)

Die Tarifestufen in den Artikeln 42 und 44 werden seit 2011 jährlich an den veränderten Geldwert angepasst (Art. 3 Abs. 4 StG). Eine erste Anpassung der Tarifestufen erfolgte per 1. Januar 2012⁶². Da es seither keine Teuerung mehr gab, wurden die Tarifestufen bis heute nie mehr angepasst.

Zuständig zur Anpassung der Tarifestufen in den Artikeln 42 und 44 StG ist seit dem 1. Januar 2014 der Regierungsrat. Der Regierungsrat wird eine Anpassung vornehmen, sobald erstmals eine Teuerung vorliegt. Für den Ausgleich der kalten Progression ist gemäss Artikel 3 Absatz 3 jeweils vom Landesindex der Konsumentenpreise vom Dezember des vorletzten Jahres vor Inkrafttreten einer Tarifanpassung auszugehen. Die Artikel 42 und 44 StG wurden zuletzt per 1. Januar 2012 geändert. Somit ist für den jährlichen Ausgleich der kalten Progression vom Landesindex im Dezember 2010 (100 Punkte) auszugehen. Auf dieser Basis beträgt der Landesindex im Dezember 2018 nur 98.8 Punkte. Das entspricht noch immer einer negativen Teuerung von 1.2 Prozent, weshalb der Regierungsrat per 2020 keinen Ausgleich der kalten Progression auf den Tarifestufen in den Artikeln 42 und 44 beschliessen wird. Ob ein Ausgleich per 2021 vorzunehmen ist, wird im Dezember 2020 zu entscheiden sein.

5.4.2 Sozialabzüge, Steuerfreibeträge und übrige Tarifestufen (Zuständigkeit Grosser Rat)

Die Sozialabzüge, die Steuerfreibeträge und übrigen Tarifestufen werden durch den Grossen Rat angepasst, sobald die Teuerung mindestens drei Prozent beträgt (Art. 3 Abs. 3 StG). Massgebend ist auch hier die Veränderung des Landesindex seit dem vorletzten Dezember vor dem Inkrafttreten der letzten Änderung. Da die Teuerung in den vergangenen Jahren regelmässig negativ war, ist per 1. Januar 2021 wiederum kein Ausgleich der kalten Progression vorzunehmen⁶³.

Was ist die kalte Progression?

Das Phänomen der kalten Progression wird durch die progressiven Steuertarife verursacht. Nimmt der Geldwert gemäss Landesindex der Konsumentenpreise ab, liegt eine Teuerung vor. Werden deshalb die Löhne (teuerungsbedingt) angepasst, bedeutet dies eine Zunahme des nominellen Einkommens, ohne dass die Kaufkraft entsprechend zunimmt. Das nur nominell höhere Einkommen wird stärker besteuert, weil die Steuertarife progressiv ausgestaltet sind und das «zusätzliche» Einkommen in eine höhere Tarifstufe fällt. Am stärksten wirkt die kalte Progression bei Einkommen bis 150'000 Franken, weil in diesem Bereich die Tarifkurve die grösste Steigung (Progression) aufweist.

⁶² BAG 11-099: https://www.belex.sites.be.ch/frontend/change_documents/1131

⁶³ Tarife und Abzüge wurden in den letzten Jahren mehrmals angepasst. Der tiefste Landesindex gilt für die Änderungen per 1.1.2016 (98.6 Punkte). Eine Anpassung erfolgt frühestens, wenn gegenüber diesem Zeitpunkt eine Teuerung von mehr als 3 Prozent zu verzeichnen ist.

6 Erläuterungen zu den einzelnen Änderungen

6.1 Artikel 2 (Einfache Steuer und Steueranlage)

Umsetzung «STAF» (ohne Gestaltungsspielraum) und Steuerstrategie

Artikel 2 enthält die Grundsätze zur Steuerberechnung der Kantonssteuern. Die Ausführungen zu den Statusgesellschaften in Absatz 3 Buchstabe c sind hinfällig und werden aufgehoben. Zudem wird der Begriff «Lotteriegewinne» durch den Begriff «Geldspielgewinne» ersetzt (vgl. Ziffer 2.3.2).

Absatz 3a: Die Steueranlage ist bisher für alle betroffenen Steuern dieselbe. Neu kann für die Gewinn- und Kapitalsteuern der juristischen Personen eine um maximal 20 Prozent abweichende Steueranlage beschlossen werden (vgl. Erläuterungen in Ziffer 2.1.5).

6.2 Artikel 2a (Finanzieller Ausgleich für die Gemeinden und Kirchgemeinden)

Umsetzung «STAF» (mit Gestaltungsspielraum)

Die Kantone liefern ab dem 1. Januar 2021 nur noch 78.8 Prozent der eingegangenen direkten Bundessteuer an den Bund ab. Der finanzielle Anteil der Kantone wird dadurch – erstmals für die Steuern pro 2021 – von 17 Prozent auf 21.2 Prozent erhöht.

Die zusätzlichen finanziellen Mittel (4.2% der direkten Bundessteuer ab dem Steuerjahr 2021) sollen entsprechend dem Anteil der Gewinnsteuererträge von Kanton, Gemeinden und Kirchgemeinden aufgeteilt werden. Der Kanton überweist deshalb den Gemeinden ab dem Kalenderjahr 2021 jeweils 1.4 Prozent und den Kirchgemeinden 0.2 Prozent der eingegangenen direkten Bundessteuer.

Der Anteil der einzelnen Gemeinde bzw. Kirchgemeinde richtet sich nach deren Quote an der Gesamtsumme der eingegangenen Gewinnsteuern der juristischen Personen. Im Kalenderjahr n wird auf die Durchschnittswerte der vorangegangenen Kalenderjahre n-5, n-4 und n-3 abgestellt.

6.3 Artikel 5 und 6 (Steuerpflicht beim Handel mit bernischen Liegenschaften)

Redaktionelle Anpassung

Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sind aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie mit Grundstücken **handeln**, die im Kanton Bern gelegen sind (Art. 6 StG). Bereits bisher führte der Handel mit bernischen Liegenschaften auch bei natürlichen Personen mit Wohnsitz in einem anderen Kanton zu einer Steuerpflicht im Kanton Bern.

Zur Klarstellung wird der Handel mit bernischen Liegenschaften neu in Artikel 5 StG geregelt (wirtschaftliche Zugehörigkeit von natürlichen Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton Bern) und nicht mehr in Artikel 6 StG (wirtschaftliche Zugehörigkeit von natürlichen Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz), vgl. auch Ziffer 5.2.

6.4 Artikel 7 (Umfang der Steuerpflicht)

Umsetzung «STAF» (ohne Gestaltungsspielraum)

Gesetzliche Regelungen, die zu einer Begünstigung ausländischer Einkünfte führen, sind nicht mehr zulässig. Zusammen mit den Sondernormen für die Statusgesellschaften ist auch der Abzug nach Artikel 7 Absatz 2 aufzuheben. Die sinngemäss gleiche Bestimmung im St. Galler Steuergesetz wird ebenfalls aufgehoben⁶⁴. Andere Kantone kennen diesen Abzug nicht.

Der sog. Betriebsstätte-Abzug erlaubte eine Freistellung ausländischer Einkünfte, wenn aufgrund der Umstände eine Betriebsstätte im Ausland angenommen werden durfte. Der Abzug stand natürlichen Personen (Art. 7 Abs. 2) und juristischen Personen (Art. 79 Abs. 2) offen.

6.5 Artikel 16 (Aufwandbesteuerung)

Redaktionelle Korrektur eines gesetzgeberischen Versehens

Artikel 16 Absatz 3 StG regelt die Bemessung der Einkommenssteuer bei der Besteuerung nach dem Aufwand. Die Bestimmung wurde im Rahmen der Teilrevision des Steuergesetzes vom 23. September 2010⁶⁵ an die verbindlichen Vorgaben des StHG angepasst. Die Einkommenssteuer wird im Grundsatz nach den jährlichen, in der Bemessungsperiode im In- und Ausland entstandenen Lebenshaltungskosten der steuerpflichtigen Person und der von ihr unterhaltenen Personen bemessen. Die Lebenshaltungskosten der unterhaltenen Personen werden auch dann mitberücksichtigt, wenn diese im Ausland leben (Art. 6 StHG). Die geltende Bestimmung sieht irrtümlich vor, dass nur die Lebenshaltungskosten **der in der Schweiz lebenden** unterhaltenen Personen zu berücksichtigen sind.⁶⁶

Es handelt sich um ein gesetzgeberisches Versehen, das zu korrigieren ist.

6.6 Artikel 20 (Einkünfte aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit)

Betrifft nur die französische Version:

Terminologische Anpassung: Der Begriff «Perfectionnement» wird ersetzt durch den Begriff «Formation continue». Das entspricht der (geänderten) Terminologie im Kreisschreiben Nr. 42 vom 30. September 2017 «Steuerliche Behandlung der berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten»⁶⁷. Die gleiche terminologische Anpassung ist auch in weiteren betroffenen Dokumenten vorzunehmen (Website, Wegleitung, Formulare etc.).

Betroffen sind auch die folgenden weiteren Artikel des Steuergesetzes: Art. 32 Abs. 2 Bst. e, Art. 38 Abs. 1 Bst. n, Art. 90 Abs. 1 Bst. e, Art. 274 Abs. 2 Bst. c.

⁶⁴ Vgl. Seite 26 des Nachtrags zum Steuergesetz, Entwurf des Finanzdepartementes vom 8. Mai 2018: https://www.sg.ch/home/staat_recht/staat/Kantonale_Vernehmlassungen/nachtrag-zum-steuergesetz/jcr_content/Par/downloadlist/DownloadListPar/download_181612886.ocFile/SV17_Vernehmlassungsvorlage_Mai_2018.pdf

⁶⁵ Annahme des Gegenvorschlags des Grossen Rates im Rahmen der Abstimmung vom 23. September 2012 über die Initiative «Faire Steuern – Für Familien».

⁶⁶ Das erwähnte Erfordernis war im ursprünglichen Entwurf des Bundesrats enthalten, wurde aber bei der weiteren Behandlung des Geschäfts gestrichen (<https://www.admin.ch/ch/d/gg/pc/documents/1946/Vorlage.pdf>)

⁶⁷ <https://www.estv.admin.ch/dam/estv/fr/dokumente/bundessteuer/kreisschreiben/2004/1-042-D-2017.pdf.download.pdf/1-042-D-2017-f.pdf> (vgl. Fussnote 1).

6.7 Artikel 20 Absatz 4 (Kapitalleistungen aus Vorsorge bzw. gleichartige Leistungen des Arbeitgebers)

Anpassung an die Bedürfnisse der Praxis

Artikel 20 StG regelt die Einkünfte aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit.

Absatz 4 bestimmt neu, dass Kapitalabfindungen aus einer mit dem Arbeitsverhältnis verbundenen Vorsorgeeinrichtung und gleichartige Kapitalabfindungen des Arbeitgebers zum Vorsorgetarif besteuert werden. Die Regelung entspricht jener in Artikel 17 Absatz 2 DBG und ersetzt die bisherige Regelung in Artikel 44 Absatz 1 Buchstabe c StG.

Die Änderungen bringen zum Ausdruck, dass der Vorsorgetarif nur zur Anwendung kommt, wenn die Leistung ausschliesslich und unwiderruflich dazu dient, die mit den Risiken Alter, Invalidität und Tod verbundenen finanziellen Ausfälle aufzufangen. Das blosses Überschreiten des 55. Altersjahres genügt nicht (Urteil des Verwaltungsgerichts vom 12. Dezember 2016; vgl. Ziffer 5.3.1, Beschwerde vor Bundesgericht hängig).

Für die Kantons- und Gemeindesteuern kommt somit bei Abgangsentschädigungen neu die gleiche Praxis zur Anwendung wie bei der direkten Bundessteuer.

6.8 Artikel 21b (Teilbesteuerung der Einkünfte aus Beteiligungen des Geschäftsvermögens)

Umsetzung «STAF» (ohne Gestaltungsspielraum)

Die Bestimmung regelt die Ermässigung bei der Besteuerung von Erträgen aus Beteiligungen im Geschäftsvermögen. Die Ermässigung beträgt wie bisher 50 Prozent. Neu erfolgt die Ermässigung jedoch über eine Reduktion der Bemessungsgrundlage (sog. Teilbesteungsverfahren) und nicht mehr über eine Reduktion des anwendbaren Steuersatzes (Teilsatzverfahren). Der Wechsel zum Teilsatzverfahren führt zu einer Angleichung an die Regelung für die direkte Bundessteuer und dient damit der Vereinfachung des Verfahrens. Das heutige Merkblatt 11 zur Erläuterung des Teilsatzverfahrens⁶⁸ wird nicht mehr benötigt.

Absatz 1 beschreibt die Voraussetzungen, den Umfang und die Methode der Entlastung der Beteiligungserträge im Geschäftsvermögen. Die Voraussetzungen und der Umfang der Entlastung entsprechen der bisherigen Regelung in Artikel 42 Absatz 3 StG. Geändert wird einzig die Methode: Neu erfolgt die Reduktion auf der Stufe Bemessungsgrundlage und nicht mehr mittels einem reduzierten Steuersatz. Die bisherige Regelung in Artikel 42 Absatz 3 StG kann entsprechend aufgehoben werden.

Absatz 2 enthält einschränkende Bedingungen für Veräusserungsgewinne. Die gleichen Bedingungen waren bereits beim Teilsatzverfahren zu beachten (vgl. Ziffer 3.3 im erwähnten Merkblatt 11).

Der Wechsel vom bisherigen Teilsatzverfahren zum Teilbesteungsverfahren ist durch die «Steuervorlage17/STAF» zwingend vorgeschrieben (vgl. oben Ziffer 2.1.4.6).

⁶⁸ Merkblatt 11 «Besteuerung von Erträgen aus qualifizierenden Beteiligungen - Teilsatzverfahren» (www.be.ch/steuern: Rubrik Ratgeber, Publikationen, Merkblätter).

6.9 Artikel 21c (Erfolg aus Patenten und vergleichbaren Rechten bei selbstständiger Erwerbstätigkeit)

Umsetzung «STAF» (ohne Gestaltungsspielraum)

Einkommen aus Patenten und vergleichbaren Rechten kann auf Antrag ermässigt besteuert werden. Für Personen mit Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit gelten die neuen Regeln für juristische Personen (Art. 85a und Art. 85b) sinngemäss.

6.10 Artikel 24 (Teilbesteuerung der Einkünfte aus Beteiligungen des Privatvermögens)

Umsetzung «STAF» (ohne Gestaltungsspielraum)

Der neue Absatz 1a regelt die Ermässigung bei der Besteuerung von Beteiligungserträgen im Privatvermögen. Neu erfolgt die Ermässigung über eine Reduktion der Bemessungsgrundlage (sog. Teilbesteungsverfahren) und nicht mehr über eine Reduktion des anwendbaren Steuersatzes (Teilsatzverfahren). Der Wechsel zum Teilbesteungsverfahren führt zu einer Angleichung an die Regelung für die direkte Bundessteuer und damit zu einer Vereinfachung des Verfahrens. Das heutige Merkblatt 11 zur Erläuterung des Teilsatzverfahrens⁶⁹ wird nicht mehr benötigt.

Absatz 1a beschreibt die Voraussetzungen, den Umfang und die Methode der Entlastung der Beteiligungserträge im Privatvermögen. Die Voraussetzungen entsprechen der bisherigen Regelung in Artikel 42 Absatz 3 StG (vgl. erwähntes Merkblatt 11). Neu ist die Methode (Reduktion der Bemessungsgrundlage anstelle einer Reduktion des anwendbaren Steuersatzes). Die bisherige Regelung in Artikel 42 Absatz 3 StG kann aufgehoben werden. Der in Artikel 24 Absatz 1 Buchstabe c StG enthaltene Verweis auf diese Bestimmung wird gelöscht.

Der Wechsel vom bisherigen Teilsatzverfahren zum Teilbesteungsverfahren ist durch die «Steuervorlage17/STAF» zwingend vorgeschrieben (vgl. oben Ziffer 2.1.4.6).

6.11 Artikel 24 (Rückzahlung von Kapitaleinlagen)

Umsetzung «STAF» (ohne Gestaltungsspielraum)

Die Rückzahlung von sogenannten Kapitaleinlagen ist seit dem 1. Januar 2011 steuerfrei möglich (sog. Kapitaleinlageprinzip). Seither bleiben alle Kapitaleinlagen steuerfrei, die nach dem 31. Dezember 1996 in die Gesellschaft eingebracht wurden (Art. 24 Abs. 3 StG).

Neu wird die steuerfreie Rückzahlung an die Bedingung geknüpft, dass im gleichen Umfang auch (steuerbare) Dividenden geleistet werden (vgl. Erläuterungen in Ziffer 2.1.4.8). Die neue Regel gilt für Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, die an einer schweizerischen Börse kotiert sind. Steuerbar sind jeweils maximal die in der Gesellschaft vorhandenen, handelsrechtlich ausschüttungsfähigen übrigen Reserven (Abs. 4). Ausgenommen von der neuen Regel sind Reserven aus Kapitaleinlagen in drei besonderen Konstellationen (siehe Abs. 5). Die neue Regel gilt auch für Reserven aus Kapitaleinlagen, die für die Ausgabe von Gratisaktien oder für Gratisnennwerterhöhungen verwendet werden (Abs. 6). Bei der Rückgabe von Beteiligungsrechten muss umgekehrt mindestens die Hälfte des erhaltenen Liquidationsüberschusses aus Kapitaleinlagereserven stammen (Abs. 7).

⁶⁹

Merkblatt 11 «Besteuerung von Erträgen aus qualifizierenden Beteiligungen - Teilsatzverfahren» (www.be.ch/steuern: Rubrik Ratgeber, Publikationen, Merkblätter).

6.12 Artikel 24a (Ausweitung der Transponierung)

Umsetzung «STAF» (ohne Gestaltungsspielraum)

Als Ertrag aus beweglichem Vermögen galt eine Transponierung (d.h. der Verkauf einer Beteiligung an eine selbst beherrschte Gesellschaft) nur bei der Übertragung einer Beteiligung von mindestens fünf Prozent des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft. Um ungerechtfertigte Steuervorteile auszuschliessen, wird das Erfordernis einer Minimalquote aufgehoben.

6.13 Artikel 28 (Pflegeentschädigungen)

Anpassung an die Bedürfnisse der Praxis

Artikel 28 nennt die „übrigen steuerbaren Einkünfte“. Dazu zählen gemäss Buchstabe g auch Kostgelder und Pflegeentschädigungen für die private Betreuung von pflegebedürftigen Personen im gleichen Haushalt. Entsprechende Entschädigungen sind grundsätzlich steuerbar. Steuerfrei bleibt der in der Entschädigung enthaltene Spesenersatz. Der steuerfreie Spesenersatz wurde durch den Regierungsrat festgelegt (Freibetrag bei Entschädigungen für Kost: CHF 9'600; Freibetrag bei Entschädigungen für die Pflege: CHF 6'000).

Bei den betreuten Personen muss es sich um pflegebedürftige Personen handeln. Entgegen dem bisherigen Wortlaut der Bestimmung wird nicht verlangt, dass es sich um betagte Angehörige handelt. Bei der steuerlichen Beurteilung kann es weder auf das Verwandtschaftsverhältnis («Angehörige») noch auf das Alter («betagte») der pflegebedürftigen Person ankommen. Die Einschränkung der pflegebedürftigen Personen auf betagte Angehörige wird deshalb aufgehoben.

6.14 Artikel 29 (steuerfreie Einkünfte)

Änderung Besteuerung Geldspielgewinne

Die Bestimmung bezeichnet die steuerfreien Einkünfte.

Dazu zählen gemäss geltendem *Buchstabe m* unter anderem die Gewinne, die bei Glücksspielen in schweizerischen Spielbanken erzielt werden. Die Bestimmung wird primär redaktionell angepasst, indem neu auf die Spiele gemäss Geldspielgesetz Bezug genommen wird. Das Bundesgesetz vom 18. Dezember 1998 über Glücksspiele und Spielbanken (Spielbankengesetz, SBG) wird per 1. Januar 2020 ausser Kraft gesetzt. An der Steuerfreiheit der in Spielbanken erzielten Gewinne ändert grundsätzlich nichts. Neu wird jedoch festgehalten, dass berufsmässige (Poker-) Spieler auch die in den Spielbanken erzielten Gewinne versteuern müssen.

Buchstabe n (neu) sieht vor, dass bei Grossspielen und bei Online-Spielen der Spielbanken alle Gewinne bis zum Betrag von einer Million Franken steuerfrei bleiben. Steuerbar sind nur die darüber hinaus erzielten Gewinne.

Buchstabe o (neu) bestimmt, dass auch die (kleinen) Gewinne aus Kleinspielen steuerfrei sind.

Buchstabe p (neu) hält fest, dass die Gewinne aus Lotterien und Geschicklichkeitsspielen zur Verkaufsförderung, die nicht dem BGS unterstehen⁷⁰, steuerfrei sind, sofern sie die Freigrenze

⁷⁰ Nicht dem Geldspielgesetz unterstehen die folgenden Gewinnspiele:

1. kurzfristig zur Verkaufsförderung durchgeführte Lotterien und Geschicklichkeitsspiele, von denen keine Gefahr von exzessivem Geldspiel ausgeht und bei denen die Teilnahme ausschliesslich über den Kauf von Waren oder Dienstleistungen erfolgt, die zu höchstens marktkonformen Preisen angeboten werden (Art. 1 Abs. 2 Bst. d BGS)

von 1'000 Franken nicht übersteigen. Liegt der Gewinn über dieser Freigrenze, ist der Gewinn vollumfänglich steuerbar.

Werden Gewinne bei Lotterien und Geschicklichkeitsspielen zur Verkaufsförderung erzielt, die dem BGS unterstehen, sind sie vollumfänglich steuerfrei (Kleinspiele nach Bst. o) bzw. steuerfrei bis zum Betrag von 1 Million Franken (Grossspiele nach Bst.

6.15 Artikel 30 (Gewinnungskosten)

Änderung Besteuerung Geldspielgewinne

Die Bestimmung regelt die Ermittlung des Reineinkommens.

Beim Lotteriegewinn können heute als Gewinnungskosten fünf Prozent vom Erlös abgezogen werden. Diese Regelung gilt neu für sämtliche Gewinne aus Geldspielen, sofern diese überhaupt steuerpflichtig sind. Wie bei der direkten Bundessteuer beträgt der maximal zulässig Abzug neu 5'000 Franken (vertikale Harmonisierung, Vereinfachung der Praxis).

Eine besondere Regelung gilt für die Gewinne aus der Online-Teilnahme an Spielbankenspielen nach Artikel 29 Absatz 1 Buchstabe n. Hier können je Gewinn die vom Online-Spielerkonto abgebuchten Spieleinsätze im Steuerjahr, jedoch höchstens 25 000 Franken abgezogen werden (analog DBG: vertikale Harmonisierung, Vereinfachung der Praxis).

6.16 Artikel 32 (Abzug von Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen bei selbstständiger Erwerbstätigkeit)

Umsetzung «STAF» (ohne Gestaltungsspielraum)

Die Bestimmung regelt die Abzüge bei selbstständiger Erwerbstätigkeit. Bei den juristischen Personen kann Forschungs- und Entwicklungsaufwand unter bestimmten Voraussetzungen auf Antrag hin um 50 Prozent über den geschäftsmässig begründeten Forschungs- und Entwicklungsaufwand hinaus zum Abzug zugelassen werden (vgl. Art. 90 Abs. 3 bis 6). Für Personen mit Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit gelten die neuen Regeln sinngemäss (Abs. 4).

6.17 Artikel 33 (vereinfachte Buchführung)

Redaktionelle Anpassung ohne materielle Änderung

Seit der Revision des Rechnungslegungsrechts per 1. Januar 2013 unterscheidet das Obligationenrecht (OR) zwischen der ordnungsgemässen und der «vereinfachten Buchführung». Bei der vereinfachten Buchführung ist lediglich über die Einnahmen und Ausgaben sowie über die Vermögenslage Buch zu führen (Art. 957 Abs. 2 OR).

Die Steuergesetze des Bundes und der Kantone sprachen in diesen Fällen bisher von einer «fehlenden kaufmännischen Buchhaltung». Das ist nicht mehr zutreffend. Neu soll deshalb stattdessen der Begriff der «vereinfachten Buchführung» verwendet werden. Betroffen sind die Artikel 33 und 91 (Abschreibungen) sowie Artikel 171 (Beilagen zur Steuererklärung).

2. durch Medienunternehmen kurzzeitig zur Verkaufsförderung durchgeführte Lotterien und Geschicklichkeitsspiele, von denen keine Gefahr von exzessivem Geldspiel ausgeht und an denen zu den gleich guten Zugangs- und Teilnahmebedingungen wie bei Leistung eines geldwerten Einsatzes oder bei Abschluss eines Rechtsgeschäfts auch gratis teilgenommen werden kann (Art. 1 Abs. 2 Bst. e BGS).

Die sinngemäss gleiche Anpassung wurde per 1. Januar 2016 im DBG und im StHG vorgenommen.⁷¹ Artikel 33 Absatz 1 StG entspricht Artikel 28 Absatz 1 DBG.

6.18 Artikel 36 (Energiesparmassnahmen und Rückbaukosten)

Redaktionelle Anpassung ohne materielle Änderung

Die Bestimmung regelt die Abzüge, die im Zusammenhang mit Grundstücken vorgenommen werden können. Bei Grundstücken im Privatvermögen können die Unterhaltskosten, die Versicherungsprämien, die Liegenschaftssteuern der Gemeinde und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden.

Absatz 1a (neu): Bei Grundstücken im Privatvermögen können die Unterhaltskosten, die Versicherungsprämien, die Liegenschaftssteuern der Gemeinde und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden. Gemäss Absatz 4 kann der Regierungsrat Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, den Unterhaltskosten gleichstellen. Der Regierungsrat hat die Gleichstellung mit einer Änderung der bernischen Verordnung über die Unterhalts-, Betriebs- und Verwaltungskosten von Grundstücken (VUBV; BSG 661.312.51) am 19. Oktober 1994 beschlossen (Art. 1 Abs. 1 Bst. f VUBV). Die Gleichstellung wird neu im Steuergesetz in Artikel 36 Absatz 1a StG festgehalten. Die Delegationsnorm in Absatz 4 wird aufgehoben.

Zur Förderung von Energiesparmassnahmen haben die eidgenössischen Räte bei der Revision des Energiegesetzes vom 30. September 2016⁷² zwei Änderungen des Steuerharmonisierungsgesetzes beschlossen, die per 1. Januar 2020 in Kraft getreten sind. Die Umsetzung erfolgt durch eine Anpassung der VUBV auf den gleichen Zeitpunkt. Da die steuerliche Abziehbarkeit von Energiesparmassnahmen neu auf Gesetzesstufe geregelt wird, sind auch die beiden Neuerungen in Artikel 36 zu regeln:

- In *Absatz 1a* wird festgehalten, dass den Unterhaltskosten neu auch Rückbaukosten im Hinblick auf einen Ersatzneubau gleichgestellt sind. Wie Unterhalt steuerlich abziehbar sind somit nicht nur Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, sondern auch Rückbaukosten im Hinblick auf einen Ersatzneubau.
- In *Absatz 1b* wird neu festgehalten, dass die Investitionskosten gemäss Absatz 1a (Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, sowie Rückbaukosten gemäss Abs. 1a) neu in den zwei nachfolgenden Steuerperioden abziehbar sind, soweit sie in der laufenden Steuerperiode nicht vollständig berücksichtigt werden können.

6.19 Artikel 38 (Versicherungsabzug und Abzug für Kinderdrittbetreuung)

Entlastungen für natürliche Personen

Versicherungsabzug:

Gemäss Absatz 1 Buchstabe g können Beiträge an Krankenkassen, Unfall- und Invalidenversicherung, für die private Alters- und Hinterbliebenenvorsorge, Lebensversicherung und dergleichen, sowie für Zinsen auf Sparkapitalien in Abzug gebracht werden. Der Abzug beträgt heute 2'400 Franken (bzw. 4'800 Franken für Ehegatten). Höhere Abzüge sind zulässig für Personen, die keine Beiträge an Einrichtungen der beruflichen Vorsorge oder an anerkannte Formen der

⁷¹ Vgl. <http://www.admin.ch/ch/d/as/2015/9.pdf>; BBl 2013 8435

⁷² Änderung von Art. 9 Abs. 3 Bst. a und 3bis StHG; AS 2017-6839: <https://www.admin.ch/opc/de/official-compilation/2017/6839.pdf> (vgl. Seite 6879).

gebundenen Selbstvorsorge leisten. Zudem ist ein ergänzender Abzug pro Kind möglich. Die Versicherungsabzüge werden wie folgt erhöht (vgl. vorne Ziffer 3.3):

Übersicht:

		Abzug bisher (CHF)	Erhöhung (CHF)	Abzug neu (CHF)
Verheiratete	mit Pensionskasse oder Säule 3a	4'800	+ 500	5'300
	ohne Pensionskasse oder Säule 3a	bis 7'000	+ 700	bis 7'700
	je Kind	700	+ 100	800
Alleinstehende	mit Pensionskasse oder Säule 3a	2'400	+ 250	2'650
	ohne Pensionskasse oder Säule 3a	bis 3'500	+ 350	bis 3'850
	je Kind	700	+ 100	800

Abzug für Kinderdrittbetreuung:

Gemäss Absatz 1 Buchstabe I können Kosten für die Drittbetreuung von Kindern bis zu einem Betrag von maximal 8'000 Franken in Abzug gebracht werden. Neu beträgt der maximal zulässige Abzug 25'000 Franken. Der Abzug ist wie bisher zulässig für nachgewiesene Kosten zur Drittbetreuung jedes Kindes, das das 14. Altersjahr noch nicht vollendet hat und mit der steuerpflichtigen Person, die für seinen Unterhalt sorgt, im gleichen Haushalt lebt. Bedingung ist, dass die Kosten in einem direkten kausalen Zusammenhang mit der Erwerbstätigkeit, der Ausbildung oder der Erwerbsunfähigkeit der steuerpflichtigen Person stehen (vgl. vorne Ziffer 3.2).

6.20 Artikel 42 Absatz 3 (Wechsel vom Teilsatzverfahren zur Teilbesteuerung)

Umsetzung «STAF» (ohne Gestaltungsspielraum)

Artikel 42 Absatz 3 StG sieht für Einkünfte aus qualifizierten Beteiligungen einen reduzierten Steuersatz vor (Teilsatzverfahren). Neu soll die Ermässigung über eine Reduktion der Bemessungsgrundlage erfolgen (sog. Teilbesteungsverfahren). Die neuen Regeln sind in Artikel 21b StG (Beteiligungen im Geschäftsvermögen) und Artikel 24 Absatz 1a StG (Beteiligungen im Privatvermögen) umschrieben. Artikel 42 Absatz 3 StG kann aufgehoben werden.

Der Wechsel vom bisherigen Teilsatzverfahren zum Teilbesteungsverfahren ist durch die «Steuervorlage17/STAF» zwingend vorgeschrieben (vgl. oben Ziffer 2.1.4.6).

6.21 Artikel 44 Absatz 1 Buchstabe c (Kapitalleistungen aus Vorsorge bzw. gleichartige Leistungen des Arbeitgebers)

Anpassung an die Bedürfnisse der Praxis

Da die Besteuerung der Kapitalleistungen des Arbeitgebers neu in Artikel 20 Absatz 4 StG geregelt wird, kann Artikel 44 Absatz 1 Buchstabe c StG aufgehoben werden (vgl. Erläuterungen zu Art. 20 StG und Ausführungen in Ziffer 5.3.1).

6.22 Artikel 45 (Lotteriegewinne)

Änderung Besteuerung Geldspielgewinne

Die Bestimmung sieht einen besonderen Tarif für Lotteriegewinne vor.

Absatz 1: Lotteriegewinne werden bei den Kantons- und Gemeindesteuern zu einem festen Satz von je 10 Prozent besteuert. Die allfällige Kirchensteuer beträgt 8 Prozent der Kantonssteuer (Art. 11 Abs. 2 Kirchensteuergesetz, BSG 415.0). Bei der direkten Bundessteuer wird der Lotteriegewinn zusammen mit dem übrigen Einkommen zum Satz für das gesamte Einkommen besteuert. Die gesamte Steuerbelastung für Kantonsteuern (10%), Gemeindesteuern (10%), Kirchensteuern (ca. 1%) und direkte Bundessteuer (maximal 11.5%) beträgt somit höchstens 32.5 Prozent.

Lotteriegewinne unterliegen der Verrechnungssteuer zum Satz von 35 Prozent. Die Verrechnungssteuer wird an Personen mit Wohnsitz in der Schweiz zurückerstattet, wenn sie Kapital und Ertrag in der Steuererklärung wahrheitsgetreu deklarieren. Da die Verrechnungssteuer höher ist als die geschuldete Steuer bei ordnungsgemässer Deklaration, besteht ein finanzieller Anreiz, die Gewinne tatsächlich zu deklarieren.

Da sich die geltende Regelung bewährt hat, soll der besondere Tarif bei Geldspielgewinnen weiterhin Anwendung finden.

Absatz 2 sieht für Lotteriegewinne bisher eine Freigrenze von 5'200 Franken vor. Da bei Lotteriegewinnen neu ein Freibetrag von 1 Million Franken gilt (Grossspiele) bzw. diese generell steuerfrei sind (Kleinspiele), braucht es bei Lotteriegewinnen keine Freigrenze mehr. Steuerbar sind einzig die Gewinne aus Lotterien und Geschicklichkeitsspielen zur Verkaufsförderung, die nicht dem Geldspielgesetz unterstehen. Hier gilt neu (analog DBG) eine Freigrenze von 1'000 Franken (vgl. Ziffer 6.14).

Absatz 3 regelt die Anrechnung eines Verlustes aus den übrigen Einkommensbestandteilen an den Lotteriegewinn. Hier erfolgt einzig eine terminologische Anpassung, indem der Begriff «Lotteriegewinne» durch den Begriff «Geldspielgewinne» ersetzt wird (vgl. Ziffer 2.3.2).

6.23 Artikel 74 (Pflegeentschädigungen)

Anpassung an die Bedürfnisse der Praxis

Die Delegationsnorm wird an die präzisierte Regelung zu den Pflegeentschädigungen angepasst. «Pflegeentschädigungen Angehöriger» wird ersetzt durch «Pflegeentschädigungen».

6.24 Artikel 77 (Steuerpflicht beim Handel mit bernischen Liegenschaften)

Redaktionelle Anpassung

Juristische Personen ohne Sitz oder tatsächliche Verwaltung in der Schweiz sind aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie mit Grundstücken **handeln**, die im Kanton Bern gelegen sind (Art. 77. Abs. 2 Bst. b StG). Bereits bisher führte der Handel mit bernischen Liegenschaften auch bei juristischen Personen mit Wohnsitz in einem anderen Kanton zu einer Steuerpflicht im Kanton.

Zur Klarstellung wird der Handel mit bernischen Liegenschaften neu in Artikel 77 Absatz 1 Buchstabe c StG geregelt (wirtschaftliche Zugehörigkeit von juristischen Personen ohne Sitz oder tatsächliche Verwaltung im Kanton Bern) und nicht mehr in Artikel 77 Absatz 2 Buchstabe

b StG (wirtschaftliche Zugehörigkeit von juristischen Personen ohne Sitz oder tatsächliche Verwaltung in der Schweiz) (vgl. auch Ziffer 5.2).

6.25 Artikel 79 (Umfang der Steuerpflicht)

Umsetzung «STAF» (ohne Gestaltungsspielraum)

Gesetzliche Regelungen, die zu einer Begünstigung ausländischer Einkünfte führen, sind nicht mehr zulässig. Zusammen mit den Sondernormen für die Statusgesellschaften ist auch der Abzug nach Artikel 79 Absatz 2 aufzuheben.

Der sog. Betriebsstätte-Abzug erlaubte eine Freistellung ausländischer Einkünfte, wenn aufgrund der Umstände eine Betriebsstätte im Ausland angenommen werden durfte. Der Abzug stand natürlichen Personen (Art. 7 Abs. 2) und juristischen Personen (Art. 79 Abs. 2) offen.

6.26 Artikel 85 (Reingewinn)

Umsetzung «STAF» (ohne Gestaltungsspielraum)

Die Bestimmung regelt die Ermittlung des steuerbaren Reingewinnes. Zum steuerbaren Reingewinn zählen auch die Gewinne, die am Ende der Steuerpflicht bei einer Liquidation realisiert werden (Art. 85 Abs. 2 Bst. c, erster Satz). Artikel 85 Absatz 2 Buchstabe c, zweiter Satz bezeichnet darüber hinaus Konstellationen, die einer Liquidation gleichgestellt sind (nämlich Verlegung des Sitzes, der Verwaltung eines Geschäftsbetriebs oder einer Betriebsstätte ins Ausland). Die entsprechenden Konstellationen werden neu in Artikel 88b geregelt, die sich mit der Auflösung der stillen Reserven am Ende der Steuerpflicht befasst. Artikel 85 Absatz 2 Buchstabe c, zweiter Satz kann deshalb aufgehoben werden.

6.27 Artikel 85a (Patente und vergleichbare Rechte: Begriffe)

Umsetzung «STAF» (ohne Gestaltungsspielraum)

Einkommen aus Patenten und vergleichbaren Rechten kann auf Antrag ermässigt besteuert werden. Artikel 85a bezeichnet die massgeblichen Begriffe: Als Patente gelten gemäss Absatz 1 die Patente nach dem Europäischen Patentübereinkommen, nach dem Bundesgesetz über Erfindungspatente (Patentgesetz, PatG; SR 232.14) sowie entsprechende ausländische Patente. Die Bestimmung bezeichnet in Absatz 2 zudem die vergleichbaren Rechte. Die Aufzählung wird durch Bundesrecht zwingend vorgegeben.

Die Bestimmung entspricht Artikel 24a StHG, weshalb auf die zugehörigen Erläuterungen des Bundesrates verwiesen werden kann.

Erläuterungen des Bundesrates zu Artikel 24a StHG (Botschaft Seite 59)

Art. 24a Patente und vergleichbare Rechte: Begriffe

Absatz 1 umschreibt die Patente, die für die Patentbox qualifizieren. Dabei handelt es sich um Patente nach dem Europäischen Patentübereinkommen vom 5. Oktober 1973 in seiner revidierten Fassung vom 29. November 2000 mit der Benennung Schweiz (Buchstabe a), um Patente nach dem Patentgesetz vom 25. Juni 1954 (Buchstabe b) und um ausländische Patente (Buchstabe c). Aus Praktikabilitätsgründen wird bei der letztgenannten Kategorie auf das jeweilige ausländische Patentrecht abgestellt. Das bedeutet, dass namentlich Software als solche für die schweizerische Patentbox qualifiziert, wenn sie entsprechend im Ausland patentiert worden ist.

Absatz 2 definiert die vergleichbaren Rechte, die für die Patentbox qualifizieren. Die Buchstaben a–e umschreiben die schweizerischen Rechte, die mit Blick auf den rechtlichen Schutzbereich oder den Registrierungsprozess mit Patenten vergleichbar sind. Es handelt sich dabei um ergänzende Schutzzertifikate nach dem Patentgesetz, nach dem Topographengesetz geschützte Topographien, nach dem Sortenschutzgesetz geschützte Pflanzensorten, nach dem Heilmittelgesetz geschützte Unterlagen sowie um Berichte, für die ein Berichtsschutz nach Artikel 46 Absatz 2 Buchstabe e der gestützt auf das Landwirtschaftsgesetz erlassenen Pflanzenschutzmittelverordnung besteht. Die Definition dieser Rechte kann den jeweiligen Erlassen entnommen werden (siehe dazu auch die Verweise auf die entsprechenden Erlasse in Ziff. 1.2.2.2). Die entsprechenden ausländischen, vergleichbaren Rechte qualifizieren ebenfalls für die Patentbox. Dabei wird aus Praktikabilitätsgründen wiederum auf das jeweilige ausländische Recht abgestellt.

Es handelt sich in beiden Absätzen um abschliessende Aufzählungen. Das bedeutet, dass namentlich nicht patentgeschützte Erfindungen von KMU und urheberrechtlich geschützte Software nicht für die Patentbox qualifizieren. Im Sinne einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise qualifizieren Exklusivlizenzen für das Gebiet der Schweiz an den genannten Patenten und vergleichbaren Rechten ebenfalls für die Patentbox.

6.28 Artikel 85b (Patente und vergleichbare Rechte: Besteuerung)

Umsetzung «STAF» (mit Gestaltungsspielraum)

Der Reingewinn aus Patenten und vergleichbaren Rechten wird auf Antrag der steuerpflichtigen Person mit einer Ermässigung von 90 Prozent in die Berechnung des steuerbaren Reingewinns einbezogen (sog. «Patentbox»).

Gestaltungsspielraum: Die Einführung einer Patentbox ist vom Bundesrecht zwingend vorgeschrieben, wobei die Kantone die Höhe der Ermässigung selber bestimmen. Die Ermässigung darf jedoch maximal 90 Prozent betragen (Art. 24b Abs. 1, letzter Satz StHG). Aus den oben aufgeführten Gründen ist eine maximale Ermässigung von 90 Prozent vorgesehen (vgl. Ziffer 2.1.4.2).

Die Bestimmung erläutert das massgebliche Prozedere. Wird der Reingewinn aus Patenten und vergleichbaren Rechten erstmals ermässigt besteuert, wird der in vergangenen Steuerperioden bereits berücksichtigte Forschungs- und Entwicklungsaufwand zum steuerbaren Reingewinn hinzugerechnet. Dadurch erhöht sich die geschuldete Steuer im entsprechenden Steuerjahr.

Gestaltungsspielraum: Die Kantone können diese Besteuerung innert fünf Jahren auf andere Weise sicherstellen (Art. 24b Abs. 3, letzter Satz StHG). Um eine übermässige Besteuerung zu vermeiden, soll die Hinzurechnung auf Antrag anteilmässig während fünf Jahren erfolgen.

Der Regierungsrat wird Ausführungsbestimmungen erlassen, die sich an den Verordnungen des Bundesrates orientieren. Der Bundesrat wird Regeln aufstellen

- a. zur Berechnung des ermässigt steuerbaren Reingewinns aus Patenten und vergleichbaren Rechten, namentlich zum Nexusquotienten,
- b. zur Anwendung der Regelung auf Produkte, die nur geringe Abweichungen voneinander aufweisen und denen dieselben Patente und vergleichbaren Rechte zugrunde liegen,
- c. zu den Dokumentationspflichten,
- d. zum Beginn und Ende der ermässigten Besteuerung, und

- e. zur Behandlung der Verluste aus Patenten und vergleichbaren Rechten.

Die Bestimmung entspricht Artikel 24b StHG, weshalb auf die zugehörigen Erläuterungen des Bundesrates verwiesen werden kann.

Erläuterungen des Bundesrats zu Artikel 24b StHG (Botschaft Seite 60 f.)

Art. 24b Patente und vergleichbare Rechte: Besteuerung

Absatz 1 definiert die grundsätzliche Funktionsweise der Patentbox. Demnach wird der Anteil am gesamten Reingewinn, der auf Patente und vergleichbare Rechte entfällt, mit einer Ermässigung von 90 Prozent besteuert, sofern die steuerpflichtige Person diese ermässigte Besteuerung für die jeweiligen Patente und vergleichbaren Rechte beantragt. Die Kantone haben die Möglichkeit, eine geringere Ermässigung vorzusehen.

Die Patentbox richtet sich am «modifizierten Nexusansatz» der OECD aus. Dieser Ansatz stellt auf die dem Patent oder vergleichbaren Recht zugrundeliegende F&E ab. Er führt dazu, dass der Gewinn, der ermässigt besteuert werden kann, umso grösser ausfällt, je mehr F&E der steuerpflichtigen Person zugerechnet werden kann (sog. qualifizierender F&E-Aufwand). Als qualifizierender F&E-Aufwand gilt dabei der Aufwand für selbst durchgeführte F&E, der Aufwand für durch Dritte durchgeführte F&E sowie der Aufwand für durch Konzerngesellschaften mit Sitz in der Schweiz durchgeführte F&E. Um die Finanzierung und Kontrolle namentlich für durch Konzerngesellschaften mit Sitz im Ausland durchgeführte F&E abzugelten, wird bei der Berechnung des Nexusquotienten ein Zuschlag (sog. Uplift) von 30 Prozent des qualifizierenden F&E-Aufwands gewährt, soweit im Ausland tatsächlich F&E in diesem Umfang getätigt wurde. Die Berechnung des ermässigt steuerbaren Gewinns in der Patentbox sowie die Einzelheiten zum modifizierten Nexusansatz wird der Bundesrat in einer Verordnung näher regeln.

Absatz 2 regelt den Fall, dass die Patente und vergleichbaren Rechte in einem Produkt enthalten sind. Der Gewinn aus Patenten und vergleichbaren Rechten wird in solchen Konstellationen mit der Veräusserung des Produkts realisiert. Für die Anwendung der Patentbox muss daher der Reingewinn, der auf die Patente und vergleichbaren Rechte entfällt, vom übrigen Gewinn aus dem Produkt getrennt werden. Dafür soll die Residualmethode (siehe dazu Ziff. 1.2.2.2) zur Anwendung gelangen, die auf der Produktebene ansetzt. Der Gewinn pro Produkt wird zusätzlich um einen pauschalen Betrag im Umfang von sechs Prozent der darauf entfallenden Gesamtkosten (sog. zugewiesene Kosten) und um das Markenentgelt vermindert. Ersteres soll verhindern, dass namentlich auch der Gewinn für Routinefunktionen ermässigt besteuert wird, bzw. gewährleisten, dass nur derjenige Gewinn aus einem Produkt ermässigt besteuert wird, der auf Innovation beruht. Zu den zugewiesenen Kosten gehören sowohl die Selbst- wie auch die Drittkosten. Damit wird eine rechtsgleiche Behandlung unterschiedlicher Produktionsarten sichergestellt. Der Abzug des Markenentgelts dient der Einhaltung des OECD-Standards, der vorschreibt, dass Marken nicht für die Patentbox qualifizieren können. Alle Gewinnanteile, die mittels der Residualmethode aus der Patentbox herausgerechnet werden, werden ohne Ermässigung besteuert. Angesichts der praktischen Schwierigkeiten bei der Separierung des Gewinnes aus Patenten und vergleichbaren Rechten beruht die Residualmethode notwendigerweise auf Annäherungen und beinhaltet pauschale Grössen.

Absatz 3 regelt, wie Patente und vergleichbare Rechte steuerlich zu behandeln sind, wenn sie erstmals der Besteuerung nach Artikel 24b unterstehen. Ziel dieser Bestimmung ist es, dass im Ergebnis nur die Nettogewinne privilegiert besteuert werden. Könnten relevante F&E-Aufwendungen vollumfänglich steuerlich in Abzug gebracht werden, während die Erträge nur

reduziert besteuert werden, ergäbe sich insgesamt eine wesentlich zu tiefe Steuerbelastung. Bei der Einbringung in die Patentbox wird daher über die für die Patente, vergleichbaren Rechte oder Produkte getätigten F&E-Aufwendungen abgerechnet. Damit wird die bisherige steuerliche Berücksichtigung dieser Aufwendungen neutralisiert. Dabei ist zu beachten, dass die F&E-Aufwendungen nur so weit dem steuerbaren Gewinn zugerechnet werden, als sie in vergangenen Steuerperioden den in der Schweiz steuerbaren Gewinn vermindert haben. Daher sind namentlich Aufwendungen ausländischer Betriebsstätten und Geschäftsbetriebe sowie den Auslandsparten von Domizil- und gemischten Gesellschaften und den Holdinggesellschaften belastete F&E-Aufwendungen nicht dem steuerbaren Gewinn zuzurechnen. Weiter muss berücksichtigt werden, ob und wie weit diese Aufwendungen Gegenstand des Gewinnsteuerwerts im Zeitpunkt der Übertragung sind. Wurden derartige Aufwendungen in den vergangenen Steuerperioden aktiviert und mit Wirkung für die Gewinnsteuer abgeschrieben, so sind die geltend gemachten Abschreibungen gleich zu behandeln wie die der Erfolgsrechnung belasteten Aufwendungen. Übersteigt das Total der Aufwendungen im Zeitpunkt der Übertragung den Verkehrswert des Patents, vergleichbaren Rechts oder Produkts, so werden höchstens die Aufwendungen bis zum jeweiligen Verkehrswert dem steuerbaren Ergebnis zugerechnet. Dies gilt es zu beachten, da auch die zusätzlichen F&E-Abzüge nach Artikel 25a in die Berechnung einzubeziehen sind. Im Umfang der Hinzurechnung ist eine versteuerte stille Reserve zu bilden. Die zukünftigen Abschreibungen vermindern das Ergebnis in der Patentbox nach den Absätzen 1 und 2.

Beispiel: Der Verkehrswert des Patents beträgt 100, der F&E-Aufwand 30 über die letzten fünf Jahre. Der F&E-Aufwand fiel vollumfänglich in der Schweiz an. Gemäss Absatz 3 werden nun im ersten Jahr, in dem die Patentbox angewendet wird, 30 zum steuerbaren Gewinn hinzuge-rechnet.

Die Kantone haben die Möglichkeit, diese Besteuerung innert fünf Jahren ab Eintritt in die Patentbox auf andere Weise sicherzustellen, z. B. mittels einer zeitlichen Staffelung.

Absatz 4 delegiert den Erlass von weiterführenden Regelungen an den Bundesrat. Dabei sollen namentlich die Residualmethode, der modifizierte Nexusansatz, die Dokumentationspflichten, der Beginn und das Ende der ermässigten Besteuerung in der Patentbox sowie die Behandlung von Verlusten konkretisiert werden. Zur Residualmethode gehört auch die Berechnung des Reingewinns aus Patenten und vergleichbaren Rechten anhand von Produktfamilien. Diese soll zur Anwendung gelangen, wenn Produkte nur geringe Abweichungen voneinander aufweisen und ihnen dieselben Patente und vergleichbaren Rechte zugrunde liegen. Die Ausführungsbestimmungen tragen zu einer einheitlichen Anwendung der Patentbox in den Kantonen und zur korrekten Umsetzung des OECD-Standards bei.

6.29 Artikel 88 (Umstrukturierungen)

Umsetzung «STAF» (ohne Gestaltungsspielraum)

Die Bestimmung regelt die Steuerfolgen bei Umstrukturierungen. Artikel 88 Absatz 3 Buchstabe b und Artikel 88 Absatz 5 betreffen die Übertragung von Vermögenswerten auf Statusgesellschaften. Mit der Aufhebung der Sondernormen für Statusgesellschaften werden diese Regeln hinfällig und können aufgehoben werden.

6.30 Artikel 88a (Aufdeckung stiller Reserven bei Beginn der Steuerpflicht)

Umsetzung «STAF» (ohne Gestaltungsspielraum)

Die Bestimmung regelt die Steuerfolgen bei Beginn der Steuerpflicht im Kanton Bern. Deckt die steuerpflichtige Person bei Beginn der Steuerpflicht stille Reserven auf, unterliegen diese nicht der Gewinnsteuer (Art. 88a Abs. 1).

Als Beginn der Steuerpflicht gelten neben der Neugründung einer juristischen Person auch verschiedene Konstellationen, bei denen eine Steuerpflicht im Ausland aufgegeben wird (nämlich die Verlegung von Vermögenswerten, Betrieben, Teilbetrieben oder Funktionen aus dem Ausland in einen bernischen Geschäftsbetrieb oder in eine bernische Betriebsstätte sowie die Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung aus dem Ausland in den Kanton Bern). Zudem gilt das Ende einer Steuerbefreiung nach Artikel 83 als Beginn der Steuerpflicht.

Die aufgedeckten stillen Reserven sind jährlich zum Satz abzuschreiben, der für Abschreibungen auf den betreffenden Vermögenswerten steuerlich angewendet wird. Der aufgedeckte selbst geschaffene Mehrwert ist innert zehn Jahren abzuschreiben.

6.31 Artikel 88b (Aufdeckung stiller Reserven am Ende der Steuerpflicht)

Umsetzung «STAF» (ohne Gestaltungsspielraum)

Die Bestimmung regelt die Steuerfolgen am Ende der Steuerpflicht. Endet die Steuerpflicht, so werden die in diesem Zeitpunkt vorhandenen, nicht versteuerten stillen Reserven besteuert.

Als Ende der Steuerpflicht gelten neben dem Abschluss der Liquidation auch die Verlegung von Vermögenswerten, Betrieben, Teilbetrieben oder Funktionen in einen ausländischen Geschäftsbetrieb oder in eine ausländische Betriebsstätte sowie die Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung ins Ausland. Zudem gilt der Übergang zu einer Steuerbefreiung nach Artikel 83 als Ende der Steuerpflicht.

6.32 Artikel 90 (Abzug für Forschung und Entwicklung)

Umsetzung «STAF» (mit Gestaltungsspielraum)

Zum geschäftsmässig begründeten Aufwand zählen auch die Forschungs- und Entwicklungskosten einer Unternehmung. Neu werden bestimmte Forschungs- und Entwicklungskosten auf Antrag der steuerpflichtigen Person mit einem Zuschlag von 50 Prozent zum Abzug zugelassen. Der Abzug beträgt damit im Ergebnis 150 Prozent der effektiv angefallenen Kosten.

Gestaltungsspielraum: Die Einführung eines zusätzlichen Abzugs für Forschungs- und Entwicklungskosten ist fakultativ. Wird ein Zuschlag vorgesehen, darf er maximal 50 Prozent betragen (Art. 25a Abs. 1 StHG). Der Zuschlag soll im Kanton Bern aus den oben aufgeführten Gründen 50 Prozent betragen (vgl. Ziffer 2.1.4.3).

Sieht das kantonale Recht einen zusätzlichen Abzug für Forschungs- und Entwicklungskosten vor, richtet sich die Ausgestaltung nach den zwingenden Vorgaben des Bundesrechts. Zum Zuschlag berechtigt der Forschungs- und Entwicklungsaufwand, welcher der steuerpflichtigen Person direkt entstanden ist, sowie jener, der durch Dritte im Inland indirekt entstanden ist.

Absatz 4 definiert den Begriff der Forschung. Absatz 5 erläutert die (pauschalierte) Berechnung der entsprechenden Kosten:

- Als Kosten, welche der steuerpflichtigen Person direkt entstanden sind, gilt der direkt zurechenbare Personalaufwand für Forschung und Entwicklung zuzüglich eines Zuschlags von 35 Prozent. Der Abzug darf jedoch den effektiven Gesamtaufwand der steuerpflichtigen Person nicht übersteigen.
- Als Kosten, welche durch Dritte indirekt entstanden sind, gelten 80 Prozent des Aufwands für durch Dritte in Rechnung gestellte Forschung und Entwicklung.

Ist der Auftraggeber der Forschung und Entwicklung abzugsberechtigt, so steht dem Auftragnehmer dafür kein Abzug zu.

Die Bestimmung entspricht Artikel 25a StHG, weshalb auf die zugehörigen Erläuterungen des Bundesrates verwiesen werden kann.

Erläuterungen des Bundesrates zu Artikel 25a StHG (Botschaft Seite 62f.)

Art. 25a Zusätzlicher Abzug von Forschungs- und Entwicklungsaufwand

Absatz 1 ermächtigt die Kantone, für den Aufwand aus F&E nach den Absätzen 2 und 3 einen zusätzlichen Abzug im Umfang von höchstens 50 Prozent von der Bemessungsgrundlage der kantonalen Gewinnsteuer vorzusehen. Förderfähig sind sowohl selbst erbrachte F&E-Arbeiten als auch Auftragsforschung (Konzerngesellschaften und Dritte) im Inland.

Absatz 2 hält fest, dass die Definition des Begriffs «F&E» derjenigen im FIFG entspricht. Diese Definition beinhaltet neben der Grundlagenforschung auch die anwendungsorientierte Forschung sowie die wissenschaftsbasierte Innovation.

Absatz 3 definiert die Aufwendungen, die zu einem zusätzlichen Abzug berechtigen. Grundsätzlich sind dies die direkt zurechenbaren Personalaufwendungen. Damit sind namentlich die Lohn- und Sozialversicherungsaufwendungen gemeint. Die Formulierung «direkt zurechenbar» schliesst Personalaufwendungen für Angestellte aus, die nicht im Bereich F&E tätig sind, aber auch Aufwendungen, die nur indirekt im Zusammenhang mit dem Personal stehen. Mit dem Zuschlag von 35 Prozent werden die übrigen F&E-Aufwendungen (bspw. Sachaufwand) pauschal abgegolten.

Der zusätzliche F&E-Abzug darf dabei nicht höher sein als der gesamte Aufwand des Unternehmens. Nebst der selbst durchgeführten F&E sollen gemäss Buchstabe b auch die Aufwendungen für durch Dritte im Auftrag des Unternehmens durchgeführte F&E für den zusätzlichen Abzug qualifizieren. Die Beschränkung auf 80 Prozent soll in pauschaler Form dafür sorgen, dass kein zusätzlicher Abzug auf dem in Rechnung gestellten Gewinnzuschlag sowie auf übrige Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Auftrag gewährt wird. Damit soll eine Gleichbehandlung zwischen eigener F&E und Auftragsforschung erreicht werden. Bei Auftragsforschung im Konzernverhältnis ist vorgängig abzuklären, ob der in Rechnung gestellte Betrag dem Drittvergleich entspricht. Im Falle einer steuerlichen Korrektur dieses Betrags ist dieser korrigierte Betrag massgebend.

Beispiel: Ein Unternehmen weist einen Personalaufwand von 100 für F&E nach. Die gesamten Aufwendungen (F&E-Aufwand und übrige Aufwendungen) belaufen sich auf 400. Der Kanton gewährt einen zusätzlichen F&E-Abzug von 50 Prozent. In diesem Fall kann das Unternehmen 50 Prozent von 135 (Personalaufwand von 100 plus Zuschlag von 35 Prozent), sprich 67,5 als zusätzlichen F&E-Abzug geltend machen.

Absatz 4 verhindert, dass bei Auftragsforschung die gleichen F&E-Aufwendungen doppelt (beim Auftraggeber und beim Auftragnehmer) oder mehrfach (im Falle von weiteren Subauftragnehmern) zum Abzug zugelassen werden. In diesen Fällen ist die Abzugsberechtigung jeweils grundsätzlich dem Auftraggeber zugewiesen. Den beteiligten Unternehmen steht kein Wahlrecht zu. Der Grund für eine Zuweisung der Abzugsberechtigung an den Auftraggeber liegt darin, dass – bei gleicher Förderintensität – der Auftraggeber in der Regel stärker vom erhöhten Abzug profitieren kann. Demgegenüber kann es sich beim Auftragnehmer unter Umständen um eine Forschungsinstitution handeln, die gar nicht gewinnsteuerpflichtig ist wie z. B. eine Hochschule. Auch wenn der Auftragnehmer ein marktwirtschaftliches Unternehmen ist, dessen Leistungen vom Auftraggeber auf der Basis einer Kostenaufschlagsmethode abgegolten werden, dürfte mangels hinreichend hoher Gewinne der Abzug zu einem grossen Teil ins Leere fallen. Ist hingegen der Auftraggeber in einem Kanton steuerpflichtig, der von der Förderungskompetenz keinen Gebrauch macht, so steht dem Auftragnehmer der Abzug zu, falls er in einem Kanton ansässig ist, der die Förderungskompetenz wahrnimmt.

6.33 Artikel 90a (Entlastungsbegrenzung)

Umsetzung «STAF» (mit Gestaltungsspielraum)

Die Entlastungen aus der «Patentbox» (Art. 90 Abs. 3ff. StG) und der zusätzliche Abzug für Forschung und Entwicklung (Art. 85b Abs. 1 und 2 StG) führen zu einer Reduktion des steuerbaren Reingewinnes. Die maximale Ermässigung des steuerbaren Gewinnes darf nicht mehr als 70 Prozent betragen. Die Bestimmung stellt damit sicher, dass mindestens 30 Prozent des Gewinnes besteuert werden können.

Gestaltungsspielraum: Die Einführung einer Entlastungsbegrenzung ist vom Bundesrecht zwingend vorgeschrieben. Die Kantone dürfen eine maximale Entlastung von höchstens 70 Prozent vorsehen (Art. 25b Abs. 2 StHG). Aus den oben aufgeführten Gründen ist eine maximale Entlastung von 70 Prozent vorgesehen (vgl. Ziffer 2.1.4.4).

Die Begrenzung der Entlastung bezieht sich auf den Reingewinn vor Abzug der Ermässigungen. Nettobeteiligungserträge und Verlustvorträge bleiben unbeachtlich.

Es dürfen weder aus den einzelnen Ermässigungen noch aus der gesamten steuerlichen Ermässigung Verlustvorträge resultieren.

Die Bestimmung entspricht Artikel 25b StHG, weshalb auf die zugehörigen Erläuterungen des Bundesrates verwiesen werden kann.

Erläuterungen des Bundesrats zu Artikel 25b StHG (Botschaft Seite 63)

Art. 25b Entlastungsbegrenzung

Die Entlastungsbegrenzung wird für die Kantone obligatorisch eingeführt. In die Entlastungsbegrenzung einbezogen werden nach Absatz 1 die ermässigte Besteuerung in der Patentbox und die zusätzlichen F&E-Abzüge. Gegebenenfalls werden auch Abschreibungen aus einem vorzeitigen Statusaustritt einbezogen (siehe Erläuterungen zu Art. 78g Abs. 3). Gemäss dem vorliegenden Artikel müssen jeweils mindestens 30 Prozent des Gewinns vor Anwendung dieser Sonderregelungen steuerbar bleiben. Bei dieser Berechnung wird der Nettobeteiligungsertrag ausgeklammert, da dieser über den Beteiligungsabzug indirekt freigestellt wird.

Beispiel: Ein Unternehmen weist einen steuerbaren Gewinn von 100 vor Anwendung der steuerlichen Sonderregelungen aus. Vortragbare Verluste und Beteiligungserträge liegen keine vor. Nach Anwendung der Patentbox und der zusätzlichen F&E-Abzüge würde das Unternehmen noch einen steuerbaren Gewinn von 20 ausweisen. Die Entlastungsbegrenzung führt dazu, dass der steuerbare Gewinn auf 30 korrigiert wird.

(Der Einfachheit halber wurde im Beispiel auf die Berücksichtigung des Steueraufwands verzichtet.)

Absatz 2 gibt den Kantonen die Möglichkeit, eine strengere Regelung einzuführen, indem sie die Entlastung stärker begrenzen.

Absatz 3 regelt, dass aus der Anwendung der oben genannten Sonderregelungen keine vortragbaren Verluste entstehen dürfen. Dies gilt unabhängig davon, ob sich ein Verlust bereits aus der Anwendung einer einzigen Sonderregelung oder erst durch das Zusammenwirken mehrerer Sonderregelungen ergibt.

6.34 Artikel 91 (vereinfachte Buchführung)

Redaktionelle Anpassung ohne materielle Änderung

Siehe hierzu die Ausführungen zu Artikel 33 StG. Artikel 91 Absatz 1 StG entspricht Artikel 62 Absatz 1 DBG.

6.35 Artikel 98 und 99 (Statusgesellschaften)

Umsetzung «STAF» (ohne Gestaltungsspielraum)

Die bisherigen Sondernormen für Statusgesellschaften (Art 98 StG: Holdinggesellschaften; Art. 99: Domicilgesellschaften und gemischte Gesellschaften) werden aufgehoben.

6.36 Artikel 106 (Kapitalsteuer)

Die einfache Steuer der Kapitalsteuer beträgt bisher 0,3 Promille. Der Steuersatz wird auf 0.05 Promille reduziert.

Die Bestimmungen zum Tarif für Statusgesellschaften sind hinfällig und werden aufgehoben (Art. 106 Abs. 3, Art. 106 Abs. 4, zweiter Satz).

6.37 Artikel 112 (Quellenbesteuerte Personen)

Redaktionelle Änderung:

Die Artikel 112 bis 115 regeln die Quellenbesteuerung bei **Personen mit steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz**. Die wichtigste Kategorie sind die Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, die nicht über eine Niederlassungsbewilligung verfügen. Artikel 112 StG nennt die Voraussetzungen der Quellenbesteuerung und regelt die Folgen bei Veränderungen während des Jahres. Die Absätze werden in einzelnen Punkten an den Wortlaut der bundesrechtlichen Bestimmungen (DBG, StHG) angepasst, bleiben aber inhaltlich unverändert:

In Absatz 1 werden die Ersatzeinkünfte nicht mehr speziell erwähnt. Dass sie der Quellensteuer unterliegen ergibt sich neu aus Artikel 113 StG Absatz 2 Buchstabe b StG. Von der Quellensteuer ausgenommen sind die Einkünfte, die im vereinfachten Abrechnungsverfahren nach Artikel 115a abgerechnet werden. Das wird neu explizit festgehalten.

In Absatz 2 wird die Formulierung «werden im ordentlichen Verfahren veranlagt» durch «unterliegen nicht der Quellensteuer» ersetzt.

Der Absatz 3 wird aufgehoben. Der Wechsel von der Quellenbesteuerung zur ordentlichen Besteuerung (und umgekehrt) soll neu in der bernischen Quellensteuerverordnung geregelt werden (QSV; BSG 661.711.1). Die Regelung wird dem per 1. Januar 2021 geänderten Artikel 12 der Quellensteuerverordnung des Bundes (QStV; SR 642.118.2) entsprechen.

Die revidierte Bestimmung der QStV lautet neu:

Art. 12 QStV Wechsel von der Quellenbesteuerung zur ordentlichen Besteuerung

¹ Eine bisher an der Quelle besteuerte Person wird für die ganze Steuerperiode im ordentlichen Verfahren veranlagt, wenn sie:

- a. die Niederlassungsbewilligung erhält;
- b. eine Person mit Schweizer Bürgerrecht oder mit Niederlassungsbewilligung heiratet.

² Die Quellensteuer ist ab dem Folgemonat nach der Erteilung der Niederlassungsbewilligung oder der Heirat nicht mehr geschuldet. Die an der Quelle abgezogene Steuer wird zinslos angerechnet.

Der bisherige Buchstabe c (Veränderungen bei Ehegatten) ist eine Wiederholung von Absatz 2 und kann ersatzlos gestrichen werden. Eine Nennung in der Verordnung ist nicht nötig. Auch Buchstabe d wird ersatzlos gestrichen: Bisher wurde beim Erwerb von Grundbesitz im Kanton Bern eine ordentliche Veranlagung vorgenommen. Neu ist eine obligatorische nachträgliche ordentliche Veranlagung vorgesehen, wenn quellensteuerpflichtige Personen über Vermögen oder Einkünfte verfügen, die nicht der Quellensteuer unterliegen (vgl. Art. 114 Abs. 1 Bst. b StG).

6.38 Artikel 113 (Steuerbare Leistungen)

Redaktionelle Änderung:

Die Bestimmung beschreibt die steuerbaren Leistungen. Der Wortlaut wird an die bundesrechtlichen Bestimmungen (DBG, StHG) angepasst und dadurch vereinfacht. Dass Bar- und Naturalleistungen für die Ermittlung der Bruttoeinkünfte zusammenzurechnen sind, ist eine Selbstverständlichkeit und muss nicht explizit erwähnt werden. ~~Stattdessen wird in Absatz 3 neu darauf hingewiesen, dass Naturalleistungen und Trinkgelder in der Regel nach den für die eidgenössische Alters- und Hinterlassenenversicherung geltenden Ansätzen bewertet werden.~~

Das StHG bestimmt in Artikel 32 Absatz 4 Buchstabe c, dass auch die Leistungen nach Artikel 18 Absatz 3 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1946 über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVG) steuerbar sind. Dabei handelt es sich um Rückvergütungen an Personen mit Wohnsitz im Ausland. Da diese Rückvergütungen von der Zentralen Ausgleichsstelle (ZAS) mit Sitz in Genf geleistet werden, kann auf eine entsprechende Regelung im bernischen Steuergesetz verzichtet werden.

6.39 Artikel 114 (Berechnung des Quellensteuerabzugs)

Redaktionelle Änderung:

Die Bestimmung regelt die Berechnung des Quellensteuerabzugs. Die Bestimmung wird sprachlich einfacher gestaltet und an den Wortlaut der bundesrechtlichen Bestimmungen (DBG,

StHG) angepasst. Die Marginalie lautet neu aussagekräftiger «Berechnung des Quellensteuerabzugs» statt «Steuertabellen».

Neu wird in *Absatz 1* explizit festgehalten, dass der Quellensteuerabzug die eidgenössischen, die kantonalen und die kommunalen Steuern umfasst.

In *Absatz 2* wird neu darauf hingewiesen, dass die kantonale Steuerverwaltung die verwendeten Pauschalen (bereits heute) veröffentlicht.

Der neu eingefügte *Absatz 2a* bestimmt die Berechnung des Quellensteuerabzugs bei Ehegatten.

Der neu eingefügte *Absatz 2b* verweist auf die geplanten Regelungen der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV). In Absprache mit den Kantonen wird die ESTV in einem Kreisschreiben Aspekte regeln, die gesamtschweizerisch einheitlich gehandhabt werden sollen. Dazu zählen die Behandlung bestimmter Einkommensverhältnisse (13. Monatslohn, Gratifikationen, unregelmässige Beschäftigung, Stundenlöhne sowie Teilzeit- oder Nebenerwerb) und die Bestimmung der satzbestimmenden Elemente. Weiter regelt das Kreisschreiben, wie bei Tarifwechsel, rückwirkenden Gehaltsanpassungen und -korrekturen sowie bei Leistungen vor Beginn und nach Beendigung der Anstellung zu verfahren ist.

Die *Absätze 3 und 4* bleiben unverändert. Bei der Kantonssteuer richtet sich die Steueranlage nach der Steueranlage des Vorjahres. Bei der Gemeindesteuer richtet sich die Steueranlage nach dem gewogenen Mittel der Steueranlagen des Vorjahres der Gemeinden mit quellenbesteuerten Personen. In der Praxis wird das bei Personen mit Wohnsitz in einer Gemeinde mit tiefer Steueranlage zu einer Benachteiligung führen im Vergleich zu Personen, die im ordentlichen Verfahren veranlagt werden. Umgekehrt resultiert ein Vorteil bei Personen, die in einer Gemeinde mit einer hohen Steueranlage leben. Diese Ungleichbehandlung bleibt bestehen. Allerdings können Personen, die sich benachteiligt fühlen, neu jederzeit eine nachträgliche ordentliche Veranlagung beantragen und so in den Genuss einer tieferen Steueranlage kommen.

Absatz 4 spricht zwar nur von den Gemeindesteuern. Mitgemeint sind aber auch die Kirchensteuern (vgl. Art. 24 Kirchensteuergesetz).

6.40 Artikel 114a (Obligatorische nachträgliche ordentliche Veranlagung)

Neuerung Quellensteuern:

Die Bestimmung regelt bei Personen mit steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz die «**obligatorische** nachträgliche ordentliche Veranlagung».

Eine solche wird vorgenommen, wenn diese Personen ein Bruttoeinkommen von mehr als 120'000 Franken erzielen (vgl. Art. 9 Abs. 1 QStV). Der massgebliche Schwellenwert wurde in Zusammenarbeit mit den Kantonen durch das Eidgenössische Finanzdepartement festgelegt. Eine obligatorische nachträgliche Veranlagung wird bei diesen Personen ausserdem vorgenommen, wenn sie über Vermögen und Einkünfte verfügen, die nicht der Quellensteuer unterliegen. Das ist beispielsweise der Fall, wenn Personen Liegenschaften im Kanton Bern erwerben (*Absätze 1 und 2*).

Bei Ehegatten wird eine obligatorische nachträgliche Veranlagung vorgenommen, wenn einer der Ehegatten die Voraussetzungen hierfür erfüllt (*Absatz 3*).

Absatz 4: Personen, die über Vermögen oder Einkünfte verfügen, die nicht der Quellensteuer unterliegen, müssen innert Frist (31. März des Folgejahres) das Formular für die Steuererklärung verlangen. Andernfalls verirken sie den Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer.

Personen, die einmal nachträglich ordentlich veranlagt wurden, werden auch in den Folgejahren immer nachträglich ordentlich veranlagt. Die nachträgliche ordentliche Veranlagung gilt also bis zum Ende der Quellensteuerpflicht (*Absatz 5*).

Die an der Quelle abgezogene Steuer wird an die im ordentlichen Verfahren ermittelte Steuerschuld angerechnet. Ein Zins ist nicht geschuldet (*Absatz 6*).

6.41 Artikel 114b (Nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag)

Neuerung Quellensteuern:

Die Bestimmung regelt bei Personen mit steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz die «nachträgliche ordentliche Veranlagung **auf Antrag**».

Wer nicht bereits die Voraussetzungen für eine obligatorische nachträgliche ordentliche Veranlagung erfüllt, kann einen entsprechenden Antrag stellen (*Absatz 1*).

Bei Ehegatten wird eine nachträgliche Veranlagung für beide Ehegatten vorgenommen, wenn einer der Ehegatten die nachträgliche ordentliche Veranlagung verlangt (*Absatz 2*).

Der Antrag für eine nachträgliche ordentliche Veranlagung muss innert Frist (31. März des Folgejahres) eingereicht werden. Andernfalls wird der Quellensteuerabzug definitiv (*Absätze 3 und 4*).

Personen, die einmal nachträglich ordentlich veranlagt wurden, werden auch in den Folgejahren immer nachträglich ordentlich veranlagt. Die nachträgliche ordentliche Veranlagung gilt also bis zum Ende der Quellensteuerpflicht (*Absatz 5*).

Die an der Quelle abgezogene Steuer wird an die im ordentlichen Verfahren ermittelte Steuerschuld angerechnet. Ein Zins ist nicht geschuldet (*Absatz 6*).

Anträge zur Gewährung zusätzlicher Abzüge bei der Bemessung der Quellensteuer (Art. 116 Abs. 2 StG) gibt es nicht mehr. Das Institut der «Tarifkorrektur» wird durch die Möglichkeit der nachträglichen ordentlichen Veranlagung auf Antrag ersetzt.

6.42 Artikel 115 (Vorbehalt der ordentlichen Veranlagung)

Änderung Quellensteuern:

Die bisherigen (restriktiveren) Regeln zur Vornahme einer nachträglichen ordentlichen Veranlagung werden hinfällig. Massgeblich sind neu die Regeln in den Artikeln 114a und 114b StG. Die Bestimmung wird deshalb aufgehoben.

6.43 Gliederungstitel vor Artikel 116

Redaktionelle Änderung:

Der Gliederungstitel vor Artikel 116 wird präzisiert. Bei juristischen Personen spricht man von «Sitz» und «tatsächlicher Verwaltung» (und nicht von «Wohnsitz» oder «Aufenthalt»).

Die Artikel 116 bis 122a betreffen somit die natürlichen Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sowie die juristischen Personen ohne Sitz oder tatsächliche Verwaltung in der Schweiz. Die Klarstellung erlaubt die Streichung der «Begriffsbestimmung» in Artikel 123.

6.44 Artikel 116 (Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer)

Änderung Quellensteuern:

Die Bestimmung regelt die Quellensteuer für Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz.

Absatz 1 wird an den Wortlaut der bundesrechtlichen Bestimmungen angepasst. Neu ist die Quellensteuer nicht mehr zwingend am Arbeitsort geschuldet. Die Zuständigkeit richtet sich stattdessen nach Artikel 38 StHG. Für Personen mit Wochenaufenthalt beispielsweise ist die Zuständigkeit am Wochenaufenthaltort vorgesehen.

Absatz 1a^(neu) regelt die Erhebung der Quellensteuer bei internationalen Transporten. Die bisherige Regelung in Artikel 122 StG kann aufgehoben werden.

Absatz 2 sah vor, dass bei der Bemessung der Quellensteuer von Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz besondere, in den Steuertabellen nicht berücksichtigte Abzüge geltend gemacht werden können. Das Institut der «Tarifkorrektur» wird durch den neu eingeführten Antrag auf nachträgliche ordentliche Veranlagung (Art. 114b StG) ersetzt, der auch Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz offensteht, sofern sie zumindest «quasiansässig» sind (vgl. Art 123b StG). Absatz 2 kann deshalb aufgehoben werden.

Absatz 3 regelte bisher die Folgen der Tarifkorrektur und kann ebenfalls aufgehoben werden.

6.45 Artikel 117 (Künstler, Sportler und Referenten)

Änderung Quellensteuern:

Die Bestimmung regelt die Erhebung der Quellensteuern bei Künstlern, Sportlern und Referenten, die ihren Wohnsitz im Ausland haben.

Neu werden die Gewinnungskosten mit einer Pauschale von 50 Prozent (Künstler) bzw. 20 Prozent (Sportler und Referenten) festgelegt (Absatz 3). Ein Abzug der effektiven Gewinnungskosten ist nicht mehr möglich.

6.46 Artikel 118 (Organe juristischer Personen)

Änderung Quellensteuern:

Die Bestimmung regelt die Erhebung der Quellensteuern bei Verwaltungsräten und anderen Organen juristischer Personen, die ihren Wohnsitz im Ausland haben.

Neu wird festgehalten, dass die Quellensteuerpflicht auch dann besteht, wenn die entsprechenden Leistungen an eine Drittperson fliessen. Die gleiche Regel gilt bereits bisher für Künstler, Sportler und Referenten (Art. 117 Abs. 1 letzter Satz). Mit der neuen Regelung wird eine Gleichbehandlung erreicht.

6.47 Artikel 122 (Internationale Transporte)

Redaktionelle Änderung:

Die Bestimmung regelt die Erhebung der Quellensteuer bei internationalen Transporten. Da es sich bei den Beschäftigten internationaler Transporte um Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer handelt, erfolgt die Regelung neu in Artikel 116 Absatz 1a.

6.48 Artikel 123 (Begriffsbestimmung)

Redaktionelle Änderung:

Die Artikel 116 bis 122a betreffen die natürlichen Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sowie die juristischen Personen ohne Sitz oder tatsächliche Verwaltung in der Schweiz. Der präzisierte Gliederungstitel vor Artikel 116 StG bringt das zum Ausdruck. Die bisherige «Begriffsbestimmung» in Artikel 123 ist deshalb nicht mehr nötig und kann aufgehoben werden.

6.49 Artikel 123a (Abgegoltene Steuer)

Änderung Quellensteuern:

Artikel 123a hält fest, dass die Quellensteuer an die Stelle der im ordentlichen Verfahren zu veranlagenden Steuern auf dem Erwerbseinkommen tritt. Wenn es nicht zu einer nachträglichen ordentlichen Veranlagung kommt, ist der Steuerabzug definitiv. Es werden keine zusätzlichen Abzüge gewährt (Wegfall der bisherigen «Tarifkorrektur» gemäss Art. 116 Abs. 2 StG).

6.50 Artikel 123b (Nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag)

Änderung Quellensteuern:

Neu können auch Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, die ihren Wohnsitz im Ausland haben, eine nachträgliche ordentliche Veranlagung beantragen. Bedingung ist jedoch, dass diese Personen im Sinne der Rechtsprechung als «quasiansässig» betrachtet werden können:

- Das ist zunächst dann der Fall, wenn der überwiegende Teil der weltweiten Einkünfte in der Schweiz erzielt wird (Abs. 1 Bst. a). Gemäss Artikel 14 QStV muss die Person mindestens 90 Prozent ihrer weltweiten Bruttoeinkünfte, einschliesslich der Bruttoeinkünfte des Ehegatten, in der Schweiz versteuern, damit die Quasi-Ansässigkeit bejaht wird. Ob diese Voraussetzung erfüllt ist, wird im Veranlagungsverfahren geprüft durch Vornahme einer Steuerauscheidung.
- Eine Quasiansässigkeit ist auch gegeben, wenn die Situation der an der Quelle besteuerten Person auf andere Weise mit der Situation einer ansässigen Person vergleichbar ist (Abs. 1 Bst. b). Das ist beispielsweise dann der Fall sein, wenn die Gesamteinkünfte so tief sind, dass im Wohnsitzstaat Abzüge für die persönliche Situation nicht berücksichtigt werden können.
- Ein Antrag auf nachträgliche ordentliche Veranlagung ist drittens auch dann zulässig, wenn andernfalls Abzüge nicht geltend gemacht werden könnten, die in einem Doppelbesteuerungsabkommen vorgesehen sind (Abs. 1 Bst. c), wie z.B. Beiträge an ein ausländisches Vorsorgesystem.

Der Antrag für eine nachträgliche ordentliche Veranlagung muss innert Frist (31. März des Folgejahres) eingereicht werden. Andernfalls wird der Quellensteuerabzug definitiv. Der Antrag kann in jedem Jahr neu gestellt werden, in dem die entsprechenden Bedingungen erfüllt sind.

Die nachträgliche ordentliche Veranlagung gilt – anders als beim Antrag nach Artikel 114b StG – nur für das entsprechende Steuerjahr und dauert nicht automatisch bis zum Ende der Quellensteuerpflicht.

Die an der Quelle abgezogene Steuer wird an die im ordentlichen Verfahren ermittelte Steuerschuld angerechnet. Ein Zins ist nicht geschuldet (*Absatz 2*).

6.51 Artikel 123c (Nachträgliche ordentliche Veranlagung von Amtes wegen)

Änderung Quellensteuern:

Bei stossenden Verhältnissen kann die Steuerverwaltung eine nachträgliche ordentliche Veranlagung von Amtes wegen beschliessen. Die möglichen Anwendungsfälle werden von der ESTV in einem Kreisschreiben festgelegt werden. Als Beispiel nennt die Bestimmung stossende Pauschalen.

6.52 Artikel 124 (Aufteilung des Steuerertrages)

Redaktionelle Änderung:

Die Bestimmung bleibt inhaltlich unverändert. Es wird lediglich der Verweis auf die erwähnten Artikel des Steuergesetzes angepasst (Folge der Aufhebung des Art. 122 StG). Zudem wird der Artikel erwähnt, der die anspruchsberechtigte Gemeinde regelt (nämlich Art. 251 Abs. 3 StG).

6.53 Artikel 125 (Ausführungsbestimmungen)

Redaktionelle Änderung:

Die Bestimmung erlaubt dem Regierungsrat die nötigen Ausführungsbestimmungen zu erlassen. Der Regierungsrat hat hierzu die Quellensteuerverordnung vom 28.10.2009 (QSV; BSG 661.711.1) erlassen. Auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens der vorliegenden Revision wird die Quellensteuerverordnung an die geänderten Vorschriften des Steuergesetzes angepasst.

Neu zu regeln sind insbesondere die Voraussetzungen und das Verfahren für die nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag für Personen, welche nach Artikel 116 besteuert werden (Art. 123b), sowie die Voraussetzungen für die nachträgliche ordentliche Veranlagung von Amtes wegen bei stossenden Verhältnissen (Art. 123c). Die Aufzählung wird entsprechend erweitert mit den Buchstaben g und h.

Der Gegenstand der Regelungskompetenz wird ausserdem redaktionell angepasst: In Buchstabe b wird auf die geänderten Bestimmungen in Artikel 114 verwiesen. Buchstabe d wird aufgehoben, weil das bisherige nachträgliche ordentliche Verfahren nach Artikel 115 weggefallen ist. Und in Buchstabe f wird der in Klammern geführte Verweis auf Artikel 124 gestrichen, weil er bereits heute unpassend ist.

6.54 Artikel 126 (Steuerpflicht bei der Grundstückgewinnsteuer)

Die Bestimmung regelt die Steuerpflicht bei der Grundstückgewinnsteuer.

Bisher bestand eine Steuerpflicht auch bei der Veräusserung einer ausserkantonalen Liegenschaft, wenn es sich dabei um ein Ersatzobjekt für eine bernische Liegenschaft handelte und im Kanton Bern ein Steueraufschub gewährt wurde (Abs. 1 Bst. d StG). Seit dem Urteil des Bundesgerichts vom 28. September 2017 (BGE 2C 70/2017) ist dies nicht mehr zulässig. Die Bestimmung wird deshalb aufgehoben (vgl. auch Erläuterungen in Ziffer 5.1).

6.55 Artikel 136 (Besteuerung aufgeschobener Grundstücksgewinne)

Die Bestimmung regelt die Besteuerung aufgeschobener Grundstücksgewinne.

Absatz 3 bestimmt, dass bei der Veräusserung eines ausserkantonalen Ersatzgrundstücks nur der aufgeschobene Rohgewinn besteuert werden darf. Da die Besteuerung des aufgeschobenen Rohgewinnes seit dem Urteil des Bundesgerichts vom 28. September 2017 (BGE 2C 70/2017) nicht mehr zulässig ist, kann Absatz 3 aufgehoben werden.

Umgekehrt bedeutet der Entscheid des Bundesgerichts, dass bei der Veräusserung von Wohnungseigentum in einem anderen Kanton mit gleichzeitigem Erwerb einer Ersatzliegenschaft im Kanton Bern bei der späteren Veräusserung der Ersatzliegenschaft im Kanton Bern auch der im anderen Kanton aufgeschobene Rohgewinn mitbesteuert werden kann. Das Recht zur Besteuerung wird im neuen *Absatz 4* festgelegt (vgl. auch Erläuterungen in Ziffer 5.1).

6.56 Artikel 140 (Weiterveräusserung nach Steueraufschub)

Die Bestimmung regelt die Bemessung des Grundstücksgewinnes bei der Weiterveräusserung nach einem Steueraufschub.

Absatz 4 Buchstabe f: Gemäss Urteil des Bundesgerichts vom 28. September 2017 (BGE 2C 70/2017) kann bei der Weiterveräusserung einer bernischen Liegenschaft auch ein in einem anderen Kanton aufgeschobener Grundstücksgewinn (mit-) besteuert werden. Das wird bei der Bemessung des steuerbaren Grundstücksgewinnes berücksichtigt, indem als Erwerbspreis die Anlagekosten des Ersatzgrundstückes abzüglich des aufgeschobenen ausserkantonalen Rohgewinns berücksichtigt werden (vgl. auch Erläuterungen in Ziffer 5.1).

Bei dieser Gelegenheit wird Buchstabe e geschlechtsneutral formuliert. Hierzu wird «Rechtsvorgänger» durch «Rechtsvorgängerin oder Rechtsvorgänger» ersetzt.

6.57 Artikel 167 (Mitwirkungspflichten)

Redaktionelle Anpassung ohne materielle Änderung

Artikel 167 StG statuiert verschiedene Mitwirkungspflichten, welche für die steuerpflichtigen Personen im Veranlagungsverfahren der Kantons- und Gemeindesteuern gelten. Dazu gehört, dass natürliche Personen mit Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit und juristische Personen Urkunden und sonstige Belege, die mit ihrer Tätigkeit in Zusammenhang stehen, während zehn Jahren aufbewahren müssen.

Das DBG statuiert ebenfalls eine solche Aufbewahrungspflicht und präzisiert, dass sich die Art und Weise der Aufbewahrung nach den Artikeln 957-958f OR zu richten habe. Da die direkten Bundessteuern – zusammen mit den Kantons- und Gemeindesteuern – von der kantonalen Steuerverwaltung veranlagt und bezogen werden, soll die Aufbewahrungspflicht der einzureichenden Urkunden einheitlichen Standards unterliegen. Aus diesem Grund wird die Aufbewahrungspflicht von Artikel 167 Absatz 3 StG an die für die direkten Bundessteuern geltenden Normen angeglichen.

6.58 Artikel 171 (vereinfachte Buchführung)

Redaktionelle Anpassung ohne materielle Änderung

Siehe hierzu die Ausführungen zu Artikel 33 StG. Artikel 171 Absatz 2 StG entspricht Artikel 125 Absatz 2 DBG.

6.59 Artikel 171 (Ausweis des Eigenkapitals)

Die Bestimmung nennt die Beilagen, die zusammen mit der Steuererklärung einzureichen sind. Im Zusammenhang mit den neuen Regeln zur Rückzahlung von Reserven aus Kapitaleinlagen (vgl. Ziffer 6.11) werden in Absatz 3 die diesbezüglichen Anforderungen an Kapitalgesellschaften und Genossenschaften näher umschrieben und es wird festgehalten, dass zum auszuweisende Eigenkapital auch die in der Handelsbilanz ausgewiesenen Reserven aus Kapitaleinlagen zählen.

6.60 Artikel 174 (Veranlagung mit Informationen aus dem Ausland und Angleichung an die Anpassungen des Steuererlassgesetzes)

Internationale Amtshilfe

Die kantonale Steuerverwaltung veranlagt die Steuern auf Grund der Steuererklärung, der eingereichten Belege und der durchgeführten Untersuchungen. In den vergangenen Jahren haben Informationen aus dem Ausland zunehmend an Bedeutung gewonnen. Bisher haben die kantonalen Steuerverwaltungen Informationen aus dem Ausland nur erhalten, wenn sie solche mit einem Amtshilfeersuchen angefordert haben. Zukünftig erhalten die kantonalen Steuerverwaltungen auf verschiedenen Wegen **unaufgefordert** Steuerinformationen aus dem Ausland:

- Ausländische Steuerbehörden liefern von sich aus spontan Informationen, wenn diese für die andere Vertragspartei voraussichtlich erheblich bzw. von Interesse sein könnten («spontaner Informationsaustausch»).
- Ausländische Banken liefern Daten über Bankkonten und Wertschriftendepots von Steuerpflichtigen («automatischer Informationsaustausch»).
- Multinationale Konzerne liefern in länderbezogenen Berichten Informationen über die weltweite Verteilung ihrer Umsätze, der entrichteten Steuern und weitere Kennzahlen («ALBA-Vereinbarung»).

Die Kantone werden sich entsprechend organisieren, um die neu erhaltenen Informationen möglichst effizient zu nutzen. Aus Gründen der Transparenz soll die Bestimmung einen Hinweis auf die aus dem Ausland erhaltenen Informationen erhalten.

Gemäss Artikel 7 Absatz 1 der Steueramtshilfeverordnung (StAhiV⁷³) sollen die kantonalen Steuerverwaltungen die für den spontanen Informationsaustausch zuständigen Organisationseinheiten bezeichnen. Aus diesem Grund wird zum gegebenen Zeitpunkt auch die Organisationsverordnung der Finanzdirektion (OrV FIN; BSG 152.221.171⁷⁴) anzupassen sein (Art. 9).

6.61 Artikel 186 Absatz 3 (Pflichten der Schuldnerin oder des Schuldners)

Neuerung Quellensteuern

Die Bestimmung regelt die Pflichten der Schuldnerin oder des Schuldners der steuerbaren Leistung.

Die in Absatz 1 aufgeführte Verpflichtung, Personen zu melden, die der nachträglichen ordentlichen Veranlagung unterliegen, wird aufgehoben. Die Schuldnerinnen und Schuldner der steuerbaren Leistung sind im Verfahren der nachträglichen ordentlichen Veranlagung (bereits heute) nicht involviert. Die Voraussetzungen einer obligatorischen nachträglichen ordentlichen Ver-

⁷³

<http://www.news.admin.ch/NSBSubscriber/message/attachments/43764.pdf>

⁷⁴

<https://www.belex.sites.be.ch/frontend/versions/120>

anlagung (Art. 114a und 123c StG) werden von der Steuerverwaltung festgestellt. Die nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag (Art. 114b und 123b StG) muss von der quellensteuerpflichtigen Person innert Frist (31. März des Folgejahres) geltend gemacht werden.

Absatz 3 regelt die Bezugsprovision, die Schuldnerinnen und Schuldner der steuerbaren Leistung für ihre Mitwirkung erhalten. Wie bisher besteht ein Anspruch auf Bezugsprovision nur für rechtzeitig abgerechnete und abgelieferte Quellensteuerbeträge, also nur in jenen Fällen, in denen die gesetzlichen Mitwirkungspflichten erfüllt wurden. Zur Höhe der Bezugsprovision macht das Steuerharmonisierungsgesetz neu gewisse Vorgaben: Die Bezugsprovision darf ein bis zwei Prozent des gesamten Quellensteuerbetrags ausmachen. Für Kapitaleleistungen beträgt die Bezugsprovision neu ein Prozent des Quellensteuerbetrags, maximal jedoch 50 Franken pro Kalenderjahr. Die Höhe der Bezugsprovision bestimmt wie bisher der Regierungsrat, auch wenn Artikel 37 Absatz 3 StHG diese Kompetenz der Steuerverwaltung zuweist.

6.62 Artikel 186b (Notwendige Vertretung)

Neuerung Quellensteuern

Die Bestimmung regelt die notwendige Vertretung bei quellenbesteuerten Personen mit Wohnsitz im Ausland.

Absatz 1: Die kantonale Steuerverwaltung kann von einer steuerpflichtigen Person mit Wohnsitz oder Sitz im Ausland verlangen, dass sie eine Vertreterin oder einen Vertreter in der Schweiz bezeichnet. Die Regelung entspricht Artikel 136a Absatz 1 DBG.

Absatz 2 betrifft Personen mit Wohnsitz im Ausland, die eine nachträgliche ordentliche Veranlagung beantragen (Art. 123b StG). Die Pflicht zur Bezeichnung einer Zustelladresse bei Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz ist notwendig, damit die Zustellung der Veranlagungsverfügung im nachträglichen ordentlichen Verfahren möglich ist. Eine Zustellung von Verfügungen ins Ausland ist aufgrund des Souveränitätsprinzips völkerrechtlich nicht zulässig. Da Quasi-Ansässigen eine nachträgliche ordentliche Veranlagung beantragen müssen, soll auf die Durchführung einer nachträglichen ordentlichen Veranlagung verzichtet werden, wenn die Person der Pflicht zur Bezeichnung einer Zustelladresse in der Schweiz nicht innert einer angemessenen Nachfrist nachkommt. Die Regelung entspricht Artikel 136a Absatz 2 DBG.

6.63 Artikel 187 (Verfügung)

Neuerung Quellensteuern

Die Bestimmung regelt den Anspruch auf eine anfechtbare Verfügung, wenn die an der Quelle besteuerte Person oder die Schuldnerin oder der Schuldner der steuerbaren Leistung mit dem Steuerabzug nicht einverstanden sind. In Anlehnung an die bundesrechtlichen Bestimmungen in DBG und StHG werden die jeweiligen Ansprüche in separaten Absätzen dargestellt. Wie bisher ist der Antrag auf Erlass einer Verfügung bis zum 31. März des Folgejahres zu stellen.

6.64 Artikel 188 (Nachforderung und Rückerstattung)

Neuerung Quellensteuern

Die Bestimmung verpflichtet die Schuldnerinnen und Schuldner der steuerbaren Leistung, bei ungenügendem Steuerabzug Nachzahlungen an die Steuerverwaltung zu leisten bzw. bei zu hohem Steuerabzug Rückerstattungen an die quellenbesteuerte Person zu leisten.

Neu wird in *Absatz 3* vorgesehen, dass auch die steuerpflichtige Person selber zu Nachzahlungen verpflichtet werden kann, wenn ein Nachbezug bei der Schuldnerin oder dem Schuldner der steuerbaren Leistung im Konkursfall oder vergleichbaren Situation nicht möglich ist.

6.65 Artikel 240c (Ausschluss- und Nichteintretensgründe bei Erlassgesuchen)

Anpassung an die Bedürfnisse der Praxis

Artikel 240c nennt die Gründe, die einen Steuererlass von vorneherein ausschliessen.

Gemäss *Absatz 1 Buchstabe e* kann der Steuererlass abgelehnt werden, wenn die steuerpflichtige Person im **Zeitpunkt der Fälligkeit** der Steuerforderung trotz verfügbarer Mittel keine Zahlungen geleistet oder Rückstellungen getätigt hat. Die Bestimmung wird – analog Artikel 167a Buchstabe b DBG – mit einem neuen Buchstaben h ergänzt. Der Steuererlass kann neu auch dann abgelehnt werden, wenn die steuerpflichtige Person ab der **Steuerperiode**, auf die sich das Erlassgesuch bezieht, trotz verfügbarer Mittel keine Rücklagen vorgenommen hat.

Mit der vorgeschlagenen Änderung erfolgt eine Anpassung an die Regeln bei der direkten Bundessteuer. Gleichzeitig erfolgt eine sprachliche Harmonisierung von Absatz 1 Buchstabe e StG, wo ebenfalls «Rücklagen» (im Sinne von zu bildenden Reserven) und nicht etwa handelsrechtliche «Rückstellungen» gemeint sind.

Betrifft nur die französische Fassung:

In der französischen Fassung des Absatz 1 Buchstabe g wird ebenfalls eine redaktionelle Präzisierung vorgenommen, indem die Formulierung «dans un avenir prévisible» durch «dans un avenir assez proche» ersetzt wird.

6.66 Artikel 250 (Steuerberechnung)

Umsetzung «STAF» (ohne Gestaltungsspielraum) und Steuerstrategie

Artikel 250 enthält die Grundsätze zur Steuerberechnung der Gemeindesteuern. Die Ausführungen zu den Statusgesellschaften in *Absatz 2 Buchstabe c* sind hinfällig und werden aufgehoben. Zudem erfolgt eine terminologische Anpassung, indem der Begriff «Lotteriegewinne» durch den Begriff «Geldspielgewinne» ersetzt wird (vgl. Ziffer 2.3.2).

Absatz 3: Die Steueranlage ist bisher für alle betroffenen Steuern dieselbe. Neu kann für die Gewinn- und Kapitalsteuern der juristischen Personen eine um maximal 20 Prozent abweichende Steueranlage beschlossen werden (vgl. Erläuterungen in Ziffer 2.1.5).

6.67 Artikel 251 (zuständige Gemeinde bei Quellensteuern)

Änderung Quellensteuern:

Die Bestimmung legt fest, welche bernische Gemeinden jeweils zur Erhebung der Gemeindesteuer befugt ist.

Absatz 1 regelt die Zuständigkeiten für die direkten Steuern (Einkommens- und Vermögenssteuer, Gewinn- und Kapitalsteuer). *Absatz 2* bestimmt die Zuständigkeiten bei der Grundstückgewinnsteuer.

In *Absatz 3* wird nun neu die Zuständigkeit bei der Quellensteuer geregelt. Im interkantonalen Verhältnis wird die Zuständigkeit der Kantone durch Artikel 38 StHG (örtliche Zuständigkeit) und

Artikel 38a StHG (interkantonaies Verhältnis) verbindlich geregelt. Die gleichen Regeln sollen sinngemäss im innerkantonalen Verhältnis gelten. Die kantonale Steuerverwaltung wird die Zuständigkeiten der Gemeinden in ihren Publikationen detailliert umschreiben.

Die Zuständigkeiten im interkantonalen Verhältnis

Im interkantonalen Verhältnis werden die Schuldnerinnen und Schuldner der steuerbaren Leistung die Quellensteuerbeträge nach dem Recht des zuständigen Kantons abrechnen und die Quellensteuerbeträge direkt dem zuständigen Kanton überweisen. Die örtliche Zuständigkeit liegt im Regelfall im Wohnsitz- oder Wochenaufenthaltskanton im Zeitpunkt der Fälligkeit. Bei Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz ist der Kanton örtlich zuständig, in welchem der Schuldner der steuerbaren Leistung seinen Wohnsitz oder Aufenthalt bzw. seinen Sitz oder seine tatsächliche Verwaltung hat. Bei Künstlern, Sportlern und Referenten ist der Kanton zuständig, in dem die quellenbesteuerte Person ihre Tätigkeit ausübt (Art. 38 Abs. 1 bis 3 StHG). Eine interkantonale Abrechnung ist nicht mehr nötig.

Sind jedoch die Voraussetzungen für eine nachträgliche ordentliche Veranlagung erfüllt, gilt für die Zuständigkeit gemäss Artikel 38 Absatz 4 das Stichtagsprinzip. Zuständig ist also derjenige Kanton, in der die quellenbesteuerte Person am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt bzw. Wochenaufenthalt hatte (Art. 38 Abs. 4 StHG). Verändert sich die Wohnsituation zwischen dem Zeitpunkt der Fälligkeit der steuerbaren Leistung (Quellensteuerabzug) bis zum Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht (Stichtag für die nachträgliche ordentliche Veranlagung), werden erhaltene Quellensteuerbeträge an den für die nachträgliche ordentliche Veranlagung zuständigen Kanton überwiesen. Dieser Kanton nimmt die nachträgliche ordentliche Veranlagung vor und bestimmt die geschuldete Steuer. Zuviel erhaltene Beträge werden an die quellenbesteuerte Person zurückerstattet. Zuwenig erhobene Beträge werden bei der quellenbesteuerten Person nachgefordert.

6.68 Art. T7-1 (Übergangsregelung für Holdinggesellschaften und Domizilgesellschaften)

Umsetzung «STAF» (mit Gestaltungsspielraum)

Die Bestimmung regelt die Besteuerung der bisherigen Statusgesellschaften während einer Übergangsphase von fünf Jahren. Die betreffenden Gesellschaften können die beim Inkrafttreten der Revision bestehenden stillen Reserven, soweit sie bisher nicht steuerbar gewesen wären, von der Steuerverwaltung durch Verfügung festsetzen lassen. Die entsprechenden Reserven werden dann bei ihrer Realisation in den nächsten fünf Jahren gesondert besteuert. Der Steuersatz zur Bestimmung der einfachen Steuer beträgt 0.5 Prozent.

Gestaltungsspielraum: Die Kantone bestimmen den Steuersatz. Mit einem Steuersatz von 0.5 Prozent wird sichergestellt, dass die betroffenen Unternehmungen während der Übergangsfrist mit einer ungefähr gleich hohen Steuerbelastung wie unter altem Recht rechnen dürfen (vgl. Ziffer 2.1.4.1):

Werden stattdessen Abschreibungen auf den aufgewerteten Vermögenswerten vorgenommen, werden diese Abschreibungen bei der Berechnung der Entlastungsbegrenzung nach Artikel 90a mitberücksichtigt.

Die sinngemäss gleichen Regeln gelten auch für Gesellschaften, die bisher den Betriebsstätten-Abzug (Art. 7 Abs. 2 und Art. 79 Abs. 2 StG) vorgenommen haben.

Exkurs:

Die Kantone dürften die Möglichkeit einer gesonderten Besteuerung aufgewerteter stiller Reserven bereits vor der gesetzlichen Aufhebung der Sondernormen für Statusgesellschaften in Kraft setzen, so dass sie auch auf Gesellschaften Anwendung finden könnte, die ihren Status freiwillig vorzeitig aufgeben (vgl. besondere Regeln zum Inkrafttreten der Art. 72z Abs. 3 und 78g Abs. 1 und 2 StHG). Dazu bestand im Kanton Bern jedoch kein Anlass: Gesellschaften, die vor dem Inkrafttreten dieser Revision (per 1. Januar 2021) freiwillig auf ihren Sonderstatus verzichten (oder verzichtet haben), können ihre stillen Reserven **praxisgemäss** steuerfrei aufdecken. Die aufgedeckten stillen Reserven sind sodann jährlich zum Satz abzuschreiben, der für Abschreibungen auf den betreffenden Vermögenswerten angewendet wird. Der aufgedeckte selbst geschaffene Mehrwert ist innert zehn Jahren abzuschreiben. Die bisherige bernische Praxis deckt sich mit den neuen Regeln in Artikel 88a StG, so dass sich vorzeitig einzuführende Sonderregeln erübrigen.

Die Bestimmung entspricht Artikel 78g StHG, weshalb auf die zugehörigen Erläuterungen des Bundesrates verwiesen werden kann.

Erläuterungen zu Artikel 78g StHG (Botschaft des Bundesrates, Seite 64f.)**Art. 78g**

Dieser Artikel regelt die Folgen der Beendigung der Besteuerung als Statusgesellschaft für die betreffenden Unternehmen. Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung haben die Kantone im geltenden Recht einen erheblichen Gestaltungsspielraum, wie sie den Wegfall eines Steuerstatus behandeln. Um Rechtssicherheit zu schaffen, wird hier eine einheitliche Regelung eingeführt, wie die Kantone die bestehenden stillen Reserven und den selbst geschaffenen Mehrwert bei der Realisation aufgrund der Aufhebung der Regelungen für Statusgesellschaften steuerlich behandeln sollen.

Absatz 1 regelt, dass die stillen Reserven und der selbst geschaffene Mehrwert bei Realisation innert den nächsten fünf Jahren nach Aufgabe des Steuerstatus gesondert besteuert werden, soweit sie bisher nicht steuerbar gewesen sind. Das Ende der Besteuerung als Statusgesellschaft bewirkt somit, dass die bisher nicht steuerbaren stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts neu besteuert werden, jedoch zu einem gesonderten Satz, um einer Überbesteuerung entgegenzuwirken. Nicht Gegenstand der Besteuerung zum gesonderten Satz sind die Beteiligungserträge. Diese unterliegen der indirekten Freistellung zum ordentlichen Satz. Die Frist von fünf Jahren wird auf das individuelle Unternehmen bezogen berechnet. Dies ist namentlich dann relevant, wenn ein Kanton diese Regelung vorzeitig in Kraft setzt.

Absatz 2: Die Summe der bestehenden stillen Reserven und des selbst geschaffenen Mehrwerts wird mit einer anfechtbaren Verfügung festgesetzt. In den nächsten fünf Jahren werden Realisationen (echte, buchmässige oder steuersystematische) bis maximal zum festgesetzten Wert gesondert besteuert. Unter den Begriff Realisation fallen zudem die gesonderte Besteuerung des laufenden Gewinns der Folgejahre sowie die Besteuerung des bisherigen F&E-Aufwands bei der erstmaligen ermässigten Besteuerung in der Patentbox. Mit der Steuererklärung für die letzte Periode nach altem Recht haben die Unternehmen die bestehenden stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts zu melden. Macht die Gesellschaft keine stillen Reserven geltend, so ist nichts zu verfügen. In Zukunft sind alle realisierten Gewinne zum ordentlichen Satz steuerbar. Werden stille Reserven geltend gemacht, so sind

diese durch die Veranlagungsbehörden zu überprüfen und mittels Verfügung festzusetzen. Die Bewertung der stillen Reserven hat dabei nach einer anerkannten Methode zu erfolgen. Führt ein Kanton die Regelung bereits vor der Aufhebung von Artikel 28 Absätze 2 bis 4 ein und macht ein Unternehmen davon Gebrauch, so werden die stillen Reserven bereits in diesem Zeitpunkt rechtsverbindlich festgestellt.

Absatz 3 regelt, dass Abschreibungen auf stillen Reserven einschliesslich des selbstgeschaffenen Mehrwerts, die bei Ende der Besteuerung gemäss Artikel 28 Absätze 2 bis 4 in der Steuerbilanz aufgedeckt werden, in die Berechnung der Entlastungsbegrenzung nach Artikel 25b einzubeziehen sind. Diese Bestimmung ist nur relevant, wenn ein Kanton unter bisherigem Recht eine solche Aufdeckung in der Steuerbilanz zuliess.

6.69 Änderung des Kirchensteuergesetzes: Artikel 11

Umsetzung «STAF» (ohne Gestaltungsspielraum)

Die Bestimmung betrifft die bei der Kirchensteuer geltenden Tarife. Absatz 3 regelte den anwendbaren Tarif für Statusgesellschaften und wird aufgehoben. In Absatz 2 erfolgt zudem eine terminologische Anpassung, indem der Begriff «Lotteriegewinne» durch den Begriff «Geldspielgewinne» ersetzt wird.

6.70 Änderung des Gesetzes über den Finanz- und Lastenausgleich: Artikel 8

Umsetzung «STAF» (mit Gestaltungsspielraum)

Der harmonisierte Steuerertrag ist die Summe des harmonisierten ordentlichen Steuerertrages und der harmonisierten Liegenschaftssteuer der Gemeinde. Die Gemeinden erhalten ab dem Steuerjahr 2021 einen finanziellen Ausgleich (neuer Art. 2a). Bei diesem Gemeindeanteil an der direkten Bundessteuer handelt es sich um eine Art «Ersatzsteuer», weshalb die Einnahmen im Finanzausgleich bei der Berechnung der Steuerkraft bzw. des harmonisierten Steuerertragsindex (HEI) mitberücksichtigt werden müssen (*Absatz 1*).

Die Gemeinden können neu für die Gewinn- und Kapitalsteuern der juristischen Personen eine separate Steueranlage vorsehen (neuer Art. 250 Abs. 3 StG). Das hat zur Folge, dass der ordentliche harmonisierte Steuerertrag für die natürlichen und die juristischen Personen künftig jeweils separat berechnet werden muss (*Absätze 2, 2a und 3*).

7 Finanzielle Auswirkungen

7.1 Gesamtüberblick

Die finanziellen Auswirkungen der Steuergesetzrevision 2021 auf den Kanton, die Gemeinden und die Kirchgemeinden lassen sich wie folgt zusammenfassen:

Gesamtüberblick (in Mio. CHF ab 2021):

	Massnahme	Kanton	Gemeinden	Kirchen
«STAF»	Wegfall Sondernormen für Statusgesellschaften	---	---	---
	Höherer Anteil direkte Bundessteuer (21.2%) ⁷⁵	+43.9	+22.2	+2.9
	Höherer Abzug für Forschung und Entwicklung (F+E) / Patentbox	-52.0	-26.3	-3.5
	Reduktion Kapitalsteuersatz für Unternehmen	-6.9	-3.5	-0.5
	Total I	-15.0	-7.6	-1.1
Entlastungen NP (Motion M 050-2017)	Erhöhung Kinderdrittbetreuungsabzug	-3.8	-1.9	-0.3
	Erhöhung Versicherungsabzug	-30.0	-15.0	-2.0
	Total II	-33.8	-16.9	-2.3
	Nettobelastung	-48.8	-24.5	-3.4

7.2 Wegfall Sondernormen für Statusgesellschaften

Ob aus dem Wegfall der Sondernormen für Statusgesellschaften per Saldo Mehr- oder Mindereinnahmen resultieren werden, lässt sich nicht sicher sagen. Mit dem Wegfall der kantonalen Sondernormen kommen für die Statusgesellschaften künftig die ordentlichen Gewinnsteuersätze zum Tragen, was zu einer deutlichen Mehrbelastung der Statusgesellschaften führen wird (maximal 21.64% vs. bisher 8 bis 12%). Es ist davon auszugehen, dass die Verdoppelung der Steuerbelastung in vielen Fällen zu einer Verlegung geschäftlicher Aktivitäten ins Ausland oder in einen Niedrigsteuernkanton führen wird. Der Regierungsrat rechnet damit, dass sich die verschiedenen Effekte ungefähr die Waage halten.

Der Kantonssteuerertrag der bernischen Statusgesellschaften beträgt heute (im Steuerjahr 2016) rund 7.9 Millionen Franken pro Jahr. Hinzu kommt ein Anteil an der direkten Bundessteuer von rund 12 Millionen Franken pro Jahr. Zusammen mit dem Anteil an der direkten Bundessteuer beträgt die Gesamtsumme der Steuereinnahmen der Statusgesellschaften 19.9 Millionen Franken. Zusätzliche Steuereinnahmen resultieren aus der Beschäftigung von Arbeitnehmern mit Wohnsitz im Kanton und aus Aufträgen an zudienenden Unternehmen.

⁷⁵

Mehreinnahmen resultieren auch aus den Einschränkungen beim Kapitaleinlageprinzip (vgl. Ziffer 2.1.4.9). Wegen der geringfügigkeit der Beträge wird darauf verzichtet, diese ebenfalls darzustellen.

Übersicht Statusgesellschaften Kanton Bern im Jahr 2016

Gesellschaftstyp	Anzahl (2016)	Steuerbarer Gewinn DBG	Steuer- ertrag DBG (100%)	Anteil Bund DBG (83%)	Anteil Kanton DBG (17%)	Steuerertrag Kantonsteuern	Steuerertrag Kanton Total
Holding- gesellschaften	1'197	5'318	25.1	20.8	4.3	3.7	8.0
Domizil- gesellschaften	56	247	17.6	14.6	3.0	0.9	3.9
Gemischte Gesellschaften	46	375	27.7	23.0	4.7	3.3	8.0
TOTAL (Mio. CHF)	1'299	5'940	70.4	58.4	12.0	7.9	19.9

Wie sich die bernischen Statusgesellschaften tatsächlich verhalten werden, lässt sich im Voraus nur schwer abschätzen. Führt wenigstens die Hälfte der Gesellschaften die bisherigen Tätigkeiten im Kanton Bern weiter, werden sich die zentralen Effekte (Mehreinnahmen aus höheren Steuersätzen und Mindereinnahmen aus der Verlegung geschäftlicher Aktivitäten ins Ausland oder in einen anderen Kanton) in etwa die Waage halten. Gewisse Mehreinnahmen resultieren dann aus dem höheren Anteil an der direkten Bundessteuer (21.2% vs. 17%). Gewisse Mindereinnahmen ergeben sich aus dem Verlust von Arbeitsplätzen im Kanton Bern und weil die Aufträge für zudienende Unternehmungen abnehmen werden. Die langfristige Entwicklung ist offen.

7.3 Höherer Abzug für Forschung und Entwicklung/Patentbox

Bei den Mindereinnahmen der Position «Höherer Abzug für Forschung und Entwicklung (F+E) / Patentbox» handelt es sich um den Mittelwert (10%) einer Grobschätzung, da die Finanzdirektion davon ausgeht, dass die Gewinnsteuern im Vergleich zu heute um zwischen 5% bis 15% zurückgehen werden. Dabei ist davon auszugehen, dass die neuen Abzüge erst nach verschiedenen Verhaltensanpassungen im maximalen Umfang genutzt werden. Gleichzeitig mit der verstärkten Nutzung dürften die Unternehmen höhere Gewinne erwirtschaften und damit die statischen Effekte teilweise ausgleichen oder gänzlich kompensieren.

Zu den dynamischen Effekten der «STAF» hat sich der Bundesrat in Kapitel 3.1.5 der Botschaft geäußert: Während sich die statischen Effekte der Reform meist sehr genau quantifizieren lassen, sind die dynamischen Effekte mit vielen Unwägbarkeiten verbunden. Diesen Unwägbarkeiten muss durch «Parametervariationen» Rechnung getragen werden. Bei mittleren Parameterwerten bringt die «STAF» nach Einschätzung des Bundesrates über alle Staatsebenen hinweg Mehreinnahmen gegenüber dem Status Quo. Trotz diesem positiven Befund verbleibe eine temporäre Finanzierungslücke, weil die statischen Mindereinnahmen ab dem Inkrafttreten der Reform wirksam werden, während sich die Mehreinnahmen aufgrund der gegenläufigen dynamischen Effekte nur allmählich über mehrere Jahre einstellen.

7.4 Entlastungen für natürliche Personen (Motion 050-2017)

Die Mindereinnahmen aus der Entlastung der natürlichen Personen sollen gemäss Motion 050-2017 den Mehreinnahmen aus der Allgemeinen Neubewertung (AN 2020) entsprechen. Nimmt man die Mehreinnahmen, die bei Kanton, Gemeinden und Kirchgemeinden aus der höheren Vermögenssteuer resultieren, können die oben aufgeführten Entlastungen für natürliche Personen (Kinderdrittbetreuungsabzug und Versicherungsabzug) im Umfang von 33.8 Millionen Franken (Kanton), 16.9 Millionen Franken (Gemeinden) und 2.3 Millionen Franken (Kirchge-

meinden) beschlossen werden. Die Allgemeine Neubewertung 2020 führt bei den Gemeinden ausserdem zu höheren Liegenschaftssteuern. Die daraus resultierenden Mehreinnahmen werden nicht durch Entlastungen für natürliche Personen kompensiert.

Übersicht Mehreinnahmen AN 2020:

Steuer (in Mio. CHF)	Kanton	Gemeinden	Kirchgemeinden
Vermögenssteuer	33.6	17.8	2.1
Liegenschaftsteuer	---	64	---
Total	33.6	81.8	2.1

Exkurs: Der Gemeinderat der Stadt Bern hat gegen das Dekret zur allgemeinen Neubewertung von nichtlandwirtschaftlichen Grundstücken und Wasserkraften Beschwerde beim Bundesgericht erhoben. Nach Ansicht des Gemeinderates verstösst der beschlossene Median-Zielwert von 70 Prozent des Verkehrswertes gegen die Rechtsprechung des Bundesgerichts. Sollte das Bundesgericht die Beschwerde gutheissen und der Median-Zielwert von 77 Prozent zur Anwendung gelangen, führt das zu höheren Mehreinnahmen für Kanton und Gemeinden.

Mehreinnahmen AN 2020 (Median 77% gemäss Vortrag des Regierungsrates zur AN 2020)

Steuer (in Mio. CHF)	Kanton	Gemeinden	Kirchgemeinden
Vermögenssteuer	48.2	25.5	3.0
Liegenschaftsteuer	---	90	---
Total	48.2	115.5	3.0

8 Finanzpolitische Würdigung

8.1 Kanton

Die Steuergesetzrevision 2021 führt für den Kanton Bern ab dem Jahr 2021 zu Mindererträgen im Umfang von rund 50 Millionen Franken pro Jahr.

In dem durch den Regierungsrat am 22. August 2018 verabschiedeten Voranschlag (VA) 2019 und Aufgaben-/Finanzplan (AFP) 2020-2022 waren für die Umsetzung der Steuergesetzrevision 2019 im Jahr 2019 Mindererträge von 45 Millionen Franken und ab 2020 solche von 103 Millionen Franken enthalten. Auch unter Berücksichtigung dieser Mindererträge präsentierte sich das Zahlenwerk in sämtlichen Jahren sowohl in Bezug auf den Saldo in der Erfolgsrechnung wie auch in Bezug auf den Finanzierungssaldo ausgeglichen, wobei der Finanzierungssaldo in den Jahren 2019 bis 2021 nur knapp über der Nulllinie lag.

Am 25. November 2018 hat das bernische Stimmvolk die Steuergesetzrevision 2019 abgelehnt. Gestützt darauf hat der Grosse Rat den VA 2019 anlässlich der Haushaltsdebatte in der Novembersession 2018 um 45 Millionen Franken korrigiert. Im AFP 2020-2022 sind die jährlichen Mindereinnahmen aus der Steuergesetzrevision 2019 von 103 Millionen Franken ab dem Jahr 2020 aber nach wie vorenthalten.

Für die Steuergesetzrevision 2021 waren in der bisherigen finanziellen Planung noch keine Mindererträge berücksichtigt. Die unter Ziffer 0 für den Kanton Bern aufgezeigten Minderein-

nahmen der Steuergesetzrevision 2021 von rund 50 Millionen Franken fallen indessen rund halb so hoch aus wie jene für die abgelehnte Steuergesetzrevision 2019. Aus dieser Optik ist die Finanzierbarkeit der zur Diskussion stehenden Steuergesetzrevision 2021 beim Kanton zum heutigen Zeitpunkt gegeben.

Die in der finanziellen Planung der Jahre 2019-2021 nur knapp über der Nulllinie liegenden Finanzierungssaldi machen allerdings deutlich, dass sich der Finanzhaushalt trotz der finanziellen Entlastungen aus dem Entlastungspaket EP 2018 weiterhin in einem labilen Gleichgewicht befindet.

Kurzfristig dürfte sich der bernische Finanzhaushalt dank den mit dem EP 2018 verbundenen Entlastungsanstrengungen und den bis anhin guten konjunkturellen Aussichten zwar stabil entwickeln. Bereits für die Jahre ab 2020 sieht sich der Regierungsrat aber mit drei zentralen finanzpolitischen Herausforderungen konfrontiert. Es handelt sich dabei um

- die Kompensation der Ertragsausfälle aus dem Bundesfinanzausgleich aufgrund des dritten Wirksamkeitsberichtes des Bundesrates zum Finanzausgleich zwischen Bund und Kantonen (beginnend ab 2020) in der Grössenordnung von bis zu 150 Millionen Franken,
- die Finanzierung des stark steigenden Investitionsbedarfs (ab 2022), welcher sich aus einer Vielzahl von Investitionsvorhaben ergibt, welche für die Weiterentwicklung des Kantons Bern von strategischer Bedeutung sind. Beispiele dafür sind die Stärkung des Medizinalstandortes Bern und die damit im Zusammenhang stehenden Neubauten auf dem Insel-Areal, die Realisierung eines Campus der Berner Fachhochschule in Bern, der Bildungscampus in Burgdorf oder das neue Polizeizentrum Bern in Niederwangen sowie
- die Kompensation der Ertragsausfälle aus der vorliegenden Steuergesetzrevision sowie aus der Weiterentwicklung der Steuerpolitik ganz generell. Der Regierungsrat hat sich in seiner Vision «Engagement 2030» zum Ziel gesetzt, den Kanton Bern sowohl für natürliche als auch für juristische Personen attraktiver zu machen.

Angesichts dieser Herausforderungen bleibt der finanzielle Handlungsspielraum des Kantons eingeschränkt. So weist die aktuelle Planung einzig im Jahr 2022 einen positiven Finanzierungssaldo in zweistelliger Millionenhöhe aus. Dies wird allerdings nicht ausreichen, um die drei soeben skizzierten Herausforderungen zu finanzieren. Die drei Positionen stehen letztlich in einem gegenseitigen Spannungsverhältnis zueinander.

Zu diesem Spannungsverhältnis kommen die finanzpolitischen Risiken hinzu. Sollte sich die Konjunktur deutlich abkühlen, so würde dies die mittelfristig ohnehin schon anspruchsvolle finanzielle Ausgangslage noch einmal akzentuieren. Daneben werden sowohl der Regierungsrat wie auch das Parlament weiterhin ein grosses Augenmerk auf die Aufwandentwicklung in einzelnen Aufgabenbereichen richten müssen. Dies gilt unter anderem für den Vollzug der Sozialversicherungen sowie die Entwicklungen im Alters-, Sozial-, Behinderten- und Gesundheitsbereich.

Der Regierungsrat wird sich im Rahmen der Fortsetzung der Finanzpolitik intensiv mit diesen Herausforderungen auseinandersetzen. Bereits heute ist für ihn allerdings klar, dass es angesichts der finanziellen Grössenordnungen äusserst anspruchsvoll werden wird, sowohl die tiefen Zahlungen aus dem Bundesfinanzausgleich wie auch die Mindererträge aus der Weiterent-

wicklung der Steuerpolitik zu kompensieren und zusätzlich auch noch den stark steigenden Investitionsbedarf zu finanzieren.

8.2 Gemeinden

Die Steuergesetzrevision 2021 führt für die Gemeinden ab dem Jahr 2021 zu Mindererträgen im Umfang von rund 25 Millionen Franken pro Jahr. Die Mindereinnahmen resultieren im Wesentlichen aus der Umsetzung der Motion 050-2017 Schöni-Affolter, die eine gezielte Senkung der Steuertarife für natürliche Personen «mindestens im Ausmass der Mehreinnahmen aus der allgemeinen Neubewertung 2020» verlangt. Mindereinnahmen aus den neuen Ersatzmassnahmen der «STAF» (Patentbox etc.) werden durch die Mehreinnahmen aus dem Anteil an der Erhöhung der direkten Bundessteuer weitgehend kompensiert (siehe Überblick in Ziffer 7.1).

Zur Erinnerung: Bei den Gemeindesteuern werden die Mehreinnahmen aus der AN 2020 voraussichtlich rund 82 Millionen Franken betragen. Die Mehreinnahmen liegen damit weit über den Mindereinnahmen von 16.9 Millionen Franken, die aus den Entlastungen der natürlichen Personen resultieren (siehe Ziffer 7.1).

Die in Ziffer 7.1 dargestellten Mindereinnahmen beziehen sich auf das jeweilige Steuerjahr. Bei der Budgetierung in den Gemeinden ist zu berücksichtigen, dass sich die Änderungen bei den Zahlungsflüssen erst im Folgejahr auswirken werden. Bei den Gemeinden ist im Folgejahr mit einem Doppeleffekt zu rechnen, weil sich gleichzeitig die tieferen Steuerraten und die Schlussabrechnungen auswirken.

Sollte die STAF am 19. Mai 2019 an der Urne angenommen werden und bereits per 2020 in Kraft treten, würde der Regierungsrat die zwingenden Bestimmungen der STAF per 2020 umsetzen. Die finanziellen Auswirkungen der STAF verschieben sich dann um ein Jahr nach vorne.

8.3 Kirchgemeinden

Die Steuergesetzrevision 2021 führt für die Kirchgemeinden ab dem Jahr 2021 zu Mindererträgen im Umfang von rund 3.4 Millionen Franken pro Jahr (siehe Überblick in Ziffer 7.1). Die Mindereinnahmen resultieren – wie bei den Gemeinden – im Wesentlichen aus der Umsetzung der Motion 050-2017 Schöni-Affolter.

9 Personelle und organisatorische Auswirkungen

Die vorliegende Revision führt bei der Erhebung der Quellensteuern voraussichtlich zu einem gewissen Mehraufwand. Die Steuerverwaltung rechnet mit einer Zunahme der nachträglichen ordentlichen Veranlagungen von mindestens 75 Prozent und benötigt deshalb grundsätzlich zusätzliches Personal. Auf der anderen Seite wird das Personal in einem gewissen Umfang entlastet, weil die sog. Tarifkorrekturen nicht mehr möglich sind.

Die konkreten Auswirkungen lassen sich aktuell noch nicht zuverlässig abschätzen. Einflussfaktoren sind beispielsweise der Entscheid, wie die Berechnung der Quellensteuer zukünftig vorgenommen wird (Monat oder Jahr als Steuerperiode). Weiter mitentscheidend ist die Zunahme der Quellensteuerabrechnungen mittels elektronischem Meldeverfahren. Da die Schuldnerinnen und Schuldner der steuerbaren Leistung künftig direkt mit dem Wohnsitzkanton abrechnen müssen, rechnen wir hier mit einer starken Zunahme. Ebenfalls entscheidend ist sodann die konkrete technische Umsetzung (z.B. Ausbau des Veranlagungsautomaten und Wegfall von monatlichen Verfügungen).

10 Auswirkungen auf die Gemeinden

Die finanziellen Auswirkungen sind in Ziffer 0 dargestellt. Da die Aufgaben im Bereich der Quellensteuern, die heute noch von den Städten Bern, Biel und Thun wahrgenommen werden, bis 2020 auf die Steuerverwaltung (zurück) übertragen wurden, ergeben sich für die Gemeinden keine weiteren Auswirkungen.

11 Auswirkungen auf die Volkswirtschaft

Ziel der vorliegenden Reform ist es in erster Linie, die «STAF» umzusetzen, wobei die den Kantonen zustehenden Instrumente möglichst weitgehend genutzt werden sollen. Tarifarische Entlastungen sind in der vorliegenden Reform nicht vorgesehen, müssen aber in der nächsten Steuergesetzrevision geprüft werden, damit der Kanton Bern als Wirtschaftsstandort wettbewerbsfähig bleiben kann. Für Statusgesellschaften resultieren mit dem Wegfall der Sondernormen bedeutende Mehrbelastungen. Die Steuerbelastung der juristischen Personen ist im interkantonalen Vergleich generell sehr hoch. Wenn die in anderen Kantonen geplanten Tarifsenkungen beschlossen werden, beträgt die Mehrbelastung im Vergleich zum schweizerischen Mittel voraussichtlich 8 Prozentpunkte (vgl. Ausführungen in Ziffer 2.1.2).

Wie sich die bernische Volkswirtschaft insgesamt entwickeln wird, hängt wesentlich davon ab, wie die bernischen Unternehmen auf diesen Umstand reagieren werden.

12 Ergebnis des Vernehmlassungsverfahrens

Wird nach dem Vernehmlassungsverfahren eingefügt.

13 Antrag des Regierungsrates

Der Regierungsrat beantragt, die vorliegende Teilrevision des Steuergesetzes auf den 1. Januar 2021 in Kraft zu setzen.

Bern,

Im Namen des Regierungsrates

Der Präsident:

Der Staatsschreiber: *Auer*