UNIVERSITÄT LUZERN

Mittwochsgesellschaft Zug | 15.01.2020

Steuerwettbewerb

Prof. Dr. Christoph A. Schaltegger
Universität Luzern und Universität St. Gallen (christoph.schaltegger@unilu.ch)

Patrick Leisibach, MScUniBE
Universität Luzern (patrick.leisibach@unilu.ch)

Steuerwettbewerb:
Grundsätzliches

Steuerwettbewerb: Zwei Perspektiven

- **Innerschweizerischer Steuerwettbewerb**
  - Dynamik: Steuersätze werden wichtiger (Umsetzung STAF)
  - Finanzausgleich: Gift oder Balsam für die Disparitäten?

- **Internationaler Steuerwettbewerb**
  - Globalisierung: Produktionsfaktoren (insb. Kapital) international mobil
    - Steuerwettbewerb durch wachsende grenzüberschreitende Mobilität
    - Grenzen nationaler Umverteilungspolitik
  - Regulatorische Entwicklungen: OECD/G20
  - Situation der Schweiz

Steuerwettbewerb in der Ökonomie

Steuerwettbewerb …

- … ist effizienzsteigernd
  - Positive Anreize für Effizienz; gewünschte Niveaus an öffentlichen Gütern («voting by feet»)
  - Politökonomisch: Interessen Politiker ↔ Bürger; Ausgabenstreben des Staates wird beschränkt (Extremfall «Leviathan»), Steuerlast gedämpft
- … verteilt Steuerlast von beweglichen auf unbewegliche Steuerbasen
- … bevorteilt vergleichsweise kleine Länder/Kantone («asymmetrischer Steuerwettbewerb)

Steuerwettbewerb in der Ökonomie

- Öfftl. Leistungen entsprechen eher den Wünschen der Bürger; die Staatsquote wird gedämpft
- Gebietskörperschaften können mit variierenden Steuerniveaus auf unterschiedliche regionale Präferenzen eingehen

- Mögliche Unterversorgung mit öffentlichen Gütern («race to the bottom»)
  - Keine Evidenz für die Schweiz
- «Ungerechte» Verteilung der Steuerlast (z.B. Umverteilung von mobilen auf immobile Steuerzahler); eingeschränkte Umverteilungsmöglichkeiten

Steuerliche Standortattraktivität der Schweiz

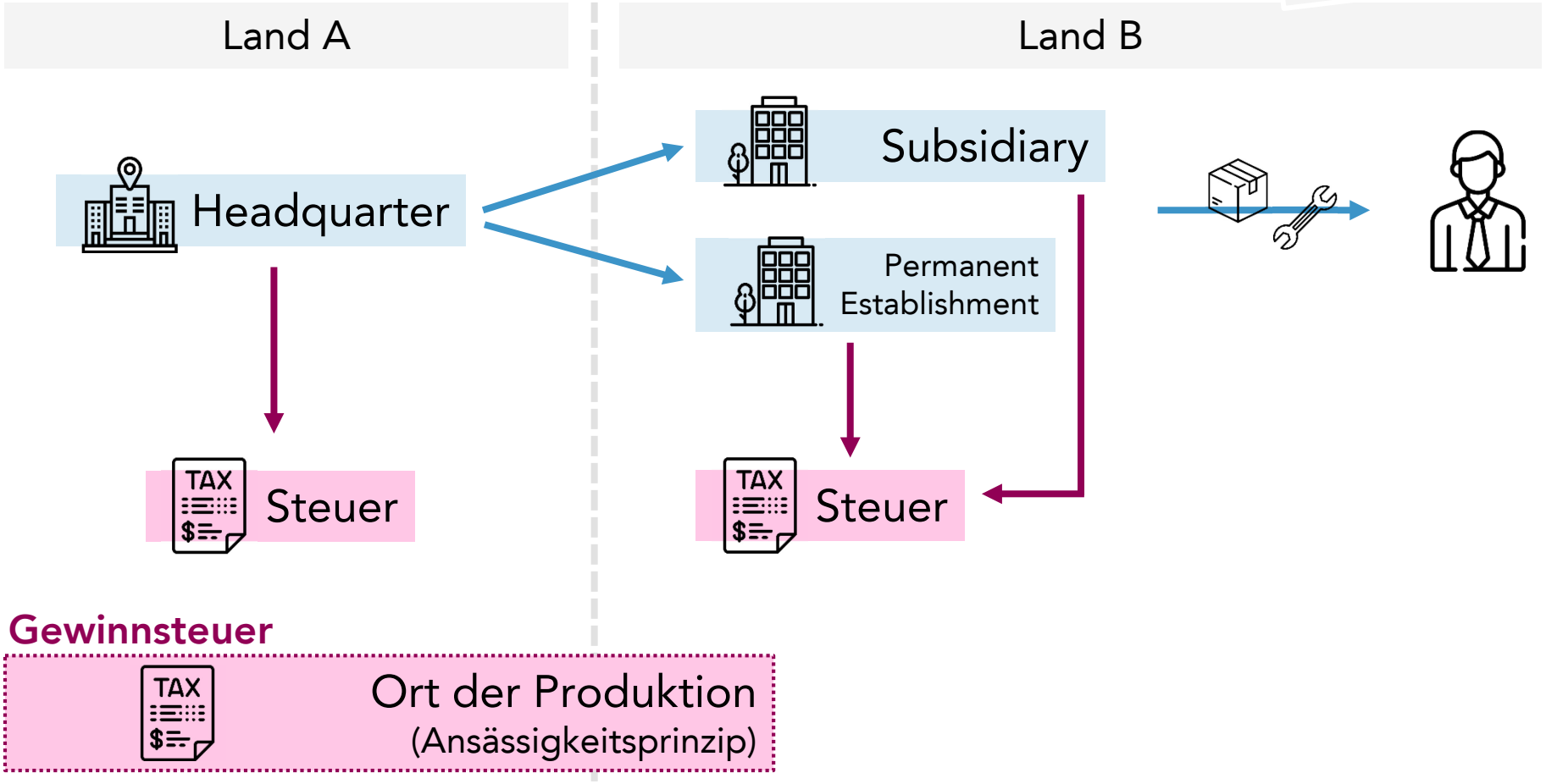
UNIVERSITÄT LUZERN

Quelle: BAK Taxation Index 2019

Internationale Entwicklungen

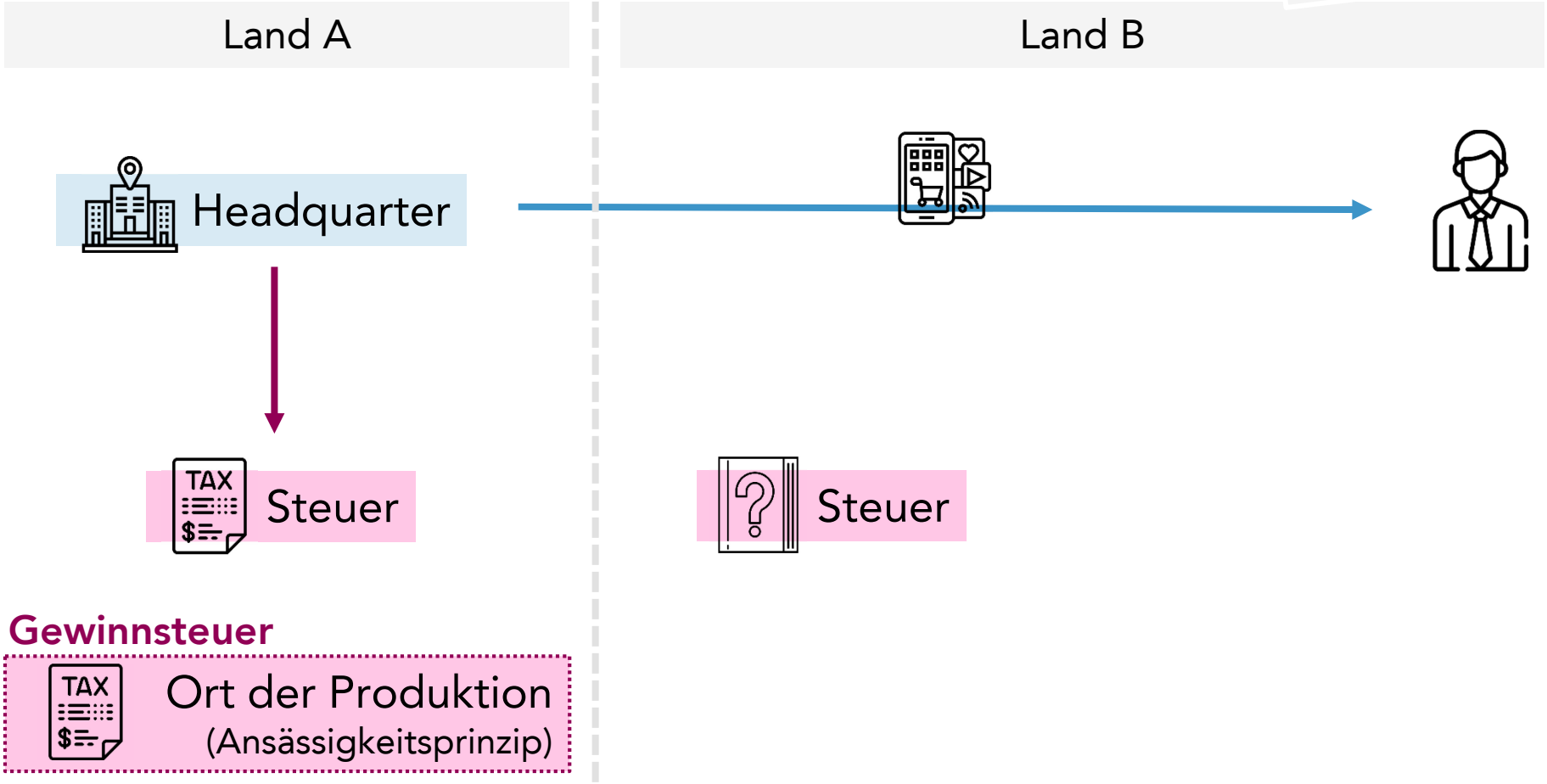
Gewinnsteuer: Traditionelle Wirtschaft

Situation heute



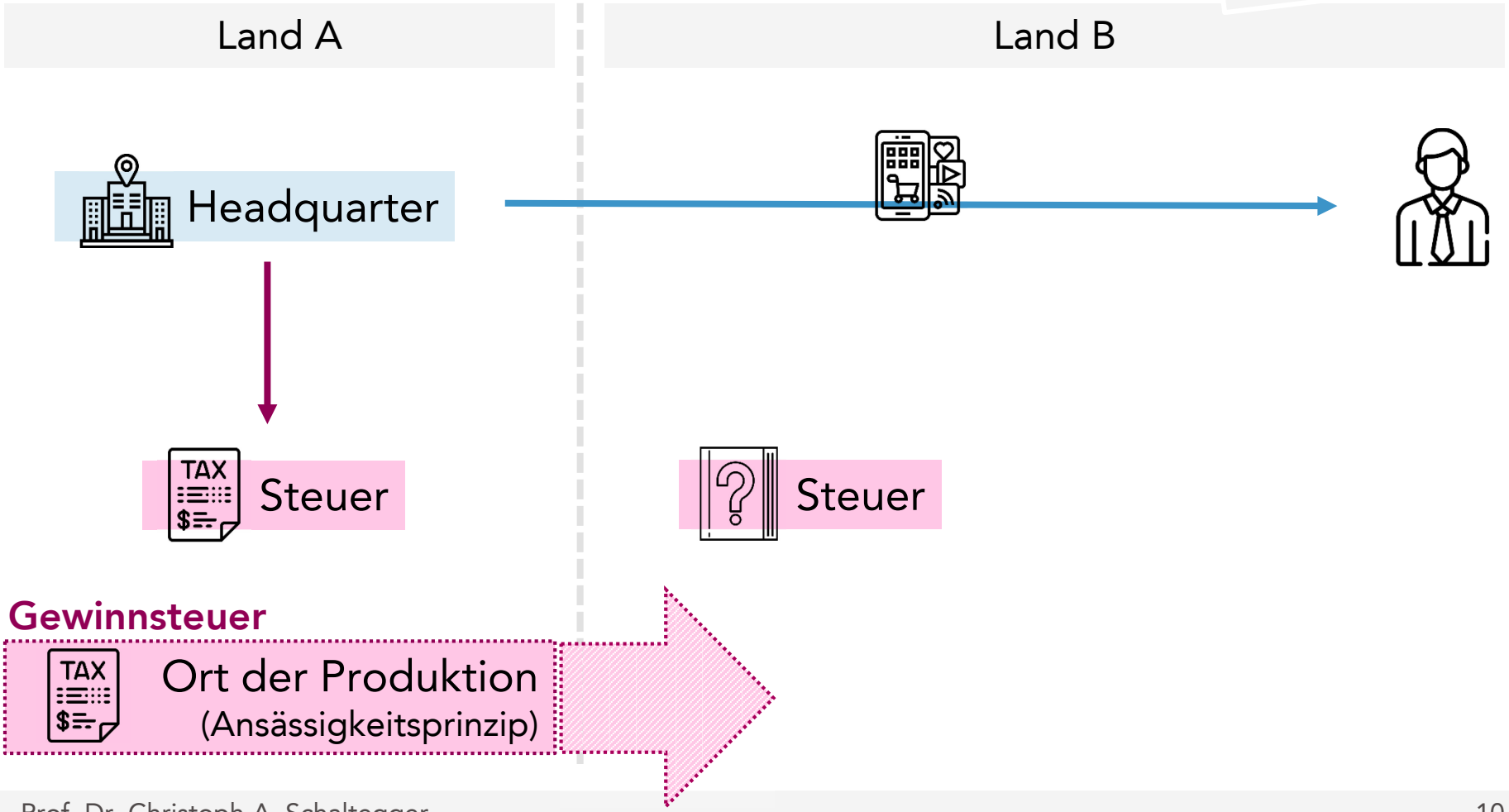
Gewinnsteuer: Digitale Wirtschaft

Situation heute



Gewinnsteuer: Digitale Wirtschaft

Angestrebte Situation



Reform der internationalen Besteuerung

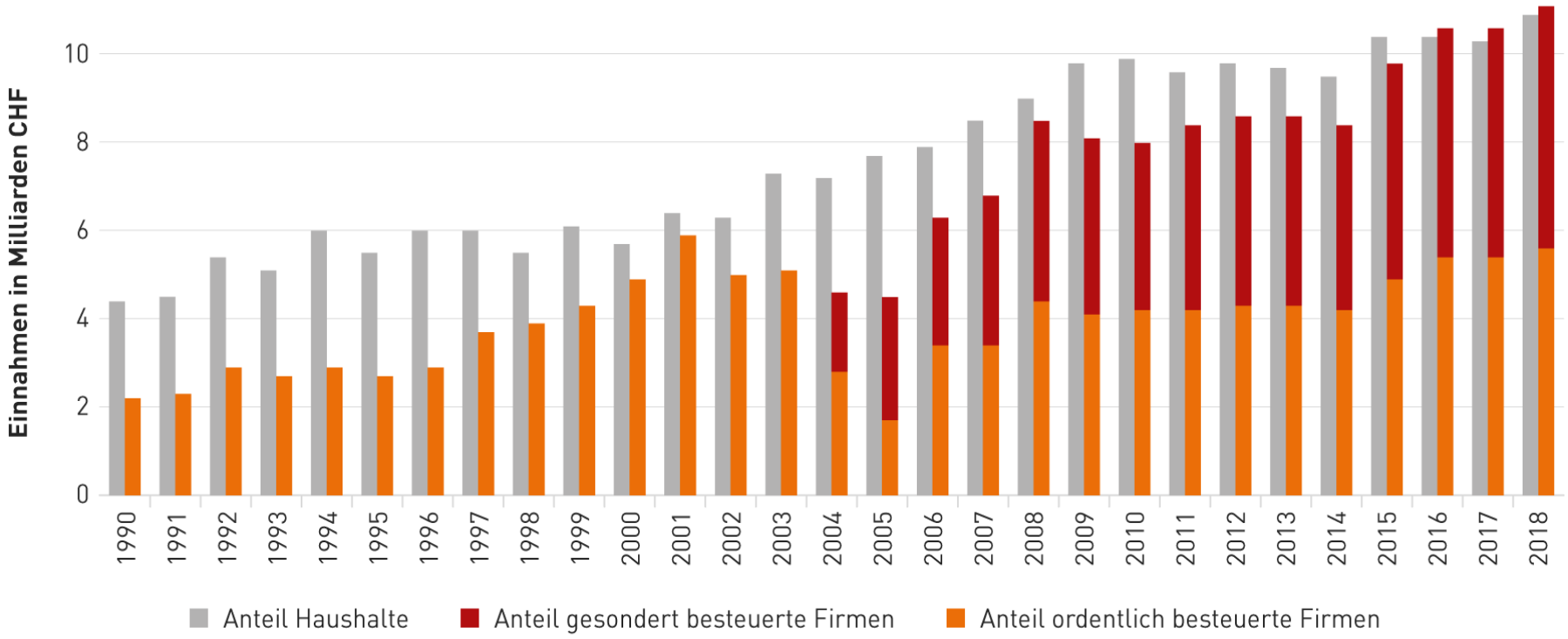
- **OECD Initiative für Informationsaustausch**: Zurückdrängen von Steuerhinterziehung durch Halten von Konten im Ausland
- **OECD BEPS Initiative**: Zurückdrängen «unerwünschter» Steuergestaltung

- Aktuelle Reformvorschläge Unternehmensbesteuerung
  (aktuell laufen Anhörungen; Einigung auf Herbst 2020 angestrebt)
  - **Verlagerung von Besteuerungsrechten in Marktländer** (OECD Säule 1)
    - Anpassung Gewinnzuteilung und örtliche Anknüpfungspunkte zugunsten Marktstaaten
  - **Internationale Mindestbesteuerung** multinationaler Unternehmen (OECD Säule 2)
    - Gewinnhinzurechnungsregel
    - Steuerabzug auf Zahlungen

Bedeutung international tätiger Firmen

UNIVERSITÄT LUZERN

- Entwicklung der direkten Bundessteuer seit 1990



Quelle: EFV/Economiesuisse

Reform der internationalen Besteuerung

UNIVERSITÄT LUZERN

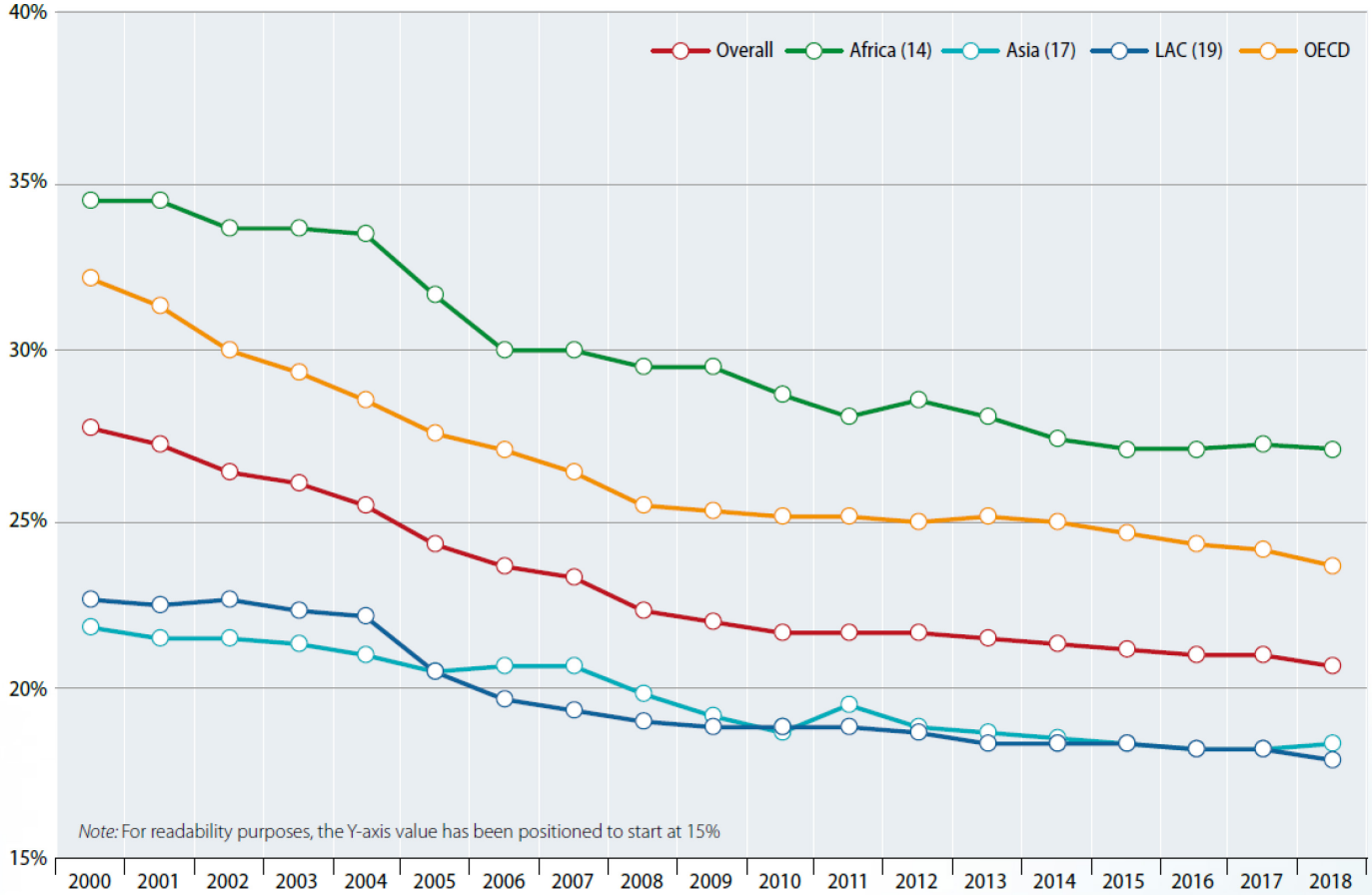
- Fragwürdig, ob sich im 2020 ein Konsens für die erste und/oder zweite Säule erzielen lässt
  - Extreme Komplexität bei Verlagerung von Besteuerungsrechten in Marktländer
  - Klare Fronten
    - Kleine Länder/Länder mit Leistungsbilanzüberschüssen lehnen Verschiebung der Gewinnbesteuerung in Marktländer ab
    - Tiefsteuerländer lehnen Mindestbesteuerung ab
    - USA lehnen Ansätze ab, die stark auf Digitalkonzerne fokussieren
  - ➢ Vermehrt unilaterale Lösungen?
- **Mögliche Folgen für die Schweiz**
  - Gewinnsteuereinnahmen Schweiz: 11 Mrd. CHF (Bund) + 10 Mrd. CHF (Kantone & Gemeinden)
  - Erste grobe Schätzung EFD: mögliche Mindereinnahmen von 0,5–5 Mrd. CHF

Hungert der Steuerwettbewerb die Staaten aus?

Entwicklung Gewinnsteuersätze 2000–2018

UNIVERSITÄT LUZERN

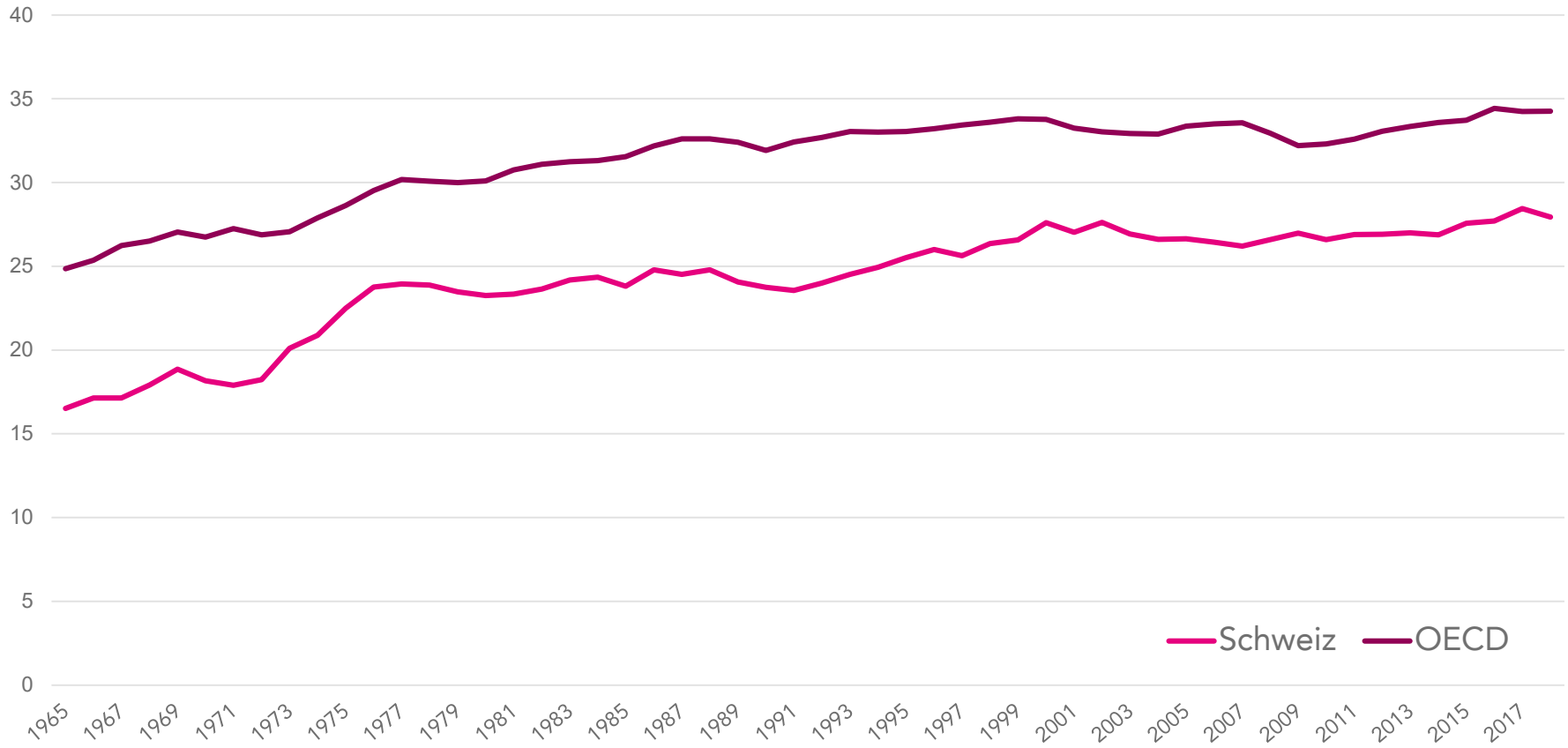
FIGURE 6: **Average statutory corporate income tax rates by region**



Quelle: OECD

Steueraufkommen 1965–2015 (in % des BIP)

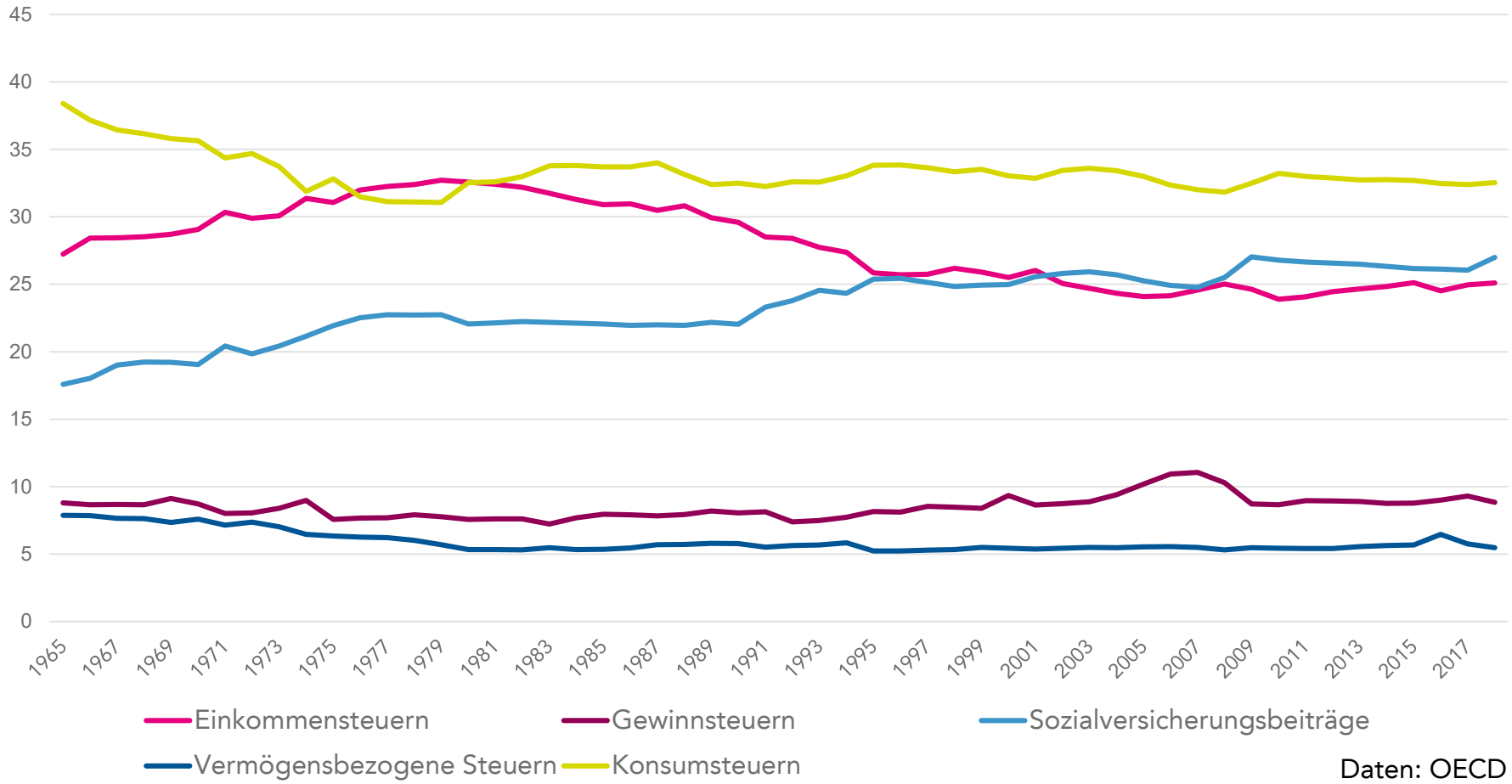
UNIVERSITÄT LUZERN



Daten: OECD

Struktur des Steueraufkommens: OECD

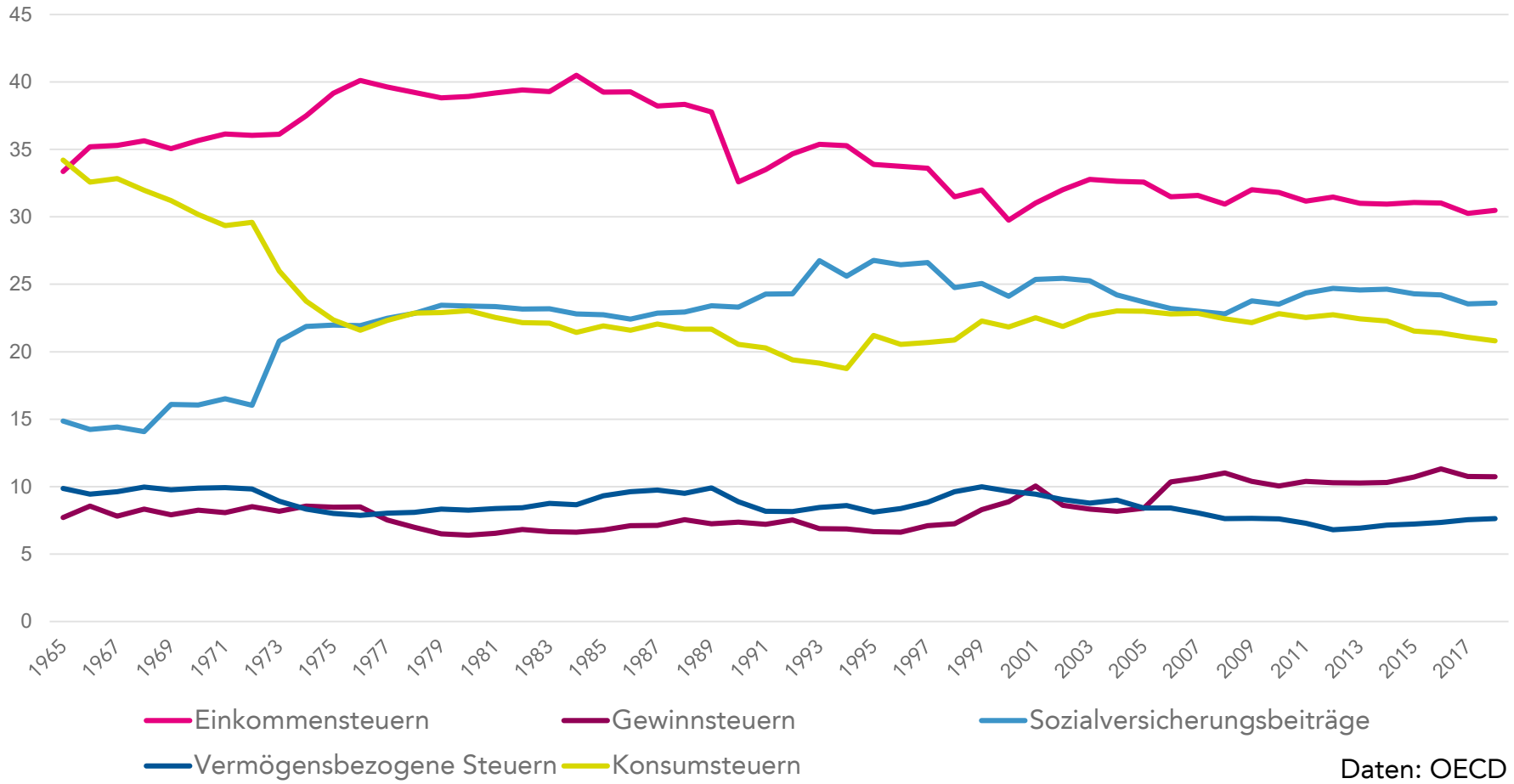
UNIVERSITÄT LUZERN



Daten: OECD

Struktur des Steueraufkommens: Schweiz

UNIVERSITÄT LUZERN



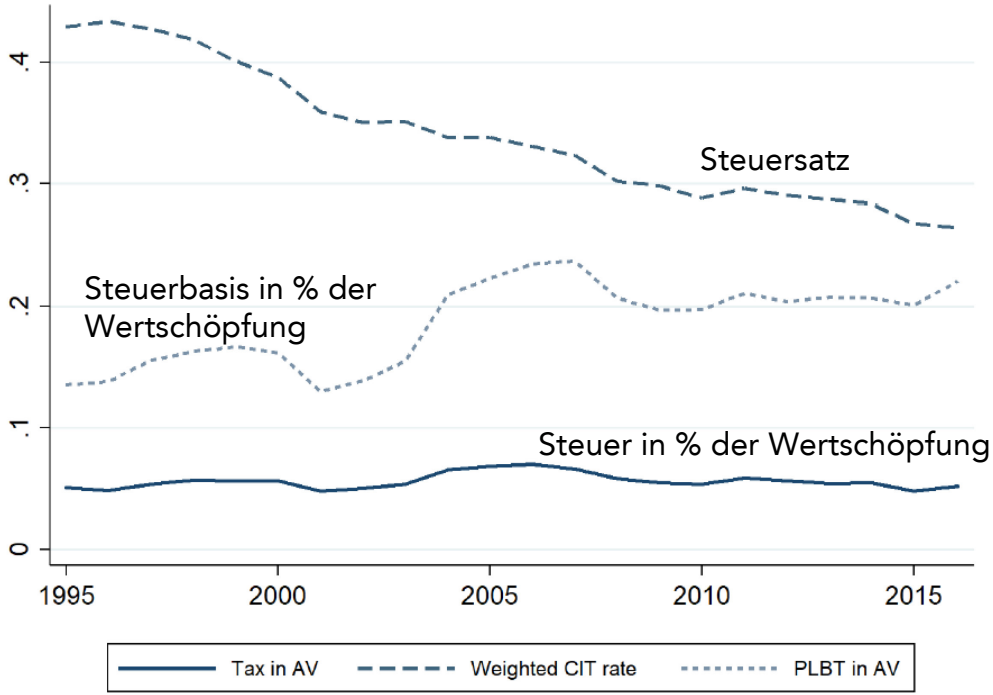
Daten: OECD

Entwicklung Gewinnsteuer (OECD)

UNIVERSITÄT LUZERN

- Warum bleibt das Steueraufkommen aus Unternehmensbesteuerung stabil (bzw. steigt sogar), obwohl die Steuersätze sinken?
  1. Mehr Firmen
  2. Profitablere Firmen
  3. Verbreiterte Bemessungsgrundlagen

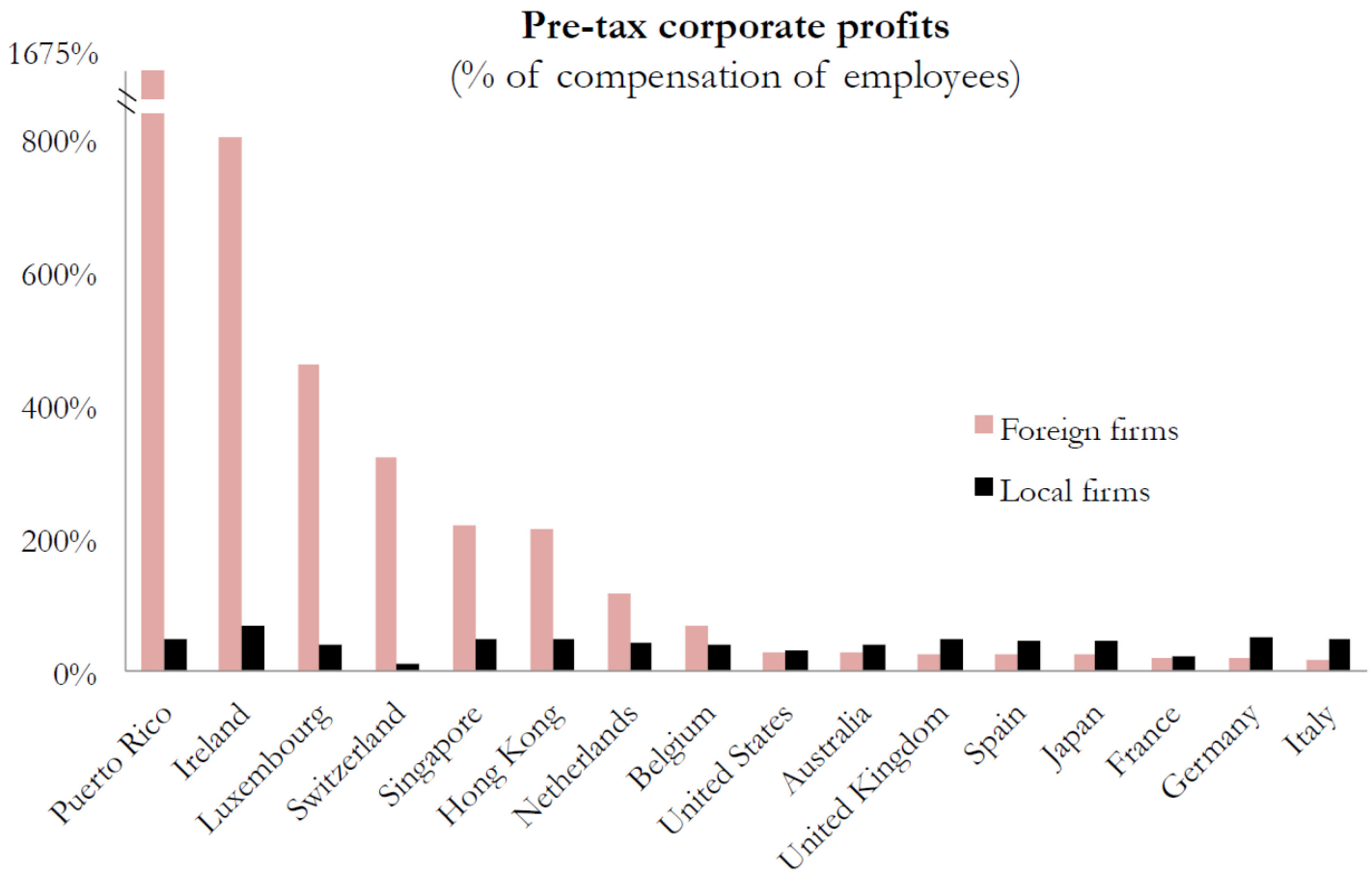
Figure 1.1: CIT rates and revenue from the corporate sector



Quelle: Fuest et al. 2018

Steuervermeidung multinat. Unternehmen

UNIVERSITÄT LUZERN



Quelle: Tørsløv et al. 2018

Gewinnverschiebung: Evidenz

- Breite Evidenz für steuermindernde Gewinnverschiebungen innerhalb multinationaler Unternehmen
  - Ausgewiesene Gewinne abhänging von der Steuerbelastung
  - Untersch. Länder: Gewinne versteuern ↔ ökonomische Aktivität
- Kein Konsens über das Ausmass (grosse Bandbreite an Schätzungen – je nach Daten und Methodik)
  - Steuerausfälle global: 100–600 Mrd. USD pro Jahr (<1 % der weltweiten Staatseinnahmen)
  - Davon Steuerausfälle USA: 57–189 Mrd. USD
  - ➢ Einnahmenausfälle betreffen reiche, nicht arme Länder
- Neuste Studien zeigen, dass die Ausfälle möglicherweise viel geringer sind, da Gewinne ausländischer Tochtergesellschaften bisher oft mehrfach gezählt wurden
  - USA: Ausfälle von 4–15 % (bzw. 10–32 Mrd. USD) der Gewinnsteuereinnahmen anstatt 30–45 %

Steuerwettbewerb: **Schweiz (inkl. Finanzausgleich)**

Steuerwettbewerb innerhalb der Schweiz

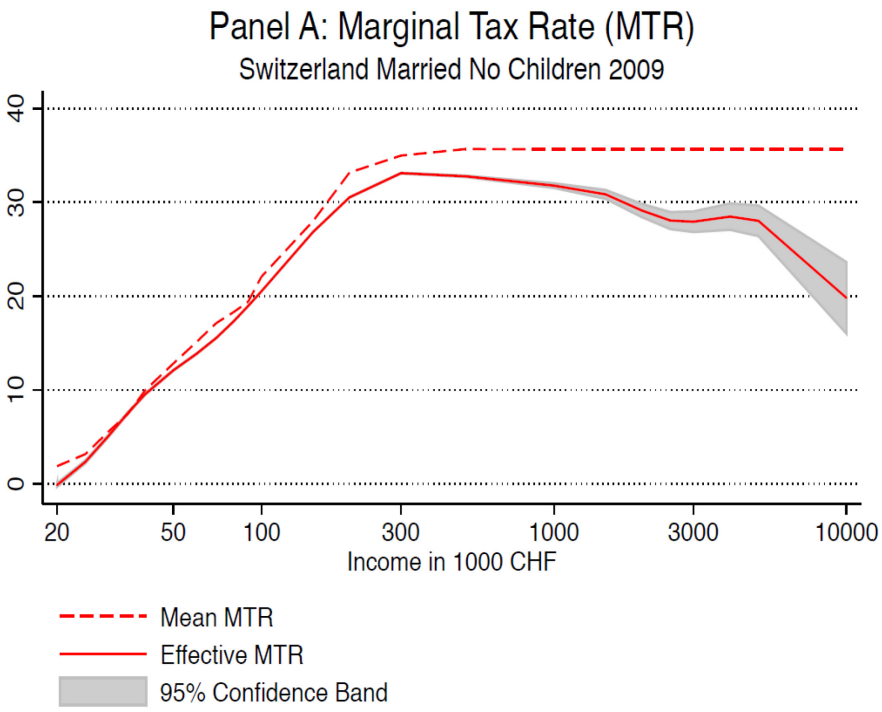
UNIVERSITÄT LUZERN

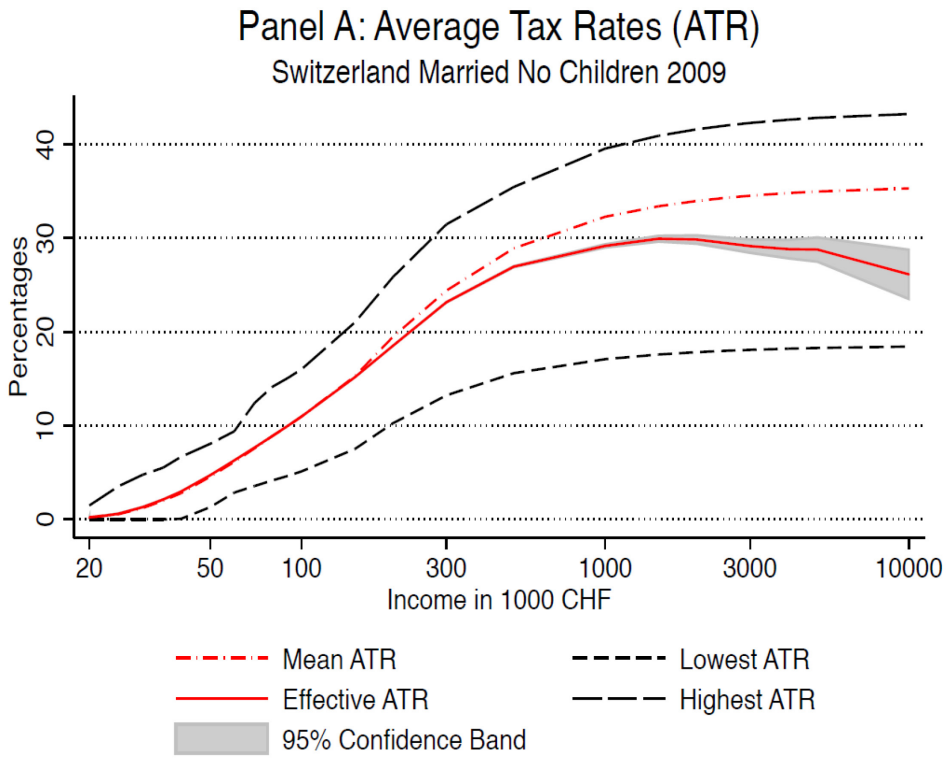
- Schweiz profitiert nicht nur vom internationalen, sondern auch vom innerschweizerischen Steuerwettbewerb
- Auswüchse (Wettbewerb via Steuerschlupflöcher, «race to the bottom», degressive Steuern) werden gebremst/verunmöglicht durch…
  - Steuerharmonisierungsgesetz
  - Finanzausgleich
  - Gebot der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Bundesgerichtsurteil zu degressiven Steuern in Obwalden)
- Individuen/Unternehmen reagieren auf Änderungen in der Steuerbelastung; die Steuerempfindlichkeit wird jedoch teilweise überschätzt
  - Beispiel Erbschaftssteuern
  - ➢ «Vermeintlicher Steuerwettbewerb» (Brülhart und Parchet 2014)

Steuerwettbewerb innerhalb der Schweiz

UNIVERSITÄT LUZERN

- Degressive Steuern: de jure vs. de facto





Quelle: Schmidheiny und Roller 2016

Steuerwettbewerb: Einfluss Finanzausgleich

UNIVERSITÄT LUZERN

Wie beeinflusst der Finanzausgleich den Steuerwettbewerb? 2 Effekte:

1. Grenzabschöpfung: Mehreinnahmen infolge Verbesserung der eigenen Standortattraktivität werden teilweise/vollständig abgeschöpft
   - Berechnungsweise des Finanzausgleichs bestraft finanzschwache Nehmerkantone relativ stärker
   - ➢ Bremst den Steuerwettbewerb
2. Transfers können für Steuersenkungen eingesetzt werden (bzw. fehlen bei den Gebern für Standortpolitik)

Steuerwettbewerb: Einfluss Finanzausgleich

UNIVERSITÄT LUZERN

- Steuerwettbewerb zwischen Kantonen findet statt (seit NFA 2008 eher noch intensiviert) – trotz hemmenden Anreizwirkungen
  - Erhebliche strategisch motivierte Steuersenkungen bei ressourcenschwachen Kantonen (Abwärtstrend setzte vor 2008 ein)
  - Steuersatzanpassungen seit 2008 deutlich stärker räumlich korreliert
  - Mögliche Gründe: Anreizsituation im alten Finanzausgleich noch schlimmer (?), unklare Wirkungsmechanismen zu Beginn, gute Finanzlage
- Trotz Steuersenkungen der Nehmerkantone und deutlich erhöhtem Mitteleinsatz seit ist keine Abnahme der Disparitäten festzustellen

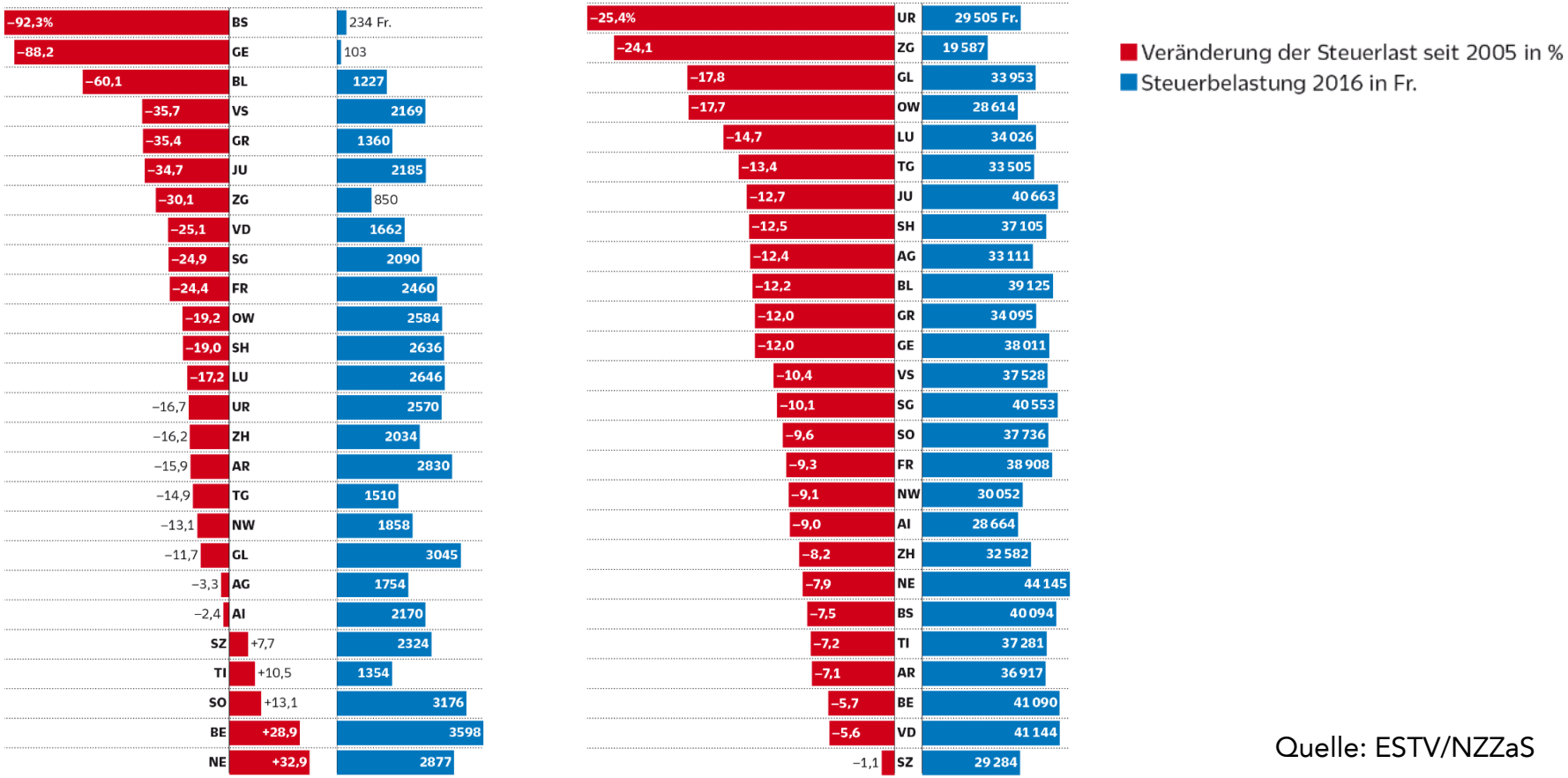
➢ Steuerwettbewerb spielt (noch), könnte jedoch aufgrund der nun sichtbaren Anreizwirkungen mittelfristig nachlassen

Quelle: Wirksamkeitsberichte; Brülhart und Schmidheiny 2013

Einkommensteuerbelastung: 2005–2016

UNIVERSITÄT LUZERN

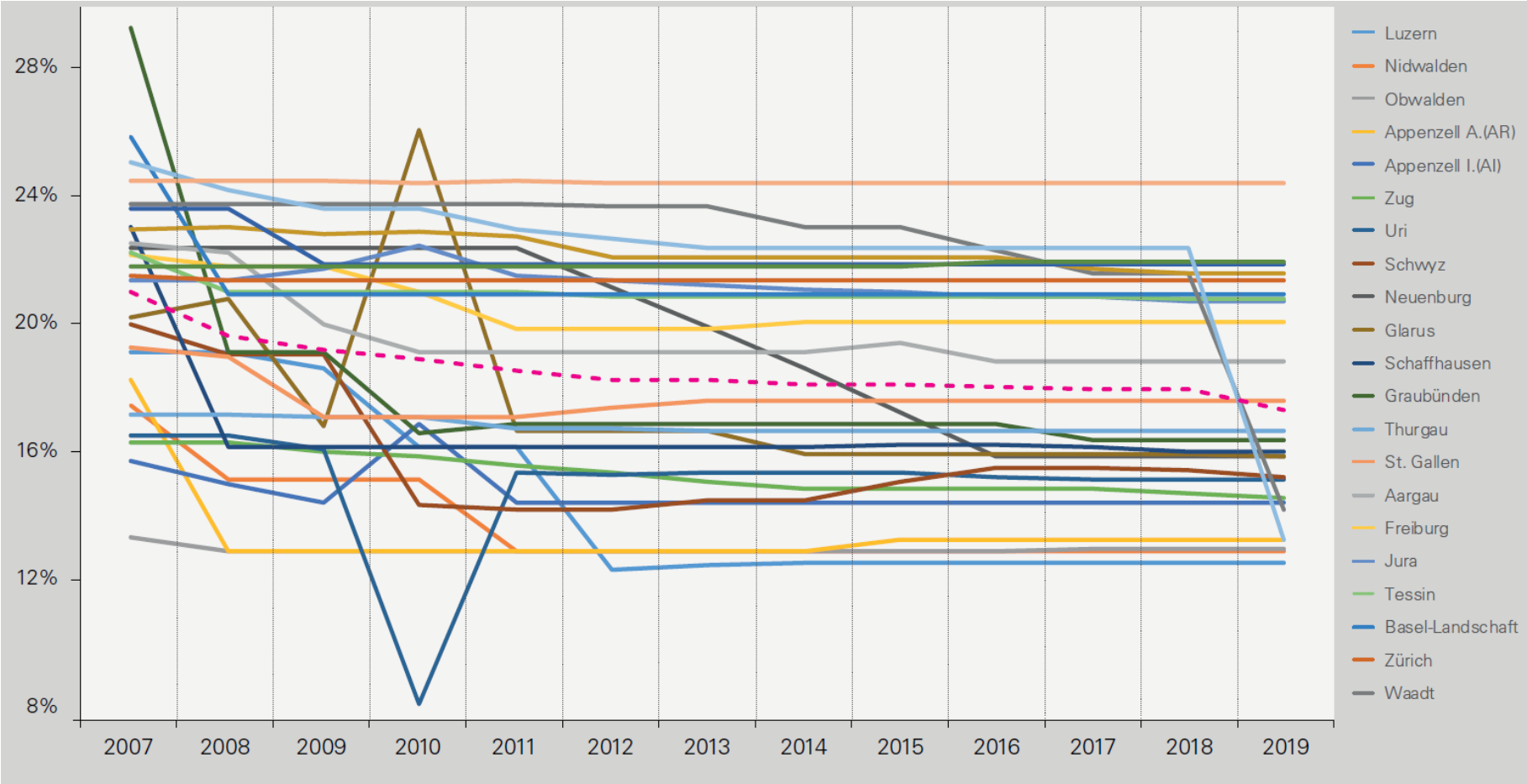
- Bruttoeinkommen von 50 000 / 200 000 CHF (Einverdiener-Ehepaar ohne Kinder)



Quelle: ESTV/NZZaS

Gewinnsteuersätze: 2007–2019

UNIVERSITÄT LUZERN

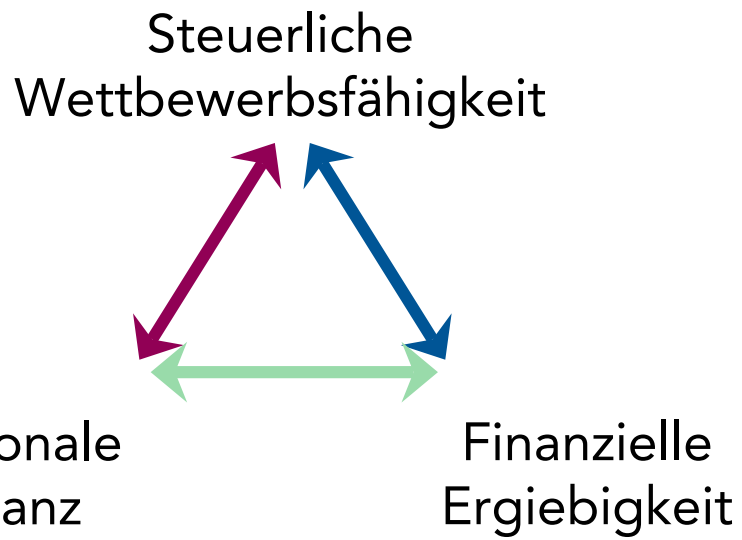


Quelle: KPMG Schweiz

Umsetzung STAF: Ausgangslage

UNIVERSITÄT LUZERN

Steuerreform-Trilemma



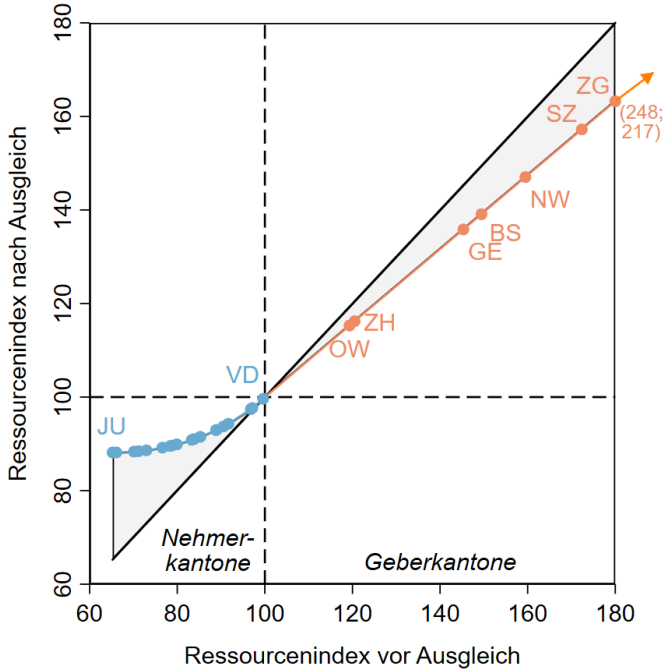
Rahmenbedingungen *(Anreizsituation der Kantone)*

- Steuerrecht
- Finanzausgleich

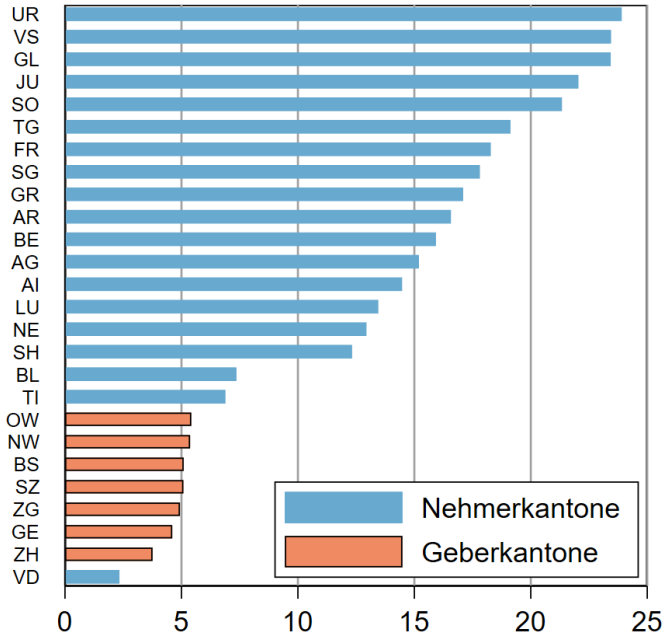
STAF

Finanzausgleich: Abschöpfung

UNIVERSITÄT LUZERN



Ressourcenausgleich 2019



Grenzabschöpfungsquote auf neue Ressourcen 2019

- implizite Steuer auf neue Einkommen/Vermögen/Gewinne

Margenberechnung: Vorgehen

UNIVERSITÄT LUZERN

Margenberechnung
Neuer Gewinn eines ordentlich besteuerten Unternehmens (2019)

Ausgangsfrage: Was bleibt einem Kanton aus Fr. 100.- neu generiertem Gewinn (vor Steuern) effektiv?

		Solothurn *(21.38 %)*	***Zug*** *(14.35 %)*
	Steuereinnahmen Kanton (effektiver Steuersatz)	6,68 %	4,04 %
+	Kantonsanteil dBSt	+ 1,14 %	+ 1,24 %
–	Grenzabschöpfung NFA	- 16,77 %	- 4,23 %
=	**Marge Kanton**	**- 8,95 %**	**1,05 %**

Ein ordentlich besteuerter Gewinn von Fr. 100.- generiert dem Kanton Solothurn heute einen Verlust von Fr. 8.95

Zahlen gerundet

Margenberechnung: Vorgehen

UNIVERSITÄT LUZERN

Margenberechnung
Neuer Gewinn eines ordentlich besteuerten Unternehmens

mit STAF

Ausgangsfrage: Was bleibt einem Kanton aus Fr. 100.- neu generiertem Gewinn (vor Steuern) effektiv?

	Solothurn *(13.12 %)*	*Zug* *(11.91 %)*
Steuereinnahmen Kanton (effektiver Steuersatz)	2,61 %	2,53 %
+ Kantonsanteil dBSt	+ 1,57 %	+ 1,59 %
− Grenzabschöpfung NFA	- 6,21 %	- 1,46 %
= **Marge Kanton**	**- 2,04 %**	**2,66 %**

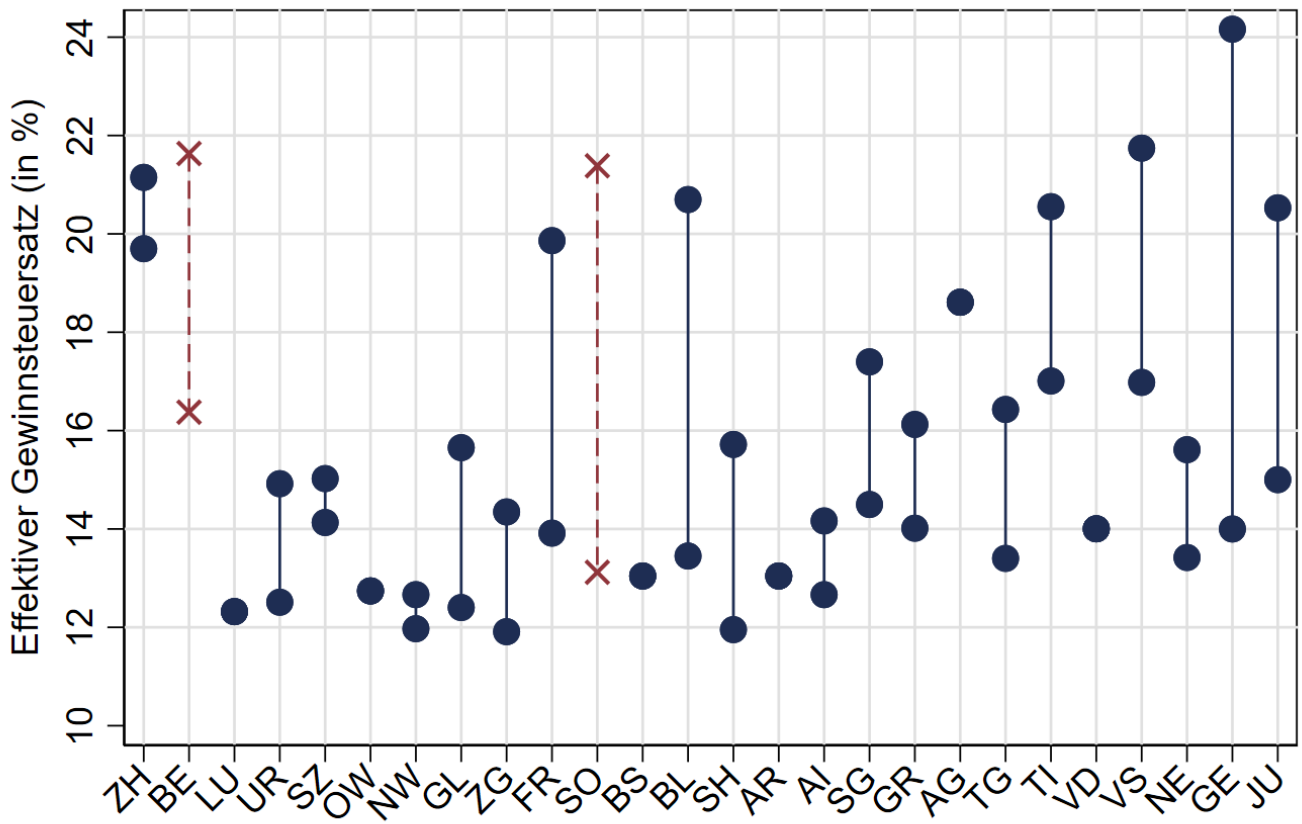
Mit der STAF verbessert sich die Marge für den Kanton Solothurn, bleibt jedoch negativ

Zahlen gerundet

Margenberechnung

Veränderung in der Steuerbelastung

UNIVERSITÄT LUZERN

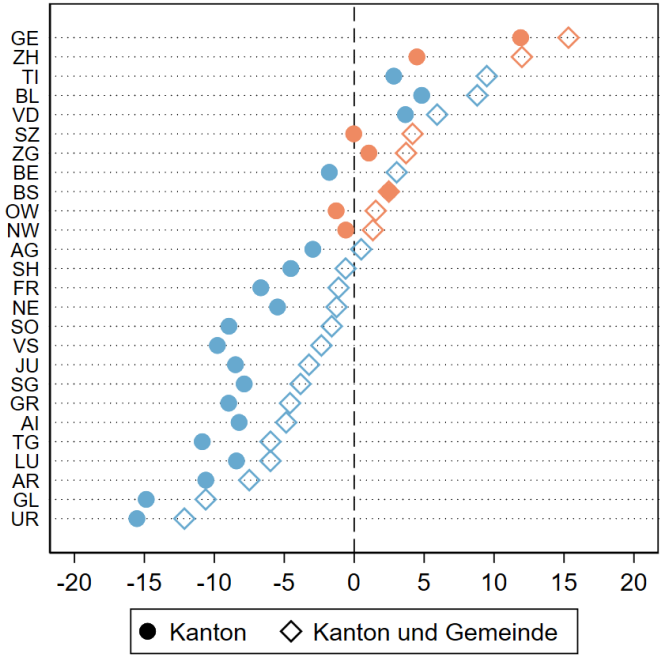


Vergleich der ordentlichen Gewinnsteuersätze 2019 mit den vorgenommenen bzw. beabsichtigten Senkungen im Rahmen der STAF.

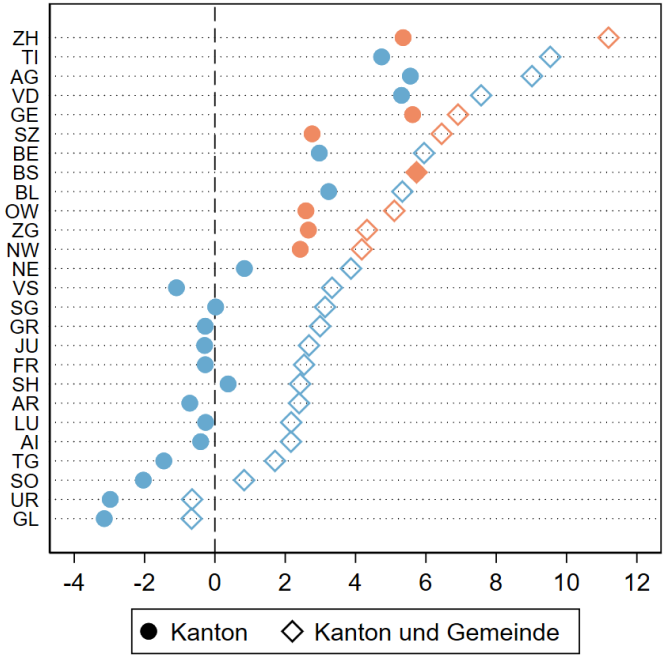
Fehlende Anreize: System heute & mit STAF

UNIVERSITÄT LUZERN

Marge: Situation 2019



Marge: mit STAF (Simulation)



Lesebeispiel: Erwirtschaftet ein Unternehmen im Kanton Genf einen Neugewinn von 100 Franken (vor Steuern), bleiben Kanton und Stadt Genf zusammen effektiv rund 15 Franken. Derselbe Gewinn verursacht im Kanton Uri indes einen Verlust für Kanton und Hauptort von rund 12 Franken. Das Kantonsbudget alleine belastet der Gewinn mit knapp 16 Franken.

Fehlende Anreize: System heute & mit STAF

UNIVERSITÄT LUZERN

Margen auf neue Unternehmensgewinne

- Bedeutung der Beta-Faktoren (NFA-Gewichtung für die Gewinne von Statusgesellschaften)

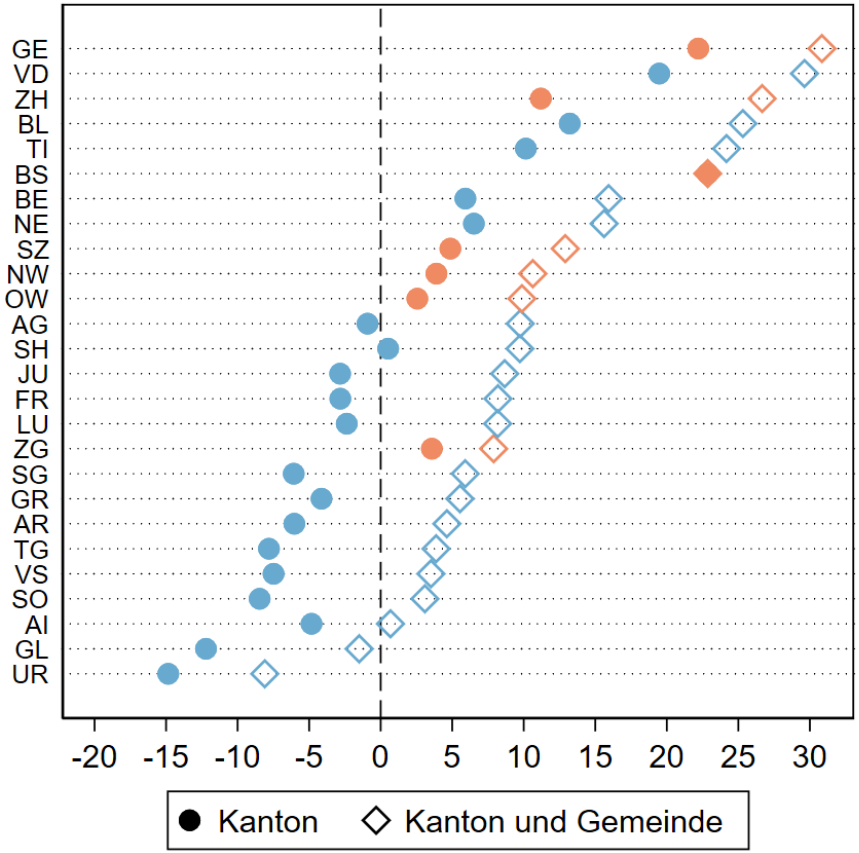
➢ Mit welcher Gewichtung fliessen Gewinne ins Ressourcenpotenzial ein?

	2019 (Beta-Faktoren)	**mit STAF** (Zeta-Faktoren)
Ordentliche Gewinne	100 % (analog NP)	≈ 32,5 %
Sondergewinne	2,6 – 12,3 %	≈ 13,8 % (Patentbox)

Fehlende Anreize: System heute & mit STAF

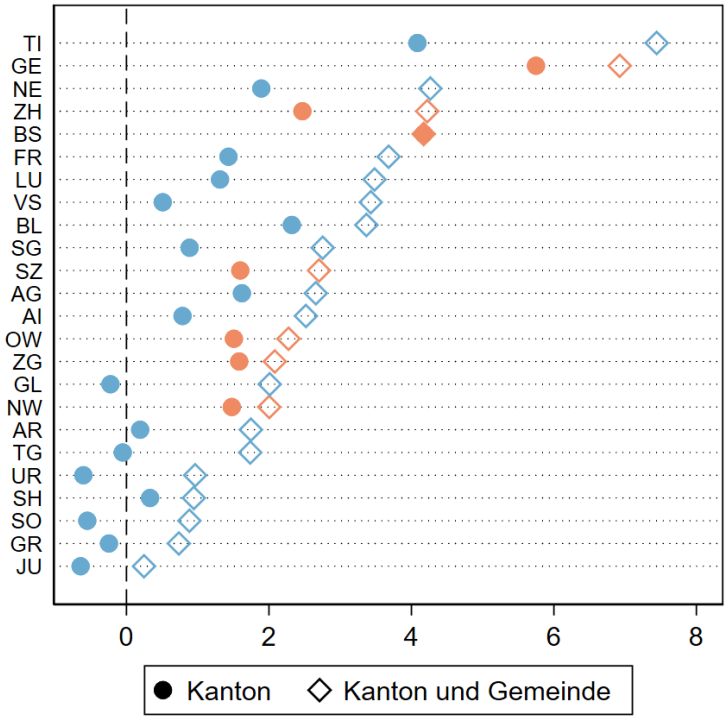
UNIVERSITÄT LUZERN

- **Natürliche Personen**
  Margen auf neue Spitzeneinkommen 2019 (in %)

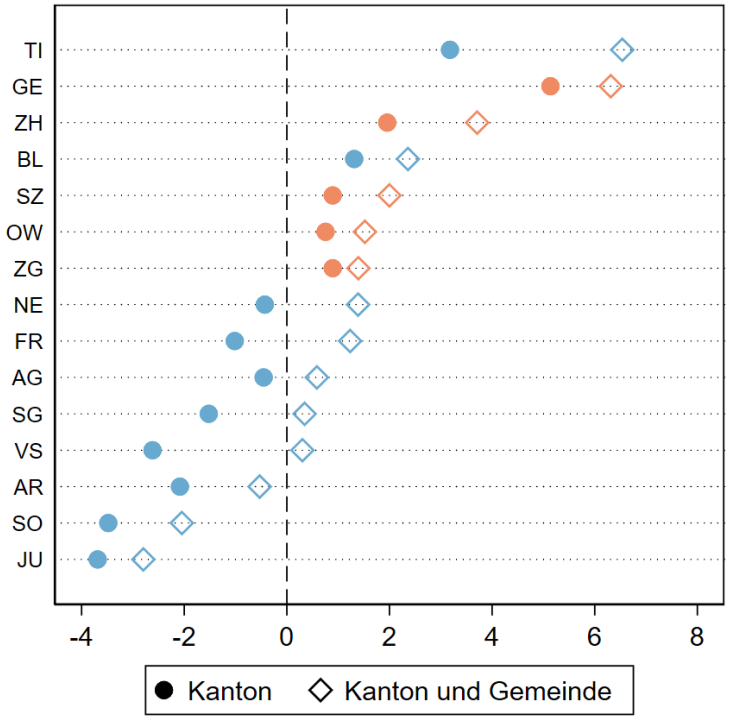


Simulation STAF: Margen auf Instrumente

UNIVERSITÄT LUZERN



Simulation: Margen auf Gewinne in Patentbox nach Reform (in %)



Simulation: Margen bei erhöhtem F&E-Abzug (in %)

Reform des Finanzausgleichs

- Ab 2020 tritt eine weitere Reform des Finanzausgleichs schrittweise in Kraft
- **Massnahmen** (betreffend Tarifverlauf)
  - Kantone mit Ressourcenindex < 70: neu garantierte Mindestausstattung von 86,5 % des CH-Durchschnitts
  - Fixierter Ausgleichstarif: Entwicklung der tatsächlichen Disparitäten bestimmt fortan die jährlich neu zu berechnende Dotation (gesetzlicher Automatismus)
  - Ab Schwellenwert von 70 Punkten setzt die Progression ein, wobei die maximale Progressionsstärke geringfügig reduziert wird
- **Beurteilung**
  - Diverse Schwachstellen im aktuellen System werden korrigiert (u.a. Ausrichtung an Disparitäten und reduzierte Volatilität)
  - Progressiver Auszahlungsmechanismus jedoch nahezu unverändert
  - ➢ Anreizproblematik im Finanzausgleich bleibt bestehen

Anreizproblematik: Fazit

- Gewinnsteuersenkungen stellen finanzschwache Kantone vor Probleme
  - Politische Mehrheitsfähigkeit (vgl. Bern, Solothurn)?
  - Falls Strategie erfolgreich: Problem Finanzausgleich (vgl. Luzern)
- Anreizproblematik muss langfristig grundlegend diskutiert und adressiert werden
- Fehlanreize bleiben auch mit STAF (Zeta-Faktoren) und Reform des Finanzausgleichs bestehen

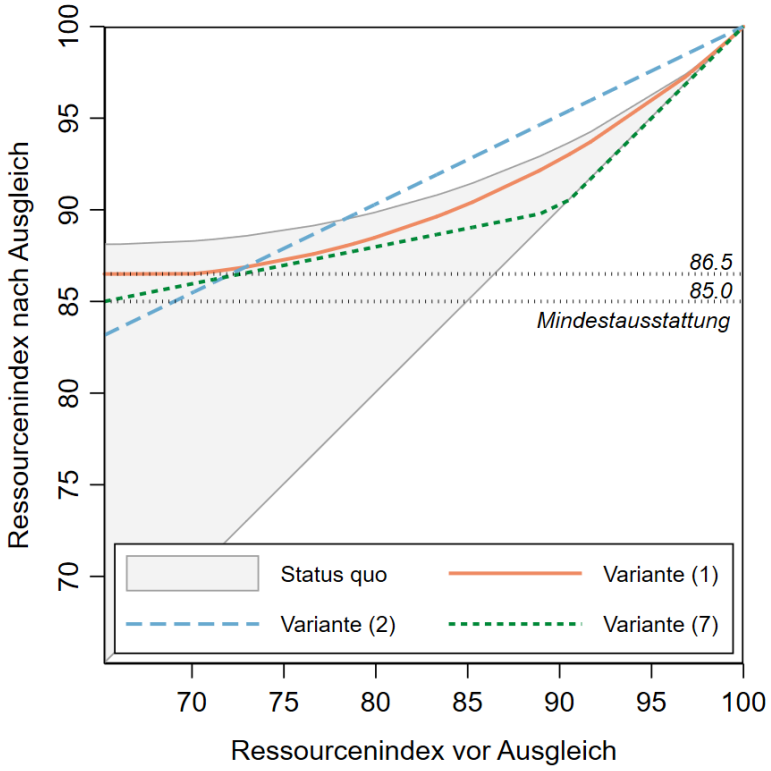
➢ «Zeitbombe»: Disparitäten zwischen den Kantonen dürften zunehmen

➢ «Bad News» sowohl für Nehmer- wie Geberkantone

Reformmöglichkeiten

UNIVERSITÄT LUZERN

1. Konsequent: Umbau Ressourcenausgleich
   - Lineare Ausgleichskurve mit geringerer Mindestausstattung
2. Pragmatisch: Fixierung der Zeta-Faktoren
   - Problem: Natürliche Personen
3. Weitere Ansätze



- ➢ Zielkonflikte (!)
- ➢ Politische Mehrheitsfähigkeit?
  - Kompensation der Reformverlierer

Literatur

UNIVERSITÄT LUZERN

DE GRUYTER Perspektiven der Wirtschaftspolitik 2019; aop

Beitrag aus der Forschung

Patrick Leisibach* und Christoph A. Schaltegger

Zielkonflikte und Fehlanreize: Eine Analyse der Anreizwirkungen im Schweizer Finanzausgleich

https://doi.org/10.1515/pwp-2018-0012

Zusammenfassung: Der Finanzausgleich ist ein wichtiges Element im ausgeprägten Schweizer Steuerföderalismus. Die sich daraus ergebende Reduktion von Finanzkraftunterschieden steht jedoch im Konflikt mit wirksamen Anreizen zur Teilnahme am Steuerwettbewerb. Patrick Leisibach und Christoph A. Schaltegger quantifizieren in diesem Beitrag die systemimmanenten Anreizeffekte im Schweizer Finanzausgleichssystem mittels einer Berechnung der Grenzabschöpfungsquoten. Insbesondere finanzschwache Kantone haben im bestehenden System nur geringe Anreize, die eigenen Steuereinnahmen mittels attraktiver (Steuer-)Politik zu steigern. Die Steuermehreinnahmen infolge von neuen Unternehmensgewinnen vermögen bei zwei von drei Kantonen die Abschöpfung durch den Finanzausgleich nicht zu kompensieren. Deshalb ist es mehr als fraglich, ob das Ziel, die Disparitäten zwischen den Kantonen abzubauen, langfristig erreicht werden kann. Wie Simulationsrechnungen zeigen, können aktuelle Reformen das Problem mildern. Für eine weiterreichende Problemlösung wäre der aktuell progressive Ausgleichstarif durch einen linearen Tarif bei gleichzeitiger Absenkung der Mindestausstattung zu ersetzen. Da letzteres politisch wenig Sympathien genießt, erörtern die Autoren abschließend einen Alternativvorschlag.

JEL-Klassifikation: H71, H77

Schlüsselwörter: Finanzausgleich, Föderalismus, Öffentliche Finanzen, Schweiz

1 Einleitung

Die Schweiz zählt zu den Föderalstaaten mit der stärksten Dezentralisierung. Gemäß Daten der OECD (2019) für 2016 tragen die Kantone und Gemeinden für rund 57 Prozent aller Staatsausgaben die Verantwortung. Knapp 40 Prozent aller Steuereinnahmen werden auf kantonaler und kommunaler Ebene erhoben. Nur Kanada weist um rund 10 Prozentpunkte höhere Werte auf. In der Definition der Steuertarife und Steuersätze verfügen die Kantone und eingeschränkt die Gemeinden über erhebliche Autonomie.

Viele föderalistische Länder kennen als Begleitmaßnahme zum dezentralen Steuersystem Finanzausgleichssysteme. Mit dem Ressourcen- und Lastenausgleich verfügt die Schweiz über entsprechende Instrumente, die bestehende Disparitäten unter den Kantonen reduzieren sollen. Eine angestrebte Mindestausstattung an Ressourcen soll sicherstellen, dass die öffentlichen Leistungen in den unterschiedlichen Landesteilen nicht zu stark divergieren. Die Vorteile einer föderalistischen Staatsstruktur können sich jedoch nur dann wirkungsvoll entfalten, wenn eine übermäßige Nivellierung verhindert und damit eine effiziente Anreizstruktur bewahrt wird.

In der Praxis ist der Konflikt zwischen Verteilungs- und Effizienzzielen nur schwer zu lösen. Eine hohe Mindestausstattung nimmt den finanzschwachen Gliedstaaten die Anreize, die eigene wirtschaftliche Situation zu verbessern. Die Finanzausgleichspolitik kämpft diesbezüglich mit den gleichen Zielkonflikten wie die Sozialpolitik: Es besteht ein Trilemma zwischen dem Niveau der sozialen Sicherung (Mindestausstattung), Finanzierbarkeit und wirksamer Anreize. Wie die deutsche Literatur zeigt, können negative Anreize im Rahmen von Finanzausgleichssystemen zu höheren Steuern (z. B. Buettner 2006) und einer weniger effektiven Steuereinziehung (z. B. Bönke et al. 2017) führen. Dabei kann es vorkommen, dass ein Bundesland bei einer Erhöhung des Steueraufkommens im Endeffekt weniger zusätzliche Steuern einnimmt, als Finanzmittel im Finanzausgleich verloren gehen (z. B. Scherf 2007, Buettner und Krause 2018b).

Dieser Beitrag diskutiert den Umgang mit Zielkonflikten im Schweizer Finanzausgleich.[1] Aus ökonomischer

***Kontaktperson: Patrick Leisibach,** Universität Luzern, Frohburgstrasse 3, CH-6002 Luzern, E-Mail: patrick.leisibach@unilu.ch
Christoph A. Schaltegger, Universität Luzern, Frohburgstrasse 3, CH-6002 Luzern, E-Mail: christoph.schaltegger@unilu.ch

1 Der Begriff Finanzausgleich umfasst im weiteren Sinn sämtliche Regelungen hinsichtlich Verteilung der öffentlichen Aufgaben, Ausgaben und Einnahmen. In diesem Beitrag sind mit dem Begriff Finanzausgleich generell die ausgleichenden (horizontalen wie vertika-

Leisibach, P. und C.A. Schaltegger (2019), Zielkonflikte und Fehlanreize: Eine Analyse der Anreizwirkungen im Schweizer Finanzausgleich, *Perspektiven der Wirtschaftspolitik*, 20(3), 254–280