



zsis)



## Umsetzung der Steuerreform und der AHV-Finanzierung (STAF) im Kanton Solothurn und erste Erfahrungen aus der Praxis

**QUICK READ** Der Kanton Solothurn nutzte die die Umsetzung der STAF dazu, einen proportionalen Gewinnsteuersatz über sämtliche Gewinne einzuführen. Der effektive Gewinnsteuersatz wird bis zum Jahr 2022 gestaffelt gesenkt und wird ab dem 1. Januar 2022 je nach Gemeinde zwischen 13.84 % und 16.29 % betragen. Im Kantonshauptort beträgt er 15.29 %. Neben dieser Senkung des effektiven Gewinnsteuersatzes sorgt auch die maximale Ausnützung der STAF-Instrumente dafür, dass der Kanton als Unternehmensstandort wesentlich an Attraktivität gewonnen hat. So wird bei der Patentbox eine Entlastung von maximal 90 % zugelassen und die Entlastungsbegrenzung auf 70 % festgesetzt. Der zusätzliche Abzug auf Forschungs- und Entwicklungskosten wurde ebenfalls eingeführt und beträgt maximale 50 %. Seit der Annahme der kantonalen Vorlage zur Umsetzung der STAF im Kanton Solothurn im Februar 2020, haben sich insbesondere in Bezug auf die Patentbox und den zusätzlichen Abzug auf Forschungs- und Entwicklungskosten erste kantonale Praxen des Steueramts herausgebildet, auf welche im Artikel eingegangen wird.



Adrian BRINER

Dipl. Wirtschaftsprüfer, dipl. Steuerexperte  
Senior Associate | Vischer  
abriner@vischer.com



## QUICK READ

2

## 1. Umsetzung der STAF im Kanton Solothurn

## HAUPTTEIL

3

|                                                 |    |
|-------------------------------------------------|----|
| 1. Umsetzung der STAF im Kanton Solothurn       | 3  |
| 2. Senkung Gewinnsteuersatz im Kanton Solothurn | 8  |
| 3. Anpassung Kapitalsteuersatz                  | 10 |
| 4. Steuerliche Gegenfinanzierung                | 11 |
| 5. Weitere Massnahmen im Kanton Solothurn       | 11 |
| 6. Zusammenfassung                              | 11 |

Mit Annahme der STAF am 19. Mai 2019 durch die Schweizer Stimmbevölkerung wurden die kantonalen Steuerprivilegien in allen Kantonen per 1. Januar 2020 aufgehoben und durch Instrumente ersetzt, welche international akzeptiert sind. Während die Solothurner Stimmbevölkerung die STAF auf Bundesebene mit 58.6 % der Stimmen guthiess, lehnte sie gleichzeitig die erste kantonale Vorlage zur Umsetzung der STAF, welche eine markante Senkung des Gewinnsteuersatzes vorgesehen hätte, mit 51.4 % der Stimmen ab. In der zweiten Vorlage, welche vom Stimmvolk angenommen wurde, konnte man sich auf eine weniger umfangreiche, aber immer noch wesentliche Absenkung des Gewinnsteuersatzes einigen. Für die Stadt Solothurn wird der effektive Gewinnsteuersatz für juristische Personen ab dem Jahr 2022 beispielsweise noch 15.29 % (bisher: 21.23 %) betragen. Neben dieser Senkung des Gewinnsteuersatzes und der durch das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) vorgegebenen Gesetzesänderungen, wurden mit der Umsetzung der STAF im Kanton Solothurn einzelne Bestimmungen des Steuergesetzes an das neue Rechnungslegungsrecht angepasst und flankierende Massnahmen im Bereich der natürlichen Personen beschlossen.

### 1.1 Patentbox

#### 1.1.1 Allgemeines

Der Kanton Solothurn entschloss sich bei der Besteuerung der Erträge von Patenten und vergleichbaren Rechten (Patentbox) die maximal zulässige Entlastung von 90 % auszuschöpfen, um so die Wettbewerbsfähigkeit und die Attraktivität des Kantons als Forschungs- und Innovationsstandort zu fördern (§ 91<sup>bis</sup> und 91<sup>ter</sup> des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern; StG SO). Selbständig Erwerbende profitieren ebenfalls von der maximal zulässigen Entlastung von 90 % bei der Besteuerung von Erträgen von Patenten und vergleichbaren Rechten (vgl. § 24<sup>ter</sup> Abs. 1 StG SO). Die Entlastungsbegrenzung wurde sowohl bei den juristischen Personen als auch bei Selbständigerwerbenden auf die gemäss StHG maximal möglichen 70 % festgesetzt (§ 35<sup>quater</sup> Abs. 1 StG SO bzw. § 92<sup>quater</sup> Abs. 1 StG SO).



### 1.1.2 Eintritt in die Patentbox

- 3 Der Eintritt in die Box wurde gemäss dem Wortlaut von Art. 24b Abs. 3 StHG umgesetzt (§ 91<sup>ter</sup> Abs. 3 und Abs. 4 StG SO). Grundsätzlich gilt die sogenannte Grundlösung. Dabei wird beim Eintritt in die Patentbox der in den zehn vergangenen Steuerperioden (vgl. Art. 7 der Patentbox-Verordnung) steuermindernd berücksichtigte Forschungs- und Entwicklungsaufwand inklusive eines allfällig zusätzlich auf diesen Aufwendungen geltend gemachten Abzugs für Forschung und Entwicklung (F&E-Zusatzabzug; § 92<sup>ter</sup> StG SO) zum steuerbaren Reingewinn der Steuerperiode des Boxeneintritts hinzugerechnet und im selben Umfang eine versteuerte Reserve gebildet. Die versteuerte Reserve erhöht das steuerbare Eigenkapital und ist nach den ordentlichen Abschreibungssätzen oder über die Nutzungsdauer der Patente bzw. vergleichbarer Rechte innerhalb der Patentbox abzuschreiben. Im Normalfall erfolgt die Hinzurechnung im Zeitpunkt des Eintritts – mit den entsprechenden Liquiditätsfolgen. In Härtefällen bzw. bei fehlender Liquidität kann die Abrechnung auf Antrag auf die ersten fünf Jahre ab Boxeneintritt verteilt werden (sog. Verrechnungslösung; vgl. § 91<sup>ter</sup> Abs. 5 StG SO). Der Antrag ist in der Steuerperiode des Boxeneintritts zu stellen. Bei Gewährung der Verrechnungslösung erfolgt die Hinzurechnung im Rahmen des anfallenden Boxengewinns über maximal fünf Jahre. Es kommt somit zu keiner steuersystematischen Realisation der Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen im Zeitpunkt des Boxeneintritts. Grundsätzlich wird aber spätestens nach fünf Jahren über die noch nicht verrechneten Forschungs- und Entwicklungskosten abgerechnet. Die Kosten des Eintritts und der Geldabfluss werden also auf maximal fünf Jahre verteilt.

### 1.1.3 Austritt aus der Patentbox

- 4 Bezüglich des Austritts aus der Patentbox bestehen keine besonderen Regelungen. Ein Austritt ist grundsätzlich möglich. Bei Austritt vermutet das Steueramt jedoch, dass das Patent nicht mehr genutzt wird bzw. nicht mehr werthaltig ist und keine stillen Reserven auf dem Patent mehr bestehen. Falls bei vorzeitigem Austritt und noch nicht vollständigem Ablauf des Patents, das Patent dennoch werthaltig

ist, kann das Gespräch mit dem Steueramt über die steuerliche Behandlung der stillen Reserven auf dem Patent gesucht werden. Das gleiche gilt für Produktentwicklungen, deren Forschungs- und Entwicklungsaufwand direkt innerhalb der Box und somit nur reduziert berücksichtigt wurde und nun vorzeitig aus der Patentbox genommen werden sollen. Auch hier kann das Gespräch mit dem Steueramt gesucht werden. Soweit die versteuerte stille Reserve aus dem Boxeneintritt bis zum Boxenaustritt nicht vollständig in der Patentbox abgeschrieben werden konnte, kann sie nach dem Austritt weiter abgeschrieben werden.<sup>91</sup>

### 1.1.4 Gewinnermittlung

Wie vom Bundesgesetzgeber vorgegeben, richtet sich die Patentbox nach dem «*modifizierten Nexusansatz*» der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD), welcher gemäss den Bestimmungen des StHG bzw. der Patentboxverordnung berechnet wird. Ist der Gewinn aus dem Patent nicht bekannt, so erfolgt die Ermittlung des Boxegewinns nach der Residualmethode. Diese setzt auf der Produktebene an. Der Gewinn je Produkt wird dabei jeweils, wie von Art. 24b Abs. 2 StHG vorgegeben, um sechs Prozent der dem jeweiligen Produkt zugewiesenen Kosten, sowie um das Markenentgelt vermindert (§ 91<sup>ter</sup> Abs. 2 StG SO). Die Höhe des Markenentgelts ist mittels einer Marktstudie oder im Drittvergleich nachzuweisen. Ein möglicher Drittvergleich kann gegeben sein, falls zum Beispiel bisher die Tochtergesellschaften einer Konzernmuttergesellschaft (z.B. Holding) eine Lizenzgebühr für die Benutzung der Konzernmarke bezahlt haben und die Höhe dieses Markenentgelts steuerlich anerkannt wurde oder falls im Konzern Lizenzzahlungen für die Benutzung von Marken an Dritte geleistet werden. Die Höhe des Markenentgelts ist abhängig von der Art der Branche und den Eigenschaften der Kunden. So liegt üblicherweise der Wert einer Marke im Geschäftskundenbereich (B2B) unter dem Wert einer Marke im Endkundengeschäft (B2C).

<sup>91</sup> Vgl. Art. 1 der Erläuterungen zur Verordnung über die ermässigte Besteuerung von Gewinnen aus Patenten und vergleichbaren Rechten (Patentboxverordnung) des Eidgenössischen Finanzdepartement EFD vom 13. November 2019.



### 1.1.5 Dokumentationsvorschriften

- 6 Das StG SO kennt keine eigenen Dokumentationsvorschriften betreffend die Patentbox. Bei der zum Nachweis des Forschungs- und Entwicklungsaufwandes und der Zuordnung des Reingewinnes auf das Patent notwendigen Dokumentation stützt sich das StG SO auf Art. 8 der Patentboxverordnung (vgl. § 91<sup>ter</sup> Abs. 6 StG SO). Aus Sicht der Beratung kann zudem bestätigt werden, dass das Steueramt des Kantons Solothurn die am 4. Juni 2020 von der Schweizerischen Steuerkonferenz (SSK) veröffentlichte Analyse zum zusätzlichen Abzug von Forschungs- und Entwicklungsaufwand nach den Art. 10a und Art. 25a des StHG (Analyse-SSK) und das darin vorgestellte Dokumentationsprinzip (Art. 8 der Analyse SSK) vollumfänglich anwendet. Dieses kann auch zur Dokumentation des Forschungs- und Entwicklungsaufwandes im Zusammenhang mit Patenten, also bei der Berechnung des Nexus-Faktors, angewandt werden. Das StG SO und auch die Patentboxverordnung schreiben jedoch keine bestimmte Dokumentationsmethode vor.

### 1.1.6 Empfehlung

- 7 Trotz der auf Antrag möglichen Verrechnungslösung, ist der Eintritt in die Patentbox im Kanton Solothurn immer mit Kosten verbunden, da stets über die im Zusammenhang mit dem Patent entstandenen Forschungs- und Entwicklungskosten abgerechnet werden muss. Es empfiehlt sich daher, dass Unternehmen die sicheren Kosten des Boxeneintritts gegenüber einem möglichen steuerlichen Vorteil aus der Patentbox sorgfältig abwägen.

## 1.2 Zusätzlicher Abzug für Forschung und Entwicklung

### 1.2.1 Allgemeines

- 8 Der Kanton Solothurn entschied sich ausserdem für die Einführung des gemäss StHG maximal zulässigen zusätzlichen Abzugs für Forschungs- und Entwicklungsaufwand. Demnach wird auf Antrag zusätzlich ein Abzug in Höhe von 50 % des geschäftsmässig begründeten Forschungs- und Entwicklungsaufwandes gewährt (§ 92<sup>ter</sup> Abs. 1 StG SO). Die Vorschriften für juristische Personen gelten sinngemäss auch für selbständig Erwerbende (§ 35<sup>ter</sup> StG SO). Bislang

wird der F&E-Zusatzabzug nur von einzelnen Unternehmen in Anspruch genommen. Längerfristig, v.a. nach Auslaufen der Übergangsbestimmungen gemäss § 289 StG SO bzw. dem altrechtlichen Step-up (vgl. nachfolgend Ziff. 1.5), erwartet das Steueramt des Kantons Solothurn, dass die Unternehmen vermehrt den zusätzlichen F&E-Abzug geltend machen werden.

Falls der Auftraggeber nicht zu einem F&E-Zusatzabzug berechtigt ist, kann die Auftragnehmerin diesen geltend machen (§ 92<sup>ter</sup> Abs. 4 StG SO e contrario). Abweichend vom StHG wird ein zusätzlicher F&E-Abzug in diesem Fall jedoch explizit ausgeschlossen, soweit das steuerpflichtige Unternehmen für seinen F&E-Aufwand auf Basis eines Kostenaufschlags entschädigt wird (§ 92<sup>ter</sup> Abs. 5 StG SO). Die Gewährung des F&E-Zusatzabzugs würde aufgrund der üblicherweise geringen Marge der Auftragnehmerin und deren relativ hohen F&E-Personalaufwands in vielen dieser Fälle dazu führen, dass die Auftragnehmerin nach Berücksichtigung des F&E-Zusatzabzugs keinen Gewinn ausweisen würde. Im Kanton könnte folglich nur der Mindestgewinn nach § 92<sup>quater</sup> Abs. 1 StG SO besteuert werden. Falls die Auftragnehmerin neben der Auftragsforschung noch weitere Erträge erzielt, wäre es sogar möglich, dass das steuerbare Ergebnis aus der Auftragsforschung negativ wird und damit auch die übrigen steuerbaren Erträge mindert. Dies wird mit der nun vorliegenden Gesetzesbestimmung verhindert. Mit dieser Beschränkung wird angestrebt, dass sich die ganze Wertschöpfungskette im Kanton ansiedelt.<sup>92</sup>

Bei der Auslegung, welche F&E-Aufwendungen nun tatsächlich vom zusätzlichen F&E-Abzug profitieren können, hält sich das Steueramt des Kantons Solothurn an die in der Analyse SSK verwendete Definition, welche wiederum auf dem OECD Frascati-Hand-

<sup>92</sup> Botschaft und Entwurf des Regierungsrates an den Kantonsrat von Solothurn über die Umsetzung der Steuerreform und der AHV-Finanzierung 2020 vom 9. Juli 2019, RRB 2019/1086, S. 36 (zit. Botschaft Umsetzung Steuerreform).



buch 2015<sup>93</sup> und dem Oslo-Handbuch 2005<sup>94</sup> basiert. Der Abzug ist damit der klassischen Forschung und Entwicklung bzw. der wissenschaftlichen Forschung und der wissenschaftlichen Innovation im Zusammenhang mit Forschung vorbehalten.<sup>95</sup> Will ein Unternehmen im Kanton Solothurn den F&E-Zusatzabzug geltend machen, muss es nachweisen, dass die F&E, auf dessen Aufwand der F&E-Zusatzabzug geltend gemacht werden soll, die fünf Frascati-Grundsätze<sup>96</sup> kumulativ erfüllt.<sup>97</sup>

### 1.2.2 Dokumentationsvorschriften

- <sup>11</sup> Der Nachweis, dass die F&E im Sinne von § 92<sup>ter</sup> Abs.2 StG SO als F&E qualifiziert, ist vom Unternehmen zu erbringen. Als notwendige Beweisunterlage für den Nachweis, dass es sich um für den Zusatzabzug qualifizierende F&E handelt, ist im Kanton Solothurn insbesondere eine «Road Map» einzureichen. Dabei handelt es sich um eine Übersicht über die Forschungsprojekte inklusive einem Projektbescrieb je Projekt (Titel, Ziel, Inhalt, Methode, Vorgehensweise, Arbeitsplan, Zeitrahmen, Neuheit der zu erwartenden Erkenntnisse). Dabei ist für jedes Projekt darzulegen, ob die fünf Frascati-Kriterien kumulativ erfüllt werden. Zusätzlich sind Angaben über die erwartete Realisationsdauer abzugeben, sowie die voraussichtlichen Projektgesamtkosten darzulegen. Bei Auftragsforschung von Dritten werden zusätzlich der Projektauftrag, Rechnungskopien, sowie eine Bestätigung der Dritten, dass der Auftrag in der Schweiz ausgeführt wird, gefordert. In einem weiteren Schritt ist eine Zusammenstellung der direkten Personalkosten für F&E inkl. Organigramm bzw. eine Zusammenstellung der Kosten der Auftragsforschung erforderlich. Zum Schluss sind diese Personalkosten für F&E bzw. die Kosten der Auftragsforschung auf die entsprechenden Forschungsprojekte zu allozieren. Nur Kosten im Zusammenhang mit qualifizierender F&E profitieren vom Zusatzabzug. Zu erwähnen ist, dass die Kosten von Personen, welche sowohl im Bereich Forschung als auch im operativen Bereich tätig sind, auf diese beiden Bereiche quotal zu verteilen sind, da sich nur die Kosten im Zusammenhang mit der F&E für den Zusatzabzug qualifizieren. Diese Aufteilung erfolgt grundsätzlich anhand dem für den jeweiligen Bereich

erfassten Zeitaufwand. Falls eine detaillierte Zeiterfassung nicht praktikabel ist, kann nach vorgängiger Besprechung mit dem Steueramt auch auf Pauschalen zurückgegriffen werden.

Gemäss Praxis des Steueramts des Kantons Solothurn <sup>12</sup> werden die vorgenannten Voraussetzungen bei erstmaliger Geltendmachung des F&E-Zusatzabzugs in den ersten beiden Jahren im Detail geprüft. Dabei ist es möglich, vorgängig beim Steueramt um Konsultation und Prüfung betreffend die Qualifikation der F&E und der notwendigen Dokumentation zu bitten. Wichtig zu erwähnen ist, dass das Steueramt die Dokumentation betreffend die Qualifikation der F&E direkt vor

<sup>93</sup> OECD, Frascati Manual Guidelines for Collecting and Reporting Data on Research and Experimental Development, 2015(Frascati-Handbuch 2015), Leitlinien für die Erhebung und Meldung von Daten über Forschung und experimentelle Entwicklung, 2018, online abgerufen am 16. Juni 2021 unter: [https://www.oecd-ilibrary.org/science-and-technology/frascati-handbuch-2015\\_9789264291638-de](https://www.oecd-ilibrary.org/science-and-technology/frascati-handbuch-2015_9789264291638-de).

<sup>94</sup> OECD, Oslo Manual Guidelines for Collecting and Interpreting Innovation Data, 3. Auflage, 2005 (Oslo-Handbuch 2005), online abgerufen am 16. Juni 2021 unter: <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/5889925/OSLO-EN.PDF/60a5a2f5-577a-4091-9e09-9fa9e741dcf1>.

<sup>95</sup> Analyse zum zusätzlichen Abzug von Forschungs- und Entwicklungsaufwand nach dem Art. 10a und 25a Steuerharmonisierungsgesetz (Analyse SSK), Juni 2020, Ziff. 3.1.1 (zit. Analyse SKK).

<sup>96</sup> Analyse SSK, Ziff. 3.1.2.

<sup>97</sup> Wissenschaftliche Forschung, d.h. Forschung und experimentelle Entwicklung, beinhaltet gemäss Frascati-Handbuch 2015 fünf kumulativ erforderliche Frascati-Grundsätze: (1) Gewinnung von neuen Erkenntnissen (neuartig), (2) auf originären, nicht offensichtlichen Konzepten und Hypothesen beruhend (schöpferisch), (3) Ungewissheit bezogen auf das Endergebnis (ungewiss), (4) einem Plan folgend und budgetiert (systematisch) und (5) zu Ergebnissen führend, die reproduzierbar sind (übertragbar und/oder reproduzierbar).



Ort beim Unternehmen prüft, um die Geheimhaltung vertraulicher Daten zu gewährleisten. Diese Daten finden also keinen Eingang in das Steuermass. Bleiben die Verhältnisse stabil, wird die Erfüllung der Voraussetzungen nur noch sporadisch im Detail geprüft.

### 1.3 Kein Abzug für Eigenfinanzierung

- 13 Aufgrund der Senkung der Gewinnsteuersätze im Kanton Solothurn war die Einführung eines Abzugs für Eigenfinanzierung (vgl. Art. 25a<sup>bis</sup> StHG) nicht möglich.

### 1.4 Maximale Entlastungsbegrenzung

- 14 Die gesamte steuerliche Ermässigung, welche sich aus der Patentbox, dem zusätzlichen Forschungs- und Entwicklungsabzug und aus den Abschreibungen aus den beim Statuswechsel aufgedeckten stillen Reserven ergibt (§ 289 Abs.5 StG SO, vgl. 1.5 unten), darf nicht höher sein als 70% des steuerbaren Gewinnes (§ 92<sup>quater</sup> Abs.1 StG SO). Dies gilt sinngemäss auch für die selbständig Erwerbenden (§ 35<sup>quater</sup>, Abs.1 StG SO). Mindestens 30 % des Gewinnes sollen auf Stufen der Staats- und Gemeindesteuern demnach steuerbar bleiben.

- 15 Zusätzlich zu den vom StHG vorgegebenen Bestimmungen zur Entlastungsbegrenzung wurde gesetzlich geregelt (§ 92<sup>quater</sup>, Abs.2 StG SO), in welcher Reihenfolge die Ermässigungen zu kürzen sind, damit die Höchstentlastung nicht überschritten wird. In erster Linie ist der Zusatzabzug für F&E-Aufwendungen, dann die Abschreibungen auf den aufgedeckten stillen Reserven (§ 289 Abs.5 StG SO) und schliesslich die Entlastung aufgrund der Patentbox zu kürzen. Ebenfalls wird unter Abs.3 zusätzlich zum StHG geregelt, dass Entschädigungen für F&E auf Basis einer Kostenaufschlagsmethode in jedem Fall ungekürzt steuerbar bleiben. Für die steuerpflichtige Person selbst ist die Festlegung der Reihenfolge der Kürzung der Ermässigungen weniger relevant. Die Vorgabe der Reihenfolge stellt jedoch sicher, dass die steuerlichen Instrumente bei der Berechnung des Nationalen Finanzausgleichs (NFA) korrekt berücksichtigt werden. Denn dieser wurde im Rahmen der STAF neu geregelt.

Da die Einführung einer Patentbox für die Kantone obligatorisch ist, wird diese neu bei der Berechnung des NFA mitbetrachtet. Reduziert sich der steuerbare Reingewinn aufgrund einer Patentboxermässigung, so reduziert sich ebenfalls der für den NFA relevante Ressourcenindex des Kantons. Bei dem F&E-Zusatzabzug hingegen sind die Kantone frei diesen einzuführen. Daher werden diese bei der Berechnung des NFA nicht berücksichtigt.

Aufgrund der hohen Entlastungsbegrenzung lässt sich bei Nutzung der Patentbox und/oder des F&E-Zusatzabzuges ein tiefer effektiver Gewinnsteuersatz erzielen. Eine Ermässigung von 70 % führt ab dem 1. Januar 2022 zu einer effektiven Gewinnsteuerbelastung von 10.20 % (Stadt Solothurn, Bund, Kanton und Gemeinde).

### 1.5 Aufdeckung stiller Reserven

#### 1.5.1 Aufdeckung stiller Reserven beim Statuswechsel

Statusgesellschaften mit Sitz im Kanton Solothurn konnten die in der Vergangenheit unter dem Steuerstatus gebildeten stillen Reserven inkl. stille Reserven in Zusammenhang mit einem selbstgeschaffenen Mehrwert (originärer Goodwill) vor dem Wegfall des Steuerprivilegs steuerneutral auf Stufe der Staats- und Gemeindesteuer aufdecken, soweit diese bisher nicht steuerbar gewesen wären. Die stillen Reserven inkl. Goodwill konnten dabei bis zum 31. Dezember 2019 entweder effektiv in der Steuerbilanz aufgedeckt und danach über maximal 10 Jahre steuerlich abgeschrieben werden (Aufdeckungslösung bzw. «alt-rechtlicher Step-up») oder sie wurden, wie im StHG vorgesehen, mittels Verfügung festgesetzt und im Falle ihrer Realisation während den nachfolgenden fünf Jahren zu einem Sondersatz von 1% (einfache Staatssteuer) besteuert (§ 289 StG SO; Sondersatzlösung). Falls ausserdem im Zeitpunkt des Statuswechsels der Verkehrswert von Beteiligungen unter den Gesteuerungskosten lag, konnte der Gesteuerungskostenwert der Beteiligung auf Antrag der steuerpflichtigen Person bei den Staats- und Gemeindesteuern gewinnsteuerneutral bis auf den Verkehrswert reduziert werden (§ 42<sup>quinquies</sup> Abs.3 der Vollzugsverordnung



zum Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern (StV SO)). Dies verhindert, dass beispielsweise eine unter dem Holdingprivileg steuerlich nicht wirksame Abschreibung einer Beteiligung bei Werterholung der Beteiligung nach dem Statuswechsel bei den Staats- und Gemeindesteuern besteuert wird.

### 1.5.2 Aufdeckung stiller Reserven beim Zuzug/Wegzug

- 18 Die Möglichkeit zur Aufdeckung stiller Reserven bei Beginn bzw. Ende der Steuerpflicht wurde für die Kantone im StHG obligatorisch vorgeschrieben. Der Kanton Solothurn übernahm die Bestimmungen des StHG ohne Änderungen (§ 92<sup>bis</sup> StG SO und § 92<sup>ter</sup> StG SO). Die Höhe der stillen Reserven und des Goodwills ist nach einer allgemein anerkannten Bewertungsmethode festzulegen. Gemäss Praxis des Steueramts des Kantons Solothurn kann es sich bei der Bewertungsmethode also um die Discounted Cash-Flow, die Praktikermethode oder um eine andere angemessene Methode handeln, wobei aber bei schwierigen und komplexen Bewertungen ein objektives Bewertungsgutachten einer Expertin verlangt wird.

### 1.6 Gezielte Erleichterungen bei der Kapitalsteuer

- 19 Gemäss Art. 29 Abs. 3 StHG können die Kantone für Eigenkapital von Kapitalgesellschaften, Genossenschaften, Vereinen, Stiftungen und übrigen juristischen Personen das auf qualifizierende Beteiligungsrechte nach Art. 28 Abs. 1 StHG, auf Patente und vergleichbare Rechte nach Art. 24a StHG sowie auf Darlehen an Konzerngesellschaften entfällt, eine Steuerermässigung vorsehen. Von diesem Recht hat der Kanton Solothurn Gebrauch gemacht. Demnach wird das anteilige Eigenkapital, das auf qualifizierte Beteiligungsrechte, auf Patente und vergleichbare Rechte sowie auf Darlehen an Konzerngesellschaften entfällt, nur zu 5 % dem steuerbaren Eigenkapital zugerechnet (§ 104 Abs. 3 StG SO; § 106 Abs. 2 StG SO). Konzerninterne Kontokorrentforderungen und Cash Pooling Guthaben profitieren gemäss Praxis des Steueramts des Kantons Solothurn ebenfalls von der ermässigten Kapitalbesteuerung. Somit erfolgt auf diesem Eigenkapital eine Reduktion der Kapitalsteuer

um 95 %. Die am Hauptort geltende ordentliche effektive Kapitalsteuer von 0.174 % (Stadt Solothurn, Kanton- und Gemeinde) lässt sich so auf bis zu 0.009 % reduzieren. Wie bisher bleibt die Kapitalsteuer weiterhin an die Gewinnsteuer anrechenbar, so dass im Falle eines steuerbaren Reingewinnes in vielen Fällen keine Kapitalsteuer geschuldet ist.

## 2. Senkung Gewinnsteuersatz im Kanton Solothurn

### 2.1 Einheitlicher Gewinnsteuersatz

20 Vor dem Hintergrund der Implementierung der STAF-Vorschriften im kantonalen Steuergesetz wurde gleichzeitig auch der ordentliche Gewinnsteuersatz schrittweise gesenkt. Kannte das StG SO bisher einen zweistufigen Gewinnsteuersatz – Gewinne ordentlich besteuert Kapitalgesellschaften bis CHF 100'000 wurden mit 5 % und Gewinne darüber mit 8.5 % besteuert – wurde mit der Umsetzung der STAF neu ein einheitlicher Steuersatz für alle juristischen Personen eingeführt. Der einheitliche Steuersatz gilt ebenfalls für Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen, welche bisher ebenfalls zum tieferen Steuersatz besteuert wurden. Die bislang geltende generelle Steuerfreigrenze von CHF 5'000 für Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen wurde aufgehoben und durch eine Steuerfreigrenze von CHF 20'000 für Gewinne von juristischen Personen mit ideellen Zwecken ersetzt, wie sie auch im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) gilt (Art. 66a DBG). Gewinne von juristischen Personen mit ideellen Zwecken werden somit nicht besteuert, sofern sie höchstens CHF 20'000 betragen und ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind (§ 97 Abs. 2 StG SO). Übersteigen die Gewinne die Freigrenze von CHF 20'000, so unterliegt der gesamte Gewinn der Besteuerung (Tariffreigrenze).

### 2.2 Gestaffelte Reduktion des Gewinnsteuersatzes und hohe Gemeindeautonomie

21 Die Reduktion des Gewinnsteuersatzes erfolgt gestaffelt über drei Jahre. Demnach beträgt der gesetzliche Gewinnsteuersatz gemäss den Übergangsbestim-



mungen von § 291 StG SO für das Jahr 2020 5% und für das Jahr 2021 4.7% (einfache Staatssteuer). Ab dem Jahr 2022 beträgt der Gewinnsteuersatz sodann 4.4%. Dies führt schliesslich dazu, dass der effektive Gewinnsteuersatz (Staats-, Gemeinde- und direkte Bundessteuer) am Hauptort ab dem Jahr 2022 von bisher 21.38% auf 15.29% sinkt. Aufgrund der hohen Gemeindeautonomie liegen die Gemeindesteuerfüsse

im Kanton Solothurn weit auseinander und die effektiven Gewinnsteuersätze unterscheiden sich daher je nach Gemeinde relativ stark. Im Jahr 2020 schwankte der Gemeindesteuerfuss für juristische Personen zwischen 60% and 135%. Im Durchschnitt betrug der Gemeindesteuerfuss 115%.<sup>08</sup> Die effektive Gewinnsteuerbelastung innerhalb des Kantons ist denn auch sehr unterschiedlich. [→ Grafik RZ 22]

→ 22

### ÜBERSICHT SENKUNG GEWINNSTEUERSATZ AB 2020 (BUND, KANTON UND GEMEINDE) basierend auf den per 17. Juni 2021 bekannten Gemeindesteuerfüssen

| <b>Hauptort</b> (Gemeindesteuerfuss 2020: 110 %, ab 2021: 107 %)                                                                                                                                                                               | 2019  | 2020  | 2021  | 2022 ff. |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|-------|-------|----------|
| Hauptort gesetzlicher Steuersatz (in Prozent)                                                                                                                                                                                                  | 27.20 | 19.35 | 18.70 | 18.05    |
| Hauptort effektiver Steuersatz (in Prozent)                                                                                                                                                                                                    | 21.38 | 16.21 | 15.75 | 15.29    |
| Bis 2019: Hauptort effektiver Steuersatz für Gewinne bis CHF 100'000 (in Prozent)                                                                                                                                                              | 16.32 |       |       |          |
| Hauptort effektiver Steuersatz für Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen mit ideellen Zwecken bei Überschreiten der Freigrenze von CHF 5'000 bis 2019. Ab 2020 nur noch Freigrenze bei ideellem Zweck (CHF 20'000). (in Prozent) | 13.23 | 13.12 | 12.62 | 12.12    |
| <b>MINIMAL</b> (Gemeindesteuerfuss 2020: 60 %, ab 2021: 62 %)                                                                                                                                                                                  | 2019  | 2020  | 2021  | 2022 ff. |
| Minimaler effektiver Steuersatz (in Prozent)                                                                                                                                                                                                   | 18.67 | 14.60 | 14.22 | 13.84    |
| <b>MAXIMAL</b> (Gemeindesteuerfuss 2020: 135 %, ab 2021: 139 %)                                                                                                                                                                                | 2019  | 2020  | 2021  | 2022 ff. |
| Maximaler effektiver Steuersatz (in Prozent)                                                                                                                                                                                                   | 22.68 | 17.32 | 16.81 | 16.29    |

<sup>08</sup> Vgl. Steuerrechner des Kantons Solothurn, online abgerufen am 17. Juni 2021 unter: <https://steuerrechner.so.ch>.



### 3. Anpassung Kapitalsteuersatz

- 23 Vor der STAF betrug der Kapitalsteuersatz für Holding-, Domizil- und Verwaltungsgesellschaften 0.2% auf den ersten 50 Mio. Franken des steuerbaren Eigenkapitals, 0.1% auf den nächsten 50 Mio. Franken und 0.05% auf dem restlichen Eigenkapital, mindestens jedoch CHF 200 bei persönlicher bzw. CHF 100 bei ausschliesslich wirtschaftlicher Zugehörigkeit. Nachdem diese Sondersätze für Statusgesellschaften wegfallen, wurde neu der Kapitalsteuersatz für alle juristischen Personen identisch auf 0.8% festgesetzt (§ 107 Abs. 1 StG SO). Auf eine Reduktion des Kapitalsteuersatzes

wurde – aufgrund der Anrechenbarkeit der Kapitalsteuer an die Gewinnsteuer und den gezielten Erleichterungen gemäss § 104 Abs. 3 StG SO<sup>89</sup> – verzichtet. Kapital von juristischen Personen mit ideellem Zweck wird bis zu einer Freigrenze von CHF 200'000 weiterhin nicht besteuert, falls dieses ausschliesslich und unwiderruflich ideellen Zwecken gewidmet ist. Übersteigt das Eigenkapital diese Freigrenze, wird das gesamte Eigenkapital besteuert (Tariffreigrenze). Weiterhin berechnet sich das Eigenkapital bei Vereinen, Stiftungen sowie übrigen juristischen Personen nach den Bestimmungen für die natürlichen Personen (Verkehrswerte) (§ 107 Abs. 2 StG SO). [→ Grafik RZ 24]

→ 24

### ÜBERSICHT VERÄNDERUNG KAPITALSTEUERSATZ (KANTON UND GEMEINDE) basierend auf den per 17. Juni 2021 bekannten Gemeindesteuerfüssen

| Bis 2019                                                                                                                                                                                        | Kapitalsteuersatz in Prozent<br>(Anrechnung Gewinn- an<br>Kapitalsteuer) |                     |                     | Minimalsteuer<br>bei<br>persönlicher<br>Zugehörigkeit<br>(Hauptort) | Minimalsteuer<br>bei<br>wirtschaftlicher<br>Zugehörigkeit<br>(Hauptort) |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------|---------------------|---------------------|---------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                                                                                                 | Minimal                                                                  | Maximal             | Hauptort            |                                                                     |                                                                         |
| Gemeindesteuerfuss                                                                                                                                                                              | 60 %                                                                     | 135 %               | 110 %               |                                                                     |                                                                         |
| Kapitalgesellschaften und Genossenschaften (ordentliche Besteuerung)                                                                                                                            | 0.136                                                                    | 0.196               | 0.176               | 440                                                                 | 220                                                                     |
| Holding-, Domizil- und Verwaltungsgesellschaft (degressiver Kapitalsteuersatz abhängig von Höhe des Eigenkapitals)                                                                              | 0.009<br>–<br>0.034                                                      | 0.012<br>–<br>0.049 | 0.011<br>–<br>0.043 |                                                                     |                                                                         |
| Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen bei Überschreiten der Freigrenze von CHF 200'000                                                                                            | 0.136                                                                    | 0.196               | 0.176               |                                                                     |                                                                         |
| Ab 2020                                                                                                                                                                                         | Kapitalsteuersatz in Prozent<br>(Anrechnung Gewinn- an<br>Kapitalsteuer) |                     |                     | Minimalsteuer<br>bei<br>persönlicher<br>Zugehörigkeit<br>(Hauptort) | Minimalsteuer<br>bei<br>wirtschaftlicher<br>Zugehörigkeit<br>(Hauptort) |
|                                                                                                                                                                                                 | Minimal                                                                  | Maximal             | Hauptort            |                                                                     |                                                                         |
| Gemeindesteuerfuss                                                                                                                                                                              | 62 %                                                                     | 139 %               | 107 %               |                                                                     |                                                                         |
| Kapitalgesellschaften und Genossenschaften: Ordentlicher Kapitalsteuersatz                                                                                                                      | 0.138                                                                    | 0.199               | 0.174               | 434                                                                 | 217                                                                     |
| Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen (ideelle Zwecke bei Überschreiten der Freigrenze von CHF 200'000)                                                                           | 0.138                                                                    | 0.199               | 0.174               |                                                                     |                                                                         |
| Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen (ideelle Zwecke bei Überschreiten der Freigrenze von CHF 200'000): Minimaler Kapitalsteuersatz* | 0.007                                                                    | 0.010               | 0.009               |                                                                     |                                                                         |

\* Das anteilige Eigenkapital, das auf Beteiligungsrechte nach § 98, auf Rechte nach § 91<sup>bis</sup> sowie auf Darlehen, Cash Pooling Guthaben und Kontokorrentforderungen an Konzerngesellschaften entfällt, wird 5% dem steuerbaren Eigenkapital zugerechnet (§ 104 Abs. 3 StG SO).

<sup>89</sup> Vgl. Ziff. 6.


#### 4. Steuerliche Gegenfinanzierung

##### 4.1 Erhöhung der Dividendenbesteuerung bei qualifizierten Beteiligungen

- 25 Vermögenserträge und Kapitalgewinne (bei Geschäftsvermögen) aus qualifizierten Beteiligungen, welche im Privat- oder im Geschäftsvermögen (natürlicher Personen) gehalten werden, werden ab dem Jahr 2021 neu im Umfang von 70 % statt bisher 50 % (Geschäftsvermögen) bzw. 60 % (Privatvermögen) besteuert (§ 24<sup>bis</sup> Abs. 1 StG SO; § 26 Abs. 1 lit. b) StG SO).

##### 4.2 Erhöhung der Vermögenssteuer

- 26 Der tiefe Vermögenssteuertarif von bisher maximal 0.1 % (einfache Staatsteuer) wurde moderat auf maximal 0.13 % (einfache Staatssteuer) erhöht (§ 72 StG SO). Bis zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 1 Mio. bleibt der Vermögenssteuertarif jedoch unverändert bei 0.1 %. Der maximal am Hauptort angewendete Vermögenssteuersatz (Kantons- und Gemeindesteuer) beträgt somit weiterhin moderate 0.27 %.

##### 4.3 Anpassungen an das Rechnungslegungsrecht und an die Praxis des Steueramts

- 27 Die Bestimmungen über Abschreibungen, Rückstellungen und Wertberichtigungen (§ 34 lit a) StG SO; § 35 StG SO; § 35<sup>bis</sup> StG SO; § 92 lit b) StG SO) wurden an das im Jahr 2013 in Kraft getretene Rechnungslegungsrecht (Art. 960 ff. des Schweizerischen Obligationenrechts (OR)) und an die langjährige Praxis des Steueramts des Kantons Solothurn angepasst. Die bisherige Möglichkeit zur Bildung einer Rücklage für die Kosten von wirtschaftlich erforderlichen Betriebsumstellungen und -umstrukturierungen, welche im Widerspruch zum StHG und DBG stand, wurde aufgehoben. Ebenso wurde die Definition des betriebsnotwendigen Anlagevermögens im Falle einer Ersatzbeschaffung der Definition des DBG angepasst. Die besonderen Praxen des Kantons Solothurn, welche bisher die Gewährung von Einmal- und Zusatzabschreibungen sowie einen doppelten Abschreibungssatz auf Neubauten gestatteten, werden im Sinne einer Verstetigung der Bemessungsgrundlage nicht mehr gewährt. Für Abschreibungen im Kanton Solothurn gilt nun grundsätzlich ebenfalls das Merk-

blatt A/1995 der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV)<sup>10</sup>. Die einzige wesentliche Ausnahme betrifft aktivierte Software. Bei dieser wird weiterhin eine vollständige Abschreibung innerhalb eines Jahres zugelassen.

#### 5. Weitere Massnahmen im Kanton Solothurn

##### 5.1 Senkung der Einkommenssteuern und Erhöhung der Abzüge für Kinderbetreuung

Der Einkommenssteuertarif wurde angepasst, so dass Alleinstehende bis zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 35'800 und Verheiratete bis zu einem gemeinsamen Einkommen von CHF 68'000 teilweise spürbar entlastet werden (§ 44 Abs. 1 StG SO). Weiter wurde der Abzug für die Kosten der familienergänzenden Kinderbetreuung von CHF 6'000 auf CHF 12'000 verdoppelt (§ 41 Abs. 1 lit. b) StG SO).

##### 5.2 Kompensationszahlungen an die Einwohnergemeinden

Die Erhöhung des Bundessteueranteils der Kantone an den veranlagten direkten Bundessteuern um 4.2 % auf 21.2 % wird voraussichtlich für den Kanton Solothurn zu Mehreinnahmen von jährlich ca. CHF 15 Millionen führen.<sup>11</sup> Diese Mehreinnahmen werden während acht Jahren den Gemeinden zum Teilausgleich für die zu erwartenden Steuerausfälle zugutekommen.

#### 6. Zusammenfassung

Der Kanton Solothurn hat die Umsetzung der STAF genutzt, um das Steuergesetz, insbesondere durch Verweise auf das neue Rechnungslegungsrecht, zu

<sup>10</sup> Merkblatt A/1995 der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) von 1995 betreffend Abschreibungen auf dem Anlagevermögen geschäftlicher Betriebe, online abgerufen am 17. Juni 2021 unter: <https://www.estv.admin.ch/dam/estv/de/dokumente/bundessteuer/merkblaetter/m-a-1995-geschbetriebe.pdf.download.pdf/M-A-1995-GeschBetriebe.pdf>.

<sup>11</sup> Vgl. Botschaft Umsetzung Steuerreform, S. 27.



aktualisieren. Mit der Senkung des effektiven Gewinnsteuersatzes, dem Ausnützen der Möglichkeiten der Patentbox sowie der Einführung des zusätzlichen F&E-Abzugs ist es gelungen, die Attraktivität des Kantons im Bereich Unternehmenssteuern für bereits bisher ordentlich besteuerte Unternehmen wesentlich zu verbessern. Während bisher beispielsweise die Differenz des effektiven Gewinnsteuersatzes für Gewinne über CHF 100'000 zwischen dem Kanton Solothurn (21.38 %) und dem Kanton Luzern (12.32 %) ca. 9 % betrug, wird diese ab dem Jahr 2022 auf ca. 3 % (15.29 % zu 12.32 %) sinken. Der Abstand zu den Tiefsteuerkantonen wurde also wesentlich verringert. Sollte sich in Zukunft tatsächlich eine globale Mindestbesteuerung mit einem effektiven Gewinnsteuersatz von 15 % durchsetzen, würde sich diese Differenz gar ganz auflösen.<sup>12</sup> Der Gewinnsteuersatz im Kanton Solothurn liegt ja gerade bei ungefähr 15 %. Bis dahin bleibt jedoch der Gewinnsteuersatz im Kanton Solothurn – trotz Absen-

kung – knapp über dem schweizerischen Mittel (2021: 14.87 %)<sup>13</sup>. Die erfreuliche Reduktion des Gewinnsteuersatzes wird für natürliche Personen allerdings etwas getrübt durch die Erhöhung der Besteuerung von Vermögenserträgen und Kapitalgewinnen (bei Geschäftsvermögen) aus qualifizierten Beteiligungen und der Erhöhung der Vermögenssteuer.

Die neuen Instrumente, also die Patentbox und der F&E-Zusatzabzug, werden voll ausgeschöpft. Für Unternehmen, welche von diesen beiden Instrumenten profitieren können, ist der Kanton Solothurn somit sehr attraktiv. Dass die Implementation dieser Instrumente offen mit dem Steueramt besprochen und auf Antrag vorgängig geprüft werden kann, ist erfreulich. Neben den harten Fakten ist es vor allem diese Bürger-nähe, welche den Kanton Solothurn als Steuerstandort auszeichnet.

[→ Grafik RZ 32]

31

→ 32

## UMSETZUNG STAF IM KANTON SOLOTHURN

| <b>Ersatzmassnahmen</b>                                                                                                                                            |                   |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|
| Patentbox (maximale Entlastung)                                                                                                                                    | 90 %              |
| zusätzlicher Abzug für Forschungs- und Entwicklungsaufwand                                                                                                         | 50 %              |
| Abzug für Eigenfinanzierung                                                                                                                                        | Nein              |
| Maximale Entlastungsbegrenzung                                                                                                                                     | 70 %              |
| Steuerermässigung bei der Kapitalsteuer auf Eigenkapital, das auf qualifizierten Beteiligungen, Patenten und vergleichbaren Rechten sowie Konzerndarlehen entfällt | 95 %              |
| Umfang der Besteuerung von Dividenden aus qualifizierten Beteiligungen bei natürlichen Personen                                                                    | 70 %              |
| <b>Steuersätze*</b>                                                                                                                                                |                   |
| * basierend auf den per 17. Juni 2021 bekannten Gemeindesteuerfüssen                                                                                               |                   |
| Effektiver Gewinnsteuersatz ab 2022 (gestaffelte Senkung über drei Jahre)                                                                                          | 13.84 % – 16.29 % |
| Effektiver Gewinnsteuersatz des Kantonshauptorts ab 2022                                                                                                           | 15.29 %           |
| Tiefstmöglicher effektiver Gewinnsteuersatz (inkl. aller Ersatzmassnahmen unter Berücksichtigung der Entlastungsbegrenzung, ab 2022)                               | 9.72 % – 10.54 %  |
| Kapitalsteuersatz                                                                                                                                                  | 0.138 % – 0.199 % |
| Tiefstmöglicher Kapitalsteuersatz (inkl. aller Massnahmen)                                                                                                         | 0.007 % – 0.01 %  |
| Kapitalsteuer anrechenbar an Gewinnsteuer                                                                                                                          | Ja                |

<sup>12</sup> G7 Finance Ministers Agree Historic Tax Agreement, Juni 2021, online abgerufen am 17. Juni 2021 unter: <https://www.g7uk.org/g7-finance-ministers-agree-historic-global-tax-agreement/>.

<sup>13</sup> Vgl. Umfrage zum Gewinnsteuersatz in der Schweiz, Juli 2021, online abgerufen am 12. Juli 2021 unter: <https://de.statista.com/statistik/daten/studie/513550/umfrage/gewinnsteuersatz-in-der-schweiz/>.

