



Bern, 01.07.2015

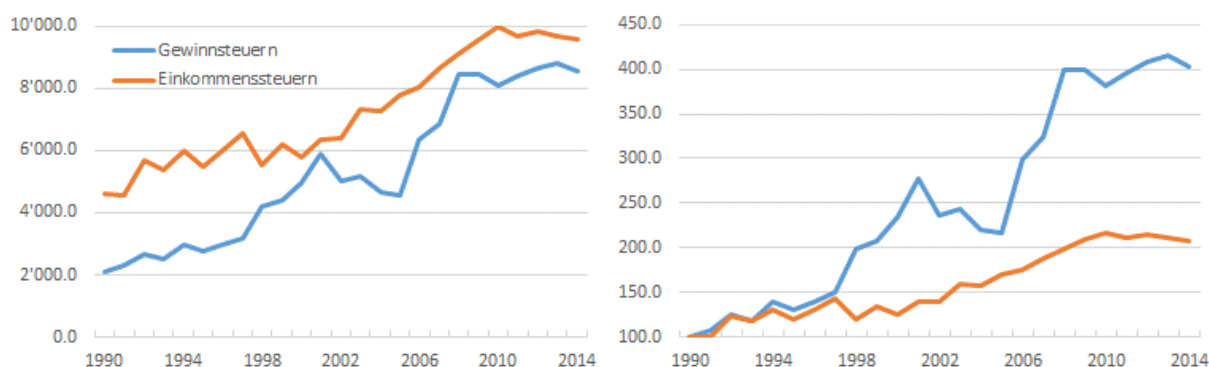
Einnahmentwicklung direkte Bundessteuer

Zweiter Bericht des EFD

1 Ausgangslage

Die Einnahmen aus der direkten Bundessteuer stagnieren seit 2009. Der vorliegende zweite Bericht ergänzt die Ursachenanalyse. Da die Datengrundlage des Bundes nicht ausreicht, wurde eine Umfrage bei den Kantonen durchgeführt und die Analyse auf der Basis von weiteren Datensätzen vertieft. Neben einer Beurteilung der Schätzqualität wird auch die Datenlage thematisiert.

Abbildung 1: Entwicklung der Gewinn- und Einkommenssteuern in Mio. CHF und indexiert (1990 = 100)



Ausgehend vom schwachen Rechnungsergebnis 2014 bei der direkten Bundessteuer (DBST) hat das EFD am 23. März 2015 einen ersten Bericht zu den möglichen Ursachen für die Stagnation der DBST seit 2009 erstellt. Dabei hat sich gezeigt, dass die dem Bund zur Verfügung stehenden Daten nicht ausreichen, um gesicherte Aussagen zu treffen. Die möglichen Einflussfaktoren wurden zwar identifiziert; ihre jeweilige Bedeutung und die Auswirkungen auf die zukünftige Einnahmentwicklung blieben offen. Das EFD hatte deshalb eine Umfrage bei den Kantonen gestartet, um genauere Daten und Hintergründe zur Entwicklung zu erhalten.

Vor diesem Hintergrund hat der Bundesrat das EFD beauftragt, bis Ende Juni 2015 «über die Resultate der Umfrage bei den Kantonen» zu informieren und gleichzeitig Vorschläge vorzulegen,

«wie die Zusammenarbeit zwischen Bund und Kantonen zwecks Verbesserung der Datenlage im Bereich Einnahmenschätzungen vertieft werden kann». Der Bericht soll eine «vollständige Ursachenanalyse inklusive einer Beurteilung zur Schätzmethode» enthalten. Mit dem vorliegenden Bericht werden diese Informationen vorgelegt.

Der Bericht ist wie folgt aufgebaut: Kapitel 2 fasst die Ergebnisse aus der Umfrage bei den Kantonen zusammen. Auf dieser Basis wird in Kapitel 3 die Ursachenanalyse auf der Basis von alternativen Datensätzen vertieft. Kapitel 4 thematisiert die Qualität der Einnahmenschätzung. Kapitel 5 unterbreitet Vorschläge für die Verbesserung der Datenlage. Schliesslich wird in Kapitel 6 ein Fazit gezogen und das weitere Vorgehen erläutert.

2 Umfrage bei den Kantonen

Zwischen dem 10. März und dem 24. April 2015 wurde bei den kantonalen Steuerverwaltungen eine Umfrage durchgeführt, um die Hintergründe der stagnierenden Einnahmen bei der direkten Bundessteuer zu untersuchen. Angefragt wurden 14 Kantone, welche zusammen über 90 Prozent der Einnahmen der direkten Bundessteuer abliefern. Die an die kantonalen Steuerverwaltungen gerichteten Fragen zielten darauf ab, quantitative und qualitative Angaben zu spezifischen Bestimmungsfaktoren der direkten Bundessteuer zu gewinnen, um deren jüngste Entwicklung erklären zu können.

Erste Rückmeldungen von 10 Kantonen auf der Basis direkt verfügbarer Informationen wurden im Bericht des EFD zur Einnahmenentwicklung der direkten Bundessteuer vom 23. März 2015 vorgestellt.

Antworten auf die Umfrage liegen aus 11 Kantonen vor. Für die Beantwortung der Fragen mussten diese Kantone zusätzliche Analysen und Auswertungen durchführen. Von drei Kantonen gingen keine Rückmeldungen ein.

Eine Schwierigkeit bei der Ursachenermittlung bestand darin, dass die kantonalen Rechnungslegungen auf dem Forderungsprinzip beruhen, während jene des Bundes weiterhin dem Kassaprinzip folgt. Die zu erklärenden Einnahmen des Bundes des Kalenderjahres 2014 stammen aus mehreren Bemessungsjahren. Die Kantone konnten detaillierte quantitative Fragen nur nach Bemessungsjahren, nicht aber nach Kalenderjahr beantworten. Deshalb wurden mit dem Fragebogen Informationen zu den letzten drei relevanten Bemessungsjahren 2011 – 2013 eingeholt. Das letzte dieser Jahre, 2013, war 2014 fällig. Etwa drei Viertel der Einnahmen 2014 stammten aus dem Bemessungsjahr 2013. Für direkte Vergleiche zwischen den Daten der Kantone und des Bundes müssten die auf dem Forderungsprinzip beruhenden Zahlen der Kantone auf die Kalenderjahre umgelegt werden. Für die Datenpunkte am aktuellen Ende der Zeitreihe ist dies jedoch nicht mit ausreichender Genauigkeit möglich.

Die – im Vergleich zu den ersten Rückmeldungen vom März – zusätzlichen Informationen betreffen hauptsächlich quantitative Aspekte. Oft konnten aber nur einzelne Kantone quantitative Angaben liefern; dies gilt vor allem für das Bemessungsjahr 2013. Hinzu kommt, dass die Qualität der quantitativen Angaben für 2013 nicht gesichert ist, da der Bearbeitungsstand der Daten nicht bekannt ist. Aufgrund dieser spärlichen Informationslage und angesichts der teilweise beträchtlichen Varianz in den Angaben zwischen den berichtenden Kantonen lassen sich keine verlässlichen quantitativen Schlüsse für die ganze Schweiz ziehen. Wo möglich, wurde trotzdem versucht, quantitative Aussagen zu machen. Diese sind jedoch jeweils mit Vorsicht zu interpretieren.

Die Ergebnisse aller Rückmeldungen der Kantone zur Entwicklung der Gewinnsteuer sind in

Anhang 1 dargestellt. Die Rückmeldungen zur Entwicklung der Einkommenssteuer sind in Anhang 2 zusammengefasst. Mangels Vergleichbarkeit und Repräsentativität wird auf die Angabe von Einzelmeldungen der Kantone verzichtet.

Die Auswertung der eingegangenen Antworten der Kantone bestätigt die Ergebnisse des Berichts vom 23. März 2015. Die wichtigsten Erkenntnisse aus der kantonalen Umfrage können wie folgt zusammengefasst werden:

- *Gewinnsteuer*: Hauptursache für die Stagnation der Gewinnsteuereinnahmen in den Rechnungsjahren 2012-2014 ist die Entwicklung bei den Gesellschaften mit kantonalen Steuerstatus (Holding- und Verwaltungsgesellschaften). Gemäss Rückmeldungen der Kantone stiegen die Einnahmen aus ordentlich besteuerten Gesellschaften, während die Einnahmen aus Gesellschaften mit einem kantonalen Sonderstatus sanken.
- *Einkommenssteuer*: Hauptursache für die Stagnation der Einnahmen aus der Einkommenssteuer in den Rechnungsjahren 2013 und 2014 ist der Rückgang bei den hohen Einkommen. Gemäss Rückmeldungen der Kantone verzeichneten vor allem die hohen Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit hohe negative Wachstumsraten. Eine weitere Ursache ist der Rückgang der steuerbaren Einkommen aus beweglichem Vermögen. Die Einnahmen aus der Einkommenssteuer liegen zudem wegen den Steuerformen, die sich vor allem in den Rechnungsjahren bis 2012 ausgewirkt haben, auf einem tieferen Niveau.

3 Vertiefung der Ursachenanalyse

3.1 Gewinnsteuer

3.1.1 Branchenanalyse

Die Untersuchung nach Branchen zeigt, dass insbesondere die Finanzkrise und der damit einhergehende Gewinneinbruch im Jahr 2008 in der Finanzbranche die Gewinnsteuereinnahmen ab 2009 negativ beeinflusst haben. Der Grosshandel und in einem kleineren Ausmass die Pharmabranche haben hingegen stetige Steuereinnahmen generiert, während der Beitrag der verarbeitenden Industrie abgenommen hat.

Die Eidg. Steuerverwaltung stützt sich für die Beurteilung der Einnahmenentwicklung insbesondere auf die Abrechnungen der kantonalen Steuerverwaltungen. Diese Abrechnungen enthalten aggregierte Zahlen zu den in Rechnung gestellten Steuerforderungen und erlauben eine Unterscheidung nach Steuerperiode und Art des Steuerobjekts (juristische oder natürliche Person). Für eine fundierte Analyse der Einnahmenentwicklung sind jedoch desaggregierte Daten der Steuerpflichtigen und die Zuordnung nach Branchen nötig.

Um diese Datenlücke zu schliessen, wird in einer *ersten Analyse* auf die Steuerstatistik der direkten Bundessteuer zurückgegriffen, welche unter anderem über die fiskalischen Ergebnisse der direkten Bundessteuer der juristischen Personen in den Kantonen orientiert. Diese Datenbank enthält Informationen zu sämtlichen Unternehmen, die der Gewinnsteuer unterliegen. Diese Statistik liegt allerdings erst mit einer Verzögerung von rund drei Jahren vor, weshalb sie sich für die Analyse der Entwicklung am aktuellen Rand nicht eignet. Ergänzend werden deshalb für eine *zweite Analyse* die Gewinne der grössten in der Schweiz kotierten Unternehmen gemäss Swiss Performance Index (SPI) verwendet.

Steuerstatistik: Stichprobenanalyse und Ergebnisse für 2003 – 2011

Für die Analyse der Einnahmenentwicklung wurde die Branchenzugehörigkeit der 250 grössten Steuerzahler gemäss Steuerstatistik in den Steuerperioden 2003 – 2011 untersucht. Die Auswertung umfasst somit die 250 grössten Steuerzahler der jeweiligen Steuerperiode. Diese Unternehmen liefern rund 50 Prozent der Gewinnsteuern ab, wobei ihr Anteil an der Grundgesamtheit der steuerpflichtigen juristischen Personen lediglich 0,07 Prozent beträgt (oder 0,15 % der Steuerpflichtigen mit Reingewinn). Eine Vollerhebung war nicht möglich, da die Branchenzuteilung der einzelnen Unternehmen manuell durchgeführt werden muss und nur für grosse Unternehmen genügend Informationen für die Branchenzuteilung vorliegen.

Die Ergebnisse dieser Auswertung zeigen drei Tendenzen, welche die Entwicklung der Gewinnsteuern bis zum Jahr 2011 prägten:

- 1) *Das starke Wachstum der Gewinnsteuern in den Steuerperioden 2003 – 2007 (+85,9 %) wurde massgeblich vom Finanzsektor und der Grosshandelsbranche beeinflusst.* Diese beiden Sektoren allein sind für rund einen Viertel des Wachstums verantwortlich. Bezogen auf die 250 grössten Steuerzahler fällt der Wachstumsbeitrag mit über 50 Prozentpunkten noch höher aus.
- 2) *Die Finanz- und Wirtschaftskrise hat sich stark auf die Steuerablieferungen des Finanzsektors ausgewirkt.* Im Vergleich zum Rekordjahr 2007 haben sich die Gewinnsteuern der Unternehmen im Finanzsektor, welche zu den grössten 250 Steuerzahlern gehören, knapp halbiert und liegen im Steuerjahr 2011 rund 700 Millionen Franken tiefer. Diese Entwicklung ist insbesondere auf die beiden Grossbanken zurückzuführen. Ein weiterer Faktor betrifft die starke Aufwertung des Schweizer Frankens gegenüber dem Euro und dem US-Dollar, die bereits im Jahr 2008 eingesetzt hat und damit die im Ausland erwirtschafteten Gewinne des Vermögensverwaltungsgeschäfts schmälert.
- 3) *Die Gewinnsteuern des Grosshandels haben nach dem Jahr 2007 deutlich an Dynamik eingebüsst.* Die Gewinnsteuern des Grosshandels haben sich in den Steuerjahren 2003 bis 2007 auf über eine Milliarde Franken fast verdreifacht, sind anschliessend bis ins Jahr 2010 auf diesem Niveau stabil geblieben und im Jahr 2013 nochmals deutlich angestiegen. Eine vom Verlauf her ähnliche Entwicklung auf tieferem Niveau zeigt die Pharmaindustrie. In beiden Fällen dürfte die Frankenstärke eine Rolle bei der Wachstumsabschwächung ab 2008 spielen, insofern Umsätze aus dem Euro-Raum betroffen sind, die im Inland versteuert werden. Inwiefern die Unsicherheit über das zukünftige steuerliche Umfeld für international mobile Gewinne eine Rolle gespielt hat, lässt sich aufgrund der heute verfügbaren Zahlen noch nicht feststellen.

Ergänzende Analyse: Gewinne der SPI-Unternehmen 2000 – 2014

Die ergänzende Analyse, welche auch die Jahre 2012 bis 2014 einschliesst, umfasst die grossen börsenkapitalisierten Unternehmen in der Schweiz gemäss dem SPI-Index. Dieser Datensatz ist nicht deckungsgleich mit den Unternehmen mit Steuersitz in der Schweiz, weist aber gleichwohl eine ähnliche Dynamik auf. Auf dieser Basis lässt sich die Entwicklung der Gewinnsteuern aus der jeweiligen Branche – mit angemessener Vorsicht – abschätzen.

Die Daten wurden mittels der statistischen Methode der Hauptkomponentenanalyse untersucht. Diese generiert eine Zeitreihe, welche die gemeinsame Variation des Vorsteuergewinns¹ aller einbezogenen Unternehmen darstellt.. Das Niveau dieser Zeitreihe ist nicht interpretierbar, weil nur ein Teil der Einflussfaktoren mitberücksichtigt wird. Hingegen sollte die Entwicklung der Zeitreihe diejenige der Vorsteuergewinne abbilden.

¹ Der Vorsteuergewinn gemäss Rechnungslegung ist vom steuerbaren Gewinn gemäss steuerlichen Vorgaben zu unterscheiden.

Die nachfolgenden Darstellungen zeigen die Entwicklung unterteilt nach den Branchen Finanzen, Industrie und Pharma. Es sind, der besseren Vergleichbarkeit halber, normierte Darstellungen, jeweils bezogen auf das Niveau.² Zum Vergleich ist in allen drei Branchen die Entwicklung der gesamten Gewinnsteuereinnahmen dargestellt.

Abbildung 2: Finanzsektor – Trendkomponente der Vorsteuergewinne

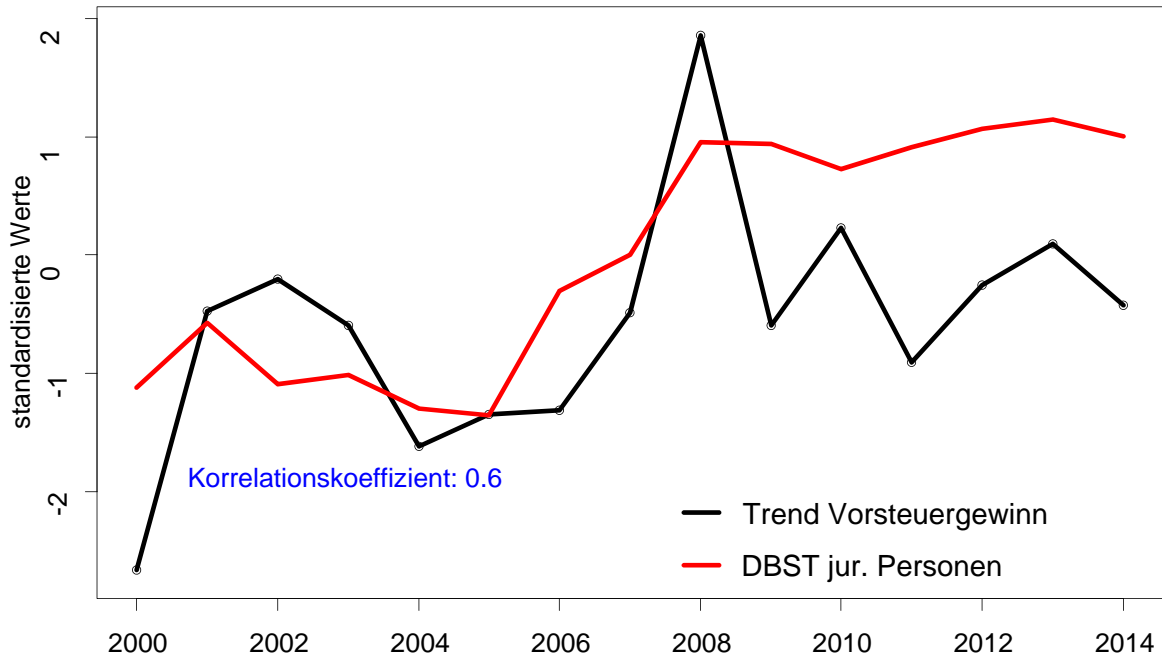
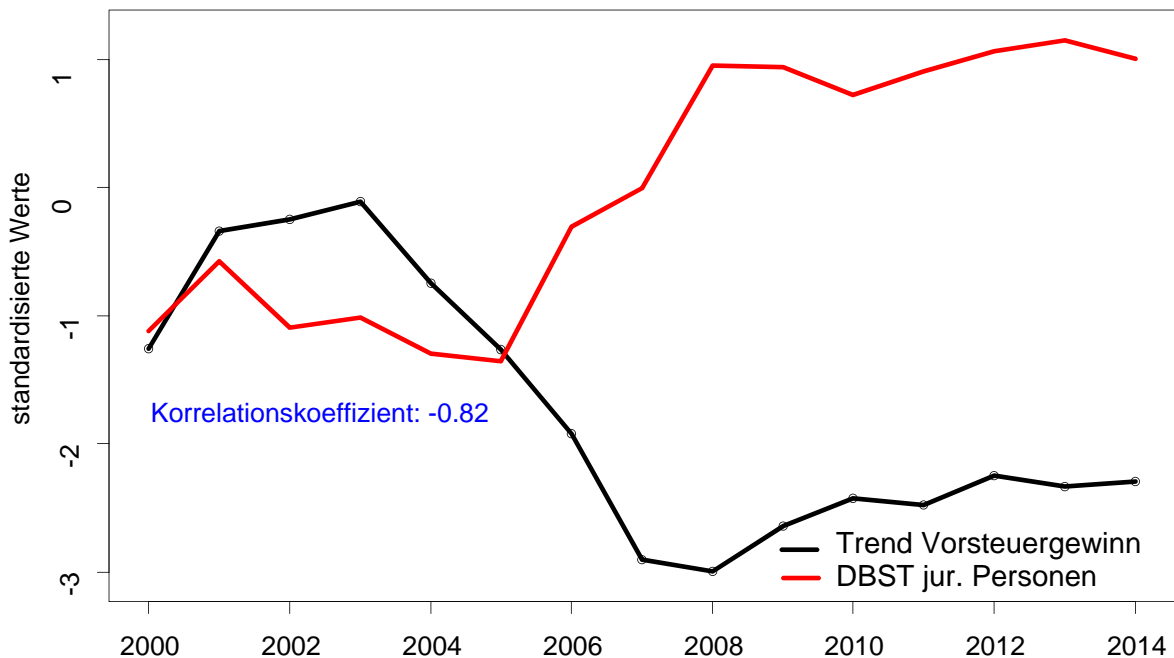
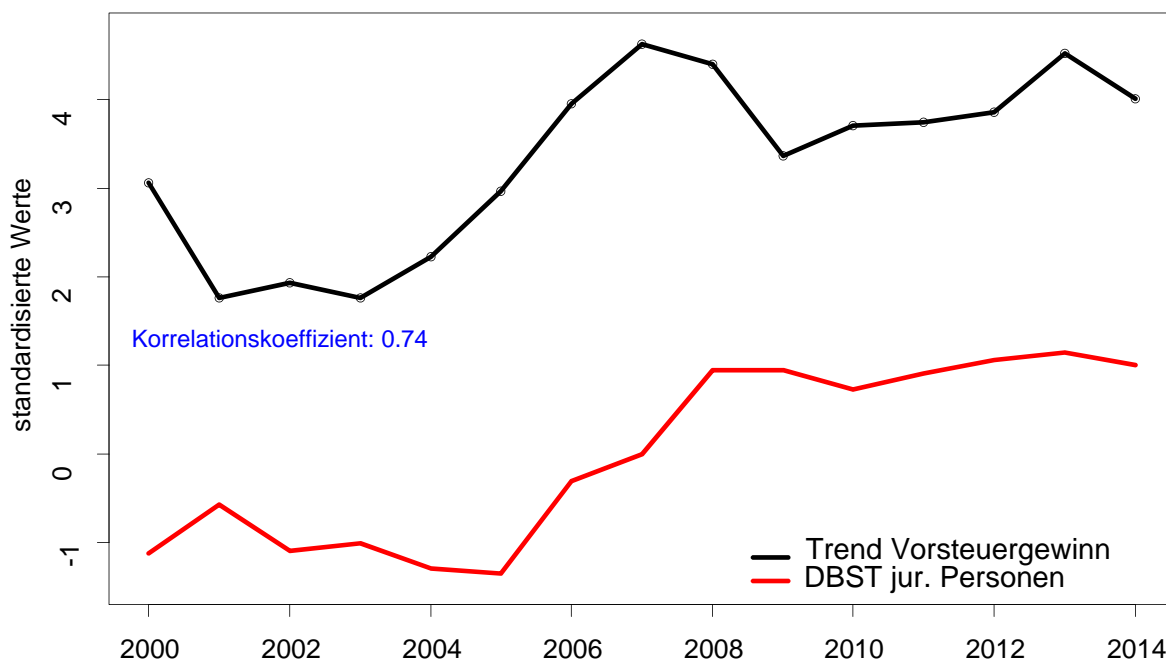


Abbildung 3: Industriesektor – Trendkomponente der Vorsteuergewinne



² Die Daten wurden mit einem statistischen Verfahren standardisiert, so dass der Erwartungswert des Steuerertrags bei 0 und die Varianz der Steuereinnahmen und der Trendkomponente jeweils bei 1 liegen.

Abbildung 4: Pharmasektor – Trendkomponente der Vorsteuergewinne



Die branchenspezifischen Hauptkomponenten (in der Abbildung: «Trend Vorsteuergewinn») widerspiegeln die Dynamik des Vorsteuergewinns in der betrachteten Branchen. Der Zusammenhang mit den Gewinnsteuereinnahmen wird durch eine einfache Korrelationsanalyse untersucht. Ein starker positiver Zusammenhang zwischen den Gewinnsteuereinnahmen und den Vorsteuergewinnen kann im Pharmasektor (Korrelationskoeffizient 74 %, s. Abbildung 4) und in der Finanzindustrie (Korrelationskoeffizient 60 %, s. Abbildung 2) beobachtet werden. Dahingegen ist in der verarbeitenden Industrie (s. Abbildung 3) die Relation zwischen den Vorsteuergewinnen und der gesamten Gewinnsteuer negativ.

Die Auswertungen passen in das Bild, welches sich aus der Branchenauswertung beruhend auf Daten der Steuerstatistik ergeben hat. In allen betrachteten Sektoren, die der internationalen Konkurrenz ausgesetzt sind, haben die Gewinne seit 2008 mehr oder weniger stagniert.

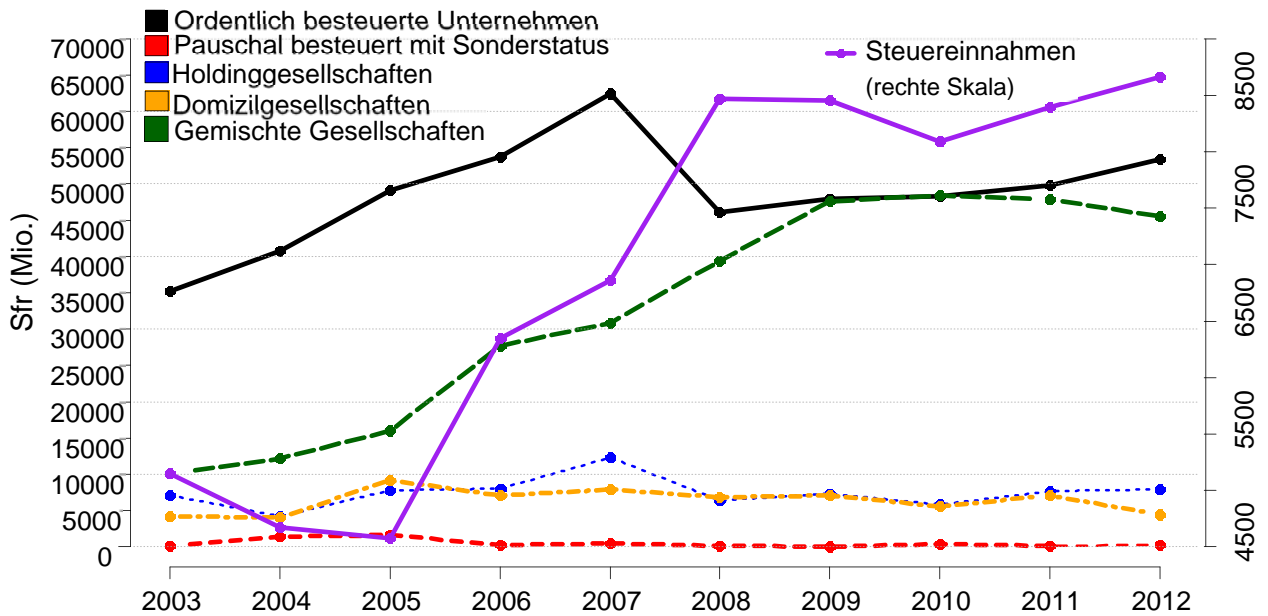
3.1.2 Entwicklung bei den Statusgesellschaften

Die Gewinne der Statusgesellschaften, die seit 2009 stagnieren, prägen die Gewinnsteuereinnahmen des Bundes. Gemäss statistischer Analyse beläuft sich der Beitrag der gemischten Gesellschaften und der Holdinggesellschaften zur Dynamik der Gewinnsteuereinnahmen im Zeitraum 2004 – 2012 teilweise auf über 70 Prozent. Zwischen 2008 und 2012 haben jedoch sowohl die Gewinne der Statusgesellschaften wie auch der ordentlich besteuerten Unternehmungen stagniert.

Die steuerlichen Sonderstatus gemäss Steuerharmonisierungsgesetz erlauben es den Kantonen, die im Ausland erwirtschafteten Gewinne der entsprechenden Unternehmen zu einem tieferen Steuersatz zu besteuern als die im Inland erwirtschafteten Gewinne. Auf Bundesebene liegt der statuarische Steuersatz dagegen einheitlich bei 8,5 Prozent. Wie die Abbildung 5 zeigt, hat das Gewinnvolumen der Statusgesellschaften von 2004 bis 2009 markant zugenommen, insbesondere bei den gemischten Gesellschaften. Seit dem Jahr 2008 übertrifft das Gewinnvolumen der Statusgesellschaften das Gewinnvolumen der kantonal ordentlich besteuerten Unternehmen. Diese Zunahme ist jedoch nach 2009 zu einem Halt gekommen, ebenso wie die Ge-

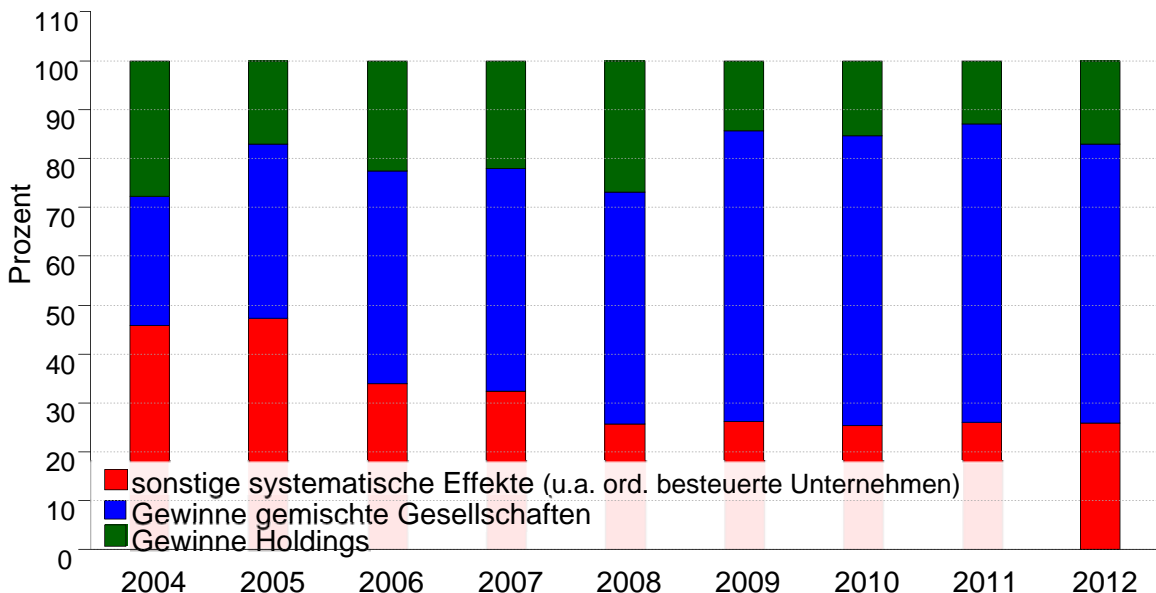
windynamik bei den ordentlich besteuerten Unternehmen ab 2007 (grösstenteils einnahmenwirksam im Folgejahr).

Abbildung 5: Entwicklung der Gewinne nach Steuerstatus der Gesellschaft (in Mio. CHF; Gewinne = linke Skala; Steuereinnahmen = rechte Skala)



Datenquelle: Eidgenössische Steuerverwaltung (NFA)

Abbildung 6: Relative Bedeutung der Statusgesellschaften (in %)



Datenquelle: Eidgenössische Steuerverwaltung (NFA)

Statistische Auswertungen bestätigen, dass die steuerlichen Sonderstatus die Einnahmementwicklung der vergangenen Jahre signifikant geprägt haben. Die Analyse der Einnahmen von Statusgesellschaften seit 2003 zeigt, dass die gemischten Gesellschaften und – zu einem geringeren Teil – die Holdinggesellschaften die Einnahmendynamik der Gewinnsteuer in den Jahren 2004 bis 2012 teilweise zu über 70 Prozent bestimmten. Die Bedeutung der Holdinggesellschaften

sinkt zwischen 2004 und 2012 von 28 auf 17 Prozent. Gleichzeitig steigt die Bedeutung der gemischten Gesellschaften von 26 auf 60 Prozent (vgl. Abbildung 6).

Die relative Bedeutung der Unternehmensformen ergibt sich dabei aus den simulierten Erträgen eines einfachen Regressionsmodells. Dieses statistische Modell erklärt 82 Prozent der Variation in der Wachstumsrate der Gewinnsteuer im Zeitraum 2004 bis 2012.

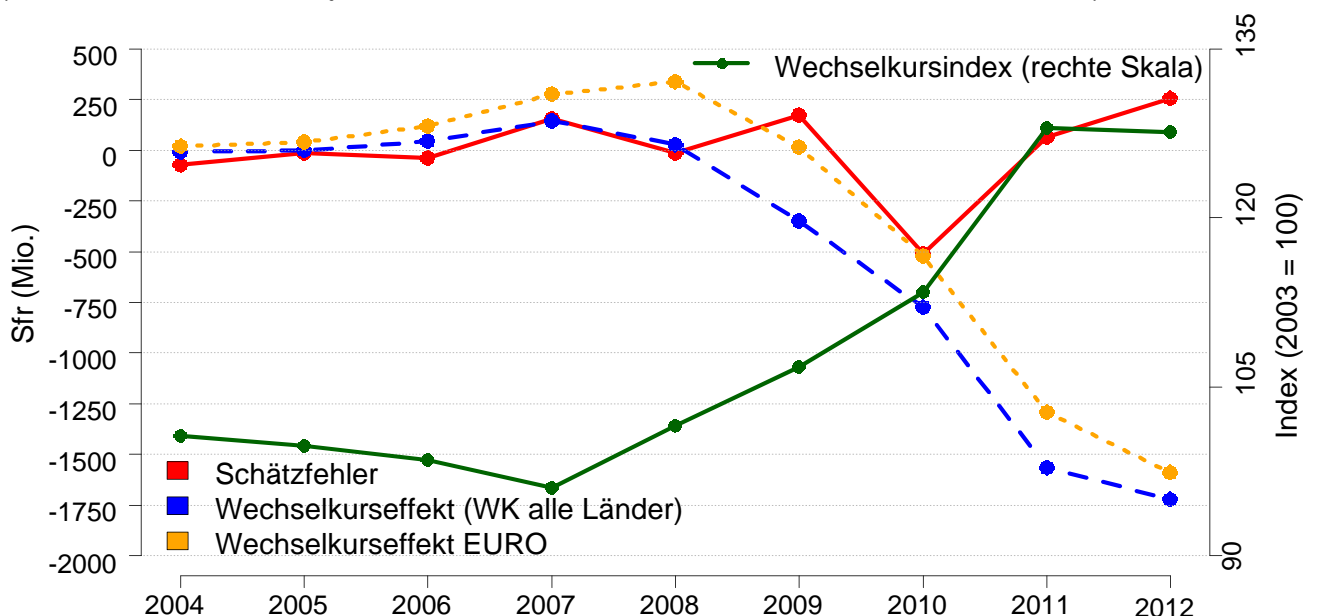
3.1.3 Wechselkurseffekte

Die Gewinne der Statusgesellschaften im Ausland werden durch die Wechselkursschwankungen beeinflusst. Diese Wechselkurseffekte haben am Ende der Periode 2003 – 2012 aufgrund der Frankenstärke zu Einnahmenverlusten von bis zu 1,7 Milliarden Franken geführt. Nicht berücksichtigt sind dabei positive Effekte von durch den starken Franken verbilligten Firmenkäufen inländischer juristischer Personen.

Innerhalb des in Kapitel 3.1.2 erwähnten Regressionsmodells können auch Wechselkurseffekte abgebildet werden. Dazu werden die Auslandsgewinne der gemischten Gesellschaften und der Holdinggesellschaften³ mittels eines Wechselkursindex der Schweizerischen Nationalbank neu berechnet, unter der Annahme eines konstanten Wechselkurses. Anschliessend werden diese fiktiven Werte für die Simulation der Gewinnsteuereinnahmen verwendet.

Abbildung 7 bildet die Ergebnisse ab. Die beiden unterbrochenen Linien zeigen die hypothetischen Verluste der Steuereinnahmen aufgrund des Wechselkurses auf der linken Skala an. Diese Verluste sind nicht im Schwankungsbereich des Schätzfehlers, der als rote Linie ebenfalls abgetragen ist. Die Entwicklung des Wechselkurses (handelsgewichteter Index) wird durch die grüne Linie repräsentiert.

Abbildung 7: Geschätzte Steuerausfälle aufgrund der Aufwertung des Schweizerfrankens (Steuerausfälle nach Steuerjahr in Mio. CHF = linke Skala; Wechselkursindex = rechte Skala)



Datenquelle: Eidgenössische Steuerverwaltung (NFA), Schweizerische Nationalbank

Durch die Frankenaufwertung werden die Gewinne aus dem Ausland tiefer bewertet. Das führt im Modell zu Einnahmenverlusten von bis zu 1,7 Milliarden (vgl. Abbildung 7). Der Grossteil ist

³ Quelle: Finanzausgleich (NFA)

auf die Jahre mit der stärksten Aufwertung zurückzuführen, rund 1,5 Milliarden in den Jahren 2008-2011. Nicht berücksichtigt sind Akquisitionen von Unternehmen im Ausland, welche einnahmesteigernd wirken und dadurch in der Regel die Gewinne erhöhen dürften.

Bei den ordentlich besteuerten Unternehmen hat der starke Franken meist zu einem erhöhten Margendruck geführt, was tendenziell tiefere Gewinne verursacht und damit die Gewinnsteuereinnahmen senken dürfte.⁴ Davon betroffen sind insbesondere die Exportwirtschaft, aber auch ihre Zulieferer. Wegen der zeitlichen Verzögerung der Einnahmen dürfte sich dieser Effekt über eine längere Periode auswirken. Für die interessierenden Jahre 2013-2014 sind jedoch noch keine Zahlen verfügbar, die Steuerstatistik deckt diese Zeitperiode noch nicht ab.

3.1.4 Umfang und Dauer der quantifizierbaren Wachstumsbeiträge

Als Impulse für die Entwicklung der Gewinnsteuer können auch die Teuerung, die Auslandsgewinne der Statusgesellschaften, die Wechselkurse und die vorzeitigen Ablieferungen der Kantone quantitativ eingeschätzt werden. Es wird davon ausgegangen, dass die genannten positiven oder negativen Impulse abklingen und das Wirtschaftswachstum die Entwicklung stärker prägt.

Nachfolgend soll die Wirkung wichtiger Einflussfaktoren und ihre Dauer dargestellt werden. Die genannten Faktoren sind nicht vollständig erfasst, teils weil die Datengrundlagen nur bis ins Jahr 2012 reichen, teils weil sie nicht bekannt sind. Die folgende Abbildung 8 ist deshalb als erster Anhaltspunkt zur Beantwortung der Frage zu verstehen, welcher Effekt in welchem Jahr eine bedeutende Rolle gespielt hat.

Für die Bestimmung der Faktoren wurde idealtypisch angenommen, dass die Gewinne im darauffolgenden Jahr einnahmenwirksam werden. Diese Annahme ist mit dem empirischen Ansatz des vorangegangenen Abschnittes (vgl. dazu Ziffer 3.1.3) nur bedingt vergleichbar. Das gilt auch für die Herleitung der Wechselkurseffekte.

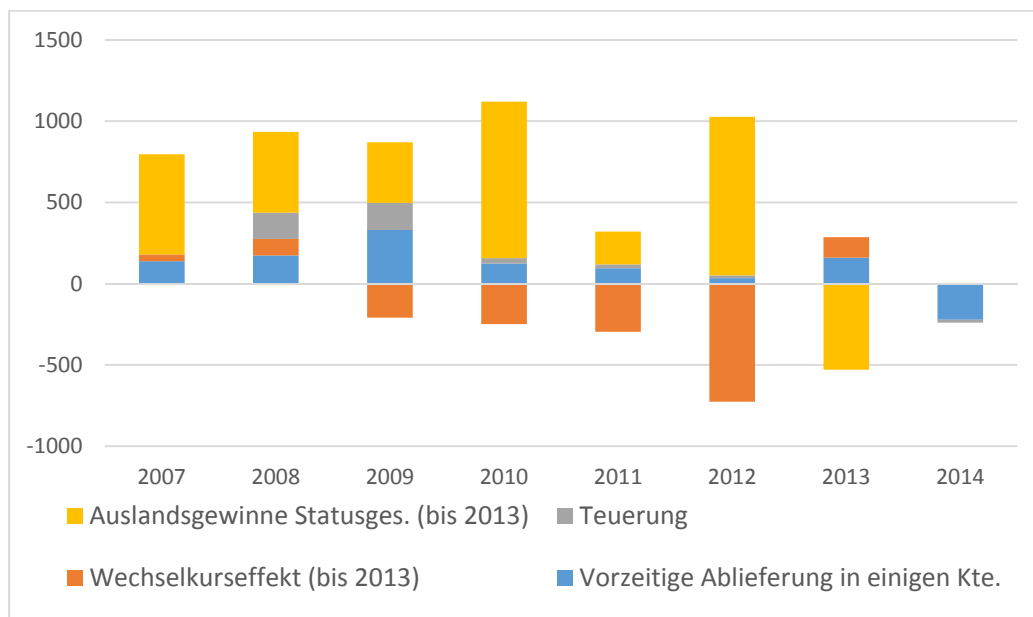
Entsprechend wird bei der Teuerungskomponente unterstellt, dass die Teuerung, gemessen am gesamtwirtschaftlichen BIP-Deflator der Schweiz, einen Beitrag zum Wachstum der Gewinne (Bemessungsgrundlage), und mit einem Jahr Verzögerung auch zu den Steuererträgen beisteuert.

Die Impulse durch die Auslandsgewinne der Statusgesellschaften werden aus den Änderungen der Gewinne im Ausland berechnet. Die Auslandsgewinne werden zunächst mit Hilfe des Wechselkursindex der Schweizerischen Nationalbank in einen fiktiven Frankenbetrag umgerechnet, der sich ohne Kursschwankungen (Basis 2003) ergeben hätte. Das Ergebnis wird schliesslich mit dem effektiven Steuersatz multipliziert und die jährliche Änderung dieses hypothetischen Steuerertrags als Wachstumsbeitrag interpretiert. Da die tatsächlichen jährlichen Änderungen auch von der Wechselkursentwicklung beeinflusst wurden, kann die Differenz der Änderungen mit und ohne Wechselkurskorrektur als Wechselkurseffekt aufgefasst werden.

Für das Jahr 2013 und 2014 stehen keine Informationen über die Gewinne der Statusgesellschaften zur Verfügung, so dass die unten stehende Grafik die Wechselkursimpulse und Effekte der Auslandsgewinne nur bis einschliesslich 2013 abbildet.

⁴ Andererseits dürften zumindest theoretisch Importeure aber auch teilweise vom starken Franken profitiert haben, insofern sie den Preisvorteil nicht voll an ihre Kunden weitergegeben haben.

Abbildung 8: Ausgewählte Wachstumsbeiträge Gewinnsteuer
(in Mio. CHF; nach Rechnungsjahr)



Die zeitliche Ausdehnung der Effekte (mit den Hauptjahren der Wirkung) ist in der nachfolgenden Tabelle 1 zusammengestellt.

Tabelle 1: Ausgewählte Wachstumsbeiträge bei der Gewinnsteuer

Sondereffekte	Hauptjahre der Wirkung (Rechnungsjahr)	Dauerhaftigkeit der Wirkung resp. Normalisierung
Auslandsgewinne der Statusgesellschaften	2007-2013	Risiko negativer Beiträge (abhängig von Steuerreformen und internationalen Entwicklungen) kann durch die vorliegenden Zahlen für die Steuereinnahmen bis 2013 (noch) nicht bestätigt werden.
Vorzeitige Ablieferung in einigen Kantonen	2007-2009	abklingend nach Niveauekorrektur
Wechselkurseffekt (Aufwertung des Schweizer Frankens)	2009-2012	Starker Einfluss bis 2012, dann abklingend; neuer negativer Wechselkurseffekt dürfte ab 2016 einnahmenwirksam werden
Tiefe Teuerung	2010-2015	Rückkehr positiver Beiträge

Die beschriebenen Effekte dürften mit der Zeit auslaufen. Hingegen dürfte die erneute Aufwertung des Frankens die Steuereinnahmen ab nächstem Jahr deutlich negativ beeinflussen.

3.2 Einkommenssteuer

Zu den quantitativ einschätzbaren Impulsen, die auf die Einnahmen aus der Einkommenssteuer wirken, zählen die verschiedenen Steuerreformen (Ehepaarbesteuerung, Ausgleich kalte Progression, Familiensteuerreform, Unternehmenssteuerreform II). Die Steuerreformen haben vor allem bis ins Rechnungsjahr 2012 zu einer deutlichen Niveauverschiebung nach unten und damit zu einem negativen Wachstumsbeitrag geführt. Die Impulse dieser Reformen sind aber weitgehend abgeklungen. Nach 2012 lässt sich die Stagnation der Einnahmen aus der Einkommenssteuer nicht mit den Steuerreformen erklären.

Bei der Einkommenssteuer wurden seit 2001 mehrere Reformen umgesetzt (vgl. Bericht des EFD vom 25. März 2015, Tabelle 1, S. 5 für eine Übersicht). Bei der Diskussion der Einnahmenentwicklung sind deshalb zwei Fragen zu unterscheiden:

- Welche Faktoren bestimmten die Entwicklung der Bemessungsgrundlage der Einkommenssteuer (Wachstumsrate der steuerbaren Einkommen ohne Massnahmen; Einfluss der Nominallohn-, Gewinn-, Zinsentwicklung usw.)?
- Welchen Einfluss hatten die Steuerreformen auf die Einnahmenentwicklung?

Anschliessend ist zu klären, ob der Schätzfehler bei der Einkommenssteuer auf eine falsche Einschätzung der Entwicklung der Bemessungsgrundlage oder auf eine falsche Einschätzung der finanziellen Auswirkungen der Steuerreformen zurückzuführen ist.

Die Einnahmenentwicklung wird in Kapitel 2 dieses Berichts thematisiert. In diesem Abschnitt wird der Einfluss der Steuerreformen auf die Einnahmenentwicklung (Ziffer 3.2.1) sowie auf den Schätzfehler (Ziffer 3.2.2) aufgezeigt.

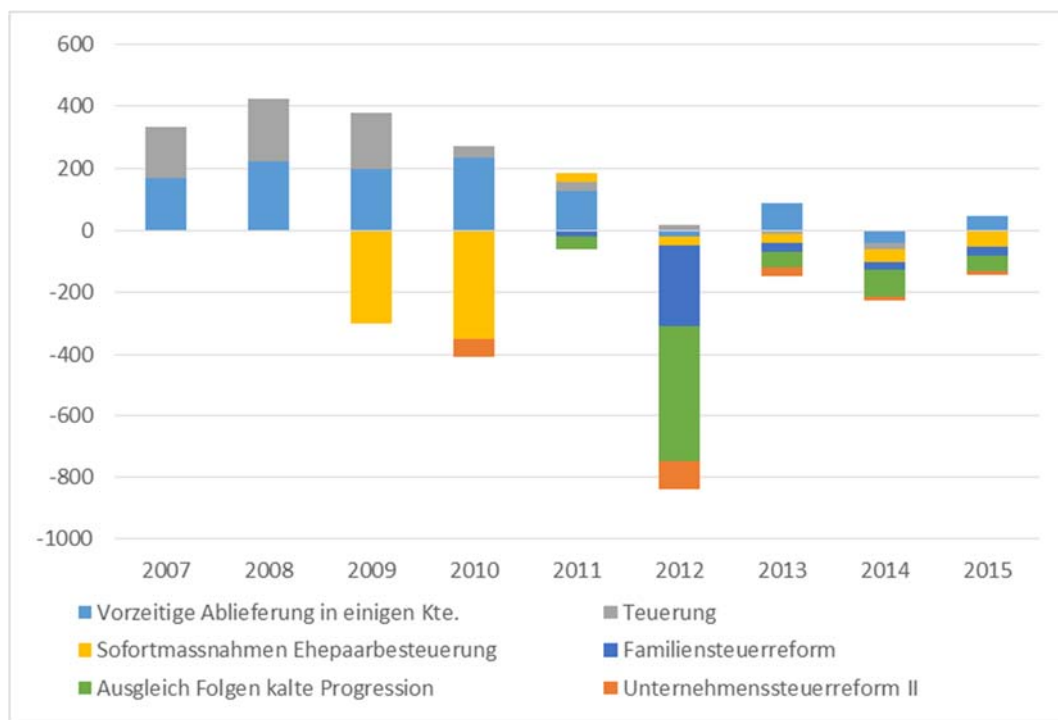
3.2.1 Einfluss der Steuerreformen auf die Einnahmenentwicklung

Die finanziellen Auswirkungen von Steuerreformen fliessen in die Budgetierung ein, indem der erwartete Ertrag des Steuerjahres (Sollertrag) um den Einfluss von steuerpolitischen Reformmassnahmen korrigiert wird. Im Schätzmodell der Einkommenssteuer (vgl. Anhang 3) werden diese Auswirkungen als Mehr- oder Mindererträge in Prozentpunkten des Sollertrags modelliert. Die explizite Korrektur des Sollertrags um Reformmassnahmen erfolgt für das Jahr des Inkrafttretens. Für die Folgejahre wird der neue Sollertrag als Basis verwendet. Da die Auswirkung der Massnahme implizit enthalten ist, wird sie nicht mehr explizit geschätzt und berücksichtigt.

Steuerreformen führen deshalb im Jahr des Inkrafttretens zu einer Niveauverschiebung beim Sollertrag. Eine Steuersenkung reduziert den Zuwachs bei den Steuererträgen; falls die finanziellen Auswirkungen der Reform den Anstieg der Bemessungsgrundlage (die Entwicklung ohne Massnahmen) überkompensieren, sinken die Einnahmen sogar. Dynamische Effekte von Steuerreformen (d.h. Auswirkungen aufgrund von Verhaltensanpassungen) können dazu führen, dass die Lücke zur Entwicklung ohne Massnahmen im Laufe der Zeit wieder (teilweise) geschlossen wird (bei günstigen Auswirkungen auf die Bemessungsgrundlage) oder grösser wird (bei ungünstigen Auswirkungen auf die Bemessungsgrundlage). Eine Steuerreform ohne dynamische Effekte führt bei ihrer Einführung zu einer Niveauverschiebung, hat jedoch keinen Einfluss auf die Wachstumsrate der Bemessungsgrundlage in den Folgejahren.

Wie Abbildung 9 zeigt, führten die bis 2011 in Kraft getretenen Steuerreformen bis zum Rechnungsjahr 2012 zu einer deutlichen Niveauverschiebung nach unten und damit zu einem negativen Wachstumsbeitrag. Kumuliert über den Zeitraum 2008 bis 2012 und unter Ausklammerung dynamischer Effekte beträgt die Niveauverschiebung ohne Ausgleich der kalten Progression rund 1.1 Milliarden Franken.

Abbildung 9: Ausgewählte Wachstumsbeiträge Einkommenssteuer
(in Mio. CHF; nach Rechnungsjahr)



Die zeitliche Ausdehnung der Effekte (mit den Hauptjahren der Wirkung) ist in der nachfolgenden Tabelle 2 zusammengestellt. Dabei werden die vorzeitigen Ablieferungen einiger Kantone und die tiefe Teuerung ebenfalls als Sondereffekte aufgeführt.

Tabelle 2: Sondereffekte bei der Einkommenssteuer

Sondereffekte	Hauptjahre der Wirkung (Rechnungsjahr)	Dauerhaftigkeit der Wirkung resp. Normalisierung
Vorzeitige Ablieferung in einigen Kantonen	2007-2011	abklingend nach Niveauekorrektur
Sofortmassnahmen Ehepaarbesteuerung	2009-2011	dauerhaft, aber nach Erreichen der vollständigen Reformwirkung ohne wesentlichen weiteren Einfluss auf die Wachstumsdynamik
Familiensteuerreform	2012	Dito
Ausgleich Folgen kalte Progression	2012	Dito
Unternehmenssteuerreform II (KEP, Teilbesteuerung Dividenden)	2010 (Teilbesteuerung) 2012 (KEP)	Dito
Tiefe Teuerung	2010-2015	Rückkehr positiver Beiträge

Die Steuerreformen haben zwar eine dauerhafte Wirkung, aber der Effekt auf die Einnahmementwicklung läuft nach Erreichen der vollständigen Reformwirkung aus. Nach 2012 vermögen die Steuerreformen deshalb die Stagnation der Einnahmen aus der Einkommenssteuer nicht zu erklären. Ergänzend dazu kann das Niveau der vorzeitigen Ablieferungen aufgrund der Erfahrungen der letzten Jahre als stabil bezeichnet werden. Das künftige Wiederaufkommen einer normalen Teuerung wird dazu führen, dass die üblichen positiven Beiträge zum Wachstum, welche über die Lohnentwicklung erfolgen, wieder auftreten werden.

3.2.2 Steuerreformen als Erklärung für Schätzfehler?

Sind die Steuerreformen die Erklärung für den Schätzfehler bei der Einkommenssteuer? Diese Frage liesse sich nur dann abschliessend beantworten, wenn im Nachhinein (ex post) Schätzungen der finanziellen Auswirkungen der Reformen vorliegen würden, welche dann mit den zuvor vorgenommenen Schätzungen (Ex-ante-Schätzungen) verglichen werden könnten. Verlässliche Ex-post-Schätzungen sind aber in der Regel nicht möglich, weil die Verhaltenswirkungen der Reformen nicht quantifiziert werden können. Zudem lässt sich meist nicht bestimmen, welche Entwicklung ohne Reformmassnahmen eingetreten wäre. Es fehlt also in der Regel auch ein Vergleichswert.

Bei den finanziellen Auswirkungen von Steuerreformen können konzeptionell zwei Arten von Schätzfehlern unterschieden werden: Erstens kann der (statische) Niveauverschiebungseffekt, welcher bei Inkrafttreten der Reform entsteht, falsch geschätzt werden. Schätzfehler treten zweitens auf, wenn dynamische Effekte der Reform nicht oder falsch geschätzt werden. Solche dynamischen Effekte treten in der Regel in den Folgejahren ein, können in Einzelfällen aber auch vor Inkrafttreten einer Reform wirksam werden (z.B. vorgezogene Schenkungen aufgrund der Erbschaftssteuerinitiative). Dynamische Effekte lassen sich meist nur schwer abschätzen, da quantitative Angaben zu den Verhaltensreaktionen in der Regel fehlen.

Ausgehend von den Rückmeldungen der Kantone wurde versucht, Aussagen zum Ausmass von Schätzfehlern bei den Steuerreformen zu machen (für Details vgl. Anhang 2).

Die Auswirkungen der *Reform der Familienbesteuerung* wurden von der Eidg. Steuerverwaltung (ESTV) für das Bemessungsjahr 2011 auf 300 Mio. geschätzt (revidierte Schätzung des Niveaueffekts). Auf Basis der Rückmeldungen der Kantone ergab die Ex-post-Schätzung für 2011 Mindereinnahmen von 321 Mio. Die Mindereinnahmen dieser Reform wären damit lediglich um 21 Mio. unterschätzt worden (für 2012 wäre die Schätzung exakt gewesen). Statische Schätzungen liefern bei dieser Reform relativ gute Ergebnisse, da dynamische Effekte infolge vermehrter Inanspruchnahme der Kinderfremdbetreuungsabzüge erst allmählich und stetig eintreten (die Rückmeldungen der Kantone bestätigen einen langsamen und stabilen Aufwärtstrend). Die Reform der Familienbesteuerung hat somit zur Einnahmenstagnation beigetragen, sie kann aber nicht als Quelle des Schätzfehlers betrachtet werden.

Quantitative Angaben der Kantone zu den finanziellen Auswirkungen der *Teilbesteuerung von Dividenden* sind problematisch, weil nicht berücksichtigt wird, dass – wie von der Reform beabsichtigt – die Gewinnausschüttung wegen der Teilbesteuerung zunahm. 2 Kantone, welche die Auswirkungen nicht quantifizieren konnten, wiesen denn auch darauf hin, dass die Ausschüttung thesaurierter Gewinne stark zunahm, so dass sie insgesamt bei dieser Massnahme nicht mit einem Rückgang der Einnahmen rechneten (d.h. trotz privilegierter Dividendenbesteuerung stieg der Steuerbetrag, da die Dividenden stark zunahmen). Mangels Kenntnis der Entwicklung der Gewinnausschüttung, welche sich ohne die Reform ergeben hätte, lassen sich die finanziellen Auswirkungen dieser Reform nicht schätzen. In der Anfangsphase dürfte sich diese Reform aufgrund der Substanzdividenden in etwa aufkommensneutral ausgewirkt haben (Schätzung gemäss Grafik: -56 Mio.). Mit dem Wegfall der Substanzdividenden dürften die einnahmемindernden Effekte überwiegen. Diese sind aber zu gering, um den Schätzfehler bei der Einkommenssteuer zu erklären.

Mangels verlässlicher Grundlage wurde ex ante keine Schätzung zu den finanziellen Auswirkungen des *Kapitaleinlageprinzips* (KEP) erstellt. Da die Kapitaleinlagereserven (KER) in der Handelsbilanz ausgewiesen und der ESTV gemeldet werden müssen, damit sie steuerfrei zurückbezahlt werden können, sind ex post hingegen die Voraussetzungen für eine Schätzung gegeben. Diese erfolgte auf Basis der bekanntgegebenen Rückzahlungen von KER, die anstelle der bisher ausgeschütteten steuerbaren Dividenden treten (sog. «Ersatzdividenden»). Dabei wurde angenommen, dass rund 10% dieser Ersatzdividenden auf natürliche Personen in

der Schweiz entfallen und somit Mindereinnahmen bei der Einkommenssteuer erzeugen. Bei der direkten Bundessteuer sind diese bei einem unterstellten durchschnittlichen Grenzsteuersatz von 10% auf 80 bis 100 Mio. (inkl. Kantonsanteil von 17% der Einnahmen) zu veranschlagen. Aufgrund dieser Schätzung wurde für die Mindereinnahmen bei der Einkommenssteuer des Bundes per Bemessungsjahr 2011 ein Wert von 80 Mio. nach Abzug des Kantonsanteils eingestellt.

Eine gewisse Unsicherheit besteht bei dieser Ex-post-Schätzung, weil der Anteil der Ersatzdividendenpapiere, welcher im Besitz von einkommenssteuerpflichtigen Anlegern ist, geschätzt werden musste. Nicht berücksichtigt sind überdies allfällige Klienteleffekte, welche auftreten, wenn einkommenssteuerpflichtige Anleger wegen dem Kapitaleinlageprinzip in Titel mit steuerfreien Ersatzdividenden umschichten.

Im Rahmen der Rückmeldungen der Kantone liegen quantitative Angaben von 2 Kantonen und qualitative Rückmeldungen von 3 weiteren Kantonen vor. Auch wenn die Repräsentativität dieser Angaben für die ganze Schweiz fraglich ist, lässt sich doch prüfen, ob die Angaben der beiden Kantone mit quantitativen Rückmeldungen in Widerspruch zur Ex-post-Schätzung des Bundes stehen. Im Zusammenhang mit den Arbeiten der Unternehmenssteuerreform III wurden Schätzungen zum Einkommen aus Dividenden nach Kantonen und für die ganze Schweiz erstellt. Nimmt man an, dass sich die Mindereinnahmen aus dem KEP in einem Kanton proportional zum Einkommen aus nicht qualifizierenden Dividenden in diesem Kanton verhalten, so zeigt sich, dass die quantitativen Meldungen der beiden Kantone im Einklang mit der Ex-post-Schätzung zu den Mindereinnahmen des KEP für das Jahr 2011 stehen.

Die Daten des Vontobel MarketCap Report 2015 zu den Dividenden- und Ersatzdividendenzahlungen der SPI-Unternehmen zeigen, dass 2011 mit Einführung des KEP eine markante Niveauverschiebung stattfand: die Dividendenzahlungen sanken 2011 auf 22'598.1 Mio. (2010: 28'814.2 Mio.), während die Ersatzdividendenzahlungen aus Kapitaleinlage- und Nennwertrückzahlung sprunghaft auf 11'517.4 Mio. stiegen (2010: 2'342.7 Mio. aus Nennwertrückzahlung). Die Dividendenzahlungen stiegen in der Folge wieder an (2012: 24'537.8 Mio.; 2013: 25'792.6 Mio.; 2014: 28'967.6 Mio.), während die Ersatzdividenden seither im Wesentlichen stagnierten (2012: 10'701.6 Mio., 2013: 11'810.8 Mio.) und 2014 sogar auf 10'797.2 Mio. zurückgingen. Aufgrund der stagnierenden Rückzahlungen von Ersatzdividenden besteht von dieser Seite kein Anlass, die für 2011 vorgenommene Ex-post-Schätzung von 80 Mio. zu revidieren.

Zusammenfassend kann trotz der einschränkenden Bemerkungen festgehalten werden, dass die Einführung des Kapitaleinlageprinzips den Schätzfehler bei der Einkommenssteuer nicht zu erklären vermag.

4 Beurteilung der Schätzqualität

Obwohl die direkte Bundessteuer im Rechnungsjahr 2014 hohe Budgetabweichungen verzeichnete, fällt die Prognosequalität insgesamt betrachtet gut aus. Seit der Finanz- und Wirtschaftskrise hat die Qualität der Schätzungen nicht abgenommen und die Prognosen der Einkommens- und Gewinnsteuern schneiden insbesondere im kantonalen Vergleich positiv ab.

Die Qualität der Einnahmenprognosen bei der direkten Bundessteuer wurde insbesondere nach dem Rechnungsergebnis 2014 in Frage gestellt. So wurden die Steuereinnahmen aus dem Reingewinn juristischer Personen deutlich überschätzt. Anstelle der budgetierten 9,5 Milliarden wurden lediglich 8,6 Milliarden vereinnahmt. Dies entspricht einem Prognosefehler von 0,9 Milliarden oder 10,2 Prozent. Auch die Einkommenssteuern verfehlten den Budgetwert mit Mindereinnahmen von 1,2 Milliarden oder 11,1 Prozent deutlich.

Allerdings lässt sich die Güte der entsprechenden Schätzmodelle nicht an der Budgetgenauigkeit

eines einzelnen Jahres festmachen. Die verwendeten Modelle für die Schätzung der Einkommens- und Gewinnsteuern basieren auf zahlreichen Annahmen und Indikatoren, weshalb bei der Prognose der Einnahmen viele Fehlerquellen bestehen (vgl. Tabelle im Anhang). Dies kann insbesondere bei konjunkturellen Wendepunkten, die typischerweise nicht prognostizierbar sind, zu hohen Prognosefehlern führen.

Um ein differenziertes und umfassendes Urteil über die Einnahmenschätzungen zu fällen, sollte deren Qualität daher über einen längeren Zeitraum hinweg untersucht werden. Als einfaches Mass für die Beurteilung der Prognosen dient der durchschnittliche absolute Prognosefehler. Positive und negative Abweichungen werden nicht saldiert. Seit der Jahrtausendwende beträgt der absolute Fehler bei der Prognose der Steuereinnahmen aus dem Reingewinn juristischer Personen 9,0 Prozent im Vergleich zu einem Fehler von lediglich 4,6 Prozent bei den Prognosen der Einkommenssteuern (vgl. Tabelle 3). Damit fallen die Prognosen der Gewinnsteuern weniger genau aus als jene der Einkommenssteuern. Dies entspricht insofern den Erwartungen, da sich die Unternehmensgewinne deutlich volatiler entwickeln als die Einkommen der natürlichen Personen und damit die Prognosen deutlich erschweren.

Tabelle 3: Durchschnittliche absolute Prognosefehler in Prozent

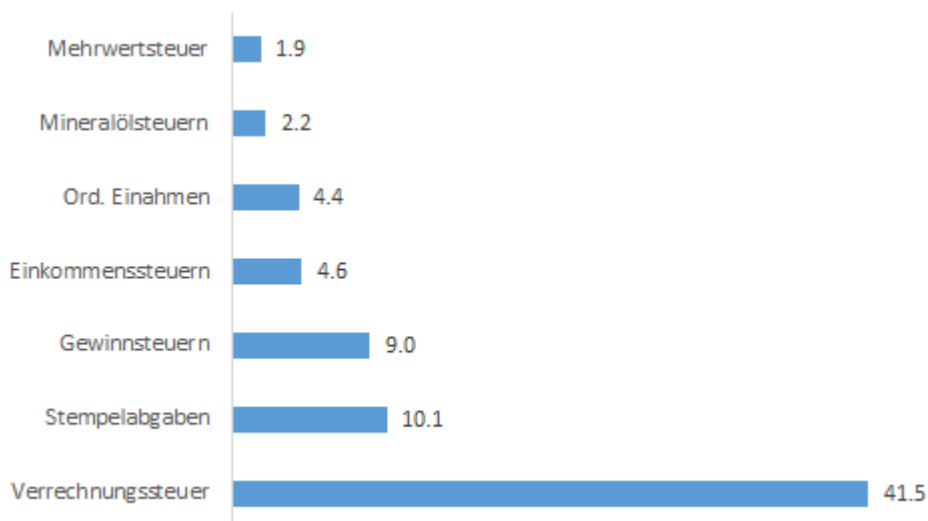
	2000-2014	2000-2008	2009-2014
Gewinnsteuern	9.0	10.0	7.4
Einkommenssteuern	4.6	3.6	5.5

Weiter kann gezeigt werden, dass die Prognosequalität der Gewinnsteuern nicht unter den anspruchsvollen Rahmenbedingungen im Zuge der Finanz- und Wirtschaftskrise (Finanzsektor, Frankenstärke) gelitten hat. Im Gegenteil: Betrachtet man nur die Zeitspanne seit dem Jahr 2009, fällt der mittlere absolute Prognosefehler bei der Gewinnsteuer mit 7,4 Prozent tiefer aus als in der Periode zuvor (10,0 %). Bei den Einkommenssteuern verhält es sich umgekehrt, wobei die Prognose der direkten Bundessteuer auf dem Einkommen natürlicher Personen seit dem Jahr 2009 zusätzlich durch die Realisierung verschiedener Reformen erschwert wurde.

Dass die Volatilität der Bemessungsgrundlage die Qualität der Einnahmenprognosen entscheidend beeinflusst, zeigt auch die nachfolgende Abbildung. So sind die Prognosen der äusserst volatilen Verrechnungssteuer mit einem durchschnittlichen absoluten Prognosefehler von 41,5 Prozent mit Abstand am ungenauesten. Auch die Stempelabgaben, deren Ertrag stark von der Entwicklung der Kapitalmärkte und dem erzielten Handelsvolumen abhängt, weisen vergleichsweise hohe Prognosefehler auf. Am treffsichersten sind die Prognosen der Mehrwertsteuer (1,9 %) sowie der Mineralölsteuer (2,2 %). Sowohl der private Konsum als auch der Brenn- und Treibstoffverbrauch entwickeln sich im Vergleich zu anderen Bemessungsgrundlagen deutlich stetiger und vereinfachen damit eine Prognose der Steuereinnahmen.

Im Vergleich zu den übrigen grossen Fiskaleinnahmen schneiden insbesondere die Prognosen der Einkommenssteuern positiv ab. Mit einem mittleren absoluten Prognosefehler von 4,6 Prozent fallen die Einnahmenschätzungen nur unwesentlich ungenauer aus als bei den ordentlichen Einnahmen insgesamt (4,4 %) und werden lediglich von den Schätzungen der Mehrwertsteuer sowie der Mineralölsteuer übertroffen.

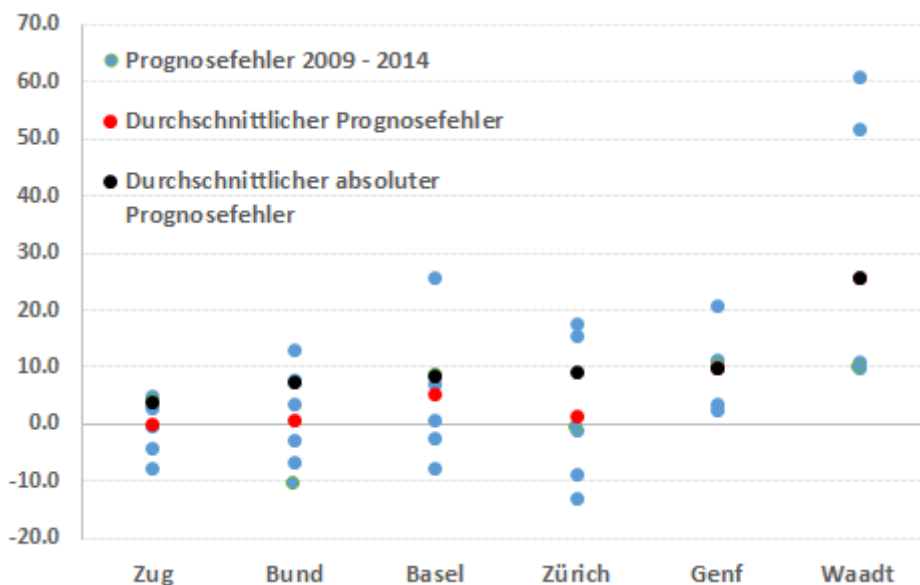
Abbildung 10: Durchschnittliche absolute Prognosefehler (2000-2014) in Prozent



Neben dem Vergleich der Schätzqualität mit anderen vom Bund erhobenen Steuern bietet sich auch ein Vergleich der Prognosefehler bei der direkten Bundessteuer mit jenen bei der Schätzung der kantonalen Einkommens- und Gewinnsteuern an. Für die Analyse wurden Kantone ausgewählt, die über ein vergleichbares Steuersubstrat verfügen, wie der Bund (bspw. multinationale Unternehmen), und damit vor ähnliche Herausforderungen bei der Schätzung der Einnahmen gestellt werden.

Wie die nachfolgende Abbildung 11 verdeutlicht, schneiden die Gewinnsteuerprognosen des Bundes in diesem Vergleich mit den Kantonen positiv ab. Einzig der Kanton Zug arbeitet bei der Budgetierung der Gewinnsteuern genauer als der Bund. Die übrigen Kantone weisen eine höhere Streuung der Prognosefehler auf, was sich in einem entsprechend grösseren durchschnittlichen absoluten Prognosefehler äussert.

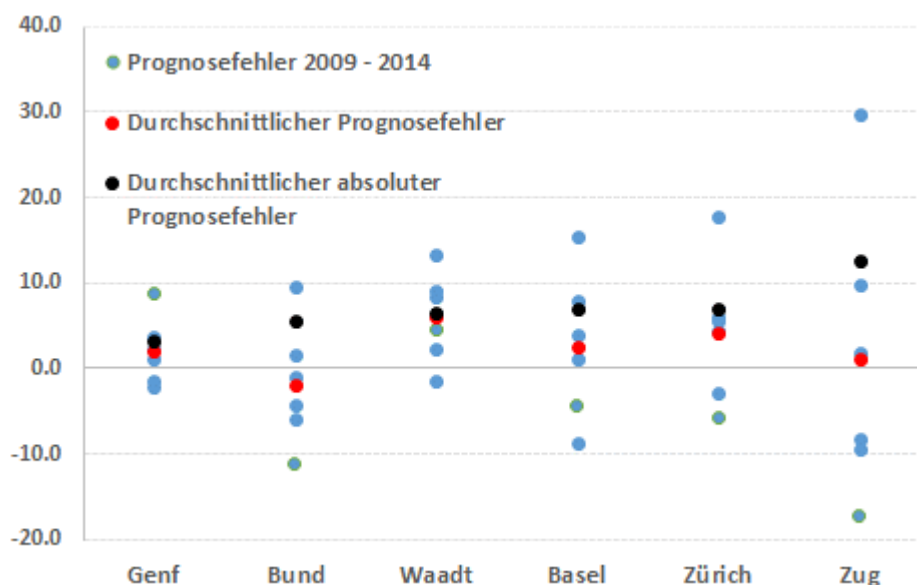
Abbildung 11: Vergleich der Prognosefehler (Gewinnsteuern 2009-2014) in Prozent



Quelle: Kantonale Jahresrechnungen

Ein ähnliches Bild zeigt sich bei den Einkommensteuern (Abbildung 12). Gemessen am Durchschnitt der absoluten Prognosefehler weist in den vergangenen Jahren einzig der Kanton Genf genauere Schätzungen auf als der Bund.

Abbildung 12: Vergleich der Prognosefehler (Einkommenssteuern 2009-2014) in Prozent



Quelle: Kantonale Jahresrechnungen

5 Massnahmen zur Verbesserung der Einnahmenschätzungen

Zwecks Verbesserung der Einnahmenschätzungen im Bereich der direkten Bundessteuer ergrift die ESTV Massnahmen zur Verbesserung der Datenlage im Bereich Einnahmenschätzungen. Zudem wird ein Auftrag an eine externe Forschungsinstitution erteilt, um die Schätzmethoden der ESTV zu überprüfen.

5.1 Verbesserung der Datenlage im Bereich Einnahmenschätzungen

Die Verbesserung der Datenlage beinhaltet folgende Massnahmen:

- Monatliche an Stelle von quartalsmässigen Datenlieferungen zu den Abrechnungen der Kantone: Informationen der kantonalen Steuerämter sollen möglichst ohne zeitliche Verzögerung vorliegen.
- Detailliertere Informationen: Von den kantonalen Steuerämtern sollen mehr Informationen eingeholt werden, welche für die Einnahmenschätzungen von Bedeutung sind. Im Vordergrund steht die Beschaffung von Informationen, welche bei den Kantonen grundsätzlich verfügbar sind, also keine vertiefenden Analysen seitens der Kantone bedingen. Dazu gehört z.B. die Aufteilung der Informationen nach juristischen und natürlichen Personen bereits bei der Steuerablieferung an den Bund.

- Gezielte Rückfragen bei grösseren Kantonen zwecks Gewinnung quantitativer und qualitativer Angaben zu spezifischen Bestimmungsfaktoren der direkten Bundessteuer: Diese Massnahme zielt darauf ab, den Informationsvorsprung der Kantone für die Schätzungen des Bundes nutzbar zu machen. So können die Kantone z.B. nach ihren Einschätzungen für die nächste Budgetperiode gefragt werden.
- Projekt zur Verbesserung der Datenlage: Das laufende Projekt zur Verbesserung der Datenlage, welches im Zusammenhang mit dem Ausbau der Steuerstatistik verfolgt wird, soll auch zur Verbesserung der Einnahmenschätzungen genutzt werden. Dies bedingt, dass nicht nur den Bedürfnissen der Steuerstatistik (möglichst detaillierte und definitive Informationen zu den Steuerpflichtigen), sondern auch den Erfordernissen der Einnahmenschätzungen (möglichst zeitnahe Informationen) Rechnung zu tragen ist.

Diese Massnahmen sind in Zusammenarbeit mit den kantonalen Steuerverwaltungen umzusetzen.

5.2 Vergabe einer Studie zwecks Überprüfung der Schätzmethoden von EFD / ESTV

Das EFD beauftragt eine externe Forschungsinstitution, die Schätzmethoden der ESTV für die Einkommenssteuer und die Gewinnsteuer zu überprüfen und Vorschläge für mögliche Anpassungen der Schätzmethoden respektive für alternative Schätzmethoden auszuarbeiten. Die Ergebnisse sollen bis November 2015 vorliegen, so dass sie in den Budgetierungsprozess für 2017 einfließen können.

6 Fazit und weiteres Vorgehen

Am 25. März 2015 hat der Bundesrat das EFD beauftragt, bis Ende Juni 2015 «über die Resultate der Umfrage bei den Kantonen» zu informieren und gleichzeitig Vorschläge vorzulegen, «wie die Zusammenarbeit zwischen Bund und Kantonen zwecks Verbesserung der Datenlage im Bereich Einnahmenschätzungen vertieft werden kann». Der Bericht soll eine «vollständige Ursachenanalyse inklusive einer Beurteilung zur Schätzmethode» enthalten. Mit dem vorliegenden Bericht werden diese Informationen vorgelegt.

Die Ergebnisse können wie folgt zusammengefasst werden:

- Einer der Gründe für die Stagnation der *Gewinnsteuereinnahmen* ab 2009 ist die Finanzkrise, die ab 2009 zu deutlich tieferen und stagnierenden Gewinnsteuereinnahmen der Finanzindustrie geführt hat. Ein weiterer Grund ist die Entwicklung bei den Gesellschaften mit einem kantonalen Sonderstatus. Die verhaltene Entwicklung der Gewinnsteuereinnahmen dieser Gesellschaften wiederum dürfte bis im Jahr 2012 hauptsächlich auf die starke Aufwertung des Frankens in den Jahren 2010 und 2011 zurückzuführen sein. Im Jahr 2013 gingen allerdings die Gewinnsteuereinnahmen aus den Auslandgewinnen zurück. Inwiefern sich die Unsicherheit über das zukünftige steuerliche Umfeld für international mobile Gewinne bereits ausgewirkt hat, kann aufgrund der vorhandenen Daten noch nicht beantwortet werden.
- Bei der *Einkommenssteuer* haben die *Steuerreformen* vor allem bis ins Rechnungsjahr 2012 zu einer deutlichen Niveauverschiebung nach unten und damit zu einem negativen Wachstumsbeitrag geführt. Die Stagnation der Einnahmen aus der Einkommenssteuer in den folgenden Jahren kann jedoch nicht mehr auf die Steuerreformen zurückgeführt werden.
In den letzten zwei Jahren dürfte die Hauptursache für die Stagnation der Einnahmen

aus der *Einkommenssteuer* der Rückgang bei den hohen Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit sein. Eine weitere Ursache ist der Rückgang der steuerbaren Einkommen aus beweglichem Vermögen.

Die Schätzmethode kann wie folgt beurteilt werden:

- Obwohl die direkte Bundessteuer im Rechnungsjahr 2014 hohe Budgetabweichungen verzeichnete, ist die Grössenordnung des Prognosefehlers im historischen Vergleich nicht aussergewöhnlich. Insgesamt betrachtet fällt die Prognosequalität gut aus. Seit der Finanz- und Wirtschaftskrise hat die Qualität der Schätzungen nicht abgenommen und die Prognosen der Einkommens- und Gewinnsteuern schneiden insbesondere im Vergleich zu den Kantonen positiv ab.

Zwecks Verbesserung der Einnahmenschätzungen im Bereich der direkten Bundessteuer ergreift das EFD folgende Massnahmen:

- Zwecks Verbesserung der Datenlage im Bereich Einnahmenschätzungen soll die Frequenz der kantonalen Datenlieferungen erhöht werden. Von den kantonalen Steuerämtern sollen detailliertere Informationen eingeholt werden. Bei grösseren Kantonen sollen gezielte Rückfragen zur Gewinnung quantitativer und qualitativer Angaben zu spezifischen Bestimmungsfaktoren der direkten Bundessteuer gestellt werden. Das laufende Projekt zur Verbesserung der Datenlage, welches im Zusammenhang mit dem Ausbau der Steuerstatistik verfolgt wird, soll auch zur Verbesserung der Einnahmenschätzungen genutzt werden.
- Das EFD beauftragt eine externe Forschungsinstitution, die Schätzmethoden der ESTV für die Einkommenssteuer und die Gewinnsteuer zu überprüfen und Vorschläge für mögliche Anpassungen der Schätzmethoden respektive für alternative Schätzmethoden auszuarbeiten. Die Ergebnisse sollen bis November 2015 vorliegen, so dass sie in den Budgetierungsprozess für 2017 einfließen können.

Anhang 1: Rückmeldungen der Kantone zur Entwicklung der Gewinnsteuer

Bestimmungsfaktor und Fragestellung	Ergebnisse der kantonalen Umfrage
Entwicklung der Anzahl Steuerpflichtige (Bemessungsjahre 2011-2013) insgesamt	8 Kantone lieferten Zahlen für alle 3 Bemessungsjahre. 7 Kantone verzeichneten eine Zunahme, 1 Kanton eine Abnahme. Auf Basis der 8 Kantone, welche Zahlen für alle 3 Bemessungsjahre lieferten, konnte eine leichte Aufwärtstendenz in der Anzahl steuerpflichtiger Unternehmen festgestellt werden (2012: +2.7%; 2013: +2.6%).
Entwicklung der Anzahl Steuerpflichtige (Bemessungsjahre 2011-2013): Statusgesellschaften	6 Kantone lieferten Zahlen für alle 3 Bemessungsjahre. 4 Kantone verzeichneten eine Zunahme, 1 Kanton eine Stagnation, 1 Kanton eine Abnahme. Auf Basis der 6 Kantone, welche Zahlen für alle 3 Bemessungsjahre lieferten, stieg die Zahl der Statusgesellschaften leicht (2012: +1.1%; 2013: +1.1%).
Entwicklung der Einnahmen (Bemessungsjahre 2011-2013): ordentlich besteuerte Gesellschaften	5 Kantone lieferten Zahlen für alle 3 Bemessungsjahre. Insgesamt stiegen die Einnahmen aus ordentlich besteuerten Gesellschaften 2012 um +7.3% und 2013 um +5.1%.
Entwicklung der Einnahmen (Bemessungsjahre 2011-2013): Statusgesellschaften	5 Kantone lieferten Zahlen für alle 3 Bemessungsjahre. 2 Kantone verzeichneten eine Stagnation, 3 Kantone eine Abnahme (wovon 2 eine deutliche Abnahme). 1 Kanton hob explizit den Rückgang der Einnahmen bei den Statusgesellschaften hervor. Insgesamt sanken die Einnahmen aus Statusgesellschaften 2012 um -2.8% und 2013 um -6.0%.
Branchen mit Rückgang oder überdurchschnittlichem Anstieg der Einnahmen	7 Kantone machten Angaben zur Branchenentwicklung. Mehreinnahmen wurden für folgende Branchen gemeldet: Luxusgüter, Pharma, Versicherungen, Bau, Immobilien, Uhren, Gesundheit. Mindereinnahmen wurden für den Gross- und den Detailhandel genannt. Für den Finanzsektor meldeten 2 Kantone Mindereinnahmen, 1 Kanton Mehreinnahmen. Für den Energiesektor und die Elektroindustrie wurden hohe Schwankungen festgestellt.
Gewichtige Wegzüge / Zuzüge	6 Kantone stellten keine gewichtigen Weg- oder Zuzüge fest. Gemäss 5 Kantonen hielten sich die Weg- und Zuzüge in etwa die Waage.
Beteiligungsverluste	3 Kantone beantworteten diese Frage mit nein. 8 Kantone konnten keine Angaben machen.
Frankenstärke (z.B. Margendruck)	6 Kantone beantworteten diese Frage mit nein (noch nicht), 2 Kantone mit ja (Detailhandel). 3 Kantone konnten keine Angaben machen.
Veränderung des Zahlungsmusters (z.B. Vorauszahlungen)	7 Kantone beantworteten diese Frage mit nein. 1 Kanton verwies auf allgemein hohe Vorauszahlungen, 2 Kantone auf sinkende Vorauszahlungen, weil auch die entsprechenden Gewinne sanken. 1 Kanton konnte keine Angaben machen.
Umwandlung von Personengesellschaften in juristische Personen	5 Kantone konstatierten einen (zum Teil deutlichen) Verlagerungsprozess von selbständig Erwerbenden zu juristischen Personen. 2 Kantone nannten die Steuern als Auslöser für diese Umwandlungen, während für 3 Kantone ein langfristiger Verlagerungsprozess stattfindet, der nicht bzw. nicht nur durch die Steuern bestimmt wird. Für 2 Kantone hielten sich die Umwandlungen im üblichen Rahmen. 1 Kanton stellte keine Verlagerungen fest. 3 Kantone konnten keine Angaben machen. Lediglich 1 Kanton lieferte quantitative Angaben. 1 Kanton, der solche Verlagerungstendenzen beobachtete, hielt fest, dass die damit verbundenen finanziellen Auswirkungen zu relativieren seien.
Andere relevante Einflussfaktoren	1 Kanton nannte hohe Beteiligungsabzüge. 1 Kanton stellte tiefere Einnahmen von den grössten Unternehmen fest. 1 Kanton wies darauf hin, dass die Steuereinnahmen im Durchschnitt der Jahre 2011 bis 2013 deutlich über den Einnahmen von 2010 lagen. 7 Kantone nannten

Bestimmungsfaktor und Fragestellung	Ergebnisse der kantonalen Umfrage
	keine weiteren relevanten Einflussfaktoren.
Aussichten für 2016	4 Kantone gingen von steigenden (zwischen +2% und +5%), 4 Kantone von gleichbleibenden und 2 Kantone von sinkenden (bis zu -7.5%) Einnahmen aus. 1 Kanton wies darauf hin, dass eine Schätzung erst im Juni gemacht werde.

Anhang 2: Rückmeldungen der Kantone zur Entwicklung der Einkommenssteuer

Bestimmungsfaktor und Fragestellung	Ergebnisse der kantonalen Umfrage
Anzahl Steuerpflichtige insgesamt	10 Kantone meldeten einen Anstieg der Zahl der Steuerpflichtigen. Insgesamt nahm die Zahl der Steuerpflichtigen in diesen Kantonen 2013 um 1.7% zu (2012: +2.2%). In 1 Kanton war das Bemessungsjahr 2013 noch in Bearbeitung.
Anzahl Steuerpflichtige: Quellenbesteuerte	Gemäss Rückmeldung von 10 Kantonen stieg die Zahl der Quellenbesteuerten 2013 mit 5.3% (2012: +7.8%) deutlich stärker als das Total aller Steuerpflichtigen.
Einnahmen insgesamt (nach Bemessungsjahr)	10 Kantone lieferten Zahlen für alle 3 Bemessungsjahre. 4 Kantone verzeichneten eine Zunahme (wovon 1 eine deutliche Zunahme), 5 Kantone eine Abnahme (wovon 4 eine deutliche Abnahme), 1 Kanton eine stabile Entwicklung. Für die 10 Kantone nahmen die Einnahmen 2013 um insgesamt -4.3% ab (nach einer Abnahme 2012 um -9.2%).
Einnahmen von Quellenbesteuerten (nach Bemessungsjahr)	10 Kantone lieferten Zahlen für alle 3 Bemessungsjahre. Insgesamt stiegen die eingenommenen Quellensteuern in diesen Kantonen 2013 um 15.8% (nach einem geringfügigen Rückgang 2012 um -0.8%). Der Anstieg ist vor allem auf die Entwicklung in 2 Kantonen zurückzuführen.
Steuerbares Erwerbseinkommen, aufgeschlüsselt nach unselbständig und selbständig Erwerbenden	6 Kantone lieferten Zahlen. Insgesamt ging das steuerbare Einkommen der unselbständig Erwerbenden 2013 geringfügig zurück (-0.8%), nachdem es 2012 stagnierte. Das steuerbare Einkommen der selbständig Erwerbenden nahm 2013 mit -6.0% deutlich ab (2012: -1.1%).
Steuerbares Vermögenseinkommen, aufgeschlüsselt nach beweglichem und unbeweglichem Vermögen	6 Kantone lieferten Zahlen. Die Einkommen aus beweglichem Vermögen nahmen 2013 um insgesamt -6.7% ab (2012: -3.5%). Die Einkommen aus unbeweglichem Vermögen sanken 2013 um insgesamt -2.7% (2012: +2.3%).
Schuldzinsen	6 Kantone lieferten Zahlen. Der Schuldzinsabzug ging 2013 um insgesamt -7.7% zurück (2012: -3.9%).
Teilbesteuerter Einkünfte	4 Kantone lieferten Zahlen. Teilbesteuerter Einkünfte aus Beteiligungen nahmen 2013 um insgesamt -25.0% ab (2012: -5.3%).
Hohe Einkommen (steuerbares Einkommen über 1 Mio. Franken) mit Aufschlüsselung nach Einkommen aus unselbständiger und selbständiger Erwerbstätigkeit sowie nach Einkommen aus beweglichem Vermögen	6 Kantone lieferten Zahlen. Die Steuereinnahmen aus hohen Einkommen (> 1 Mio.) nahmen 2012 um insgesamt -19.0% ab und stiegen 2013 nur geringfügig (+0.3%). Stark rückläufig waren die Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit (2012: -32.1%; 2013: -7.2%), wobei der Rückgang in 2012 massgeblich von einem Einzelfall beeinflusst wurde. Die Einkommen aus beweglichem Vermögen sanken 2012 um -6.2% und 2013 geringfügig um -0.2%. Die Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit schwankten relativ stark (2012: +6.9%; 2013: -3.9%).

Bestimmungsfaktor und Fragestellung	Ergebnisse der kantonalen Umfrage
Auswirkungen der Reform der Familienbesteuerung (2011)	<p>8 Kantone quantifizierten zumindest teilweise die finanziellen Auswirkungen dieser Reform. Auf der Basis von 5 Kantonen, welche die finanziellen Auswirkungen für alle Bemessungsjahre bezifferten, betrugten die Mindereinnahmen im Durchschnitt der Bemessungsjahre 2011 bis 2013 3.1% der Einnahmen aus der Einkommenssteuer. Gemessen am geschätzten Sollertrag des Bundes für diese Bemessungsjahre resultierten Mindereinnahmen von 321 Mio. (2011), 300 Mio. (2012) und 321 Mio. (2013). Dies würde bedeuten, dass die finanziellen Auswirkungen der Reform der Familienbesteuerung mit 300 Mio. (revidierte Schätzung für das Bemessungsjahr 2011) geringfügig unterschätzt wurden. Allerdings schwanken die finanziellen Auswirkungen der Kantone in einem Bereich zwischen 1.6% (Kanton mit überdurchschnittlichen Einkommen) und 4.8% (Kanton mit unterdurchschnittlichen Einkommen) ihrer Einnahmen pro Bemessungsjahr. Deshalb sind die Ergebnisse mit grosser Vorsicht zu interpretieren.</p> <p>Gemessen in Prozent der Einnahmen aus der Einkommenssteuer zeigen die finanziellen Auswirkungen der Reform der Familienbesteuerung im Zeitverlauf einen stabilen und langsamen Aufwärtstrend (2011: 3.0%; 2012: 3.2%; 2013: 3.3%).</p>
Auswirkungen der Unternehmenssteuerreform II – Einführung Kapitaleinlageprinzip (2011)	<p>Lediglich 2 Kantone lieferten quantitative Angaben zu den finanziellen Auswirkungen des Kapitaleinlageprinzips, wobei 1 Kanton diese Angaben ausdrücklich als sehr grobe Schätzungen bezeichnete. Diese Angaben deuten darauf hin, dass die Mindereinnahmen des Kapitaleinlageprinzips unterschätzt wurden. Qualitative Rückmeldungen von 3 weiteren Kantonen stützen diese Aussage. Das Problem der quantitativen und qualitativen Schätzungen der finanziellen Auswirkungen des Kapitaleinlageprinzips besteht darin, dass diese statischer Natur sind, also die Auswirkungen der Reform auf das Verhalten der Unternehmen (Veränderung der Ausschüttungspolitik, Zuzug von Unternehmen) nicht berücksichtigen. Mangels Kenntnis der Entwicklung, welche sich ohne die Reform ergeben hätte, lassen sich die finanziellen Auswirkungen dieser Reform nicht schätzen.</p>
Auswirkungen der Unternehmenssteuerreform II – Teilbesteuerung von Dividenden (2009)	<p>3 Kantone quantifizierten die finanziellen Auswirkungen dieser Reform für alle Bemessungsjahre, 1 Kanton für die Bemessungsjahre 2011 und 2012, 1 Kanton für die kantonale Steuer für das Bemessungsjahr 2011. Auf Basis der 3 Kantone, welche die finanziellen Auswirkungen für alle Bemessungsjahre bezifferten, betrugten die Mindereinnahmen im Durchschnitt der 3 Bemessungsjahre 3.1% der Einnahmen der Einkommenssteuer. Übertragen auf den Sollertrag des Bundes würde dies für 2013 einen Minderertrag von 300 Mio. implizieren. Die Angaben der 3 Kantone bewegten sich in einer Spanne zwischen 2.1% und 8.8%, waren aber pro Kanton im Zeitverlauf relativ stabil. Das Problem dieser Schätzungen ist, dass sie statisch sind, also nicht berücksichtigen, dass die Gewinnausschüttung wegen der Teilbesteuerung zunahm. 2 Kantone, welche die Auswirkungen nicht quantifizieren konnten, wiesen denn auch darauf hin, dass die Ausschüttung thesaurierter Gewinne stark zunahm, so dass sie insgesamt bei dieser Massnahme nicht mit einem Rückgang der Einnahmen rechneten (d.h. trotz privilegierter Dividendenbesteuerung stieg der Steuerbetrag, da die Dividenden stark zunahm). Mangels Kenntnis der Entwicklung der Gewinnausschüttung, welche sich ohne die Reform ergeben hätte, lassen sich die finanziellen Auswirkungen dieser Reform nicht schätzen.</p>

Bestimmungsfaktor und Fragestellung	Ergebnisse der kantonalen Umfrage
Weitere genannte Einflussfaktoren	Als weitere Einflussfaktoren wurden genannt: Grosse Einmaleffekte aufgrund einer IPO, Bonireduktionen im Finanz- und Rohstoffsektor, Frankenstärke, „sportliche“ Wachstumsprognosen (von Prognoseinstituten), das Bundesgesetz gegen die Schwarzarbeit (Mindereinnahmen), Liquidationsbesteuerung (DBG 37b), Ausgleich der Folgen der kalten Progression (2011), überhöhte Vorauszahlungen wegen Zinsen.
Erwartete Entwicklung der Einkommenssteuer für 2016	6 Kantone erwarteten ein leichtes Einnahmenwachstum, 1 Kanton ging von konstanten Zahlen aus und 1 Kanton budgetierte tiefere Einnahmen.

Anhang 3: Schätzmethoden direkte Bundessteuer – Modellannahmen und Auswirkungen auf die Schätzergebnisse

Vorgehen zur Ermittlung des Budgetwertes im Überblick

Die direkte Bundessteuer besteht aus zwei separaten Steuern: der Einkommenssteuer für natürliche Personen und der Gewinnsteuer für juristische Personen. Wegen der unterschiedlichen Ausgestaltung, Bemessungsgrundlagen, Tarife und Bestimmungsfaktoren werden die Einnahmen für die beiden Steuern separat geschätzt. Bei beiden Schätzmodellen der Eidgenössischen Steuerverwaltung wird in vier Schritten vorgegangen:

1. *Schätzung der Veränderung der Bemessungsgrundlage:* Zur Ermittlung des Budgetwertes wird zunächst die Bemessungsgrundlage bzw. deren Veränderung geschätzt. Da für die Wachstumsrate der steuerbaren Einkommen keine Prognose vorliegt, wird bei der Einkommenssteuer auf die Entwicklung der Primäreinkommen als Indikator zurückgegriffen. Bei der Gewinnsteuer wird eine Annahme über das voraussichtliche Wachstum der Gewinne getroffen, wobei sich diese Annahme auf die Entwicklung des Bruttoinlandprodukts abstützt.
2. *Schätzung des Sollertrags:* Der Sollertrag ist definiert als der gesamte Ertrag aus der Einkommenssteuer (bzw. Gewinnsteuer) für ein Bemessungsjahr. Zu dessen Ermittlung wird geschätzt, wie hoch die Steuereinnahmen als Folge der geschätzten Wachstumsrate der Bemessungsgrundlage ausfallen werden. Bei der Gewinnsteuer ist dieser Schritt aufgrund des proportionalen Tarifs relativ einfach. Komplexer gestaltet sich das Vorgehen bei der Einkommenssteuer: Der Zuwachs der Bemessungsgrundlage in Prozent wird mit einem Elastizitätsfaktor multipliziert, welcher aus der Progression des Steuertarifs folgt.
3. *Korrektur des Sollertrags um steuerpolitische Reformmassnahmen:* Bei Vorliegen von gesetzlichen Änderungen werden deren Effekte (Mehr- oder Mindereinnahmen) berücksichtigt, um den Sollertrag mit Massnahmen zu berechnen.
4. *Schätzung der Steuereinnahmen eines Kalenderjahres:* Der Sollertrag trifft verteilt über einen Zeitraum von mehreren Jahren ein. Der Sollertrag wird deshalb mit einem Schlüssel auf den Zeitraum verteilt, in dem die tatsächlichen Steuerzahlungen für das entsprechende Steuerjahr erwartet werden. Die Steuereingänge verteilen sich erfahrungsgemäss über einen Zeitraum von sieben Jahren.

Dieses Vorgehen ergibt eine Bottom-up-Schätzung, welche aber nicht unbedingt mit dem Budgetwert übereinstimmt. Die Eidgenössische Finanzverwaltung macht ihrerseits anhand des BAK Basel Finanzhaushaltmodells sowie eines Vergleichs von BIP- und Fiskaleinnahmentwicklung eine Top-down-Schätzung. Die zwei Schätzungen, bottom-up und top-down, werden anschliessend abgeglichen. Dazu kommen finanzpolitische Überlegungen, welche den Budgetwert zusätzlich beeinflussen können. Der Budgetwert bleibt zwar im Streubereich des Modells, kann aber innerhalb dieses Bereichs leicht angepasst werden. Dieser Abgleich ist Teil des Budgetprozesses, aber nicht des Schätzmodells.

Schätzmodell für die Einkommenssteuer: Annahmen und Auswirkungen auf die Schätzergebnisse

Die folgende Übersicht fasst die sieben wichtigsten Annahmen des Schätzmodells für die Einkommenssteuer zusammen, beschreibt den Stellenwert dieser Annahmen und identifiziert die damit verbundenen Fehlerquellen.

Die Übersicht verdeutlicht, dass bei der Schätzung der Einnahmen für die Einkommenssteuer viele Fehlerquellen bestehen. Die einzelnen Fehler haben einen unterschiedlichen Effekt auf die Schätzqualität. Die wichtigsten Fehler können im Zusammenhang mit der Verwendung der Primäreinkommen als Indikator für die steuerbaren Einkommen, bei der Ermittlung des Sollertrags des hauptfälligen Bemessungsjahres (welcher als Ausgangswert dient), sowie bei der Schätzung des Elastizitätsfaktors entstehen. Schätzfehlern im Zusammenhang mit steuerpolitischen Reformmassnahmen kommt demgegenüber eine relativ geringe Bedeutung zu, da die finanziellen Auswirkungen von Reformen meist verhältnismässig gering sind. Alle Fehler können gleichzeitig auftreten und sich in ihren Auswirkungen auf die Schätzung kumulieren oder kompensieren. Mehrere Fehlerquellen lassen sich weder isolieren noch quantifizieren. Einige Fehlerquellen lassen sich erst mit erheblicher zeitlicher Verzögerung quantifizieren. Die meisten Fehlerquellen lassen sich nicht quantifizieren, da die Daten dazu gänzlich fehlen oder nicht zeitnah verfügbar sind.

Übersicht: Annahmen des Modells für die Einkommenssteuer

Annahme	Beschreibung	Auswirkung auf Einnahmenschätzung bzw. Fehlerquelle
Schritt 1: Schätzung der Veränderung der Bemessungsgrundlage		
1. Primäreinkommen als Proxy bzw. Indikator für die steuerbaren Einkommen	Steuerbare Einkommen werden weder prognostiziert noch gemessen. Deshalb dient die Variable „Primäreinkommen“, bestehend aus den Grössen Arbeitnehmerentgelt, Vermögenseinkommen und Betriebsüberschuss der privaten Haushalte der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung VGR, als Indikator. Übernahme der Schätzung von BAK Basel	Nicht quantifizierbare Fehlerquellen: <ul style="list-style-type: none"> Fehler bei der Schätzung von Niveau und Entwicklung (Wachstumsrate) der Variable „Primäreinkommen“ Schwache und/oder instabile Korrelation zwischen der Variable „Primäreinkommen“ und den steuerbaren Einkommen (schlechte Proxy)
Schritt 2: Schätzung des Sollertrags		
2. Sollertrag des im laufenden Jahr hauptfälligen Bemessungsjahres	Der Sollertrag des hauptfälligen Bemessungsjahres dient als Ausgangswert (Basis). Er beruht auf der Schätzung des Vorjahressollertrags durch das Modell, kombiniert mit einer Plausibilisierung aufgrund der Einnahmen des vergangenen Jahres und einer Überprüfung des zeitlichen Musters anhand der letzten Jahre, davon ausgehend, dass das zeitliche Ablieferungsmuster noch stimmt	Fehlerquelle: <ul style="list-style-type: none"> Der Ausgangswert (die Basis) wird falsch geschätzt, was sich über den Basiseffekt auf den Budgetwert auswirkt
3. Elastizitätsfaktor	Der Elastizitätsfaktor gibt an, um wieviel Prozent das Steueraufkommen steigt, wenn die steuerbaren Einkommen in der Bemessungsperiode um 1 Prozent zunehmen. Er dient als Multiplikator, um ausgehend von der geschätzten Wachstumsrate der Einkommen den Zuwachs bei	Fehlerquelle: Der Elastizitätsfaktor wird falsch geschätzt. Dieser Fehler kann seinerseits auf mehreren Ursachen beruhen: <ul style="list-style-type: none"> die Zahlen der Steuerstatistik betreffen ein älteres Bemessungs-

Annahme	Beschreibung	Auswirkung auf Einnamenschätzung bzw. Fehlerquelle
	<p>den Steuereinnahmen zu ermitteln. Der Elastizitätsfaktor hängt von der Progression der Einkommenssteuer und der Einkommensverteilung ab. Der ermittelte Wert des Elastizitätsfaktors beruht auf der Annahme, dass das Einkommenswachstum gleichmässig auf die Steuerpflichtigen verteilt ist. Der Ausgangswert für die Prognosen beträgt 2: Für jedes Prozent Einkommenswachstum ergibt sich durchschnittlich zwei Prozent Einnamenswachstum</p> <p>Die Schätzung für den Elastizitätsfaktor resultiert aus einem Mikrosimulationsmodell auf Basis der Statistik der direkten Bundessteuer.</p>	<p>jahr: der Steuertarif ist falsch, oder</p> <ul style="list-style-type: none"> Die Verteilung des Einkommenswachstums ist nicht gleichmässig.
Schritt 3: Korrektur des Sollertrags um Massnahmen		
<p>4. Ausfallschätzungen für steuerpolitische Reformmassnahmen</p>	<p>Der Sollertrag wird um den Einfluss von steuerpolitischen Reformmassnahmen korrigiert, wenn diese im betreffenden Bemessungsjahr erstmals wirksam werden.</p> <p>Die Mehr-/Mindereinnahmen werden im Modell in Prozentpunkten des Sollertrags abgebildet, da sie in der Regel mit dem Sollertrag fluktuieren.</p> <p>Die explizite Korrektur des Sollertrags um Reformmassnahmen erfolgt nur für das Jahr des Inkrafttretens; danach wird der neue Sollertrag als Basis verwendet, welche die Wirkung der Reform enthält. Da die Auswirkung der Massnahme implizit enthalten ist, wird sie nicht mehr explizit geschätzt und berücksichtigt.</p> <p>Die Schätzungen sind ex ante meist statisch (ohne Berücksichtigung von Verhaltensanpassungen), ex post meist nicht möglich – Verhaltensänderungen können meist nicht von anderen Entwicklungen unterschieden werden.</p> <p>Geschätzte Mehr-/Mindereinnahmen können meist ex post auch deshalb nicht überprüft werden, weil die Referenzentwicklung nicht bekannt ist (was wäre ohne die steuerpolitische Massnahme passiert?).</p>	<p>Fehlerquelle:</p> <ul style="list-style-type: none"> Die Auswirkungen von steuerpolitischen Reformmassnahmen auf die Steuereinnahmen im Jahr des Inkrafttretens werden falsch eingeschätzt. Dieser Fehler kann seinerseits auf einer Vielzahl von Ursachen beruhen. <p>Jede steuerpolitische Reformmassnahme weist ihre Besonderheiten auf. Erfahrungen aus früheren/anderen Reformen können deshalb nur sehr bedingt genutzt werden.</p>
Schritt 4: Schätzung der Steuereinnahmen eines Kalenderjahres		
<p>5. Zeitliches Muster der Steuereinnahmen aus einem Bemessungsjahr</p>	<p>Die Einnahmen eines Kalenderjahres stammen aus verschiedenen Bemessungsjahren. Für die Schätzung der Steuereinnahmen eines Kalenderjahres muss der geschätzte Sollertrag mit einem Schlüssel auf den Zeitraum verteilt werden, in dem die tatsächlichen Steuerzahlungen für das entsprechende Steuerjahr erwartet werden. Das zeitliche Muster wird jährlich überprüft und angepasst. Dabei muss von</p>	<p>Fehlerquelle:</p> <ul style="list-style-type: none"> Fehler bei der Aufteilung des Sollertrags auf die Kalenderjahre (Steuereingänge). <p>Ursache sind Änderungen im Ablieferungsverhalten von Steuerpflichtigen und von Kantonen. Inwiefern hier ein Schätzfehler besteht, kann erst nach Ablauf von fünf Jahren festgestellt werden. Bis dahin kann eine Abweichung entweder</p>

Annahme	Beschreibung	Auswirkung auf Einnahmenschätzung bzw. Fehlerquelle
	<p>der Richtigkeit des Sollertrags ausgegangen werden. Diesbezüglich besteht erst mit einer Verzögerung von etwa fünf Jahren Klarheit; zu diesem Zeitpunkt ist diese Information aber überholt und hat keinen Wert für die Schätzung.</p> <p>Das zeitliche Muster der Einnahmen (welcher Anteil des Sollertrags wann eingenommen wird) hängt vom Verhalten der Steuerpflichtigen und der Kantone ab und ist inhärent unsicher.</p>	<p>durch falsche Einschätzung des Sollertrags oder durch eine veränderte zeitliche Staffelung der Einnahmen verursacht sein. Eine Unterscheidung dieser beiden Faktoren ist also vor Ablauf von fünf Jahren nicht möglich. Dies kann aber nachträglich überprüft werden.</p>
<p>6. Zeitliche Verzögerung zwischen provisorischer und definitiver Veranlagung und Bezug und zu tiefe oder zu hohe provisorische Veranlagung.</p>	<p>Tiefere (oder höhere) Einnahmen können eine Folge der sich verändernden Verzögerung zwischen provisorischer und definitiver Veranlagung und Bezug sein, aber auch durch eine zu tiefe oder zu hohe provisorische Veranlagung relativ zur definitiven Veranlagung verursacht werden.</p> <p>Diese Effekte können nicht gemessen und im Schätzmodell nicht abgebildet werden.</p>	<p>Fehlerquelle:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Verschiebungen bei der zeitlichen Verzögerung zwischen provisorischer und definitiver Veranlagung und Bezug <p>Die genaue zeitliche Auswirkung von Massnahmen kann nicht überprüft werden.</p> <p>Die Abbildung der Verzögerung im Modell stellt eine nicht überprüfbare Fehlerquelle dar.</p>
<p>7. Aufteilung des Jahresertrags DBST auf natürliche und juristische Personen (Einkommenssteuer und Gewinnsteuer).</p>	<p>Die Aufteilung des Jahresertrags DBST auf natürliche und juristische Personen ist der ESTV mehrheitlich nicht bekannt und muss anhand des Rechnungsstellungsstands der Kantone für Einnahmen aus sämtlichen Bemessungsjahren geschätzt werden.</p>	<p>Fehlerquelle:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Schätzfehler bei der Aufteilung des Jahresertrags DBST auf natürliche und juristische Personen (Einkommenssteuer und Gewinnsteuer). Dieser Fehler lässt sich mit Hilfe von Informationen aus den Kantonen eliminieren.

Schätzmodell für die Gewinnsteuer: Annahmen und Auswirkungen auf die Schätzergebnisse

Die folgende Übersicht fasst die wichtigsten Annahmen des Schätzmodells für die Gewinnsteuer zusammen, beschreibt den Stellenwert dieser Annahmen und identifiziert die damit verbundenen Fehlerquellen.

Die Schätzung des Gewinnwachstums (Schritt 1) ist die mit Abstand wichtigste Fehlerquelle bei der Schätzung der Gewinnsteuereinnahmen. Die Gewinnentwicklung der Unternehmen ist schwer prognostizierbar.

Übersicht: Annahmen des Modells für die Gewinnsteuer

Annahme	Beschreibung	Auswirkung und Beurteilung
Schritt 1: Schätzung der Veränderung der Bemessungsgrundlage		
<p>Alternative a: Wachstumsrate der steuerbaren Gewinne auf Basis der geschätzten Entwicklung des BIP</p> <p>Alternative b: Wachstumsrate der steuerbaren Gewinne auf Basis der geschätzten Entwicklung des BIP mit ökonometrischem Beta-Modell.</p>	<p>Für die Wachstumsrate der steuerbaren Gewinne wird angenommen, dass diese der Wachstumsrate des nominellen BIP entspricht, die Gewinne also im Gleichschritt mit dem BIP wachsen.</p> <p>Der Zusammenhang zwischen den steuerbaren Gewinnen und dem BIP ist jedoch lose: die steuerbaren Gewinne fluktuieren stärker und variieren nicht immer im Gleichschritt mit dem BIP.</p>	<p>Fehlerquellen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Fehlschätzung des BIP • Fehlender und/oder instabiler Zusammenhang zwischen Unternehmensgewinnen und BIP • Vermag den mobilen Teil der Unternehmensgewinne nicht zu erklären (kein kausaler Zusammenhang); für diesen Teil sind Entwicklungen im Ausland (einschliesslich Steuerreformen) wichtig
Schritt 2: Schätzung des Sollertrags		
Sollertrag des im laufenden Jahr hauptfälligen Bemessungsjahres	Der Sollertrag des hauptfälligen Bemessungsjahres dient als Ausgangswert (Basis). Er beruht auf der Schätzung des Vorjahressollertrags durch das Modell, kombiniert mit einer Plausibilisierung aufgrund der Einnahmen des vergangenen Jahres und einer Überprüfung des zeitlichen Musters anhand der letzten Jahre, davon ausgehend, dass das zeitliche Ablieferungsmuster noch stimmt.	<p>Fehlerquelle:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Der Ausgangswert (die Basis) wird falsch geschätzt, was sich über den Basiseffekt auf den Budgetwert auswirkt
Anteil der Gewinne von Statusgesellschaften	Bei der Ermittlung des Sollertrags wird ein konstanter (bzw. bis anhin konstant wachsender) Anteil der Gewinne von Statusgesellschaften angenommen.	<p>Fehlerquelle:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Schwankungen im Anteil der Gewinne von Statusgesellschaften
Verlustvorträge	Unternehmen können erlittene Verluste bis sieben Jahre vortragen. Hieraus entsteht eine Diskrepanz zwischen unternehmerischem und steuerbarem Gewinn. Mangels Information kann Verlustvorträgen nicht Rechnung getragen werden.	<p>Fehlerquelle:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Verlustvorträge von Unternehmen
Schritt 3: Korrektur des Sollertrags um Massnahmen		
Ausfallschätzungen für steuerpolitische Reformmassnahmen	Der Sollertrag wird um den Einfluss von steuerpolitischen Reformmassnahmen korrigiert, wenn diese im betreffenden Bemessungsjahr erstmals wirksam werden.	<p>Fehlerquelle:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Die Auswirkungen von steuerpolitischen Reformmassnahmen auf die Steuereinnahmen im Jahr des

Annahme	Beschreibung	Auswirkung und Beurteilung
	<p>Die Mehr-/Mindereinnahmen werden im Modell in Prozentpunkten des Sollertrags abgebildet, da sie in der Regel mit dem Sollertrag fluktuieren.</p> <p>Die explizite Korrektur des Sollertrags um Reformmassnahmen erfolgt nur für das Jahr des Inkrafttretens; danach wird der neue Sollertrag als Basis verwendet, welche die Wirkung der Reform enthält.</p> <p>Da die Auswirkung der Massnahme implizit enthalten ist, wird sie nicht mehr explizit geschätzt und berücksichtigt.</p> <p>Die Schätzungen sind ex ante meist statisch (ohne Berücksichtigung von Verhaltensanpassungen), ex post meist nicht möglich – Verhaltensänderungen können meist nicht von anderen Entwicklungen unterschieden werden.</p> <p>Geschätzte Mehr-/Mindereinnahmen können meist ex post auch deshalb nicht überprüft werden, weil die Referenzentwicklung nicht bekannt ist (was wäre ohne die steuerpolitische Massnahme passiert?).</p>	<p>Inkrafttretens werden falsch eingeschätzt. Dieser Fehler kann seinerseits auf einer Vielzahl von Ursachen beruhen.</p> <ul style="list-style-type: none"> Die dynamischen Effekte (Verhaltensänderungen) können beträchtlich sein und sich bereits vor Inkrafttreten von Reformen auswirken. <p>Diese Effekte sind bei der Gewinnsteuer deutlich grösser als bei der Einkommenssteuer.</p> <p>Jede steuerpolitische Reformmassnahme weist ihre Besonderheiten auf. Erfahrungen aus früheren/anderen Reformen können deshalb nur sehr bedingt genutzt werden.</p>
Schritt 4: Schätzung der Steuereinnahmen eines Kalenderjahres		
<p>Zeitliches Muster der Steuereinnahmen aus einem Bemessungsjahr</p>	<p>Die Einnahmen eines Kalenderjahres stammen aus verschiedenen Bemessungsjahren. Für die Schätzung der Steuereinnahmen eines Kalenderjahres muss der geschätzte Sollertrag mit einem Schlüssel auf den Zeitraum verteilt werden, in dem die tatsächlichen Steuerzahlungen für das entsprechende Steuerjahr erwartet werden.</p> <p>Das zeitliche Muster wird jährlich überprüft und angepasst. Dabei muss von der Richtigkeit des Sollertrags ausgegangen werden. Diesbezüglich besteht erst mit einer Verzögerung von etwa fünf Jahren Klarheit; zu diesem Zeitpunkt ist diese Information aber überholt und damit wertlos.</p> <p>Das zeitliche Muster der Einnahmen (welcher Anteil des Sollertrags wann eingenommen wird) hängt vom Verhalten der Steuerpflichtigen und der Kantone ab und ist inhärent unsicher.</p>	<p>Fehlerquelle:</p> <ul style="list-style-type: none"> Fehler bei der Aufteilung des Sollertrags auf die Kalenderjahre (Steuereingänge). <p>Ursache sind Änderungen im Ablieferungsverhalten von Steuerpflichtigen und von Kantonen.</p> <p>Inwiefern hier ein Schätzfehler besteht, kann erst nach Ablauf von fünf Jahren festgestellt werden. Bis dahin kann eine Abweichung entweder durch falsche Einschätzung des Sollertrags oder durch eine veränderte zeitliche Staffelung der Einnahmen verursacht sein. Eine Unterscheidung dieser beiden Faktoren ist also vor Ablauf von fünf Jahren nicht möglich.</p>