



Stabsstelle Gesetzgebung, 6. Mai 2011

Bericht des Bundesrates in Erfüllung des Postulats von Nationalrat Antonio Hodgers (09.4298) vom 11. Dezember 2009

Steuererleichterungen für Unternehmen, die Lehrstellen anbieten oder Personen mit IV-Rente oder Langzeitarbeitslose beschäftigen

Zusammenfassung

Das Postulat von Nationalrat Hodgers verlangt einen Bericht über Möglichkeiten, Unternehmen Steuererleichterungen zu gewähren, wenn sie Ausbildungsplätze für Lernende anbieten oder Personen, die IV-Renten-Bezüger oder langzeitarbeitslos sind, anstellen.

Bereits heute werden die vom Postulanten angesprochenen spezifischen Personengruppen auf vielfältige Weise direkt gefördert. Zentral ist, dass jetzt schon jeder Franken, der für einen Mitarbeitenden aus der spezifischen Personengruppe ausgegeben wird, steuermindernd als geschäftsmässiger Aufwand (Lohnaufwand) geltend gemacht werden kann.

Wenn wirtschafts-, sozial- oder gesellschaftspolitische Ziele mit Mitteln des Steuerrechts erreicht werden sollen, spricht man von ausserfiskalischen Zielsetzungen. Diese haben in wenigen Fällen explizit eine verfassungsmässige Grundlage, in den übrigen Fällen leiten sie sich aus allgemein gehaltenen verfassungsrechtlichen Sachkompetenzen ab. Die meisten Steuererleichterungen, welche unter dem Deckmantel der Steuergerechtigkeit oder mit Verweis auf Förderziele angestrebt werden, sind in der Regel Ergebnis von Umverteilungsbestrebungen verschiedener Interessengruppen. Solche Steuererleichterungen sind abzulehnen.

Im Rahmen dieses Berichts werden mögliche Steuererleichterungen ermittelt und beurteilt:

- 1. Multiplikator** Mehrfaches vom spezifischen geschäftsmässigen Aufwand (Lohnaufwand der spezifischen Personengruppe) kann steuerlich geltend gemacht werden.
- 2. Abzug vom Steuerbetrag** Abzug des spezifischen geschäftsmässigen Aufwands (Lohnaufwand) vom Steuerbetrag anstatt vom steuerbaren Ertrag.
- 3. Modell Kanton Wallis** Möglichkeit der Bildung einer (steuerlichen) Rückstellung für Personengruppen, die spezifische geschäftsmässige Aufwendungen aufweisen (Auflösung der Rückstellung bis zur Beendigung des Arbeitsverhältnisses).
- 4. Sondersteuer** Sondersteuer für Unternehmen, die keine oder zu wenige Mitarbeitende aus der spezifischen Personengruppe anstellen bzw. ausbilden.
- 5. Kopfprämie** Zusätzlicher Abzug pro Mitarbeitender aus der spezifischen Personengruppe.
- 6. Bonus-Malus-System** Je nach Anzahl der vorhandenen Mitarbeitenden aus der spezifischen Personengruppe wird das Unternehmen Gelder erhalten oder bezahlen.

Aufgrund des Vergleichs zwischen direkten und indirekten (steuerlichen) Fördermöglichkeiten liegt der Schluss nahe, dass die derzeitigen direkten Förderinstrumente besser geeignet sind, die Integration der spezifischen Personengruppen in den ersten Arbeitsmarkt zu unterstützen.

Direkte Förderinstrumente weisen einen massiv geringeren Mitnahmeeffekt auf als indirekte und wirken gezielter (kein Giesskannenprinzip zugunsten von mehr Effektivität und Effizienz). Die Förderung wirkt ohne Rücksicht auf den jeweiligen Nettogewinn der Unternehmung. Mit direkten Förderinstrumenten kann aber auch Transparenz und Kostenwahrheit erzielt werden, da sie sich nicht als Mindereinnahmen im Budget verstecken, sondern als budgetierte Massnahme ausgewiesen sein müssen.

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	3
1. Ausgangslage	4
2. Geltendes Recht: Staatliche Förderinstrumente für Unternehmen, die spezifische Voraussetzungen erfüllen	5
2.1 Unternehmen, die Lernende ausbilden	5
2.1.1 Allgemeine Abzugsfähigkeit	5
2.1.2 Indirekte Förderung	5
2.1.3 Direkte Förderung	6
2.2 Unternehmen, die IV-Renten-Empfänger eingestellt haben	7
2.2.1 Allgemeine Abzugsfähigkeit	7
2.2.2 Direkte Förderung	7
2.3 Unternehmen, die Langzeitarbeitslose eingestellt haben	9
2.3.1 Allgemeine Abzugsfähigkeit	9
2.3.2 Direkte Förderung	9
3. Verfolgung von ausserfiskalischen Zielsetzungen im Steuerrecht	11
3.1 Voraussetzungen zur Berücksichtigung von Abzügen mit ausserfiskalischer Zielsetzung	11
3.2 Beispiele von ausserfiskalischen Zielsetzungen im geltenden Steuerrecht	12
4. Zusätzliche steuerliche Fördermöglichkeiten für alle spezifischen Personengruppen	13
4.1 Einführung eines Multiplikators	14
4.1.1 Ausgestaltung der Massnahme	14
4.1.2 Beurteilung	14
4.2 Abzugsmöglichkeit des geschäftsmässig begründeten Aufwands im Zusammenhang mit den spezifischen Personengruppen vom Steuerbetrag	16
4.2.1 Ausgestaltung der Massnahme	16
4.2.2 Beurteilung	16
4.3 „Modell Kanton Wallis“: Besondere Rückstellungen für zukünftige Ausgaben im Zusammenhang mit den spezifischen Personengruppen	17
4.3.1 Ausgestaltung der Massnahme	17
4.3.2 Beurteilung	17
4.4 Sondersteuer für Unternehmen, die keine (oder zu wenig) Personen aus den spezifischen Personengruppen anstellen	18
4.4.1 Ausgestaltung der Massnahme	18
4.4.2 Beurteilung	18
4.5 „Kopfprämie“: Abzug, falls der neue Mitarbeitende zu den spezifischen Personengruppen gehört	19
4.5.1 Ausgestaltung der Massnahme	19
4.5.2 Beurteilung	19
4.6 Einführung eines Bonus-Malus-Systems	20
4.6.1 Ausgestaltung der Massnahme	20
4.6.2 Beurteilung	20
5. Schlussfolgerungen	22

1. Ausgangslage

Nationalrat Antonio Hodgers hat am 11. Dezember 2009 das Postulat 09.4298 mit folgendem Text eingereicht: "Der Bundesrat wird beauftragt, einen Bericht vorzulegen über die Möglichkeiten, Unternehmen Steuererleichterungen zu gewähren, die Lehrstellen anbieten oder Personen mit IV-Rente oder Langzeitarbeitslose einstellen."

Die Begründung dazu lautet: "In einer Wirtschaft, in der Wettbewerb herrscht, geraten immer wieder Menschen unter die Räder, weil sie den Bedürfnissen des Marktes schlecht entsprechen. In Krisenzeiten trifft sie der Wettbewerb umso stärker. Unternehmen sollen dafür entschädigt werden, dass sie an diese empfindlichen Personengruppen denken und Lehrstellen anbieten oder Personen mit IV-Rente oder Langzeitarbeitslose anstellen. Eine solche Entschädigung könnte darin bestehen, dass ihnen Steuererleichterungen gewährt werden. Denn man darf nicht vergessen, dass das beispielhafte Verhalten dieser Unternehmen letztlich den Staat von Sozialausgaben entlastet. Um den Einkommensausfall dieser Unternehmen zu kompensieren, sollten Betriebe, die nicht ebensolche Anstrengungen unternehmen, um den gleichen Betrag belastet werden. Die Kontrollinstrumente sollen möglichst einfach sein und mit den Sozialpartnern ausgehandelt werden."

Das Postulat wurde am 17. Februar 2010 vom Bundesrat zur Ablehnung beantragt. Entgegen dem Antrag des Bundesrates hat es der Nationalrat am 10. März 2010 angenommen. In Erfüllung des überwiesenen Postulats wurde der vorliegende Bericht erstellt.

Bereits früher haben andere Parlamentsmitglieder ähnliche Forderungen gestellt. Insbesondere zu erwähnen sind die folgenden Motionen (chronologisch):

- Die Motion (00.3334) forderte Steuererleichterungen für Unternehmen, die Ausbildungsplätze für Lernende anbieten. Die Erleichterung sollte darin bestehen, dass jedes Unternehmen, welches im Sinne der Motion agiert, 2'000 Franken Abzug vom Steuerbetrag pro Lernende vornehmen könnte. Der Bundesrat beantragte die Ablehnung der Motion am 6. September 2000, worauf diese am 6. März 2002 zurückgezogen wurde.
- In einer ähnlichen Motion (01.3452) wurden ganz grundsätzlich Steuererleichterungen für Unternehmen gefordert, die Lernende ausbilden, ohne zu spezifizieren, wie und in welcher Höhe die Steuererleichterungen gewährt werden sollen. Der Bundesrat beantragte am 21. November 2001 die Ablehnung der Motion; diese wurde am 3. Oktober 2003 abgeschrieben, da sie seit mehr als zwei Jahren hängig war.
- In der Motion (03.3154) wurde die Vergabe von Bundessubventionen bzw. der Submissionszuschlag bei öffentlichen Aufträgen in namhafter Höhe an die Verpflichtung gekoppelt, Ausbildungsplätze für Lernende und Praktikumsplätze in namhafter Zahl anzubieten. Der Bundesrat beantragte am 28. Mai 2003 die Ablehnung der Motion; diese wurde am 18. März 2005 abgeschrieben, da sie seit mehr als zwei Jahren hängig war.
- In der Motion (04.3061) wurde die Lehrlingsausbildung als Vergabekriterium für öffentliche Aufträge gefordert. Der Bundesrat beantragte am 7. Juni 2004 die Ablehnung der Motion; diese wurde am 15. Juni 2005 vom Nationalrat als Erstrat angenommen, am 6. März 2006 vom Ständerat abgeschwächt, aber angenommen und mit dieser Änderung am 7. Juni 2007 vom Nationalrat angenommen.
- Als befristete Massnahme wurde in einer Motion (06.3393) gefordert, Unterstützungsbeiträge von 5'000 Franken pro zusätzlich geschaffenen Ausbildungsplatz für Lernende und Lehrjahr an Betriebe zu sprechen, die bereits seit mindestens drei Jahren Ausbildungsplätze für Lernende anbieten. Der Bundesrat hat am 13. September 2006 die Ablehnung der Motion beantragt; diese wurde am 19. Dezember 2008 abgeschrieben, da der Motionär aus dem Nationalrat ausgeschieden ist.
- Eine andere Motion (09.4255) forderte als vorübergehende konjunkturelle Massnahme, dass jedes Unternehmen, welches seit mindestens zwei Jahren Lernende ausbildet und im Jahr 2009 eine arbeitslose Lernende oder einen arbeitslosen Lernenden mehr einstellt als im Vorjahr, eine Direktzahlung von 5'000 Franken pro Ausbildungsplatz erhält. Der Bundesrat hat am 3. Februar 2010 die Ablehnung dieser Motion beantragt; die Motion wurde am 10. März 2010 vom Nationalrat abgelehnt.

Im nachfolgenden Bericht wird zunächst das geltende Recht für die vom Postulanten genannten Personengruppen aufgezeigt. Anschliessend werden die Voraussetzungen für die Verfolgung von ausserfiskalischen Zielsetzungen im Steuerrecht erläutert. Der Schwerpunkt bildet die Ermittlung und Beurteilung zusätzlicher steuerlicher Fördermöglichkeiten.

2. Geltendes Recht: Staatliche Förderinstrumente für Unternehmen, die spezifische Voraussetzungen erfüllen

2.1 Unternehmen, die Lernende ausbilden

2.1.1 Allgemeine Abzugsfähigkeit

Bereits heute ermöglicht das Steuerrecht, dass sämtliche Kosten im Zusammenhang mit der Ausbildung von Lernenden als geschäftsmässig begründeter Aufwand (Personalaufwand) vom Ertrag abgezogen werden können. Insofern kürzt jeder Franken, der für die Ausbildung von Lernenden ausgegeben wird, den Gewinn und damit die Steuerlast der Unternehmung effektiv.

2.1.2 Indirekte Förderung

Eine zusätzliche steuerliche Förderung von Unternehmen, die Ausbildungsplätze für Lernende anbieten, ist bis anhin nicht weiter verfolgt worden, da Kosten-Nutzen-Studien¹ ergeben haben, dass für rund zwei Drittel der ausbildenden Schweizer Betriebe ein Nettonutzen bis zum Ende der Ausbildung von Lernenden entsteht. Bei den restlichen Lehrverhältnissen rechnet sich in den meisten Fällen die Investition, wenn Lernende nach der Ausbildung weiterbeschäftigt werden. Dadurch können Rekrutierungs- und Einarbeitungskosten gespart werden. Die Ausbildung von Lernenden lohnt sich somit finanziell für die grosse Mehrheit der Arbeitgeber.

Andere Untersuchungen haben gezeigt, dass eine Reduktion der Ausbildungskosten, wie beispielsweise durch Steuererleichterungen, keinen Einfluss auf die Zahl der angebotenen Lehrstellen bei bereits ausbildenden Firmen hat². Für nicht ausbildende Betriebe können finanzielle Anreize die Ausbildungswahrscheinlichkeit zwar erhöhen, jedoch nur zu sehr hohen Kosten. Dies ist insbesondere bei Steuererleichterungen der Fall, weil diese allen ausbildenden Betrieben gewährt werden müssten, was zu einem hohen Mitnahmeeffekt führt. Der grösste Teil der für Steuererleichterungen aufgewendeten Mittel würde somit an Betriebe fliessen, die auch ohne solche Massnahmen dieselbe Zahl an Lehrlingen ausgebildet hätten.

Der Bund fördert gestützt auf das Bundesgesetz vom 6. Oktober 2006 über die Regionalpolitik³ (früher „Lex Bonny“) (in der Regel neu angesiedelte) Unternehmen, die gewisse Bedingungen erfüllen, mittels Steuererleichterungen für maximal 10 Jahre. Dabei gelangt das Unternehmen zuerst an den Kanton, welcher über die Steuererleichterung für die Staats- und

¹ Vgl. neuste Studie: Mühlemann Samuel; Wolter Stefan C.; Führer Marc; Wuest Adrian (2007). Lehrlingsausbildung – ökonomisch betrachtet. Rüegger Verlag, Zürich/Chur oder Abstracts: Mühlemann Samuel; Wolter Stefan C. (2007) in Kosten und Nutzen aus betrieblicher Sicht – eine ökonomische Betrachtung der kaufmännischen Grundausbildung, Netzwerk, Die Zeitschrift der Wirtschaftsbildung Schweiz, 4/07, S. 18-23 oder Mühlemann Samuel, Wolter Stefan C. (2007) in Lehrlingsausbildung lohnt sich. Die Volkswirtschaft 10-2007, S. 44-47. Frühere Studie: Schwenk Jürg; Samuel Mühlemann; Yasmina Pescio; Belinda Walther; Stefan C. Wolther und Lukas Zürcher (2003). Kosten und Nutzen der Lehrlingsausbildung aus der Sicht Schweizer Betrieb. Rüegger Verlag, Zürich/Chur.

² Vgl. Mühlemann, Samuel; Schwenk, Jürg; Winkelmann, Rainer; Wolter, Stefan C. (2007). An Empirical Analysis of the Decision to Train Apprentices. Labour: Review of Labour Economics and Industrial Relations 21(3): 419-441.

³ SR 901.0

Gemeindesteuern entscheidet. Bei der kantonalen Entscheidungsfindung wird häufig geprüft, ob im Unternehmen grundsätzlich Ausbildungsplätze für Lernende geplant sind und wie hoch das Verhältnis dieser Ausbildungsplätze im Verhältnis zur gesamten Anzahl von Angestellten ist (Existenz und Intensität der Ausbildungsleistung des Unternehmens). Falls gewisse Quoren erfüllt werden müssen, zählen häufig Lernende mehrfach (z.B. im Kanton Wallis doppelt).

In einer zweiten Phase gelangt das Unternehmen via Kanton an den Bund, welcher eigene Kriterien für die Steuerbefreiung prüft. Zum Beispiel ob neue oder neu ausgerichtete Arbeitsplätze entstehen oder ob es sich um berechnete Regionen handelt. Explizit sieht das genannte Bundesgesetz betreffend Ausbildungsplätze für Lernende keine direkte Vorschrift vor. Über die genannten Abzugsmöglichkeiten hinausgehende Steuererleichterungen wurden bisher im geltenden System der Reingewinnermittlung als Fremdkörper angesehen. Die steuerliche Förderung der Ausbildung von Lernenden gehört zu den ausserfiskalischen Zielsetzungen, deren Berücksichtigung an bestimmte Voraussetzungen gekoppelt werden (vgl. hierzu Kapitel 3).

2.1.3 Direkte Förderung

Das seit dem 1. Januar 2004 geltende Berufsbildungsgesetz⁴ hat die Berufsbildungsfinanzierung auf eine andere Grundlage gestellt: Eine leistungsorientierte Pauschalfinanzierung (vgl. Art. 53 BBG) ersetzt die früheren am Aufwand orientierten Betriebs- und Investitionsbeiträge des Bundes an die Kantone. An die Stelle der "anrechenbaren Kosten" ist eine steuerwirksame, transparente Vollkostenrechnung der Berufsbildung getreten. Ferner wurde der Bundesanteil an den Berufsbildungskosten der öffentlichen Hand gesetzlich auf einen Richtwert von 25 Prozent festgelegt.

Im Weiteren ist es den Kantonen nun untersagt, von den Lehrbetrieben Gebühren für die Bildungsbewilligung, die Lehrvertragsgenehmigung und die Lehrabschlussprüfungen zu erheben. Dieser Abbau entlastet die Betriebe von Kosten, die im Zusammenhang mit der Ausbildung von Lernenden entstehen.

Zur Förderung der Berufsbildung können Organisationen der Arbeitswelt, die für Bildung und Weiterbildung sowie Prüfungen zuständig sind, eigene Berufsbildungsfonds⁵ schaffen und äufnen. Die Organisationen umschreiben den Förderungszweck ihres Berufsbildungsfonds. Die Berufsbildungsfonds können (auf Antrag der Organisationen der Arbeitswelt) durch den Bundesrat für allgemein verbindlich erklärt werden (vgl. Art. 60 BBG). Dadurch werden auch Betriebe in die finanzielle Verantwortung genommen, die sich bisher nicht an den allgemeinen Berufsbildungskosten ihrer Branche beteiligt, aber von den Leistungen der Verbandsmitglieder profitiert haben. Ende 2010 existierten 23 allgemein verbindlich erklärte Berufsbildungsfonds⁶. Die Förderung der Berufsbildung wird damit innerhalb einer Branche solidarisch mitgetragen. Diese Berufsbildungsfonds sind generellen Steuererleichterungen vorzuziehen.

In der Verordnung über das öffentliche Beschaffungswesen des Bundes ist die Lernendenausbildung seit dem 1. Januar 2010 ein Vergabekriterium. Art. 27 Abs. 3 der VöB⁷ lautet: „Bei gleichwertigen Angeboten schweizerischer Anbieter oder Anbieterinnen berücksichtigt

⁴ SR 412.10, BBG

⁵ Diese Berufsbildungsfonds sind gemäss Angaben des BBT entweder der jeweiligen Organisation der Arbeitswelt angegliedert bzw. als eigenständiger Verein organisiert.

⁶ vgl. Volksinitiative für ein ausreichendes Berufsbildungsangebot („Lehrstelleninitiative“, 00.086), die der Souverän am 18. Mai 2003 eindeutig abgelehnt hat. Diese wollte das Recht auf eine ausreichende Berufsbildung in der Verfassung verankern und einen Berufsbildungsfonds zur Finanzierung der dafür notwendigen Angebote einrichten. Der Berufsbildungsfonds sollte mittels einer Berufsbildungsabgabe aller Unternehmen finanziert werden. Diejenigen Unternehmen, die tatsächlich Ausbildungsplätze für Lernende anbieten, hätten mehr zurück erhalten (Rückverteilung) als sie einbezahlt haben.

⁷ SR 172.056.11, Verordnung vom 11. Dezember 1995 über das öffentliche Beschaffungswesen (VöB)

sie [die Auftraggeberin], inwieweit diese Ausbildungsplätze anbieten⁸.“ In vielen Kantonen und Gemeinden wird bei der Submissionsvergabe ebenfalls darauf geachtet, dass die Unternehmen Lernende ausbilden. Dies verschafft ausbildenden Betrieben gegenüber nicht ausbildenden Betrieben einen Wettbewerbsvorteil.

2.2 Unternehmen, die IV-Renten-Empfänger eingestellt haben

2.2.1 Allgemeine Abzugsfähigkeit

Bereits heute können sämtliche Kosten im Zusammenhang mit der Anstellung von IV-Renten-Empfängern als geschäftsmässig begründeter Aufwand (Personalaufwand) vom Ertrag abgezogen werden. Dies gilt insbesondere auch für Kosten im Zusammenhang mit deren Anstellung. Insofern kürzt jeder Franken, der im Zusammenhang mit der Anstellung von ehemaligen IV-Rentenbezüglern ausgegeben wird, den Gewinn und damit die Steuerlast der Unternehmung effektiv.

2.2.2 Direkte Förderung

Im Rahmen der am 17. Juni 2007 vom Souverän angenommenen 5. IV-Revision sind diverse Eingliederungsmassnahmen beschlossen worden. Gemäss dem Grundsatz „Eingliederung vor Rente“ sorgt die IV nun in geeigneter Art und Weise vermehrt dafür, dass Invalidität verhindert, vermindert oder behoben wird. Durch diesen Wandel der IV zur Eingliederungsversicherung sind die Bedingungen für die (Re-) Integration von IV-Empfängern in den (ersten⁹) Arbeitsmarkt verbessert worden. Dabei spielt der Einbezug von Arbeitgebenden durch die Schaffung gezielter (finanzieller) Anreize eine zentrale Rolle.

Die mit der 5. IV-Revision¹⁰ eingeführten Mittel („Einarbeitungszuschuss“¹¹ sowie „Entschädigung für die Beitragserhöhungen der obligatorischen beruflichen Vorsorge und der Krankentaggeldversicherung durch die IV“¹²) sollen verhindern, dass IV-Renten-Empfänger wegen längerer Einarbeitungszeit oder aus versicherungstechnischen Gründen gar nicht erst eingestellt werden. Zudem werden Arbeitgeber, die in ihrem Betrieb Eingliederungsmassnahmen zu Gunsten von gesundheitsbeeinträchtigten Angestellten ermöglichen, finanziell entschädigt.

⁸ vgl. auch Umsetzungsarbeiten im Zusammenhang mit Motion 04.3061, welche die Ausbildung von Lernenden als Vergabekriterium für öffentliche Aufträge forderte.

⁹ Begrifflich wird zwischen einem ersten und einem zweiten Arbeitsmarkt unterschieden:

- Der erste Arbeitsmarkt zeichnet sich durch eine Zusammenführung von betriebswirtschaftlich begründetem Bedarf nach Arbeitskräften (Arbeitsplatzangebote) von Unternehmern mit einer Nachfrage von geeigneten Arbeitskräften (Arbeitnehmern) nach einem Arbeitsplatz aus.
- Der zweite Arbeitsmarkt zeichnet sich durch einen staatlich (oder durch Dritte) geförderten Arbeitsmarkt aus, der über arbeitsmarktpolitische Massnahmen zusätzliche Anreize für Arbeitgeber schafft, Arbeitsplätze anzubieten, um damit einen Marktausgleich von Angebot und Nachfrage herbeizuführen.

¹⁰ Bestandteil dieser 5. IV-Revision sind auch Bestrebungen, dass betroffene Personen ihre Stelle gar nicht verlieren und so nicht zum IV-Renten-Bezüglern werden. Durch Anpassungen am Arbeitsplatz, Ausbildungskurse, Arbeitsvermittlung, Berufsberatung, sozialberufliche Rehabilitation und Beschäftigungsmassnahmen soll vermieden werden, dass eine Person Leistungen der IV in Anspruch nehmen muss.

¹¹ Einarbeitungszuschuss: Wird im Rahmen der Arbeitsvermittlung für einen Arbeitnehmenden ein neuer Arbeitgeber gefunden und entspricht die Leistung während der Einarbeitungszeit noch nicht dem vereinbarten Lohn, so kann die IV dem Arbeitgeber einen Einarbeitungszuschuss gewähren. Die IV beteiligt sich so an den Lohnkosten während der ersten Zeit der Anstellung (max. während 180 Tage). Die Höhe des Einarbeitungszuschusses hängt vom Taggeld ab und ist auf max. CHF 346 pro Tag begrenzt. Erfahrungen aus der Praxis zeigen, dass der Einarbeitungszuschuss im Einzelfall durchschnittlich CHF 2000 bis CHF 3000 pro Monat beträgt.

¹² Entschädigungen für Beitragserhöhungen: Dem Arbeitgeber können rückwirkend Entschädigungen für Beitragserhöhungen der obligatorischen beruflichen Vorsorge oder der Krankentaggeldversicherung gewährt werden, die im Zusammenhang mit einer erneuten Arbeitsunfähigkeit der einzugliedernden Person stehen. Damit wird das Risiko des Arbeitgebers vermindert, wenn der frühere IV-Renten-Empfänger nach der Anstellung erneut krankheitshalber ausfällt und der Arbeitgeber in der Folge im Bereich Krankentaggeldversicherung und berufliche Vorsorge Beitragserhöhungen der Prämien zu gewärtigen hat. Je nach der Grösse des Betriebes kommt ein Ansatz von CHF 48 (bis 50 Mitarbeiter) bzw. CHF 34 (über 50 Mitarbeiter) pro Tag zur Auszahlung.

Umgesetzt worden sind auch Massnahmen, welche die (Wieder-)Eingliederung von psychisch behinderten Personen fördern, die grundsätzlich noch für ihr eigenes Auskommen sorgen könnten und somit ein Eingliederungspotential besitzen, aber noch nicht stabil genug sind, um Eingliederungsmassnahmen beruflicher Art Erfolg versprechend antreten zu können. Für diese Zielgruppe werden Belastungs- und Aufbautrainings, Arbeit als Zeitüberbrückung sowie wirtschaftsnahe Integration mit Support am Arbeitsplatz von der IV angeboten.

Derzeit wird im Rahmen des Gesetzgebungsprozesses über die 6. IV-Revision beraten. Die 6. IV-Revision ist in einen Teil 6a und 6b aufgeteilt. Teil 6a der Revision wurde am 18. März 2011 bereits vom Parlament verabschiedet. In diesen beiden IV-Teilrevisionen sollen die bestehenden Eingliederungsmassnahmen verbessert und ergänzt werden. Es wird beispielsweise im bereits verabschiedeten Teil 6a ein so genannter Arbeitsversuch¹³ eingeführt, um dem Arbeitgeber die Chance zu bieten, die Arbeitsleistung einer zuvor nicht- oder im zweiten⁹ Arbeitsmarkt tätigen Person risikolos einzuschätzen. Zusätzlich werden die Rahmenbedingungen des oben erwähnten Einarbeitungszuschusses und der Entschädigung für Beitragserhöhungen optimiert bzw. administrativ vereinfacht.

Bei einer erneuten Verschlechterung der Erwerbsfähigkeit (mind. 30-tägige Arbeitsunfähigkeit von mind. 50 Prozent), sieht die Vorlage bis 3 Jahre nach der erfolgreichen Eingliederung ein erleichtertes Wiederaufleben der Rente vor. Die IV richtet in diesem Fall eine Übergangsleistung in der Höhe der Rente vor deren Herabsetzung oder Aufhebung aus. Bei der Einrichtung der beruflichen Vorsorge (2. Säule) ist die betroffene Person im gleichen Umfang versichert wie vor der Änderung (Herabsetzung oder Aufhebung) des IV-Grades. Gleichzeitig mit der Gewährung der Übergangsleistung leitet die IV-Stelle die Überprüfung des Invaliditätsgrades ein. Dies stellt nicht nur einen Schutz für die versicherte Person, sondern auch für die potenziellen neuen Arbeitgeber dar.

Erfolgt eine Übergangsleistung rasch genug, d.h. idealerweise in der Wartezeit bevor allfällige Krankentaggelder auszurichten sind, muss der Arbeitgeber den Versicherungsfall der Krankentaggeldversicherung nicht melden und ist daher von allfälligen Prämienenerhöhungen oder einer Kündigung der Versicherung geschützt. Die Ausrichtung der Übergangsleistung und das erleichterte Wiederaufleben der Rente erfolgt in Koordination mit der Einrichtung der beruflichen Vorsorge.

Da die bisherige Einrichtung der beruflichen Vorsorge während 3 Jahren für den ehemaligen IV-Renten-Empfänger zuständig bleibt, müssen Arbeitgeber, die eine Person nach einer Wiedereingliederung anstellen, sich während der Schutzfrist nicht den Schwierigkeiten aussetzen, die mit dem Anschluss dieser Personen an die eigene Einrichtung der beruflichen Vorsorge verbunden wären. Mit dieser (Wieder-)Eingliederung wird auch eine Beratung und Begleitung angeboten, welche nebst den Versicherten auch den Arbeitgebern offen steht. Neu kann diese auch beansprucht werden, wenn die Rente nach einer erfolgreichen Eingliederung nicht mehr ausgerichtet wird.

Schliesslich gilt es zu erwähnen, dass die Unternehmen von der Invalidenversicherung Kosten im Zusammenhang mit Spezialmobiliar (Arbeitsplatzgestaltung für Mitarbeitende) und auch andere Hilfsmittel bereits heute (zumindest teilweise) entschädigt erhalten. Das oben unter Ziff. 2.2.1 Gesagte gilt auch für Kosten im Zusammenhang mit Spezialmobiliar und anderen Hilfsmitteln.

¹³ Arbeitsversuch: Während eines Arbeitsversuchs erbringt die IV Leistungen und der Arbeitgeber prüft die effektive Leistungsfähigkeit der versicherten Person. Dabei entsteht kein Arbeitsverhältnis nach OR. Es handelt sich dabei um eine (Wieder-)Eingliederungsmassnahme. Deshalb wird anstelle eines Lohns ein Taggeld oder eine Rente ausgerichtet.

2.3 Unternehmen, die Langzeitarbeitslose eingestellt haben

2.3.1 Allgemeine Abzugsfähigkeit

Wenn ein Unternehmen einen Langzeitarbeitslosen¹⁴ anstellt, können bereits heute sämtliche Kosten im Zusammenhang mit der Anstellung dieser Person als geschäftsmässig begründeter Aufwand (Personalaufwand) vom Ertrag abgezogen werden. Insofern kürzt bereits jetzt jeder Franken, der im Zusammenhang mit der Anstellung von Langzeitarbeitslosen ausgeben wird, den Gewinn der Unternehmung und damit die Steuerlast effektiv.

2.3.2 Direkte Förderung

2.3.2.1 Förderung mit Massnahmen der Arbeitslosenversicherung

Die Arbeitslosenversicherung kann Beiträge an die Einarbeitung von arbeitslosen Personen in einem Betrieb ausrichten. Diese so genannten Einarbeitungszuschüsse (EAZ¹⁵) sollen die Arbeitgebenden dazu motivieren, Arbeitskräfte zu beschäftigen,

- die eine ausserordentliche Einarbeitung benötigen,
- die (noch) nicht die volle Leistung erbringen,
- und die sie sonst nicht anstellen oder weiterbeschäftigen würden.

Die EAZ decken den Unterschied zwischen dem vom Arbeitgeber bzw. von der Arbeitgeberin tatsächlich bezahlten Lohn und dem "normalen Lohn", welcher nach der Einarbeitung zu erwarten ist. Sie sind abgestuft und betragen im Durchschnitt 40% des normalen Monatslohnes. Grundsätzlich werden die EAZ während sechs, in Ausnahmefällen für längstens zwölf Monate ausgerichtet. Versicherte über 50 Jahre haben Anspruch auf EAZ während 12 Monaten.¹⁶

Um die Langzeitarbeitslosen für die Bedürfnisse der Unternehmer und potentiellen neuen Arbeitgeber vorzubereiten, prüft das zuständige Regionale Arbeitsvermittlungszentrum (RAV) für jeden Einzelfall, ob spezifische Kurse, spezielle Massnahmen (wie bspw. Ausbildungszuschüsse) und arbeitsmarktnahe Beschäftigungsmassnahmen (wie bspw. den Einsatz in Übungsfirmen oder das Absolvieren von Berufspraktika) eingesetzt werden sollen und damit wertvolle Erfahrungen gesammelt und berufliche Kontakte geknüpft werden können.

Ziel dieser Massnahmen ist es sicherzustellen, dem Unternehmen und zukünftigen Arbeitgeber optimal ausgebildete Fachkräfte vermitteln zu können. Die ALV finanziert somit direkt Aus- und Weiterbildung von potentiellen Mitarbeitenden für die Arbeitgeber.

2.3.2.2 Förderung im Rahmen der Stabilisierungsmassnahmen¹⁷

Als Reaktion auf die Wirtschaftskrise und des damit verbundenen starken Anstiegs der Arbeitslosigkeit beschloss das Parlament 2009 verschiedene Stabilisierungsmassnahmen¹⁷ (StabG, drei Pakete).

Während die ersten beiden Pakete vor allem Mittel zur Stützung der Konjunktur beinhalteten, fokussiert sich das dritte Paket auf die Stabilisierung der wirtschaftlich bedingten Arbeitslosigkeit. Dabei wird ein besonderes Augenmerk auf die Arbeitslosigkeit von Jugendlichen gerichtet. Die Massnahmen sind bis Ende 2011 befristet.

¹⁴ Langzeitarbeitslose sind Arbeitslose, die länger als 365 Kalendertage (1 Jahr) bei der Arbeitslosenversicherung (ALV) als arbeitslos registriert und bei einem regionalen Arbeitsvermittlungszentrum (RAV) angemeldet sind.

¹⁵ Vgl. SR 837.0 (Bundesgesetz vom 25. Juni 1982 über die obligatorische Arbeitslosenversicherung und die Insolvenzenschädigung; AVIG); insb. Art. 65-66

¹⁶ Vgl. Art. 66 Abs. 2bis AVIG, in Kraft seit 1. April 2011.

¹⁷ Vgl. SR 951.91 (Bundesgesetz über befristete konjunkturelle Stabilisierungsmassnahmen in den Bereichen des Arbeitsmarkts, der Informations- und Kommunikationstechnologien sowie der Kaufkraft; StabG).

Vier Projekte sind aus Sicht der Unternehmen besonders hervorzuheben:

1. Projekt FEE (Förderung erster Einstieg): Unternehmen erhalten¹⁸ für die Festanstellung von unter 30-jährigen, die seit mehr als sechs Monaten arbeitslos sind und über wenig Berufserfahrung verfügen, 1'000 Franken monatlich während sechs Monaten als Förderbeitrag ausbezahlt.
2. Verdoppelung (Berufs-)Praktikplätze: Die Anzahl der geförderten Berufspraktika-Plätze wird verdoppelt¹⁹. Bereits früher wurden über die ALV Beiträge an die Unternehmen geleistet, welche Arbeitslose im Rahmen von Berufspraktika beschäftigten. Die ALV trägt bei diesen Berufspraktika 75 Prozent des Arbeitslosentaggelds der vermittelten Person, wobei das Unternehmen mindestens 500 Franken Beteiligung an das Taggeld bei einer Vollzeitbeschäftigung tragen muss.
3. Weiterbildungsbeiträge: Es werden Schulungsbeiträge für die Weiterbildung von Abgängern und Abgängerinnen der beruflichen Grundbildung gewährt²⁰, wobei der Bundesbeitrag 50 Prozent der Gesamtkosten, maximal aber 5'000 Franken beträgt. Unternehmen profitieren damit von gut ausgebildeten Lehrabgängern, die bereits eine erste Weiterbildung absolvieren konnten.
4. Unternehmen erhalten Unterstützungsbeiträge für die Weiterbildung während der Kurzarbeit: Betriebe, die Kurzarbeit beschlossen haben, können Finanzhilfen gewährt werden für eine Standortbestimmung des Unternehmens oder für Weiterbildungen der betroffenen Arbeitnehmenden der Unternehmung für deren berufliche Qualifikation.

Bereits konnten mit diesen Stabilisierungsmassnahmen im Bereich des Arbeitsmarktes erste Erfahrungen gesammelt werden. Es stehen 232 Mio. Franken zur Verfügung: 150 Mio. sind für subventionierte befristete Anstellungen gemäss StabG vorgesehen, um Langzeitarbeitslosigkeit zu bekämpfen. Diese 150 Mio. Franken werden allerdings erst freigegeben, wenn die nationale Arbeitslosenquote 5 Prozent erreicht hat, was aus heutiger Sicht für 2010 und 2011 unwahrscheinlich ist. Diese Bestimmung ist somit noch nicht in Kraft getreten und wird wahrscheinlich auch im letztmöglichen Jahr 2011 nicht in Kraft treten.

Von den restlichen 82 Millionen Franken wurden per Stichtag 31. Oktober 2010 erst eine Million ausgegeben und eine Million zugesichert. Die Massnahmen zur Bekämpfung der Jugendarbeitslosigkeit sind eher langsam angelaufen. Bezüglich den Weiterbildungsbeiträgen zeichnet sich aber eine steigende Nachfrage ab, da im Herbst, nach den Lehrabschlüssen, mehr Gesuche für Finanzhilfen gestellt wurden. Für die Unterstützung von Weiterbildungen während der Kurzarbeit ist von Anfang an eine grosse Nachfrage zu verzeichnen. Da Kurzarbeit aber stark rückläufig ist, sind die Beträge bescheiden.

Fazit: Massnahmen gestützt auf das StabG (Art. 1 bis 5) wurden viel weniger nachgefragt als erwartet²¹. Grund dafür ist vor allem die Verbesserung der Wirtschaftslage. Offen ist, ob auch andere Gründe die Berechtigten davon abgehalten haben, die Gesuche um finanzielle Förderung zu stellen (z.B. administrativer Aufwand).

¹⁸ Die Gesuche werden von der zuständigen Arbeitsmarktbehörde des Wohnkantons (häufig „Amt für Arbeit“) bewilligt und von der zuständigen Arbeitslosenkasse ausbezahlt.

¹⁹ Vgl. <http://www.seco.admin.ch/stabilisierungsmassnahmen/03060/04018/04029/index.html?lang=de>

²⁰ Die Gesuche werden von der zuständigen Arbeitsmarktbehörde des Wohnkantons unter Vorlage der Zahlungsbelege, nach Abschluss der Weiterbildung geprüft und ausbezahlt.

²¹ Das SECO erwartet, dass vom verbleibenden Budget von CHF 80 Millionen bis zum zeitlichen Ablauf des dritten Pakets (StabG) weniger als CHF 10 Millionen verwendet werden wird.

3. Verfolgung von ausserfiskalischen Zielsetzungen im Steuerrecht

3.1 Voraussetzungen zur Berücksichtigung von Abzügen mit ausserfiskalischer Zielsetzung

Regelmässig wird von der Steuerpolitik gefordert, dass sie nicht nur der Beschaffung von Einnahmen, sondern auch anderen wirtschafts-, sozial- und gesellschaftspolitischen Zielen dienen soll. Zum Teil stützen sich diese Forderungen auf Förderziele, welche in der Bundesverfassung verankert sind. Dazu gehören die Vorsorge²² oder die Förderung des Wohneigentums²³. Zahlreiche andere ausserfiskalische Ziele werden im politischen Alltag vorgebracht (z.B. Familienförderung, Energiesparen, Forschung und Entwicklung, usw.).

Der Gesetzgeber kann sich ganz grundsätzlich zur Verwirklichung von wirtschafts- oder sozialpolitischen Zielen einer Steuerart wie zum Beispiel der Einkommens- oder der Gewinnsteuer bedienen und diese zur Zielerreichung nutzen. Allerdings sind dabei eng umgrenzte verfassungsrechtliche Voraussetzungen zu beachten. Die Verwendung von steuerlichen Massnahmen zur Erreichung einer ausserfiskalischen Zielsetzung muss grundsätzlich in der Verfassung vorgesehen sein. Sofern die Förderung eines Verhaltens durch steuerliche Massnahmen nicht explizit in der Verfassung erwähnt wird, müssen folgende drei Grundbedingungen gemäss Lehre und Rechtsprechung grundsätzlich erfüllt sein:

- Die ausserfiskalische Zielsetzung (bzw. das Förderziel) muss mit dem Rechtsgleichheitsgebot und den verfassungsmässigen Besteuerungsgrundsätzen gleichrangig, d.h. in der Bundesverfassung verankert sein. Das ausserfiskalische Ziel sollte somit in der Bundesverfassung zumindest als Sachkompetenz des Bundes erwähnt sein oder implizit als solche interpretiert werden können. Eine explizite Erwähnung, dass dieses Ziel mit fiskalischen Massnahmen zu erreichen sei, ist nicht notwendig.
- Die vorgeschlagene Massnahme muss notwendig und geeignet sein, die ausserfiskalische Zielsetzung zu erreichen und grundsätzlich im öffentlichen Interesse liegen.
- Zusätzlich muss das öffentliche Interesse am Erreichen der ausserfiskalischen Zielsetzung höher bewertet werden können, als das Interesse der betroffenen steuerpflichtigen Personen an der Einhaltung der gerechten Belastungsrelationen.

In der Praxis wurde dieses verfassungsrechtliche Grundschemata aus ökonomischer Sicht konkretisiert. Folgende Voraussetzungen müssen aus ökonomischer Sicht kumulativ zusätzlich erfüllt sein, damit sich die ausserfiskalische Zielsetzung über das Steuersystem rechtfertigen lässt:

- Handlungsbedarf: Es muss tatsächlich ein substantielles wirtschafts-, sozial- und/oder gesellschaftspolitisches Problem bestehen. Dieses Kriterium überschneidet sich mit dem oben genannten Kriterium des öffentlichen Interesses. Zusätzlich muss das Problem von gewisser Dauer und Intensität sein, um den Handlungsbedarf - im öffentlichen Interesse - zu begründen.
- Geeignetheit: Aus ökonomischer Sicht wurden die Voraussetzungen bezüglich der Geeignetheit weiter entwickelt, indem die Effektivität und die Effizienz der Massnahme zusätzlich geprüft werden:
 - Effektivität der Massnahme: Der Einsatz des steuerpolitischen Instruments muss dazu beitragen, das Problem zu beheben.
 - Effizienz der Massnahme: Das steuerpolitische Instrument muss einen günstigeren Wirkungsgrad aufweisen als andere wirtschaftspolitische Instrumente wie z.B. Ausgabenpolitik oder Regulierung.

²² Vgl. Art. 111 Abs. 4 BV, mit ausdrücklicher Erwähnung steuerpolitischer Massnahmen

²³ Vgl. Art. 108 BV, ohne ausdrückliche Erwähnung steuerpolitischer Massnahmen

Die meisten Steuererleichterungen, welche unter dem Deckmantel der Steuergerechtigkeit oder mit Verweis auf Förderziele angestrebt werden, sind jedoch in der Regel Ergebnis von Umverteilungsbestrebungen der verschiedenen Interessengruppen. Für sie, treffen die oben genannten Grundbedingungen nicht zu.

Steuerliche Massnahmen für die Erreichung ausserfiskalischer Ziele sind in Bezug auf die Förder- und die Budgetwirkung intransparent und im Hinblick auf die Förderwirkung in der Regel wenig effizient (Mitnahmeeffekt²⁴). Darüber hinaus wirken sich diese auch negativ auf das Steuersystem aus: Sie höhlen die Bemessungsgrundlage der Steuer aus, so dass für ein bestimmtes Steueraufkommen höhere Sätze notwendig sind. Ausserdem verkomplizieren ausserfiskalische Ziele das Steuersystem und erhöhen damit die Erhebungs- und Entrichtungskosten der Besteuerung. Bei progressiven Steuertarifen ergibt sich ausserdem ein Gerechtigkeitsproblem, da die Höhe des Förderbeitrags der öffentlichen Hand von der Grenzsteuerbelastung der steuerpflichtigen Person abhängt, welche in den Genuss der Förderung kommt.

In der Praxis sind die Voraussetzungen für die ausserfiskalischen Zielsetzungen im Steuerbereich selten erfüllt. Steuerliche Bevorzugungen einzelner Interessengruppen widersprechen auch dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit²⁵, da ausserfiskalische Zielsetzungen keine Rechtfertigung für steuerliche Bevorzugungen bestimmter Interessengruppen sein sollten.

Dies ändert nichts an der Tatsache, dass sich ausserfiskalische Fördermassnahmen wegen ihrer budgetären Intransparenz, insbesondere in Zeiten der Knappheit der öffentlichen Mittel, bei Interessengruppen grosser Beliebtheit erfreuen. Es handelt sich dabei um indirekte Subventionen, die in den Rechnungsabschlüssen²⁶ der öffentlichen Hand nicht ausgewiesen sind und deren volkswirtschaftlichen Nutzen nicht berechnet werden kann.

Zusätzlich ist zu beachten, dass gemäss Art. 7 Bst. g des Subventionsgesetzes²⁷ auf Finanzhilfen in Form von Steuererleichterungen in der Regel zu verzichten ist²⁸.

Das Steuersystem kann zwar sozial ausgestaltet sein (z.B. über die Tarife oder die Steuerbefreiung gewisser Sozialversicherungsleistungen), sollte aber nicht zum Tummelplatz der „indirekten“ Sozialpolitik werden. Werden zur Verfolgung ausserfiskalischer Zielsetzungen betroffene Steuersubjekte bevorzugt behandelt, so kommt es zu Abstrichen am Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und damit an der Steuergerechtigkeit.

3.2 Beispiele von ausserfiskalischen Zielsetzungen im geltenden Steuerrecht

Die Berücksichtigung von ausserfiskalischen Zielsetzungen im Steuerrecht bedarf entweder einer expliziten Verfassungsnorm, welche vorsieht, dass das Ziel durch steuerliche Massnahmen verfolgt werden soll oder es bedarf zumindest einer verfassungsrechtlichen Sach-

²⁴ Ein Mitnahmeeffekt entsteht, wenn auch ohne Steuererleichterung die gewünschte Aktivität vorgenommen worden wäre. Im Umfang dieses Mitnahmeeffektes wird das Förderziel verfehlt. In Österreich ist bspw. der so genannte „Blum Bonus“ eingeführt worden, mit dem Ziel, durch Subventionen für ausbildende Betriebe die Zahl der angebotenen Ausbildungsplätze für Lehrlinge zu erhöhen. Nach Schätzungen der Kammer für Arbeiter und Angestellte für Niederösterreich betrug der Mitnahmeeffekt rund 75 Prozent. Dies bedeutet, dass rund drei Viertel der neu geschaffenen Lehrstellen auch ohne zusätzliche finanzielle Hilfe für die Betriebe geschaffen worden wären (vgl. „Teure neue Lehrstelle – Eine Untersuchung zur Effizienz des Blum Bonus“, AKNÖ, Konstantin Wacker, 2007).

²⁵ Vgl. Art. 127 Abs. 2 BV

²⁶ Falls ein neuer Steuerabzug eingeführt wird, müssen die Steuerausfälle beziffert werden. Diese Steuermindereinnahmen werden dann zwar im Budget berücksichtigt, nicht aber in der Rechnung ausgewiesen.

²⁷ SR 616.1, SuG

²⁸ Vgl. Botschaft zu einem Bundesgesetz über Finanzhilfen und Abgeltungen vom 15. Dezember 1986, BBl 1987 I S. 369-462, insbesondere S. 392-393.

kompetenz, um ein bestimmtes Ziel zu verfolgen. Bei Letzterem müssen weitere Bedingungen wie unter Kapitel 3.1. erwähnt, erfüllt sein.

Ein Beispiel für eine Verfassungsbestimmung, welche explizit mittels steuerlicher Massnahmen ein ausserfiskalisches Ziel verfolgt, findet man unter Artikel 111 Absatz 4 BV²⁹. Dieser lautet: Er (der Bund) fördert in Zusammenarbeit mit den Kantonen die Selbstvorsorge namentlich durch Massnahmen der Steuer- und Eigentumspolitik.

Andere steuerliche Massnahmen zur Erreichung von ausserfiskalischen Zielen haben ihre Grundlage nicht in einer expliziten Verfassungsbestimmung. Sie basieren hingegen auf einer verfassungsrechtlichen Sachkompetenz. Nachstehend einige Beispiele.

- 64 Absatz 1 BV:
Im Unternehmenssteuerrecht besteht die Möglichkeit, Rückstellungen für Forschung und Entwicklung zu bilden. Damit sollen Investitionen im Bereich Forschung und Entwicklung gefördert werden. Die ausserfiskalische Zielsetzung dahinter ist die Förderung und Stärkung des forschungsintensiven Wissenschaftsstandortes Schweiz (zum Beispiel in den Branchen Chemie und Pharma). Als Nebeneffekt wird durch diese Möglichkeit zur steuerlichen Berücksichtigung von Rückstellungen die Wertschöpfung volkswirtschaftlich langfristig gesteigert.
- Artikel 108 Absatz 1 BV i.V.m. Artikel 111 Absatz 4:
Das Wohneigentum wird durch verschiedene Massnahmen gefördert: Beispielsweise mit einem tiefen steuerbaren Eigenmietwert, der bei den kantonalen Einkommenssteuern maximal 40 Prozent unter der entsprechenden Marktmiete angesetzt werden kann oder der Wahlmöglichkeit für Wohneigentümerinnen und Wohneigentümer, ob sie die pauschalen oder effektiven Liegenschaftsunterhaltskosten abziehen wollen wie auch der Möglichkeit, Vorsorgevermögen steuerlich begünstigt für die Finanzierung von selbst genutztem Wohneigentum zu verwenden.

4. Zusätzliche steuerliche Fördermöglichkeiten für alle spezifischen Personengruppen³⁰

Die nachfolgend genannten steuerlichen Fördermöglichkeiten sind für alle Unternehmen möglich, die Lernende, IV-Renten-Bezüger und Langzeitarbeitslose ausbilden oder anstellen. Spezielle Fördermöglichkeiten nur für eine spezifische Personengruppe wären ebenfalls denkbar. Da diese Fördermöglichkeiten von der Gestaltungsform her jedoch grundsätzlich ähnlich aufgebaut sind, werden die einzelnen spezifischen Personengruppen hiernach nicht weiter unterschieden. Die zusätzlich möglichen steuerlichen Fördermöglichkeiten wären grundsätzlich auch kombinierbar.

Die im Kapitel 3 erwähnten verfassungsrechtlichen Sachkompetenzen als Voraussetzung für steuerpolitische Massnahmen, um ausserfiskalische Zielsetzungen zu Gunsten aller im Postulat erwähnten Personengruppen zu erreichen, sind gegeben³¹ und werden bei der unten stehenden Beurteilung vorausgesetzt.

Bei allen Massnahmen stellt sich auch die Frage, ob ein Unternehmen, welches eine Person aus der spezifischen Personengruppe pro 1000 Mitarbeitende angestellt hat, gleich behan-

²⁹ I.V.m. Art. 41 Abs. 1 lit. a BV; Nichtabschliessende Aufzählung bezüglich der daraus abgeleiteten steuerpolitischen Massnahmen: Abzüge vom Bruttolohn für AHV und BVG, Einkäufe in 2. Säule, Einzahlungen in 3. Säule, Wiedereinzahlung nach Teilung 2./3. Säule infolge Scheidung, Wiedereinzahlung nach WEF-Vorbezug.

³⁰ Darunter fallen alle vom Postulant berücksichtigten Personengruppen: Lehrlinge, IV-Renten-Bezüger, Langzeitarbeitslose.

³¹ Vgl. Art. 41 Abs. 1 lit. f BV für Lernende, vgl. Art. 112b BV für IV-Renten-Bezüger und vgl. Art. 41 Abs. 1 lit. d BV für Langzeitarbeitslose.

delt werden soll wie ein Unternehmen, welches eine Person aus der spezifischen Personengruppe pro 10 Mitarbeitende angestellt hat. Diese Problematik könnte man mit einer Staffelung der Massnahmen je nach Quotient (Gesamtanzahl Mitarbeitende durch Mitarbeitende aus den spezifischen Personengruppen) verringern.

Zusätzlich ist zu beachten, dass an eine moderne Verwaltung der Anspruch gestellt wird, eine solche neue Fördermöglichkeit (bzw. Massnahme) transparent, einfach und rasch umsetzbar zu gestalten, mit dem Ziel der minimalen administrativen Mehrbelastung für den Empfänger der Förderung.

Die Mehrzahl der Massnahmen bewirken Einnahmeausfälle. Die Höhe der Mindereinnahmen hängt von der konkreten Ausgestaltung der Massnahme und der Intensität der Geltendmachung durch die Berechtigten der Massnahme ab.

4.1 Einführung eines Multiplikators

4.1.1 Ausgestaltung der Massnahme

Die bereits heute als geschäftsmässig begründeten Aufwand (Personalaufwand) vom Ertrag abzugsfähigen Kosten könnten mit einem Faktor über 1 (z.B. 1,2) multipliziert werden. So könnte die Unternehmung von einer Verringerung ihrer Steuerlast profitieren. Bei einem Faktor von beispielsweise 1,2 würde die Unternehmung von einer Erhöhung von 20 Prozent des geschäftsmässigen Aufwandes der spezifischen Personengruppe profitieren und so die Steuerbelastung um einen bestimmten Betrag³² verringern.

4.1.2 Beurteilung

Wie oben erwähnt (vgl. Ziff. 4.) ist bei allen vorgeschlagenen Massnahmen die verfassungsrechtliche Sachkompetenz als Voraussetzung für steuerpolitische Massnahmen gegeben. Die Verfolgung einer ausserfiskalischen Zielsetzung mittels des vorgeschlagenen Multiplikators bedarf einiger Voraussetzungen. So müsste die vorgeschlagene Massnahme u.a. notwendig sein und im öffentlichen Interesse liegen.

Es kann davon ausgegangen werden, dass die Mehrheit der Schweizer Bevölkerung Arbeitsmöglichkeiten für die genannten spezifischen Personengruppen fördern und damit auch die sozialversicherungsrechtlichen Folgekosten von fehlenden Arbeits- und Ausbildungsplätzen für jene Gruppen senken möchte. Die Schaffung von Förderinstrumenten liegt daher im öffentlichen Interesse.

Es besteht grundsätzlich Einigkeit mit dem Postulanten, dass Massnahmen zur Förderung der Eingliederung der spezifischen Personengruppen in den Arbeitsmarkt notwendig sind. Zwar bestehen bereits diverse erfolgreiche Massnahmen der Direktförderung, welche die genannte Problematik zwar reduzieren, jedoch nicht abschliessend beheben können.

Die weitere Beurteilung, ob eine Massnahme auch geeignet wäre, hängt davon ab, inwiefern die Kriterien Effektivität und Effizienz erfüllt sind. Effektiv ist eine Massnahme, wenn die beabsichtigte Wirkung auch erreicht werden kann und sie das Problem zumindest teilweise beseitigt. Effizient ist die Massnahme, wenn das Ergebnis unter Berücksichtigung der eingesetzten Mittel wirtschaftlich ist und somit einen guten Wirkungsgrad hat.

Die Massnahme „Multiplikator“ kann dazu führen, dass eine Unternehmung neue Arbeitsplätze für die spezifischen Personengruppen schaffen würde, da durch diese Massnahme ein besseres steuerliches Umfeld entstehen kann. Die Anstellung von diesen Personengruppen hängt jedoch nicht nur von den steuerlichen Rahmenbedingungen, sondern auch von

³² Berechnung: Bestimmter Betrag=((Gewinn-(Gewinn – bspw. 20 Prozent des spezifischen geschäftsmässigen Aufwands für diese Personengruppe))*Steuersatz).

anderen Faktoren wie z.B. der Branche oder der Struktur des Unternehmens ab. Es ist deshalb schwierig zu sagen, ob eine solche Massnahme tatsächlich dazu geeignet wäre, den verfolgten Zweck zu erfüllen. Die Effektivität der Massnahme "Multiplikator" kann somit nicht klar bejaht werden und ist deshalb zumindest fraglich.

Die Effizienz (Wirkungsgrad) der Massnahme bemisst sich auch an der Existenz und Intensität des Mitnahmeeffektes. Dieser Mitnahmeeffekt führt dazu, dass z.B. bei der Massnahme „Multiplikator“ in besonderem Mass auch Aktivitäten unterstützt würden, die auch ohne Förderung vorgenommen worden wären.

Im Gegensatz zu direkten Förderinstrumenten sind die Kosten solcher indirekten Förderinstrumente in keinem Rechnungsabschluss ersichtlich, demzufolge fehlen die Transparenz und die Kostenwahrheit. Direkte Massnahmen haben einen höheren Wirkungsgrad und einen tieferen Mitnahmeeffekt als indirekte Massnahmen und sollten deshalb gegenüber indirekten Massnahmen wie der vorgeschlagenen steuerlichen Massnahme „Multiplikator“ vorgezogen werden. Indirekte Massnahmen sind nicht effektiver als direkte Massnahmen, da der Problemlösegrad von indirekten Massnahmen regelmässig kleiner ist.

Zu bedenken ist, dass in der Praxis die direkte Förderung von Fachspezialisten nach einheitlichen Regelungen gewährt wird und im Gegensatz dazu die indirekte Förderung von (z.B. Steuer-)Spezialisten ohne Fachkenntnisse über die jeweiligen spezifischen Personengruppen vorgenommen wird. Dies könnte zu einer unterschiedlichen kantonalen Praxis trotz gleich anzuwendender gesetzlicher Regelung führen.

Mit der indirekten Fördermassnahme „Multiplikator“ wird eine nettogewinnabhängige Förderung vorgeschlagen. Diese Massnahme würde Unternehmen mit einem Verlust anders behandeln, da der vorgeschlagene Abzug nach Ablauf der Verlustvortragsperiode (sieben Jahre) verfällt. Bei einem Unternehmen mit Gewinn kann jeder Franken, der für die spezifischen Personengruppen ausgegeben würde, gestützt auf den anzuwendenden Multiplikator, zu einer entsprechenden Reduktion des steuerbaren Gewinns und somit der Steuer führen. Dies käme einer Ungleichbehandlung von Unternehmen, welche Gewinne erzielen mit Unternehmen, welche Verluste erleiden gleich. Es handelt sich dabei um ein grundsätzliches Problem: Bei allen steuerlichen Massnahmen, die zur Verfolgung eines ausserfiskalischen Zieles verwendet werden, können nur diese Steuerpflichtigen davon (Abzüge auf der Bemessungsgrundlage oder dem Steuerbetrag) profitieren, die wirklich Steuern bezahlen. Abschliessend ist festzuhalten, dass bei indirekter steuerlicher Förderung der monetäre Nutzen des Arbeitgebers vom jeweils anwendbaren effektiven kantonalen oder kommunalen Gewinnsteuersatz abhängig ist und somit eine weitere Ungleichbehandlung (je nach Sitz des Unternehmens) bezüglich der Höhe der indirekten Förderung vorliegt.

Gestützt auf obige Argumente ist der Massnahme die Effizienz abzuspochen. Es fehlt somit an den Voraussetzungen, damit die Erreichung eines ausserfiskalischen Zieles mit steuerlichen Massnahmen gerechtfertigt ist.

Zwar besteht grundsätzlich ein Handlungsbedarf von gewisser Dauer und Intensität bei den spezifischen Personengruppen, der jedoch vor allem aus Gründen der Effizienz besser mit (bisherigen oder neuen) direkten Fördermöglichkeiten zu erreichen ist, als mit der Einführung der vorgeschlagenen indirekten (steuerlichen) Fördermassnahmen. Im Endeffekt ist deshalb der Ausbau der direkten Förderung vorzuziehen und die vorgeschlagene Massnahme abzulehnen.

4.2 Abzugsmöglichkeit des geschäftsmässig begründeten Aufwands im Zusammenhang mit den spezifischen Personengruppen vom Steuerbetrag

4.2.1 Ausgestaltung der Massnahme

Anstatt die Abzugsmöglichkeit des geschäftsmässig begründeten Aufwands im Zusammenhang mit den spezifischen Personengruppen vom Ertrag der Unternehmung geltend zu machen, könnte die Möglichkeit geschaffen werden, diese Aufwendungen direkt vom Steuerbetrag abzuziehen³³.

Je nach Ausgestaltung der Massnahme könnte bei einem Netto-Steuerbetrag von Null oder weniger entweder eine Rückerstattung des geschäftsmässig begründeten Aufwandes im Zusammenhang mit der spezifischen Personengruppe an das Unternehmen oder eine Begrenzung auf den tatsächlichen Steuerbetrag vorgesehen werden. Die Abzugsmöglichkeit könnte entweder mit oder ohne Vortragsmöglichkeit auf die Folgejahre ausgestaltet werden.

Eine ähnliche Lösung (Abzug vom Steuerbetrag) wurde seinerzeit in der Motion 00.3334 vorgeschlagen. Dieser damals vorgeschlagene Abzug basiert jedoch nicht auf den effektiven Aufwendungen für die spezifischen Personengruppen, sondern auf der Anzahl Mitarbeitende, welche der spezifischen Personengruppe zugeordnet werden kann (vgl. andere Massnahme im Kapitel 4.5).

4.2.2 Beurteilung

Diese Lösung würde zu einer direkten Verrechnung von Aufwendungen im Zusammenhang mit den spezifischen Personengruppen mit dem Steuerbetrag der entsprechenden Unternehmung führen. Diese Massnahme würde je nach Ausgestaltung besonders hohe Einnahmehausfälle bewirken. Insbesondere die Rückerstattung von über dem Steuerbetrag liegenden geschäftsmässig begründeten Aufwendungen im Zusammenhang mit der spezifischen Personengruppe oder die Möglichkeit der Übertragung von Abzügen vom Steuerbetrag auf das Folgejahr wären bezüglich der Einnahmehausfälle sehr folgenreich.

Zusätzlich würde diese Massnahme in allen in Ziffer 4.2.1 erwähnten Varianten zu administrativem Mehraufwand³⁴ für die Unternehmen und die Verwaltung führen, insbesondere bei den Varianten mit Rückerstattung von über dem Steuerbetrag liegenden geschäftsmässigen Aufwendungen bzw. bei Vortragsmöglichkeit dieser Aufwendungen auf das Folgejahr.

Aufgrund des hohen Einflusses der geschäftsmässig begründeten Kosten für die spezifischen Personengruppen auf den Steuerbetrag stellt sich hier die Frage, welche Kosten im Zusammenhang mit dieser Gruppe entstanden sind: Ist dies einzig der direkt von der spezifischen Personengruppe generierte Aufwand (Lohnaufwand) oder sind dies auch andere, mit ihr verbundene Overhead-Kosten (z.B. des Personaldienstes oder im Rahmen der Einarbeitung durch andere Mitarbeitende)? Diese Abgrenzungsfragen würden ebenfalls zu einem höheren administrativen Aufwand führen.

³³ - Beispiel zu dieser Massnahme: Steuerbarer Gewinn: 1'200 (ohne Berücksichtigung der geschäftsmässig begründeten Aufwände im Zusammenhang mit den spezifischen Personengruppen); Annahme anwendbarer einheitlicher und effektiver Steuersatz: 20 Prozent; Steuerbetrag: 240; geschäftsmässig begründete Aufwände im Zusammenhang mit den spezifischen Personengruppen: 100; Steuerbetrag nach Abzug der geschäftsmässig begründeten Aufwände im Zusammenhang mit den spezifischen Personengruppen: 140.

- Beispielhafter Vergleich mit Ist-Zustand: Steuerbarer Gewinn: 1'100 (unter Berücksichtigung der geschäftsmässig begründeten Aufwände im Zusammenhang mit den spezifischen Personengruppen von 100); Annahme anwendbarer einheitlicher und effektiver Steuersatz: 20 Prozent; Steuerbetrag: 220, d.h. 80 mehr.

³⁴ Der administrative Mehraufwand bezieht sich auf die Notwendigkeit der Führung einer Art Schattenrechnung für die geschäftsmässig begründeten Aufwände im Zusammenhang mit den spezifischen Personengruppen bei der Verwaltung und der jeweiligen Unternehmung.

Der in der Massnahme vorgesehene Abzug vom Steuerbetrag wurde bis vor kurzem³⁵ aus systematischen Gründen noch nicht angewandt, da grundsätzlich im Schweizerischen Steuersystem nur Abzüge von der Bemessungsgrundlage und nicht vom Steuerbetrag gewährt werden.

Bezüglich der oben genannten Kriterien, öffentliches Interesse (Handlungsbedarf), Notwendigkeit und Geeignetheit (Effektivität und Effizienz) der Massnahme fällt das Verdikt gleich aus wie bei der Einführung eines Multiplikators (vgl. Kapitel 4.1.2): Bisherige bzw. neue direkte Förderung ist nach Prüfung der Kriterien neuer indirekter Förderung vorzuziehen.

4.3 „Modell Kanton Wallis“: Besondere Rückstellungen für zukünftige Ausgaben im Zusammenhang mit den spezifischen Personengruppen

4.3.1 Ausgestaltung der Massnahme

Der Kanton Wallis hat in seinem Steuergesetz³⁶ vorgesehen, dass von den steuerpflichtigen Unternehmen und Selbständigerwerbenden für jeden Ausbildungsplatz für Lernende eine Rückstellung von 10'000 Franken gebildet werden kann. Diese Rückstellung muss bis spätestens am Ende der Lehre aufgelöst werden, kann aber bei Abschluss eines neuen Lehrvertrages mit einem neuen Lernenden (Ersatz) stehen gelassen werden. Durch den Umstand, dass unmittelbar ein Folge-Lernender angestellt werden muss, damit die Rückstellung beibehalten werden kann, wird zumindest ein Anreiz gesetzt, den Abbau von Ausbildungsplätzen für Lernende zu bremsen.

Dieses Modell könnte auch für die anderen spezifischen Personengruppen umgesetzt werden. Im Vergleich zu den in den Kapiteln 4.1 und 4.2 genannten Fördermöglichkeiten würde diese Massnahme idealerweise kumulativ statt alternativ zum Status quo eingeführt.

4.3.2 Beurteilung

Die Möglichkeit zur Schaffung von Rückstellungen stellt nebst einem Planungs- immer auch ein Steuerplanungs- und somit ein Steuersparinstrument dar. Insbesondere kann in Zeiten von hohen Gewinnen die Besteuerung vermindert werden, indem Gewinne aus dem Jahr 1 in die Folgejahre verschoben werden und dort für die Bezahlung von geschäftsmässig begründetem Aufwand verwendet werden. Rückstellungen führen in der Regel nicht zu unversteuerten Beiträgen; einzig die Abzugsfähigkeit von allfällig geschäftsmässig begründetem Aufwand wird zeitlich vorgezogen.

In der vorliegenden Ausgestaltung des Kantons Wallis muss die Rückstellung zwar nach der Beendigung eines Lehrverhältnisses aufgelöst werden, kann aber, falls unmittelbar ein neues Lehrverhältnis mit einem neuen Lernenden eingegangen wird, wieder in gleicher Höhe gebucht bzw. stehen gelassen werden.

Diese Art von Rückstellungen für spezifische Personengruppen ist derzeit vom Bundesgesetzgeber (noch) nicht vorgesehen. Im Gegensatz zu den heute möglichen Rückstellungen ist das Entstehen von Aufwendungen wie auch die Höhe der Aufwendungen nicht bekannt, trotzdem würden die potentiellen Kosten mit der Massnahme mittels einem Pauschalbetrag

³⁵ Mit dem Bundesgesetz über die steuerliche Entlastung von Familien mit Kindern vom 25. September 2009, welches per 1. Januar 2011 in Kraft getreten ist, ist dies neu vom Gesetzgeber vorgesehen. In diesem Mantelerlass wird ein Abzug direkt vom Steuerbetrag von 250 Franken (Höhe des genannten Abzuges im Kalenderjahr 2011) vorgesehen (vgl. Art. 214 Abs. 2^{bis} DBG, gültig seit 1.1.2011).

³⁶ StG-VS, Art. 25 Abs. 1 lit. e, in Kraft seit dem 1. Januar 2006 gemäss Dekret vom 17. Juni 2005. Eingeführt als Mittel gegen Abnahme von Lehrstellen. In der Praxis des Kantons Wallis zeigt sich eine rege Nutzung des Mittels und die Massnahme hat eine unterstützende Wirkung bei den Bemühungen gegen den Abbau von Ausbildungsplätzen für Lernende. Informationen basierend auf Telefonat mit Frau Lidija Stalder, Rechtsdienst StV Kanton Wallis am 10. Dezember 2010.

pro Lehrling berücksichtigt. Damit würde eine neue Art von steuerlicher bzw. steuerplanerischer Rückstellung im Zusammenhang mit spezifischen Personengruppen geschaffen.

Bezüglich der oben genannten Kriterien, öffentliches Interesse (Handlungsbedarf), Notwendigkeit und Geeignetheit (Effektivität und Effizienz) der Massnahme fällt das Verdikt gleich aus wie bei der Einführung eines Multiplikators (vgl. Kapitel 4.1.2): Bisherige bzw. neue direkte Förderung ist nach Prüfung der Kriterien neuer indirekter Förderung vorzuziehen.

4.4 Sondersteuer für Unternehmen, die keine (oder zu wenig) Personen aus den spezifischen Personengruppen anstellen

4.4.1 Ausgestaltung der Massnahme

Es könnte eine Sondersteuer für Unternehmen eingeführt werden, die keine (oder zu wenige) Mitarbeitende aus den spezifischen Personengruppen anstellen. Diese Steuer könnte separat oder als tarifäre Massnahme (Tarifzuschlag) innerhalb der Gewinn- und Einkommenssteuer eingeführt werden.

Für Unternehmen, die keine Mitarbeitenden aus den spezifischen Personengruppen anstellen, könnte ein spezifischer prozentualer Zuschlag auf dem Gewinn- oder Einkommenssteuerbetrag eingeführt werden. Für Unternehmen, die gemäss dem Quotient „Alle Mitarbeitende geteilt durch Mitarbeitende aus den spezifischen Personengruppen“ eine zu tiefe Anzahl Personen aus den spezifischen Personengruppen angestellt haben, könnte ein geringerer Tarifzuschlag vorgesehen werden.

4.4.2 Beurteilung

Falls eine solche Steuer separat eingeführt würde, wäre eine Änderung der Bundesverfassung nötig. Die Frage, ob die Einführung dieser Massnahme über den Umweg einer tarifären Massnahme im Rahmen der Gewinn- und Einkommenssteuer eine Verfassungsänderung nötig machen würde, kann derzeit offen gelassen werden. Da der Bund gegenüber den Kantonen keine tarifären Vorschriften erlassen kann, besteht die Möglichkeit nicht, auch auf Kantons- und Gemeindeebene eine solche tarifäre Massnahme zwingend einzuführen. Für eine Übernahme einer Regelung in das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden als separate Steuer wäre auch eine Änderung der Bundesverfassung angezeigt.

Eine solche Sondersteuer hätte sicher die stärkste Lenkungswirkung aller in diesem Bericht aufgeführten Massnahmen. Im wirtschaftlichen Alltag ist es jedoch möglich, dass gewisse Unternehmen, gestützt auf ihre Tätigkeit, Grösse, personelle Kapazität, etc. keine Mitarbeiter aus den spezifischen Personengruppen anstellen können, obwohl die Einstellung des jeweiligen Unternehmers ihnen gegenüber eigentlich positiv wäre (fehlende Effektivität). Insofern würde diese Massnahme einen zu dirigistischen Ansatz³⁷ aufweisen.

Die vorgeschlagene Massnahme würde dem verfassungsrechtlichen Grundsatz³⁸ der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit widersprechen, da nicht aufgrund der Höhe oder dem Vorhandensein von Gewinnen oder von Einkommen versteuert werden würde, sondern aufgrund einer leistungsfähigkeitsfremden Tatsache, der Anzahl bzw. der Quote der Lernenden pro Unternehmen.

Bezüglich der oben genannten Kriterien, öffentliches Interesse (Handlungsbedarf), Notwendigkeit und Geeignetheit (Effektivität und Effizienz) der Massnahme fällt das Verdikt im Vergleich zur Einführung eines Multiplikators (vgl. Kapitel 4.1.2) gleich aus.

³⁷ Der dirigistische Ansatz ist darin zu sehen, dass diese Massnahme (Sondersteuer) eine nicht erwünschte, von oben herab wirkende zentralistische Lenkungswirkung erzielt.

³⁸ Vgl. Art. 127 Abs. 2 BV

Beim Kriterium Effizienz ist jedoch der Mitnahmeeffekt anders ausgestaltet. Anstatt unerwünschtem Giesskannenprinzip entstünde ein „negativer“ Mitnahmeeffekt mit einer Strafsteuer zu Lasten all jener, die das gewünschte Verhalten nicht umsetzen. Insbesondere auch gegenüber solchen, die mit der Sondersteuer ihr Verhalten aus betrieblichen Gründen nicht anpassen könnten. Um mittels Sondersteuern ein ausserfiskalisches Ziel effektiv zu erreichen, wären hohe Sondersteuern nötig, welche schnell konfiskatorischen Charakter annehmen könnten und stark verzerrend wirken würden. Diese Folge wäre unerwünscht.

Sondersteuern für alle, die nicht nach den Vorgaben des Staates handeln, werden als stärkerer und somit negativ behafteter dirigistischer Eingriff des Staates wahrgenommen als Steuererleichterungen für wenige, welche nach den Vorgaben des Staates handeln.

Somit kann gesagt werden, dass nicht nur die direkte Förderung neuer indirekter Förderung vorzuziehen ist, sondern auch indirekte Massnahmen mit Mitnahmeeffekt der Massnahme „Sondersteuer“ vorzuziehen wären.

4.5 „Kopfprämie“: Abzug, falls der neue Mitarbeitende zu den spezifischen Personengruppen gehört

4.5.1 Ausgestaltung der Massnahme

Bei erfolgter Anstellung eines Mitarbeitenden, der aus den spezifischen Personengruppen stammt, könnte pro Anstellungsjahr und Person ein bestimmter Abzug kumulativ zum geschäftsmässig begründeten Aufwand vorgenommen werden („Kopfprämie“).

Wie in der Motion 00.3334 vorgeschlagen, könnte beispielsweise ein Abzug vom Steuerbetrag oder ein zusätzlicher geschäftsmässiger Aufwand von beispielsweise 2'000 Franken pro Lernender (oder für Personen aus anderen spezifischen Personengruppen) und Jahr eingeführt werden. Als Variante könnte als Abzug ein bestimmter Prozent- oder Promillesatz des Jahresgewinnes vorgesehen werden.

4.5.2 Beurteilung

Ein solcher Abzug würde bei progressiver Besteuerung (beispielsweise bei Personenunternehmen) zu unterschiedlichen Steuerwirkungen führen. Wie bei anderen Vorschlägen würden Unternehmen benachteiligt, die einen Verlust ausweisen oder steuerbefreit sind. Unternehmen mit Verlust könnten trotz Mitarbeitenden aus den spezifischen Personengruppen nicht von diesem Abzug profitieren. Gerade Unternehmen, die keinen Gewinn mehr erwirtschaften und vielleicht deshalb im Folgejahr überlegen, keine Mitarbeitenden aus den spezifischen Personengruppen mehr auszubilden oder zu beschäftigen, könnten so nicht vom Abzug profitieren.

Dies gilt auch für den in der Variante vorgeschlagenen Abzug eines bestimmten Prozent- oder Promillesatzes des Jahresgewinnes. Bei der Variante kommt als zusätzliches Kriterium hinzu, dass eine profitable Unternehmung (basierend auf dem Jahresgewinn) summenmässig höhere Abzüge machen könnte, als eine weniger profitablere Unternehmung mit gleich vielen Angestellten aus der spezifischen Personengruppe. Zur Verhinderung von extensiven Abzügen könnte eine Obergrenze vorgesehen werden.

Gestützt auf Kosten-Nutzen-Studien wurde dargelegt, dass für rund zwei Drittel der ausbildenden Schweizer Betriebe ein Nettonutzen besteht bei der Ausbildung von Lernenden. Deshalb ist fraglich, ob eine zusätzliche steuerliche Förderung mittels einer Kopfprämie sinnvoll ist. Von dieser Studie lassen sich unter Umständen auch Parallelen zu den anderen spezifischen Personengruppen ziehen. Ausserdem würde mit Kopfprämien ein Mitnahmeeffekt erzielt, der nicht im öffentlichen Interesse steht.

Bezüglich der oben genannten Kriterien Notwendigkeit, Geeignetheit, öffentliches Interesse, Handlungsbedarf, Effektivität und Effizienz der Massnahme fällt das Verdikt gleich aus wie bei der Einführung eines Multiplikators (vgl. Kapitel 4.1.2): Bisherige bzw. neue direkte Förderung ist nach Prüfung der Kriterien neuer indirekter Förderung vorzuziehen.

4.6 Einführung eines Bonus-Malus-Systems

4.6.1 Ausgestaltung der Massnahme

Es könnte ein Bonus-Malus-System eingeführt werden, in dem gestützt auf Lohnsummen (Personalaufwand) oder Quotienten (z.B. derjenige von der Gesamtzahl der Angestellten einer Unternehmung im Vergleich mit den angestellten Personen der spezifischen Personengruppen) Unternehmen entweder Gelder erhalten oder einen Beitrag mit Abgabecharakter bezahlen müssten. Ideen, wie die Gelder abgeschöpft oder ausbezahlt werden sollten, sind viele vorhanden.

Das Modell „Berufsbildungsfonds“ ist als Teil der so genannten „Lehrstelleninitiative“ (00.086)³⁹ vorgeschlagen worden. Dieser „Berufsbildungsfonds“ hätte spezifische Angebote finanzieren sollen und wäre mittels einer Berufsbildungsabgabe aller Unternehmen finanziert worden. Diejenigen Unternehmen, die tatsächlich Ausbildungsplätze für Lernende anbieten, hätten mehr Geld zurückerhalten (Rückverteilung) als sie einbezahlt haben. Dieses Modell liesse sich auf alle spezifischen Personengruppen anwenden.⁴⁰

Auf kantonaler Ebene haben die Kantone Freiburg, Genf, Neuenburg und Zürich ein ähnliches Modell unter dem Namen „Berufsbildungsfonds“ eingerichtet. Die vier kantonalen Fonds unterscheiden sich in Beitragspflicht, Organisation und unterstützter Leistung. Zum Teil sind Arbeitgeber, Kanton, Wohnsitzgemeinde der Lernenden und Gewerkschaften beitragspflichtig. Die Beiträge werden auf verschiedene Weise erhoben. Gemeinsam ist diesen Einrichtungen, dass alle Unternehmen Beiträge gestützt auf ihre Lohnsumme an einen Fonds zu entrichten haben.

Ein ähnliches System hatte die Kommission für soziale Sicherheit und Gesundheit des Nationalrates (SGK-N) an ihrer Sitzung vom 5. November 2010 für die Anstellung von früheren IV-Renten-Empfänger vorgeschlagen: So hätte ab Inkrafttreten der Änderung bei jedem Arbeitgeber eine Quote von einem Prozent der Arbeitnehmenden aus Personen bestehen sollen, die derzeit eine IV-Rente beziehen. Wer diese Quote nicht erfüllt, hätte eine Entschädigung in der Höhe einer jährlichen IV-Minimalrente bezahlen sollen. Teil 6a der IV-Revision wurde am 18. März 2011 ohne diesen Vorschlag vom Parlament verabschiedet.

4.6.2 Beurteilung

Unabhängig davon, wie das System benannt oder ausgestaltet ist, würde von allen Unternehmen eine Abgabe erhoben. Ob diese Abgabe dazu führen würde, dass Unternehmen mehr Arbeitsplätze für Mitarbeitende aus den spezifischen Personengruppen anbieten, erscheint fraglich. Insbesondere müsste die Abgabe bzw. die Rückerstattung so hoch sein, dass es günstiger wäre, einen neuen Arbeitsplatz anzubieten als die Abgabe zu bezahlen.

Die Erhebung einer Lenkungsabgabe würde keine explizite verfassungsmässige Grundlage benötigen, jedoch eine Sachkompetenz des Bundes. Falls das Bonus-Malus-System als Fi-

³⁹ vgl. Volksinitiative für ein ausreichendes Berufsbildungsangebot („Lehrstelleninitiative“, 00.086), die der Souverän am 18. Mai 2003 eindeutig abgelehnt hat. Diese wollte das Recht auf eine ausreichende Berufsbildung in der Verfassung verankern und einen Berufsbildungsfonds zur Finanzierung der dafür notwendigen Angebote einrichten. Der Berufsbildungsfonds sollte mittels einer Berufsbildungsabgabe aller Unternehmen finanziert werden. Diejenigen Unternehmen, die tatsächlich Ausbildungsplätze für Lernende anbieten, hätten mehr zurück erhalten (Rückverteilung) als sie einbezahlt haben.

⁴⁰ Vgl. Ausführungen unter 2.1.2, insb. bezüglich der Allgemeinverbindlichkeitserklärung für gewisse Branchen.

finanzierungsmaßnahme ausgestaltet würde, entspräche die Abgabe einer "Sondersteuer" (vgl. Ziff. 4.5), für welche eine explizite verfassungsmässige Grundlage nötig wäre.

Als Vorteil dieser Massnahme ist hervorzuheben, dass die öffentliche Hand nicht direkt mit Kosten belastet werden würde und nur eine Umverteilung zwischen Unternehmen stattfände. Die öffentliche Hand wäre nur als Arbeitgeberin von der Massnahme betroffen.

Bezüglich der oben genannten Kriterien Notwendigkeit, Geeignetheit, öffentliches Interesse, Handlungsbedarf und Effektivität der Massnahme fällt das Verdikt im Vergleich zur Einführung eines Multiplikators (vgl. Kapitel 4.1.2) gleich aus.

Beim Kriterium Effizienz ist jedoch zwischen der Bonus- und der Malus-Komponente zu unterscheiden. Die Bonus-Komponente ist gleich ausgestaltet wie bei der Massnahme „Multiplikator“ (vgl. Kapitel 4.1.2) und die Malus-Komponente gleich wie bei der Massnahme „Sondersteuer“ (vgl. Kapitel 4.4.2).

Somit kann gesagt werden, dass nicht nur die direkte Förderung neuer indirekter Förderung vorzuziehen ist, sondern auch andere indirekte Massnahmen mit Mitnahmeeffekt der Massnahme „Sondersteuer“ vorzuziehen wären.

5. Schlussfolgerungen

Die Verfolgung ausserfiskalischer Zielsetzungen mit Hilfe der steuerlichen Förderung der vom Postulanten erwähnten Personengruppen scheint auf den ersten Blick verlockend. Leider mangelt es solchen Zielsetzungen an Transparenz, da es sich einerseits um indirekte Subventionen handelt, die in den Budgets und Rechnungen der öffentlichen Hand nicht ausgewiesen sind, andererseits kann der volkswirtschaftliche Nutzen nicht berechnet werden. Zusätzlich legt das Subventionsgesetz fest, dass auf Finanzhilfen in Form von Steuererleichterungen in der Regel zu verzichten ist. Ein Steuersystem sollte in möglichst einfacher und transparenter Weise die für den Finanzbedarf notwendigen Einnahmen generieren. Dieser Forderung würde bei Umsetzung einer der oben untersuchten Massnahmen nicht nachgelebt.

Grundsätzlich führt jede neue Steuererleichterung zu einer entsprechend höheren Belastung des verbleibenden Steuersubstrates. Würde ganz grundsätzlich auf Steuererleichterungen verzichtet, könnte die effektivste und wachstumswirksamste Massnahme umgesetzt werden, nämlich die Steuersatzsenkung für alle Steuerpflichtigen.

Nach der Analyse von möglichen neuen steuerlichen Fördermöglichkeiten ist festzustellen, dass alle untersuchten Massnahmen insbesondere bezüglich der Effizienz schlechter einzustufen sind als die direkte Förderung.

Insofern empfiehlt sich die direkte Förderung der jeweiligen Personengruppen. Diese zeichnet sich durch folgende positiven Eigenschaften aus:

- Massiv geringerer Mitnahmeeffekt als das indirekte Fördermittel der Steuererleichterungen.
- Gezieltere, d.h. effektivere und effizientere Wirkung als Steuererleichterungen.
- Die Anwendung des „Gieskannenprinzips“ wird verhindert.
- Es findet eine nettogewinnunabhängige Förderung statt.
- Transparenz und Kontrolle bei der Bewilligung von Budgets der direkten Förderung. Auf dem Steuerrecht basierende Förderungen sind nicht als Mindereinnahmen im Rechnungsabschluss aufgeführt und suggerieren, dass die Förderung nichts kostet und bei Bedarf ausgeweitet werden kann.
- Direkte, zentralisierte Förderung nach einheitlichen Regelungen durch Fachspezialisten führt dank einheitlichem und hochstehendem Fachwissen zu einer einheitlichen Förderpraxis. Das Risiko, dass der gleiche Sachverhalt ungleich beurteilt wird, ist viel kleiner als bei der indirekten (steuerlichen) Förderung, welche aufgrund der dezentralisierten steuerlichen Veranlagung uneinheitlich und von Personen ohne Fachkenntnis der jeweiligen spezifischen Personengruppe erbracht wird.
- Der monetäre Nutzen des Arbeitgebers ist bei direkter Förderung nicht vom jeweils anwendbaren kantonalen und kommunalen Steuersatz abhängig.