

Bundesgesetz über Steuerreform und AHV- Finanzierung

**Das Schweizer Stimmvolk heisst die Unternehmens-
steuerreform mit grosser Mehrheit gut**



Nachdem die Unternehmenssteuerreform III (USR III) am 12. Februar 2017 am Volksmehr gescheitert ist, hat dessen Nachfolgevorlage, die STAF (auch bekannt unter Steuervorlage 17, SV 17), Anklang bei der Mehrheit der Schweizer Stimmberechtigten gefunden. Die neuen Bestimmungen, welche unter anderem die Abschaffung der kantonalen Steuerprivilegien und die Einführung neuer Förderungsinstrumente wie die Patentbox und einen Zusatzabzug für Forschungs- und Entwicklungsaufwand vorsehen, wurden mit rund 66% vom Volk angenommen. Mit der Annahme der STAF wird auch ein positives Signal zur Kooperation in Steuersachen in Richtung EU und internationaler Gemeinschaft gesendet. Das Risiko für die Schweiz auf der schwarzen Liste der Steueroasen zu erscheinen, wird endlich abgewendet.

Die STAF: Der zweite Anlauf für eine Reform des Schweizer Unternehmenssteuerrechts

Im Februar 2017 lehnte das Schweizer Stimmvolk die Unternehmenssteuerreform III (USR III) an der Urne ab. Nur ein Jahr später hat der Bundesrat im März 2018 die Botschaft zur Steuervorlage 17 (SV 17) veröffentlicht, welche anschliessend vom Parlament mit gewissen Änderungen – insbesondere der Verknüpfung mit einer zusätzlichen AHV-Finanzierung – übernommen und als Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF) am 28. September 2018 verabschiedet wurde. Das Referendum gegen die STAF kam erfolgreich zustande, so dass am 19. Mai 2019 die Schweizer Stimmbürgerinnen und -bürger über das Gesetz an der Urne abgestimmt und dieses angenommen haben. Die Ziele der Reform blieben allerdings unverändert und umfassen die folgenden Aspekte:

- Sicherung der (steuerlichen) Standortattraktivität
- Internationale Akzeptanz des Unternehmenssteuerrechts
- Ergiebigkeit der Steuererträge von Bund, Kantonen, Städten und Gemeinden

Da sich die Schweiz verpflichtet hatte, fünf kritisierte Steuerregime noch bis Ende des Jahres 2018 abzuschaffen, blieb der Druck seitens der EU und OECD für die Abschaffung der verpönten Steuerregime weiterhin gross. Um ein erneutes Scheitern der Reform an der Urne zu verhindern, musste das Parlament einen mehrheitsfähigen Kompromiss erarbeiten. So kam es, dass die Steuerreform mit einer zusätzlichen AHV-Finanzierung verknüpft wurde. Diese Verknüpfung wurde bis zuletzt von den Abstimmungsgegnern kritisiert und als einer der Gründe angeführt, weshalb die Vorlage abgelehnt werden musste. Erfreulicherweise haben jedoch die Schweizer Stimmbürgerinnen und -bürger die Wichtigkeit der Reform erkannt. Sie sind der Empfehlung von Bundesrat und Parlament gefolgt und haben sich für die Reform entschieden, welche per 1. Januar 2020 in Kraft treten soll. Das Volks-Ja schafft die lang ersehnte Rechtssicherheit für viele betroffene Unternehmen.

Das Massnahmenpaket der STAF

Die STAF nimmt gewisse Instrumente der USR III auf, andere Instrumente sind neu implementiert worden. Ziel war es, ein ausgewogenes Gesamtpaket zu gestalten, so dass die erhofften Mehrheiten im Parlament bzw. allenfalls im Stimmvolk ermöglicht werden konnten. Das Massnahmenpaket der STAF beinhaltet im Wesentlichen folgendes:

- Zentraler Bestandteil der Steuerreform ist die Abschaffung fünf kritisierter Steuerregime. Dazu gehören einerseits die drei kantonalen Statusgesellschaften (Holding-, Domicil-/Verwaltungs- sowie gemischte Gesellschaft) und andererseits die Besteuerung als Prinzipalgesellschaft oder als Finanzzweigniederlassung. Mittels einer zeitlich befristeten Sondersatzlösung sollen die Kantone Überbesteuerungen beim Wechsel zur ordentlichen Besteuerung vermeiden.
- Ein Kernelement der vorgeschlagenen neuen (Ersatz-) Massnahmen bildet die (kantonale) Einführung der Patentbox, die für die Kantone obligatorisch ist. Im Vergleich zur USR III gibt es eine engere Definition des qualifizierenden Einkommens. Die Box beschränkt sich auf (in- und ausländische) Patente und ähnliche Rechte, die aber eng umschrieben sind. Urheberrechtlich geschützte Software z.B. fällt hingegen nicht darunter. Qualifizierende Erträge können im verhältnismässigen Umfang, wie die entsprechenden Rechte im Inland oder durch Drittparteien im Ausland entwickelt wurden (Berücksichtigung des modifizierten Nexus-Ansatzes), um maximal 90% befreit werden.
- Der zusätzliche (kantonale) Abzug für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen (max. 50%) ist für die Kantone freiwillig. Grundsätzlich qualifizieren sich selbst durchgeführte F&E und an Dritte ausgelagerte Auftragsforschung dafür.

- Der Abzug für Eigenfinanzierung (auch als «Notional Interest Deduction» [NID] bekannt) war nicht als Zusatzmassnahme in der bundesrätlichen Botschaft vorgesehen, u.a. weil die Massnahme als Scheitern der USR III angesehen wurde. Die eidgenössischen Räte haben die Gesetzesvorlage um diese (kantonale) fakultative Massnahme, aufgrund deren Bedeutung für die Wirtschaft und insbesondere den Kanton Zürich, ergänzt. Gemäss gesetzlicher Definition und derzeit publizierter künftiger Steuertarife wird sich voraussichtlich lediglich der Kanton Zürich für die Einführung des NID qualifizieren. Überdies ist diese Massnahme aufgrund des derzeitigen Tiefzinsumfelds nur bei gruppeninterner Darlehensvergabe interessant, wobei ein höherer (drittpreiskonformer) Zinssatz angewendet werden darf.
- Die Entlastungsbegrenzung limitiert den Abzugs-Effekt der drei soeben genannten Massnahmen (zuzüglich einer Übergangsmassnahme) auf 70% (USR III: 80%) und gewährleistet einen steuerpflichtigen Mindestgewinn von 30%. Diese Entlastungsbegrenzung ist für die Kantone obligatorisch, sie können aber die Begrenzung noch enger ansetzen.
- Ein weiteres Instrument der Steuerreform ist die höhere Besteuerung von Dividenden für qualifizierte Beteiligungen (mind. 10%) von natürlichen Personen. Künftig sind 70% (Bundessteuer) oder mindestens 50% (Kantonssteuer) der Dividendeneinkünfte steuerpflichtig. Heute sind Einkünfte aus im Privatvermögen gehaltenen Beteiligungen auf Bundesebene lediglich zu 60% steuerbar, die kantonalen Schwellenwerte sind unterschiedlich und liegen zwischen 35% (GL) und 70% (VD). Dieser Anpassung steht im Sinne einer Gesamtbetrachtung eine erwartete kantonale Gewinnsteuersenkung auf Gesellschaftsebene gegenüber.
- Ebenfalls räumt die STAF den Kantonen die Möglichkeit einer Ermässigung bei der Berechnung der Kapitalsteuer für Eigenkapital ein, das auf Beteiligungen, Patente und vergleichbare Rechte sowie konzerninterne Aktivdarlehen entfällt.
- Bei Zuzug in die Schweiz können ausländische Unternehmen stille Reserven inklusive Goodwill steuerfrei aufdecken und so in den ersten Jahren von zusätzlichen Abschreibungen profitieren (sog. Step-up bei Zuzug).
- Um eine internationale Doppelbesteuerung zu vermeiden, können Schweizer Betriebsstätte ausländischer Unternehmen künftig von der pauschalen Steueranrechnung profitieren.
- Weiter sieht die STAF eine Erhöhung des kantonalen Anteils am direkten Bundessteueraufkommen von derzeit 17% auf 21,2% vor. Dies soll den Kantonen ermöglichen, ihre Gewinnsteuersätze zu reduzieren.
- Der durch das Parlament verschärfte Gemeindeartikel sieht vor, dass die Auswirkungen der Steuerreform auf die Gemeinden von den Kantonen angemessen abgegolten werden müssen.
- Ausserdem wird der Tatbestand der sogenannten Transponierung für die in der Schweiz ansässigen natürlichen Personen verschärft. Während nach geltendem Recht eine Privatperson eine Beteiligung von unter 5% an eine ihr zu mindestens 50% gehörende Unternehmung grundsätzlich steuerfrei verkaufen kann, sollen diese potentiell ungerechtfertigten Steuerersparnisse mittels Streichung der 5% Quote eliminiert werden.



- Zudem wird das Kapitaleinlageprinzip eine Einschränkung erfahren. So dürfen an einer Schweizer Börse kotierte Unternehmen Kapitaleinlagereserven nur noch dann steuerfrei auszahlen, wenn sie in gleicher Höhe steuerbare Dividenden ausschütten (sog. Rückzahlungsregel). Diese Regel gilt sinngemäss auch für die Ausgabe von Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen aus Kapitaleinlagereserven. Ausgenommen sind Kapitaleinlagereserven, die nach dem 24. Februar 2008 im Rahmen eines Zuzugs (bzw. Verlegung von Vermögenswerten) in die Schweiz bzw. durch grenzüberschreitende Einlage in eine Schweizer Gesellschaft (inkl. grenzüberschreitende Zusammenschlüsse und Umstrukturierungen) entstanden sind. Von der Rückzahlungsregel ausgenommen sind auch Kapitaleinlagereserven bei der Liquidation oder Sitzverlegung ins Ausland sowie Rückzahlungen im Konzern bei mind. 10%-Beteiligungen. Eine weitere einschränkende Regel bildet die Teilliquidationsregel, gemäss welcher im Rahmen des Rückkaufs eigener Aktien durch eine an einer Schweizer Börse kotierte Gesellschaft der Liquidationsüberschuss mindestens zur Hälfte den Kapitaleinlagereserven belastet werden muss.

Eine weitere zentrale Massnahme in der Umsetzung der STAF, die zwar formell nicht Teil der Vorlage ist, stellen generelle Steuersatzsenkungen durch die Kantone dar. So haben zahlreiche Kantone anlässlich der Reform die Senkung ihrer Gewinn- und Kapitalsteuern angekündigt bzw. bereits beschlossen und z.T. in Kraft gesetzt. Vorreiter betreffend Inkraftsetzung dieser Steuersatzsenkungen stellen die Kantone Basel-Stadt und Waadt dar, deren effektive Steuersätze am Hauptort per 1. Januar 2019 auf 13.04% (Basel-Stadt) bzw. auf durchschnittlich 13.79% (Waadt) gesetzt wurden. Die tiefsten Steuersätze dürften bei ca. 12% liegen (wobei Luzern heute schon bei 12.3% ist). Zürich hingegen droht ans Ende der Tabelle abzuwandern, da lediglich eine (stufenweise) Senkung auf 18.2% angestrebt wird.



Olivier Eichenberger
Director, Corporate Tax, KPMG AG

Ausblick und Handlungsbedarf

Das Inkrafttreten der Reform auf Bundesebene ist per 1. Januar 2020 vorgesehen. Die effektive Umsetzung der Steuerreform erfolgt allerdings durch die Implementierung in den kantonalen Steuergesetzen. Die Regelung betreffend befristeter Sondersteuersatzlösung können die Kantone ab sofort in Kraft setzen, um die faktische Steuererhöhung für jene Gesellschaften zu mildern, die bereits vorzeitig auf den kantonalen Steuerstatus verzichten möchten.

Trotz der Annahme der Reform auf Bundesebene sind somit auf kantonaler Ebene noch gewisse Hürden zu nehmen. Die Kantone haben aber die von ihnen beabsichtigten Umsetzungsparameter zu den einzelnen Massnahmen entweder bereits beschlossen oder zumindest bekanntgegeben. Dass die Umsetzung auf kantonaler Ebene allerdings nicht ganz so einfach wird, zeigt die Ablehnung der Steuerreform auf kantonaler Ebene im Kanton Solothurn auf.

Für Gesellschaften, welche Reingewinne aus Patenten und vergleichbaren Rechten erwirtschaften (Lizenerträge oder «embedded income» in Produkten), ist eine allfällige Beanspruchung der Patentbox zu prüfen, wobei auch Eintrittskosten in die Box sowie Dokumentationsanforderungen zu berücksichtigen sind. Je nach Kanton kommt für Unternehmen, welche Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen betreiben der F&E Zusatzabzug in Betracht. Die maximale Höhe dieses Zusatzabzugs variiert von Kanton zu Kanton. Die Kantone Appenzell Innerrhoden, Basel-Stadt, Glarus, Graubünden, Nidwalden, Uri und Thurgau haben allerdings bereits angekündigt, keinen solchen Zusatzabzug zuzulassen.

Mit der Einführung des NID könnte sich Zürich als attraktiver Standort für Finanzierungsgesellschaften etablieren. Der erwartete Mindeststeuersatz für Finanzierungsgesellschaften in Zürich wird ca. 11-12% betragen, wobei im Vergleich die tiefsten ordentlichen effektiven Steuersätze in der Schweiz ca. 12% in einzelnen Kantonen betragen werden.

Nichtsdestotrotz ist es im Lichte des Aktionsplans der OECD zur Bekämpfung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (BEPS), der US Steuerreform sowie der Besteuerungskonzepte der digitalen Wirtschaft mehr denn je angezeigt, dass sich der Verwaltungsrat intensiv mit steuerlichen Themen auseinandersetzt. So sind bisherige Strukturen und der steuerlich optimale Standort für die Aktivitäten nicht nur aufgrund der auslaufenden nationalen Sondersteuerregelungen, sondern auch im Lichte der laufenden internationalen Entwicklungen regelmässig zu überprüfen.

Die hierin enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und beziehen sich daher nicht auf die Umstände einzelner Personen oder Rechtsträger. Obwohl wir uns bemühen, genaue und aktuelle Informationen zu liefern, besteht keine Gewähr dafür, dass diese die Situation zum Zeitpunkt der Herausgabe oder eine künftige Situation akkurat widerspiegeln. Die genannten Informationen sollten nicht ohne eingehende Abklärungen und professionelle Beratung als Entscheidungs- oder Handlungsgrundlage dienen. Bei Prüfkunden bestimmen regulatorische Vorgaben zur Unabhängigkeit des Prüfers den Umfang einer Zusammenarbeit. Sollten Sie mehr darüber erfahren wollen, wie KPMG AG personenbezogene Daten bearbeitet, lesen Sie bitte unsere Datenschutzerklärung, welche Sie auf unserer Homepage www.kpmg.ch finden.

© 2019 KPMG AG ist eine Tochtergesellschaft der KPMG Holding AG. KPMG Holding AG ist Mitglied des KPMG Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, der KPMG International Cooperative («KPMG International»), einer juristischen Person schweizerischen Rechts. Alle Rechte vorbehalten.