



Unternehmenssteuerreform Volksabstimmung vom 19. Mai 2019 angenommen

Das Volk hat in der Abstimmung vom 19. Mai 2019 das Bundesgesetz über die Steuerreform und AHV-Finanzierung (STAF) angenommen. Mit der STAF hat der Bundesrat eine Neuauflage der in der Volksabstimmung vom 12. Februar 2017 verworfenen Unternehmenssteuerreform III (USR III) vorgelegt. Mit der STAF werden die schädlichen Steuerprivilegien abgeschafft, so dass die Schweiz die internationalen Standards von OECD und G20 einhalten kann.

Das STAF sieht die Abschaffung der kantonalen Steuerprivilegien vor, zu der sich die Schweiz gegenüber der EU sowie der OECD|G20 verpflichtet hatte. Als Ersatzmassnahmen sieht das STAF folgende Massnahmen vor: (a) die obligatorische Einführung einer Patentbox durch alle Kantone und (b) die freiwillige Einführung von erhöhten Steuerabzügen für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen (F&E) durch die Kantone. Vorgesehen ist zudem die Möglichkeit zur steuerneutralen Aufwertung der stillen Reserven (*Step-up*), welche unter den alten Steuerregimes oder vor Zuzug in die Schweiz gebildet wurden. Der Zinsabzug auf über-

mässigem Eigenkapital (*notional interest deduction*) kann – im Gegensatz zur USR III – dagegen nur in wenigen Kantonen (u.a. Zürich) und beschränkt auf die Kantonssteuern eingeführt werden. Im Gegenzug wurde eine Proportionalitätsregel für die Ausschüttung von steuerfreien Dividenden aus Kapitaleinlagereserven (KER) und eine höhere Besteuerungsquote für Dividenden aus qualifizierten Beteiligungen eingeführt und die Vorlagen mit einem sozialen Ausgleich bei der AHV verknüpft: Der Arbeitgeber- und der Arbeitnehmeranteil werden um je 0.15% erhöht.

Allgemeine Senkungen der Gewinnsteuersätze durch die Kantone sind wiederum nicht Teil der Vorlage. Die Kantone können darüber in eigener Kompetenz entscheiden. Um den Kantonen diesbezüglich mehr fiskalischen Spielraum zu gewähren, sieht die Vorlage aber eine Anhebung des Anteils der Kantone an den Einnahmen des Fiskus aus der direkten Bundessteuer vor. Gewisse Kantone (wie z.B. der Kanton Waadt, wo der ordentliche Gewinnsteuersatz (inkl. direkte Bundessteuer)

von 22.1% auf 14% gesenkt wird) setzten eine erhebliche Senkung der ordentlichen Steuersätze aber bereits vor Inkrafttreten der SV17 um.

Abschaffung der kantonalen Steuerstatus

Das STAF hebt die gesetzlichen Grundlagen für die kantonalen Steuerprivilegien der Holding-, Domicil- und gemischten Gesellschaften voraussichtlich per 1. Januar 2020 auf. Es sieht eine fünfjährige Übergangsbestimmung vor, während welcher die Realisierung von während der steuerlichen Privilegierung entstandenen stillen Reserven gesondert besteuert werden (Sondersatzmodell). Alternativ können die stillen Reserven einer privilegiert besteuerten Gesellschaft vor Inkrafttreten der neuen Regelungen im Rahmen der Aufgabe des Steuerstatus steuerneutral aufgedeckt und über die Folgejahre steuerwirksam abgeschrieben werden (sog. *altrechtlicher step-up*). Ausserdem werden die speziellen Praxisregelungen für die Ausscheidung bei Prinzipalgesellschaften und Finanzbetriebsstätten von der Eidgenössischen Steuerverwaltung ESTV voraussichtlich per 1. Januar 2020 aufgehoben.

Kantonale Steuersatzsenkungen

Die Senkung der kantonalen Gewinnsteuersätze ist nicht direkt Gegenstand der STAF. Die meisten Kantone, welche nicht bereits einen sehr tiefen Steuersatz haben, haben solche Steuersatzsenkungen vorgesehen. Dabei haben die Kantone je nach Ausgangslage unterschiedliche Strategien entwickelt (vgl. die Übersicht auf der letzten Seite): Kantone wie etwa Basel-Stadt oder Genf werden die Steuersätze voraussichtlich generell erheblich reduzieren (oder haben dies bereits getan, wie z.B. der Kanton Waadt). Andere Kantone wie Zürich wollten den Steuersatz nur in relativ geringem Ausmass reduzieren und dafür die Möglichkeiten der Ersatzmassnahmen in grossem Umfang ausschöpfen. Mit der Erhöhung des Anteils an der direkten Bundessteuer sowie der Änderung im interkantonalen Finanzausgleich erhalten die Kantone

den notwendigen Spielraum, um solche Steuersatzsenkungen mehr oder weniger aufkommensneutral durchführen zu können. Die Senkung der kantonalen Gewinnsteuern, welche über diese Massnahme der Steuervorlage sowie die Anpassung des interkantonalen Finanzausgleichs möglich wird, ist der mit Abstand wichtigste Teil der Reform.

Einführung einer zinsbereinigten Gewinnsteuer

Die Kantone können im Rahmen der STAF eine zinsbereinigte Gewinnsteuer und somit auf freiwilliger Basis eine Ersatzmassnahme für die privilegierte Besteuerung von Finanzgesellschaften einführen. Dieses Recht zum Abzug eines fiktiven Zinssatzes auf überdurchschnittlichem Eigenkapital wird aber nur sog. "Hochsteuerkantone" zugestanden, indem dessen Einführung voraussetzt, dass im Hauptort des Kantons das kumulierte Steuermass von Kanton und Gemeinde mindestens 13.5% betragen muss. Die Vorlage des Regierungsrates des Kantons Zürich sieht entsprechend die Einführung eines solchen Abzuges für Eigenfinanzierung vor.

Patentbox

Mit der STAF soll eine Patentbox für die Kantone verbindlich eingeführt werden. Mit dieser Patentbox wird der Reingewinn, der auf Patente und vergleichbare Rechte entfällt, auf Antrag hin mit einer Ermässigung von bis zu 90% besteuert. In der Tat sieht der Vorschlag des Kantons Zürich eine Ermässigung in Höhe der maximal zulässigen 90% vor. Auf Stufe Bund werden diese Gewinne ohne Ermässigung besteuert. Die Patentbox erfüllt die von der OECD|G20 aufgestellten Anforderungen (sog. "modifizierter Nexusansatz"). Der modifizierte Nexusansatz erlaubt, dass Erträge aus qualifizierenden Rechten maximal im Verhältnis des der steuerpflichtigen Person zurechenbaren Forschungs- und Entwicklungsaufwands (F&E-Aufwand) zum gesamten F&E-Aufwand privilegiert besteuert werden dürfen. Als zurechenbarer F&E-

Aufwand gilt dabei der Aufwand für selbst durchgeführte F&E in der Schweiz, der Aufwand für durch Dritte durchgeführte F&E sowie der Aufwand für durch Konzerngesellschaften in der Schweiz durchgeführte F&E.

Zusätzliche F&E-Abzüge

Mit der STAF werden die Kantone ermächtigt, für den Aufwand aus F&E, die im Inland durchgeführt wird, einen zusätzlichen Abzug von der Bemessungsgrundlage der kantonalen Gewinnsteuer vorzusehen. Dieser zusätzliche Abzug darf 50% des förderfähigen F&E-Aufwands nicht übersteigen. Der Vorschlag des Kantons Zürich schöpft diesen Maximalbetrag von 50% aus.

Entlastungsbegrenzung

Gleichzeitig muss von den Kantonen aber eine Entlastungsbegrenzung eingeführt werden, welche vorsieht, dass ein Unternehmen immer mindestens 30% seines steuerbaren Gewinns vor Anwendung der Sonderregelungen (Patentbox, zusätzliche F&E-Abzüge) versteuern muss und dass aus der Anwendung der Sonderregelungen keine Verluste resultieren dürfen. Der Kanton Zürich möchte diese maximale Reduktion von 70% ausschöpfen.

Entlastungen bei der Kapitalsteuer

Statusgesellschaften entrichten die Kapitalsteuer heute nur zu einem ermässigten Steuersatz. Im Rahmen der STAF ist nun vorgesehen, dass die Kantone geeignete Ersatzmassnahmen treffen können, um ihre Standortattraktivität zu erhalten. Der Kanton Zürich beabsichtigt die Einführung eines Abzuges von 90% auf Eigenkapital, das auf Beteiligungen, Darlehen an Tochtergesellschaften sowie Patente entfällt.

Aufdeckung stiller Reserven

Künftig wird es möglich sein, stille Reserven vor dem Zuzug in die Schweiz steuerneutral aufzudecken und in den Folgejahren steuerwirksam abzuschreiben. Dadurch wird eine Symmetrie zum Wegzug aus der Schweiz, bei der die stillen Reserven auch besteuert werden, hergestellt. Die stillen Reserven werden nicht in der Steuerbilanz aufgedeckt, sondern mittels Verfügung der Steuerverwaltung festgestellt. Alternativ können diese stillen Reserven mit einem Sondersatz besteuert werden.

Einführung einer Proportionalitätsregel beim Kapitaleinlageprinzip

Nach geltendem Recht unterliegen Dividenden, welche aus Kapitaleinlagereserven (KER) bezahlt werden, weder der Verrechnungssteuer noch der Einkommenssteuer bei in der Schweiz ansässigen Privatpersonen. Ab dem 1. Januar 2020 werden steuerfreie Dividenden aus KER nur dann zulässig sein, wenn im selben Umfang steuerbare Dividenden aus übrigen Reserven ausgerichtet werden, sofern die Gesellschaft über solche übrigen Reserven verfügt (Proportionalitätsregel). Beim Rückkauf eigener Aktien über die 2. Handelslinie muss künftig die Hälfte gegen KER ausgebucht werden.

Diese Proportionalitätsregel gilt aber dann nicht, wenn KER durch die Übertragung von Vermögenswerten aus dem Ausland nach dem 24. Februar 2008 entstanden sind oder wenn die Gesellschaft ihren Sitz in die Schweiz verlegt hat. Nicht betroffen sind sodann Gesellschaften, welche nicht an einer schweizerischen Börse kotiert sind.

Besteuerung von Dividenden aus qualifizierten Beteiligungen

Die Dividendenbesteuerung wird für natürliche Personen mit qualifizierenden Beteiligungen auf Bundesebene auf 70% erhöht und muss auf kantonaler Ebene mindestens 50% betragen. Bisher werden solche Dividenden auf Stufe Bund mit 60%

und in den meisten Kantonen mit 50% besteuert (gewisse Kantone wie z.B. der Kanton Aargau sogar bloss mit 40%).

Transponierung

Künftig werden Veräusserungen von Beteiligungsrechten an eine Gesellschaft, an der der Einbringer zu mind. 50% beteiligt ist, insoweit besteuert, als dass die erhaltene Gegenleistung die Summe aus Nennwert und Kapitaleinlagereserven übersteigt. Dies gilt auch, wenn mehrere Personen die Übertragung gemeinsam vornehmen und zusammen die 50%-Grenze erfüllen. Ein steuerfreier privater Kapitalgewinn ist somit im Vergleich zur heutigen Regelung auch bei Veräusserungen von weniger als 5% an selbst beherrschten Gesellschaften nicht mehr möglich.

Zeitliche Umsetzung und Fazit

Der Bundesrat wird die STAF voraussichtlich auf 1. Januar 2020 in Kraft setzen und unmittelbar auch für die Kantone anwendbar sein. Die Kantone haben bis dann Zeit, ihre Steuergesetze an die veränderten Bedingungen anzupassen und insbesondere Steuersenkungen zu beschliessen. Steuerprivilegien werden somit voraussichtlich ab dem 1. Januar 2020 abgeschafft sein.

Falls Sie Fragen zu diesem Bulletin haben, wenden Sie sich bitte an Ihre Homburger Kontaktperson oder an:

Dieter Grünblatt

Dr. iur., LL.M., Rechtsanwalt, Dipl. Steuerexperte
dieter.gruenblatt@homburger.ch
T +41 43 222 16 20

Reto Heuberger

Dr. iur., LL.M., Rechtsanwalt, Dipl. Steuerexperte
reto.heuberger@homburger.ch
T +41 43 222 12 81

Stefan Oesterhelt

lic. iur., LL.M., Rechtsanwalt, Dipl. Steuerexperte
stefan.oesterhelt@homburger.ch
T +41 43 222 12 65

Peter Riedweg

Dipl. Steuerexperte und Wirtschaftsprüfer
peter.riedweg@homburger.ch
T +41 43 222 16 31

Claudia Suter

Dr. iur., Rechtsanwältin, Dipl. Steuerexpertin
claudia.suter@homburger.ch
T +41 43 222 12 68

Homburger AG
Prime Tower
Hardstrasse 201
CH-8005 Zürich

T +41 43 222 10 00
F +41 43 222 15 00
lawyers@homburger.ch

Rechtlicher Hinweis

Dieses Homburger Bulletin gibt allgemeine Ansichten der Autoren zum Zeitpunkt dieses Bulletins wieder, ohne dabei konkrete Fakten oder Umstände einer bestimmten Person oder Transaktion zu berücksichtigen. Es stellt keine Rechtsberatung dar. Das Bulletin darf von niemandem als Grundlage verwendet werden, gleichgültig für welchen Zweck. Jede Haftung für die Genauigkeit, Richtigkeit oder Angemessenheit der Inhalte dieses Homburger Bulletins ist ausdrücklich ausgeschlossen.

Ordentliche Steuersätze (Kantonshauptort, inkl. Bund): Aktuell und geplant unter SV17

	Aktuell	SV17
Aargau	18.6%	18.6%
Appenzell Ausserrhoden	13.0%	13.0%
Appenzell Innerrhoden	14.2%	12.7%
Basel Land	20.3%	13.4%
Basel Stadt	22.2%	13.0%
Bern	21.6%	21.6%
Freiburg	19.9%	13.9%
Genf	24.2%	14%
Glarus	15.7%	12.4%
Graubünden	16.1%	14%
Jura	20.9%	15%
Luzern	12.3%	12.6%
Neuenburg	15.6%	13.6%
Nidwalden	12.7%	12%
Obwalden	12.7%	12.7%
St. Gallen	17.4%	14.5
Schaffhausen	16.0%	12.3%
Schwyz [Wollerau]	12.4%	11.8%
Solothurn	21.5%	13.1%
Thurgau	16.4%	13.4%
Tessin	20.7%	16.5%
Uri	15.1%	12.6%
Wallis	21.6%	17%
Waadt	22.1%	14%
Zug	14.6%	12.1%
Zürich	21.2%	18.2%