

MAI 2019

## Newsletter

## Autoren:

Dr. Michael Nordin, LL.M., Certified Tax Expert  
Petra Hess, Certified Tax Expert



## TAX

## Annahme des Bundesgesetzes über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung: Fahrplan der Änderungen

Am 19. Mai 2019 hat das Volk das Bundesgesetz über die Steuerreform und die Finanzierung der AHV ("STAF") angenommen. Der Hauptteil der STAF wird voraussichtlich per 1. Januar 2020 in Kraft treten. Für die Kantone besteht keine Übergangsfrist, sie müssen ihre kantonalen Gesetzgebungen ebenfalls bis zu diesem Datum anpassen. Die meisten Kantone haben bereits entsprechende Schritte unternommen.

### 1 DIE HINTERGRÜNDE

Der Grundstein für die Notwendigkeit der Steuerreform in der Schweiz wurde im Jahr 2013 durch die Forderungen der Europäischen Union ("EU") und den Aktionsplan zur Bekämpfung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung ("BEPS") der OECD und G20 gelegt. Die Schweiz hat sich gegenüber der EU (gem. Verständigungsvereinbarung mit der EU vom 14. Oktober 2014) als auch der OECD bereit erklärt, die schädlich erachteten Steuerprivilegien abzuschaffen. Bei den als schädlich erachteten Steuerprivilegien handelt es sich auf kantonaler Ebene um die Holdings-, Verwaltungsgesellschaften sowie die gemischten Gesellschaften und auf Bundesebene um die Prinzipalgesellschaften und "Swiss Finance Branch"-Strukturen (zusammengefasst unter dem Begriff "**Steuerregimes**").

Ursprünglich war vorgesehen, die kantonalen Steuerregimes im Rahmen der Unternehmenssteuerreform III ("USR III") per 1. Januar 2019 abzuschaffen. Gegen die USR III wurde jedoch das Referendum ergriffen. In der Volksabstimmung vom 12. Februar 2017 wurde die USR III abgelehnt.

Der Bundesrat hat daraufhin die Gesetzesvorlage überarbeiten lassen. Am 28. September 2018 hat das Parlament das überarbeitete Bundesgesetz über die Steuerreform und die Finanzierung der Alters- und Hinterlassenenversicherung ("AHV"), kurz **STAF**, verabschiedet. Als grosse Neuerung wurde die Steuervorlage mit der AHV-Finanzierung verknüpft. Die Massnahmen der STAF wurden in unserem Newsletter vom Oktober 2018 dargestellt. Gegen die STAF wurde am 17. Januar 2019 wiederum das Referendum von der Jungen SVP, den Jungfreisinnigen sowie der linksgrünen Allianz ergriffen.

Am 19. Mai 2019 hat das Volk nun zum zweiten Mal über die Steuerreform abgestimmt. Diesmal wurde die Vorlage mit 66.4% Ja-Stimmen gutgeheissen.

### 2 AKTUELLER STAND

Die Schweiz steht international unter Druck, die Steuerregimes abzuschaffen. Basierend darauf hat die Schweiz entsprechende Zugeständnisse gemacht.

Seit dem 5. Dezember 2017 befindet sich die **Schweiz auf der grauen Liste** der EU. Die Staaten, welche auf der grauen

Liste der EU aufgeführt sind, haben gegenüber der EU die Zusage gemacht, Änderungen an ihren als schädlich erachteten Steuerpraktiken vorzunehmen. Die EU hat der Schweiz bis Ende 2019 Zeit gegeben, die Steuerregimes abzuschaffen.

Die Eidgenössische Steuerverwaltung ("ESTV") hat bereits im November 2018 verkündet, dass ab dem 1. Januar 2019 keine Steuerregimes mehr auf Bundesebene für Gesellschaften gewährt werden, welche diese erstmalig in Anspruch nehmen möchten (d.h. Prinzipalgesellschaften und Besteuerung als Swiss Finance Branch). Gemäss Botschaft des Bundesrates soll mit Inkrafttreten der STAF auch die bestehenden Steuerregimes auf Bundesebene abgeschafft werden. Im Unterschied zu den Regelungen für kantonale Steuerregimes bedarf die Abschaffung der Bundespraxen aber keiner gesetzlichen Anpassung.

**"Der Hauptteil der STAF wird per 1. Januar 2020 in Kraft gesetzt, ohne Übergangsfristen für die Kantone."**

### 3 UMSETZUNG DER STAF

#### 3.1 ZEITLICHE UMSETZUNG UND STEP-UP

Der Hauptteil der Massnahmen der STAF soll voraussichtlich **per 1. Januar 2020 in Kraft** treten. Dabei handelt es sich insbesondere um die Aufhebung der gesetzlichen Bestimmungen zu den kantonalen Steuerregimes. Als Ausnahme wird die Bestimmung zur Sondersatzlösung (nArt. 78g des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden ("StHG")) per sofort in Kraft treten, d.h. am 20. Mai 2019.

Gemäss der Bestimmung zur Sondersatzlösung können stille Reserven inklusive des selbstgeschaffenen Mehrwerts ("Goodwill"), soweit diese nicht steuerbar gewesen wären, beim Übergang eines kantonalen Steuerregimes in die ordentliche Besteuerung ("Statuswechsel") im Falle der Realisation innert der nächsten fünf Jahre gesondert besteuert werden ("neurechtlicher Step-up" oder "Sondersatzlösung"). Die Ausgestaltung des Sondersatzes steht den Kantonen frei, entsprechend unterschiedlich sind die kantonalen Umsetzungspläne (Sondersätze zwischen 0.5% bis 4%; pauschale oder progressive Ausgestaltung).

Einige Kantone kennen bereits heute die Möglichkeit, bei einem Statuswechsel stille Reserven offen zu legen ("altrechtlicher Step-up" oder "Aufdeckungslösung"). Beim altrechtlichen Step-up können stille Reserven (inkl. Goodwill) in der Steuerbilanz aktiviert und anschliessend gemäss Abschreibungstabellen steuerwirksam abgeschrieben werden.

Die frühere Einführung der Sondersatzlösung soll es den Unternehmen ermöglichen, ihr Steuerregime vor Ende 2019 aufzuheben. Falls auch ein altrechtlicher Step-up möglich ist, sollte ein Wahlrecht bei Statuswechsel zwischen dem altrechtlichen und neurechtlichen Step-up bestehen. Das Wahlrecht besteht aber nur, falls die Kantone dieses zulassen. Die Unternehmen, welche von einem Statuswechsel betroffen sind, müssen abwägen, welche Methode für sie besser ist.

#### 3.2 UMSETZUNG AUF BUNDESEBENE

Auf Bundesebene sind die folgenden steuerlichen Massnahmen vorgesehen:

- > Erhöhung der Teilbesteuerung von Dividenden aus qualifizierenden Beteiligungen (mind. 10% des Aktienkapitals) im Privat- und Geschäftsvermögen von natürlichen Personen auf 70%;
- > Erweiterung der Transponierungsregel (Streichung der Ausnahme für Beteiligungen unter 5%);
- > Aufdeckung von stillen Reserven bei Beginn der Steuerpflicht in der Schweiz sowie Besteuerung stiller Reserven bei Wegzug aus der Schweiz (Wegzugsbesteuerung);
- > Einführung einer Rückzahlungs- und Teilliquidationsregel beim Kapitaleinlageprinzip ("KEP");
- > Ausdehnung der Steueranrechnung von ausländischen Quellensteuern auf Schweizer Betriebsstätten ausländischer Unternehmen.

Diese Massnahmen bedingen insbesondere Anpassungen der entsprechenden Gesetzesartikel im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer ("DBG") sowie im Verrechnungssteuergesetz ("VStG"). Auf Bundesebene ist keine Gewinnsteuersenkung vorgesehen, die Gewinnbesteuerung bleibt für Kapitalgesellschaften und Genossenschaften bei 8.5%, resp. 7.83% effektive Steuerbelastung. Der Bundesrat hat am 10. April 2019 zudem die folgenden STAF-Verordnungen in die Vernehmlassung geschickt, welche bis 17. Juli 2019 dauert:

- > Verordnung über den steuerlichen Abzug auf Eigenfinanzierung juristischer Personen;
- > Verordnung über die Anrechnung ausländischer Quellensteuern (ehemals: Verordnung über die pauschale Steueranrechnung); sowie
- > Verordnung 1 des Eidgenössischen Finanzdepartements ("EFD") über die Anrechnung ausländischer Quellensteuern.

Die Verordnungen sollen voraussichtlich mit der STAF per 1. Januar 2020 in Kraft treten.

**"Der Bundesrat hat bereits die Vernehmlassung zu den STAF Verordnungen eröffnet."**

Die Verordnung über den steuerlichen Abzug auf Eigenfinanzierung stützt sich auf nArt. 25a<sup>bis</sup> Abs. 6 StHG. Die Kantone können gemäss dieser Bestimmung einen fiktiven Zinsabzug auf dem Eigenkapital gewähren, welches das minimal erforderliche Eigenkapital ("Kerneigenkapital") übersteigt (vorbehältlich Einhaltung der Voraussetzungen gem. nArt. 25a<sup>bis</sup> Abs. 1 StHG). Das übersteigende Eigenkapital wird als Sicherheitseigenkapital bezeichnet. Die Verordnung schreibt insbesondere vor, wie dieses Sicherheitseigenkapital kalkuliert wird (Definition der Eigenkapitalunterlegungssätze); zudem definiert es die Höhe des anzuwendenden fiktiven Zinssatzes. Die ESTV wird künftig den kalkulatorischen Zinssatz jährlich publizieren. Aktuell kann nur der Kanton Zürich diese Massnahme einführen.

Gemäss den von der Schweiz abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen können in der Schweiz ausländische

Quellensteuern auf Zinsen, Dividenden und Lizenzen (teilweise auch auf Renten oder Dienstleistungserträge) auf die in der Schweiz geschuldeten Steuern angerechnet werden. Gemäss der Anrechnungsmethode werden die genannten Einkünfte in der Schweiz nicht von der Besteuerung befreit, sondern die im anderen Staat gezahlten Steuern können an die Schweizer Steuern (Maximalbetrag) angerechnet werden. Bis anhin hatten nur natürliche und juristische Personen oder Personengesellschaften, welche in der Schweiz ansässig sind, Anspruch auf eine Anrechnung. Neu soll auch Schweizer Betriebsstätten ausländischer Unternehmen die Anrechnung gewährt werden. Entsprechend werden die bestehenden Verordnungen angepasst. Neben der genannten Erweiterung sind weitere Änderungen vorgesehen, wie beispielsweise die Aufhebung der Kürzung des Anrechnungsbetrages bei teilweiser Besteuerung in der Schweiz (z.B. durch die Teilbesteuerung von Dividendenerträgen).

Es wird erwartet, dass im Laufe des Jahres 2019 noch weitere Verordnungen und/oder Kreisschreiben im Zusammenhang mit der Umsetzung der STAF erlassen werden.

### 3.3 KANTONALE UMSETZUNGSPLÄNE

Die Kantone müssen ihre Gesetzgebung ebenfalls per 1. Januar 2020 anpassen (keine Übergangsfrist). Die STAF Bestimmungen im StHG werden ansonsten ab 1. Januar 2020 direkt angewendet.

Die meisten Kantone sehen zusätzlich zu den Massnahmen der STAF weitere flankierende Massnahmen vor. Dabei handelt es sich insbesondere um Gewinnsteuersenkungen. Drastische Gewinnsteuersenkungen sind in den Westschweizer Kantonen GE, JU, FR und VS (VD hat bereits eine Gewinnsteuersenkung eingeführt), aber auch in BS, BL, SO und TI vorgesehen. Die meisten Kantone haben bereits entsprechende Vernehmlassungen zur Anpassung der kantonalen Steuergesetze eröffnet, damit die Änderungen mit der STAF per 1. Januar 2020 in Kraft treten können.

Neben den Massnahmen, welche gemäss der STAF zwingend auf Kantonsebene eingeführt werden (z.B. Abschaffung der kantonalen Steuerregimes, Einschränkung des KEP), gibt es einige, welche fakultativ sind und die Kantone frei bestimmen können.

#### Patentbox

Die Patentbox wird auf kantonaler Ebene zwingend eingeführt. Durch die Patentbox werden qualifizierende Reingewinne aus Patenten und vergleichbaren Rechten (**„Patentboxgewinn“**) auf kantonaler Ebene in reduziertem Umfang in die Bemessungsgrundlage einbezogen. Den Kantonen steht es frei, die Höhe der Besteuerung des Patentboxgewinnes zu bestimmen (mind. aber 10%, d.h. max. Befreiung von 90%). Mit einer Herabsetzung der Befreiung der Patentboxgewinne kann deren Attraktivität reduziert werden. Die Hälfte der Kantone sieht eine maximale Befreiung von 90% vor. In sieben Kantonen wird die Befreiung des Patentboxgewinnes jedoch weniger als 50% betragen (AI, GE, GL, LU, NE, TG und UR).

Gemäss nArt. 24b Abs. 4 StHG soll der Bundesrat weiterführende Bestimmungen zur Berechnung des Patentboxgewinnes, zu Dokumentationspflichten etc. erlassen. Eine entsprechende Verordnungsvorlage wurde bereits 2017 in die Vernehmlassung geschickt.

#### Zusätzlicher Abzug für Ausgaben für Forschung und Entwicklung (**„F&E“**)

Die Kantone können im Zusammenhang mit der Patentbox F&E Ausgaben höher gewichten (max. 50%-ige Erhöhung). Zwei Drittel der Kantone gewähren einen Überabzug von bis zu 50%. Neun Kantone haben bekannt gegeben, dass sie keinen F&E Überabzug gewährt wollen (AI, BS, GL, GR, LU, NW, SH, TG und UR).

**„Die meisten Kantone sehen zusätzlich flankierende Massnahmen vor (Gewinn- und Kapitalsteuersenkungen).“**

#### Höhe der Entlastungsbegrenzung

Die STAF sieht vor, dass die gesamte steuerliche Entlastung nach nArt. 24b Abs. 1 und 2 (Patentbox), nArt. 25a (F&E Überabzug), nArt. 25a<sup>bis</sup> (Abzug auf Eigenfinanzierung) und nArt. 78g Abs. 3 (Abschreibungen aufgrund altrechtlichen Step-up) StHG nicht höher sein darf als 70% des steuerbaren Gewinns vor Verlustverrechnung. Die Kantone können auch geringere Ermässigungen vorsehen. Eine Differenz zur maximalen Entlastungsgrenze würde wieder am steuerbaren Gewinn aufgerechnet werden. Mehr als die Hälfte der Kantone plant eine tiefere Entlastungsbegrenzung (ca. 40% bis 50%). Die tiefsten Begrenzungen sind in GE (9%), GL (10%), LU (20%) und FR (20%) vorgesehen.

#### Ermässigung der Kapitalsteuer

Die Kantone können vorsehen, dass das Eigenkapital, welches auf Beteiligungen, Patente und vergleichbare Rechte sowie konzerninterne Darlehen entfällt, ermässigt in die Berechnung der Kapitalsteuer einfließt. Praktisch alle Kantone sehen eine Reduktion bei der Kapitalsteuer vor, nicht nur durch die mit der STAF eingeführte Möglichkeit der tieferen Berücksichtigung von qualifiziertem Eigenkapital, sondern auch durch generelle Kapitalsteuerherabsetzungen.

#### Erhöhung der Teilbesteuerung von Dividenden

Erträge aus qualifizierenden Beteiligungen, d.h. Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile von natürlichen Personen, sind gemäss STAF im Umfang von mindestens 50% steuerbar. Qualifizierende Beteiligungen sind Beteiligungsrechte von mindestens 10% an einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft. Kantone können eine höhere Besteuerung vorsehen. Gemäss Stand der kantonalen Bestimmungen müssten lediglich AI, AG, GL und UR die Teilbesteuerung erhöhen. Jedoch sieht über die Hälfte der anderen Kantone eine Erhöhung der Teilbesteuerung auf ca. 60% bis 80% vor (AR, BL, BS, FR, GE, GR, JU, LU, NE, SG, SH, SO und TG).

#### 4 FAZIT UND AUSBLICK

Mit der Annahme der STAF sollte die Schweiz wieder von der grauen Liste der EU gestrichen werden. Entsprechend entfällt der internationale Druck auf die Schweiz.

Die Umsetzung der STAF – kombiniert mit anderen geplanten Massnahmen auf kantonaler Ebene (in der Regel Gewinnsatzsenkungen) – wird sich die Steuerlandschaft in der Schweiz verändern. Die finanziellen Auswirkungen der STAF sind aktuell nicht abschätzbar und werden sich zeigen. Allerdings sichert sich die Schweiz durch die STAF die internationale Wettbewerbsfähigkeit und schafft wieder Rechtssicherheit, welche für den Standort wichtig ist.

Die Auswirkungen der STAF müssen von allen Unternehmen sorgfältig analysiert werden. Dabei muss sich jedes Unternehmen fragen, von welchen Massnahmen es betroffen ist und wovon es profitieren kann. Insbesondere Unternehmen, welche nach einem Steuerregime besteuert werden, müssen sich überlegen, wann sie in die ordentliche Besteuerung wechseln.

"Durch die Annahme der STAF wird die Schweiz nicht nur von der grauen Liste gestrichen, sondern bleibt international wettbewerbsfähig."

Auf den Fahrplan zur Reform der AHV ("AHV 21") hat der Entscheid über die STAF wenig Einfluss, da mit der Zusatzfinanzierung von ca. CHF 2 Mrd. nur ein Teil des Finanzierungsbedarfes der AHV gedeckt wird. Die AHV 21 wird nach Annahme der STAF entsprechend angepasst. Der Bundesrat plant, die AHV 21 noch 2019 dem Parlament zu unterbreiten.

## Kontakte

Der Inhalt dieses Newsletter stellt keine Rechts- oder Steuerauskunft dar und darf nicht als solche verwendet werden. Sollten Sie eine auf Ihre persönlichen Umstände bezogene Beratung wünschen, wenden Sie sich bitte an Ihre Kontaktperson bei Schellenberg Wittmer oder an eine der folgenden Personen:

### In Zürich:



**Dr. Michael Nordin, LL.M.,  
Certified Tax Expert**

Partner  
michael.nordin@swlegal.ch

### In Genf:



**Pietro Sansonetti, Certified Tax  
Expert**

Partner  
pietro.sansonetti@swlegal.ch



**Petra Hess, Certified Tax Expert**

Senior Associate  
petra.hess@swlegal.ch



**Dr. Jean-Frédéric Maraia**

Partner  
jean-frederic.maraia@swlegal.ch



**SCELLENBERG WITTMER AG / Rechtsanwälte**

**ZÜRICH** / Löwenstrasse 19 / Postfach 2201 / 8021 Zürich / Schweiz / T+41 44 215 5252

**GENF** / 15bis, rue des Alpes / Postfach 2088 / 1211 Genf 1 / Schweiz / T+41 22 707 8000

**SINGAPUR** / Schellenberg Wittmer Pte Ltd / 6 Battery Road, #37-02 / Singapur 049909 / [www.swlegal.sg](http://www.swlegal.sg)

[www.swlegal.ch](http://www.swlegal.ch)

Dieser Newsletter ist auf unserer Website [www.swlegal.ch](http://www.swlegal.ch) auf Deutsch, Englisch und Französisch verfügbar.