

Unternehmenssteuerreform III

(17. Juni 2016)

Kontaktpersonen

Andreas Staubli

Partner, Leader Tax & Legal Services
Schweiz
Tel. +41 58 792 44 72
andreas.staubli@ch.pwc.com

Armin Marti

Partner, Leader Corporate Tax
Schweiz
Tel. +41 58 792 43 43
armin.marti@ch.pwc.com

Benjamin Koch

Partner, Leader Transfer Pricing
and Value Chain Transformation
+41 58 792 43 34
benjamin.koch@ch.pwc.com

Daniel Gremaud

Partner, Leader Tax & Legal
Romandie
+41 58 792 81 23
daniel.gremaud@ch.pwc.com

Claude-Alain Barke

Partner, Tax & Legal
Romandie
+41 58 792 83 17
claude-alain.barke@ch.pwc.com

Remo Küttel

Director, Tax & Legal
+41 58 792 68 69
remo.kuettel@ch.pwc.com

Laurenz Schneider

Director, Corporate Tax
+41 58 792 59 38
laurenz.schneider@ch.pwc.com

Ergebnisse der parlamentarischen Schlussabstimmung

Das Eidgenössische Parlament hat im Rahmen der Beratungen über das Bundesgesetz über steuerliche Massnahmen zur Stärkung der Wettbewerbsfähigkeit des Unternehmensstandorts Schweiz (UStR III) nach mehrmaligem hin und her zwischen dem Ständerat und dem Nationalrat sämtliche Differenzen bereinigt und im Rahmen der Schlussabstimmung am 17. Juni 2016 folgende Beschlüsse gefällt:

a) Änderungen des Gesetzes über die direkte Bundessteuer

- Die Einführung der **zinsbereinigten Gewinnsteuer**, d.h. eines kalkulatorischen Zinses auf Sicherheitseigenkapital. Dieses Element war bis zuletzt umstritten. Insbesondere die optionale Einführung in den Kantonen, wurde an Bedingungen geknüpft (vgl. unten). Auf Bundesebene wird die sogenannte Notional Interest Deduction (NID) auf überschüssigem Eigenkapital definitiv eingeführt. Der steuerlich abzugsfähige NID-Zinssatz richtet sich nach dem Satz langfristiger Bundesobligationen. Da die Rendite langfristiger Bundesobligationen derzeit negativ ist und der ursprünglich vorgeschlagene Zuschlag von 50 Basispunkten in der parlamentarischen Debatte gestrichen wurde, führt dieses Instrument beim gegenwärtigen Zinsniveau zu faktisch keiner Wirkung. Für Forderungen aller Art gegenüber Nahestehenden kann der NID-Zins jedoch anhand des Drittvergleichs bestimmt werden. Für Konzernfinanzierungsaktivitäten gegenüber ausländischen Tochtergesellschaften, welche in einem höheren Zinsumfeld tätig sind, ist ein positiver Abzug dennoch möglich, soweit die Finanzierungsaktivitäten in der Schweiz mit genügend Eigenkapital unterlegt sind. Dies macht die Schweiz als Standort attraktiv und hilft den Wegzug von bereits hier niedergelassenen Finanzierungsaktivitäten, welche heute z.B. gemäss den aufzugebenden Regeln für Schweizerische Finanzierungsbetriebsstätten besteuert werden. Das Eidg. Finanzdepartement (EFD) ist vom Gesetzgeber beauftragt, die entsprechenden Ausführungsbestimmungen zu erlassen.

- Die Einführung eines systematischen Konzepts zur **Aufdeckung stiller Reserven** bei Beginn und bei der Beendigung der Steuerpflicht. Beim Zuzug sowie bei der Verlegung von Vermögenswerten oder Funktionen aus dem Ausland in die Schweiz können die stillen Reserven und Mehrwerte in der Steuerbilanz aufgedeckt werden. Die so aufgedeckten stillen Reserven können in den Folgejahren steuerwirksam nach den allgemein gültigen steuerlichen Abschreibungssätzen abgeschrieben werden. Ein Goodwill ist innert zehn Jahren abzuschreiben. Umgekehrt ist über die stillen Reserven und Mehrwerte auch am Ende der Steuerpflicht, z.B. beim Wegzug oder der Verlegung von Vermögenswerten oder Funktionen ins Ausland abzurechnen.
- **Der Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer** wird von derzeit 17% auf 21.2% erhöht. Dies bedeutet, dass die Kantone vom Bund ca. CHF 1.1 Mia mehr finanzielle Mittel erhalten als bisher. Mit diesen Mitteln will der Bund die Kantone dabei unterstützen, die kantonalen Gewinnsteuersatzsenkungen (teilweise) zu finanzieren.

b) Änderungen des Steuerharmonisierungsgesetzes

- Die Einführungen einer **kantonalen Patentbox**, d.h. die Kantone können den Erfolg, soweit er aus Patenten und vergleichbaren Rechten stammt, bis maximal 90% von der kantonalen Gewinnsteuer befreien. Die Bestimmung des Patentboxgewinns folgt dem sogenannten Residualgewinnansatz unter Berücksichtigung des von der OECD vorgegebenen sogenannten modifizierten Nexusansatzes. Die

Kantone können auf die beim Eintritt in die Patentbox vorgesehene Besteuerung von in der Vergangenheit geltend gemachten Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen verzichten, sofern sie diese Besteuerung innert fünf Jahren auf andere Weise sicherstellen. Der Bundesrat ist vom Gesetzgeber beauftragt, die Ausführungsbestimmungen zu erlassen.

- Die Einführung eines für die Kantone **optionalen Abzugs auf Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen** bis maximal 150% der effektiven im Inland angefallenen F+E Kosten. Die Ausdehnung auf im Ausland entstandene F+E Kosten, die durch eine in der Schweiz ansässige Gesellschaft getragen werden, wurde im parlamentarischen Prozess gestrichen. Der Bundesrat wird die entsprechenden Bestimmungen erlassen zur Definition des qualifizierenden F+E Aufwandes.
- Die **optionale Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer**, d.h. eines kalkulatorischen Zinses auf Sicherheitseigenkapital. Die Kantone dürfen analog der Normen für die direkte Bundessteuer den NID allerdings nur einführen, wenn sie bei der **Teilbesteuerung mindestens 60% der privaten Dividendeneinkünfte** aus Beteiligungen von >10% mit der Einkommenssteuer erfassen. Verschiedene Kantone, insgesamt 16, sehen bisher die Teilbesteuerung von bloss 50% oder weniger vor und müssten deshalb eine Erhöhung vornehmen, falls sie den NID in ihrem Kanton einführen wollen. In den anderen 10 Kantonen ist diese Bedingung zur Einführung des NID schon erfüllt, da sie schon heute eine bereits 60% oder höhere Teilbesteuerung der privaten Dividendeneinkünfte kennen.
- **Anpassungen bei der Kapitalsteuer.** Neben dem Eigenkapital auf Beteiligungsrechten, Patenten und vergleichbaren Rechten können die Kantone eine Kapitalsteuerermässigung auch für Darlehen gegenüber Konzerngesellschaften vorsehen.
- Die **Einführung einer Gesamtentlastungsbegrenzung.** Die Begünstigungen aus der Patentbox, dem Sonderabzug auf Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen, der zinsbereinigten Gewinnsteuer, einschliesslich der Abschreibungen von gemäss aktueller Praxis der Kantone aufgedeckten

stillen Reserven, dürfen maximal zu einer Entlastung der kantonalen Gewinnsteuer von 80% führen. Die Kantone können einen geringeren Prozentsatz festlegen. Diese Massnahme dient der Sicherung eines minimalen Steuersubstrats auf kantonaler Ebene von Gesellschaften, welche für eine oder mehrere der neu vorgesehenen Begünstigungen qualifizieren.

- Die **Abschaffung des kantonalen Sonderregimes für Holding, gemischte und Verwaltungsgesellschaften** und die Einführung einer **Übergangsregelung während fünf Jahren** nach Inkrafttreten des neuen Rechts. Die Kantone können innert dieser Fünfjahresfrist die Realisierung von stillen Reserven und Goodwill, soweit sie nach altem Recht nicht steuerbar gewesen wären, gesondert mit einer niedrigeren **Sondersteuer** erfassen. Dies soll die verfassungsrechtlich gebotene Vermeidung eines Fiskalschocks bewirken für jene Gesellschaften, welche vom Wegfall der bisherigen kantonalen Sonderregime betroffen sind. Die Höhe der diesem Sondersatz zu unterwerfenden stillen Reserven sowie Goodwills ist auf Antrag durch die betroffenen Unternehmen von der kantonalen Steuerbehörde mittels einer Feststellungsverfügung festzuhalten. Die Höhe des Sondersteuersatzes ist vom kantonalen Gesetzgeber zu bestimmen.
- Mit dem **höheren Anteil an der direkten Bundessteuer** von 21.2% (statt den gegenwärtigen 17%) können die Kantone eine Senkung der kantonalen Gewinnsteuersätze finanzieren (vgl. unten).

c) Finanz- und Lastenausgleichsgesetz (FiLaG)

- Die Auswirkungen der vorzeitigen, freiwilligen Aufgabe eines kantonalen Sonderregimes durch die Steuerpflichtigen werden bei der **Berechnung** des für den interkantonalen Finanzausgleich massgebenden **Ressourcenpotentials** berücksichtigt. Dazu wird der Beta-Faktor während fünf Jahren, allerdings jährlich um einen Fünftel gekürzt, beibehalten.

d) Verschobene Massnahmen

- Die **Abschaffung der Emissionsabgabe** wurde in eine separate Vorlage verschoben, welche später behandelt werden soll.

- Ebenso wurde die **Einführung einer Tonnage Tax für Schifffahrtsunternehmen** aus der Reform herausgelöst und in eine separate, später zu behandelnde Vorlage ausgegliedert. Hierüber soll ausserdem ein ordentliches Vernehmlassungsverfahren durchgeführt werden.

e) Senkung der Gewinnsteuersätze in den Kantonen

Verschiedene Kantone planen ihre Gewinnsteuersätze zu senken. Der Kanton Waadt hat in der kantonalen Volksabstimmung vom 20. März 2016 dies bereits beschlossen. Andere Kantone haben den angestrebten kantonalen Zielsteuersatz kommuniziert. Wieder andere haben noch nicht entschieden, so auch der Kanton Zürich. Diese Kantone planen aber einen Entscheid und eine Ankündigung noch vor bzw. nach den Sommerferien. Eine Übersicht über den aktuellen Stand der Steuersätze und die angekündigten bzw. beschlossenen Zielgewinnsteuersätze finden Sie in der Anlage.

Das weitere Vorgehen

Der Bundesrat bestimmt, wann die verschiedenen Reformmassnahmen gemäss den oben beschriebenen parlamentarischen Beschlüssen in Kraft treten sollen. Allerdings muss zuerst die Referendumsfrist von 100 Tagen ab offizieller Publikation der Gesetzesänderungen abgewartet werden. Sollte kein **Referendum** ergriffen werden, könnten bestimmte Elemente der USTR III auf Ebene der direkten Bundessteuer bereits auf Anfang 2017 in Kraft gesetzt werden. Die Normen des Steuerharmonisierungsgesetzes müssen anschliessend durch die Kantone in ihre kantonalen Steuergesetze übernommen werden. Diese kantonalen Gesetzesanpassungen sowie ein Entscheid über die Senkung des kantonalen Gewinnsteuersatzes bedürfen aufgrund des kantonalen Referendums zudem der Zustimmung des kantonalen Stimmvolkes.

Ein Referendum gegen die UStR III Bundesvorlage scheint sehr wahrscheinlich. Es wurde durch die linken Parteien bereits mehrfach angekündigt. Das eidgenössische Stimmvolk müsste voraussichtlich im Februar 2017 über die Vorlage abstimmen. Bei positivem Ausgang wird ein **Inkrafttreten der Reform beim Bund und den Kantonen ab 2019 angestrebt**.

Einschätzung von PwC

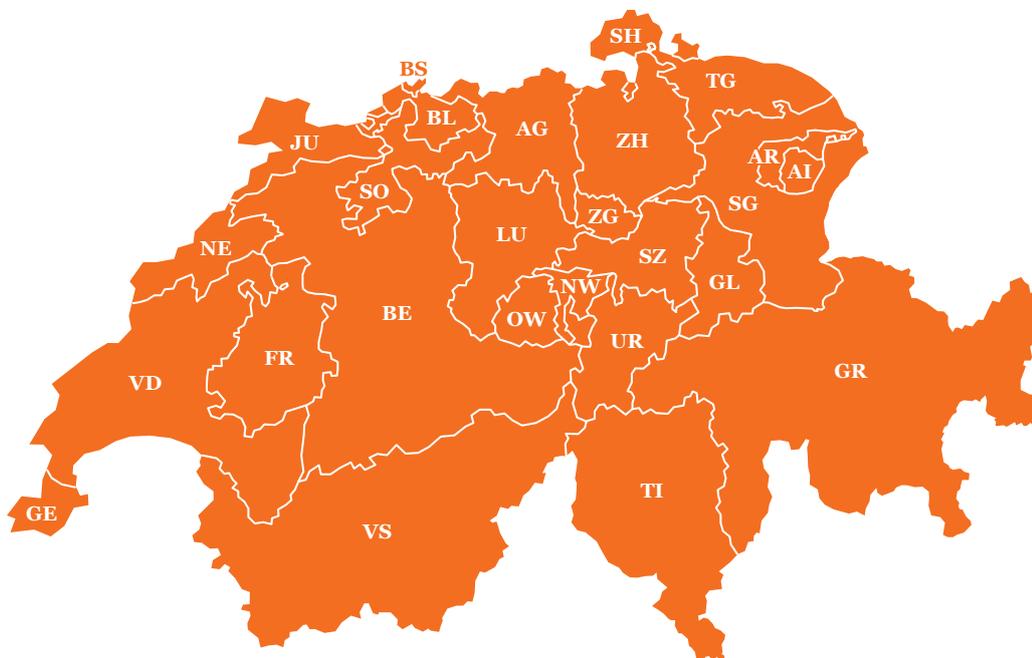
Mit der Verabschiedung der UStR III durch das Eidg. Parlament ist ein wichtiger Meilenstein in der Schweizer Steuergesetzgebung erreicht. Vorbehaltlich der wohl notwendigen Zustimmung durch das Schweizer Stimmvolk und der nachfolgenden Umsetzung in den Kantonen wird die Schweiz ein wiederum **international anerkanntes System zur Besteuerung der Unternehmensgewinne** haben. Die Phase der Unsicherheit ist damit zu Ende. Die Schweiz kann den Unternehmen im Steuerbereich wieder Rechts- und Planungssicherheit bieten. Als Ergebnis der Reform wird es zwar Gewinner und Verlierer geben. Aber die Schweiz wird im Standortwettbewerb nach Umsetzung der UStR III weiterhin über ein **international kompetitives Steuersystem** verfügen, unabhängig von den definitiven Entscheiden in den Kantonen. Die Kantone haben es in der Hand mit dem modularen Baukasten, welchen die UStR III für sie bietet, ein optimal ausgestaltetes, die individuellen Verhältnisse und Bedürfnisse berücksichtigendes, kantonales Reformpaket zusammen zu stellen. Das Ziel möglichst wenig Gewinnsteuersubstrat aufgrund von Wegzügen zu verlieren und gleichzeitig für Neuansiedlungen international kompetitiv zu bleiben, dürfte erreichbar sein. Der interkantonale Steuerwettbewerb aufgrund stärker divergierender kantonaler Gewinnsteuersätze dürfte jedoch eher zunehmen.

Trotz Erhalt der steuerlichen Standortwettbewerbsfähigkeit im internationalen Vergleich, werden die grossen **Gewinner der Reform** jedoch die **Schweizer KMUs** sein. Sie werden maximal von den vorgesehenen Entlastungen bei der Patentbox, dem F+E Sonderabzug, der NID und den kantonalen Gewinnsteuersatzsenkungen profitieren können. Die Erhöhung der Teilbesteuerung, sofern die Kantone diese im Zusammenhang mit der Einführung des NID vorsehen, sollte dabei für Unternehmer verschmerzbar sein. Denn die Gesamtbelastung für KMU-Eigentümer sollte sich nicht erhöhen, wenn man die Minderbelastung auf Ebene der Unternehmung mit der Mehrbelastung auf Ebene der Eigentümer aufaddiert.

Die Reform ist von **zentraler Bedeutung für die mittel- und langfristige Zukunft der Schweiz**. Diese Erkenntnis sollte im Rahmen des Referendums berücksichtigt und bei der wahrscheinlich notwendigen Volksabstimmung den Ausschlag geben.

Falls Sie Fragen haben, kontaktieren Sie bitte Ihre übliche Ansprechperson bei PwC oder einen der nachstehenden Experten im Bereich der USTR III von PwC Schweiz.

Unternehmenssteuern in der Schweiz



Aktuelle Steuersätze und mit USTR III zu erwartende Steuersätze

		Aktuell	USTR III			Aktuell	USTR III
AG	Aargau	18.61%		NW	Nidwalden	12.66%	12.66%
AR	Appenzell A.	13.04%		OW	Obwalden	12.74%	
AI	Appenzell I.	14.16%		SG	St. Gallen	17.40%	
BL	Basel Land	20.70%		SH	Schaffhausen	16.04%	12-12.5%
BS	Basel Stadt	22.17%		SZ	Schwyz	15.72%	
BE	Bern	21.64%	16.37 / 17.69%	SO	Solothurn	21.85%	
FR	Freiburg	19.86%	13.72%	TG	Thurgau	16.43%	
GE	Genève	24.16%	~13%	TI	Ticino	20.67%	16-17%
GL	Glarus	15.70%		UR	Uri	15.01%	
GR	Graubünden	16.68%		VS	Valais	21.74%	
JU	Jura	20.66%		VD	Vaud	22.09%	13.79%
LU	Luzern	12.32%		ZG	Zug	14.60%	12%
NE	Neuenburg	15.61%	15.6%	ZH	Zürich	21.15%	18.20%

 Stand aktuelle Sätze: Januar 2016

 Stand zu erwartende Sätze nach USTR III: März 2016

Es handelt sich um die effektiven Gewinnsatzesätze in den Kantonshauptorten. Die Sätze der einzelnen Gemeinden können davon abweichen.