



05.06.2015

Unternehmenssteuerreform III

Fragen und Antworten

1. Steuerpolitisches

a. *Welches ist die steuerpolitische Stossrichtung der Unternehmenssteuerreform III?*

Die Reform basiert unverändert auf den Elementen:

- Abschaffung bestehender und Einführung neuer Regelungen für mobile Erträge, die den aktuellen internationalen Standards entsprechen,
- kantonale Gewinnsteuersatzsenkungen,
- weitere Massnahmen zur Verbesserung der Systematik des Unternehmenssteuerrechts.

b. *Welche steuerpolitischen Massnahmen werden weiterverfolgt?*

- Abschaffung der kantonalen Steuerstatus; Anpassung bzw. Aufhebung der Verwaltungspraxen betreffend Prinzipalgesellschaften und Swiss Finance Branches
- Einführung einer auf dem aktuellen internationalen Standard (insbesondere dem modifizierten Nexus-Ansatz) basierenden Patentbox im Steuerharmonisierungsgesetz;
- Einführung einer Ermächtigung für die Kantone erhöhte Steuerabzüge für Forschung und Entwicklung vorzusehen;
- Einführung von Anpassungen bei der kantonalen Kapitalsteuer;
- Einführung eines Systems zur Aufdeckung stiller Reserven auf Bundes- und Kantonebene;
- Abschaffung der Emissionsabgabe auf Eigenkapital;
- Einführung einer vereinheitlichten Entlastung beim Teilbesteuerungsverfahren im Umfang von 30 Prozent auf Bundes- und Kantonebene auf qualifizie-

renden Beteiligungen (mindestens 10 Prozent);

- Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer auf 20,5% zur Gewährleistung einer ausgewogenen Verteilung der Lasten der USR III;
- Gewichtung der Gewinne juristischer Personen im Ressourcenpotenzial gemäss der relativen steuerlichen Ausschöpfung;
- Gewährung eines zeitlich limitierten Ergänzungsbeitrags zur Vermeidung von Härtefällen bei den ressourcenschwächsten Kantonen.

c. Wie stark belastet die USR III den Finanzhaushalt des Bundes?

Schätzungen gehen für die steuerpolitischen Massnahmen von statischen Mindereinnahmen im Umfang von 0,1 Milliarden Franken für den Bund aus. Hinzu kommen Mehrausgaben für die vertikalen Ausgleichsmassnahmen von 1 Mrd. Franken sowie den Ergänzungsbeitrag für die ressourcenschwächsten Kantone im Umfang von 180 Mio. Franken. Die Gesamtbelastung beläuft sich damit auf rund 1,3 Milliarden Franken.

Einnahmenseitige Massnahmen	Mrd. CHF
- Aufdeckung stille Reserven	0.0
- Abschaffung Emissionsabgabe auf Eigenkapital	-0.2
- Anpassung Teilbesteuerung auf Beteiligungen von mindestens 10% des Kapitals	0.1
Ausgabenseitige Massnahmen	
- Vertikale Ausgleichsmassnahmen	-1.0
- Ergänzungsbeitrag	-0.2
Total Reform	-1.3

d. Wie stark belastet die USR III den Finanzhaushalt der Kantone und Gemeinden?

In statischer Betrachtung ergeben sich auf Stufe der Kantone und Gemeinden die folgenden finanziellen Auswirkungen: Soweit Erträge von bisher privilegiert besteuerten Gesellschaften neu im Rahmen der Patentbox besteuert werden, wirkt sich die Reform auf Stufe der Kantone und Gemeinden in etwa aufkommensneutral aus. Mindereinnahmen entstehen bei der Patentbox jedoch, wenn bisher ordentlich besteuerte Erträge in die Patentbox gelangen. Die Anpassungen bei der Kapitalsteuer sowie die Aufdeckung stiller Reserven bei Statusverlust wirken sich insgesamt ebenfalls ungefähr aufkommensneutral aus. Letztere Massnahme ist jedoch zeitlich befristet. Die erhöhten Steuerabzüge für Forschung und Entwicklung bewirken ebenfalls Mindereinnahmen. Da diese Massnahme freiwillig ist, hängt die Höhe der Mindereinnahmen davon ab, welche Kantone in welchem Ausmass von der Massnahme Gebrauch machen. Mehreinnahmen sind demgegenüber aus der Anpassung des Teilbesteuerungsverfahrens (0,1 Milliarden Franken) zu erwarten.

e. Welche dynamischen finanziellen Auswirkungen sind zu erwarten?

Um der drohenden Abwanderung mobiler Gesellschaften bzw. des mobilen Steuersubstrats zu begegnen, kann als Folge der Abschaffung der kantonalen Steuerstatus bei den Kantonen ein Bedarf entstehen, die Gewinnsteuern zu senken. Durch solche Gewinnsteuersatzsenkungen werden auch bisher ordentlich besteuerte Gesellschaften entlastet. Die Unternehmen werden sich an das neue nationale und internationale Umfeld anpassen. Je nach Strategie, welche die Kantone und ausländische Staaten in ihrer Steuerpolitik wählen, kann dies per Saldo entweder zu einer Zu- oder zu einer Abwanderung von Steuersubstrat führen. Grundsätzlich dürfte die Schweiz dabei gut positioniert sein: Mit

der Reform bietet sie auch in Zukunft international wettbewerbsfähige steuerliche Standortbedingungen mit niedrigen Steuerbelastungen für Finanzierungsaktivitäten (zinsbereinigte Gewinnsteuer, Abschaffung Emissionsabgabe) und forschungsintensive Aktivitäten (Patentbox, erhöhte Steuerabzüge für Forschung und Entwicklung) sowie einen insgesamt tieferen Gewinnsteuersatz als heute.

f. Sind Patentboxen eine gute Lösung?

Patentboxen sind heute in verschiedenen Konkurrenzstandorten eine Realität und daher eine zielführende Massnahme zur Umsetzung der strategischen Stossrichtung. Bestehende Boxen werden sowohl auf Ebene der OECD wie auch auf Ebene der EU näher auf ihre Vereinbarkeit mit internationalen Standards untersucht. Das Resultat dieser Arbeiten ist mittlerweile weitgehend bekannt. Die Vernehmlassung hat eine breite Zustimmung zu dieser Massnahme ergeben. Sie soll auf die Ebene der kantonalen Steuern beschränkt sein.

g. Welche Überlegungen stecken hinter dem modifizierten «Nexus Approach»?

Der modifizierte Nexus-Ansatz qualifiziert nur jene Einkünfte für die privilegierte Besteuerung, die auf inländischen Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen beruhen. Im Einklang mit dem von der OECD entwickelten Modell ist jedoch in beschränktem Ausmass auch eine zusätzliche Entlastung möglich („Uplift“). Die Umsetzung des modifizierten Nexus-Ansatzes ist gegenüber dem in der Vernehmlassung vorgeschlagenen Modell administrativ aufwendiger, da neu der Aufwand in die Berechnung einfliesst. Der Kreis der qualifizierenden Immaterialgüterrechte soll wie in der Vernehmlassungsvorlage auf Patente und vergleichbare Rechte beschränkt sein.

h. Welches sind die Auswirkungen der vorgeschlagenen Patentbox auf die einzelnen Kantone und die Unternehmen?

Patentboxen können von allen Unternehmen genutzt werden, die bestimmte Einkünfte aus Immaterialgütern erzielen. Die Auswirkungen auf die Kantone hängen stark von der Wirtschaftsstruktur eines Kantons ab.

i. Weshalb wurde die Tonnage Tax nicht in die Botschaft aufgenommen?

Es hat sich gezeigt, dass die Einführung einer Tonnage Tax nicht mit den verfassungsrechtlichen Vorgaben in Einklang bringen lässt.

j. Weshalb wurde die zinsbereinigte Gewinnsteuer auf überdurchschnittlich hohem Eigenkapital fallen gelassen?

Der Bundesrat trägt dem Ergebnis des Vernehmlassungsverfahrens Rechnung. Insbesondere hat sich die Mehrzahl der Kantone gegen die Massnahme ausgesprochen.

k. Wie sehen die Anpassungen bei der Kapitalsteuer aus?

Die Kantone können gezielte Erleichterungen für Patente und vergleichbare Rechte sowie für Beteiligungen einführen.

l. Was steckt hinter den erhöhten Abzügen für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen?

Die Kantone erhalten die Möglichkeit, erhöhte Steuerabzüge für Forschung und Entwicklung im Inland in ihrem kantonalen Recht vorzusehen. Mit der fakultativen Ausgestaltung der Regelung bleibt sichergestellt, dass die Kantone den Spielraum haben, ihren Gewinnsteuersatz zu senken, wenn sie dies für erforderlich halten, um ihre internationale Wettbewerbsfähigkeit zu erhalten.

m. Was sagen die Kantone zur Abschaffung des kantonalen Steuerstatuts?

Die Notwendigkeit dieser Massnahme wird von der überwiegenden Mehrheit der Vernehmlassungsteilnehmenden anerkannt.

n. Warum wurde die Anpassung bei der Verlustrechnung und bei Beteiligungsabzug fallen gelassen?

Das Vernehmlassungsergebnis hat gezeigt, dass eine klare Mehrheit sich dagegen ausspricht, dieses Thema in die USR III aufzunehmen. Ebenso beim Beteiligungsabzug.

o. Wie ist das Teilbesteuerungsverfahren auszugestalten?

Um Fehlanreize und Mindereinnahmen zu vermeiden (einschliesslich der Auswirkungen auf die AHV) hält der Bundesrat daran fest, die bestehende Regelung zu korrigieren. Diese beinhaltet eine Vereinheitlichung der Höhe der Entlastung und der technischen Ausgestaltung. Das Besteuerungsmass soll bei Bund und Kantonen einheitlich auf 70% festgelegt werden. Im Vernehmlassungsverfahren hat sich die Mehrheit der Kantone für diese beiden Elemente ausgesprochen. Jedoch soll die privilegierte Besteuerung weiterhin nur für Beteiligungsrechte von mindestens 10 Prozent gelten.

2. Internationales

p. Welcher Zusammenhang besteht zwischen der Unternehmenssteuerreform III, dem OECD-Projekt BEPS und dem Unternehmenssteuerdialog mit der EU?

Um die Wettbewerbsfähigkeit des Wirtschaftsstandortes Schweiz zu erhalten, braucht es auch im Bereich der Unternehmensbesteuerung Konzepte, die international akzeptiert sind. Dies bedeutet einerseits gewisse Anpassungen bei bestehenden Schweizer Regelungen, welche die EU als wettbewerbsverzerrend bezeichnet und in der OECD unter Prüfung stehen. Andererseits sollen mit der Unternehmenssteuerreform III neue Regelungen eingeführt werden, welche die Wettbewerbsfähigkeit des Wirtschaftsstandortes Schweiz erhalten.

Die Frage der internationalen Akzeptanz stellt sich damit sowohl im Verhältnis zur EU, als auch in der OECD, deren Projekt BEPS zu einer Anpassung der internationalen Steuerregeln führen dürfte.

q. Warum übernimmt die Schweiz den Code of Conduct der EU nicht?

Dieser EU-interne Verhaltenskodex gilt nur für EU-Mitgliedstaaten. Die Schweiz ist aber bereit, über einzelne Punkte der Unternehmensbesteuerung mit der EU zu sprechen.

r. Was hat die Schweiz im Unternehmenssteuerdialog mit der EU erreicht?

Ziel der Schweiz war eine ausgewogene Verständigung mit der EU, welche auch die Gegenmassnahmen auf EU-Seite einschliesst. Konkret: Wenn die Schweiz ihre Unternehmensbesteuerung an internationale Standards anpasst und die umstrittenen Regimes abschafft, dann sollen auch die Gegenmassnahmen in der EU nicht mehr relevant sein. Die Verhandlungsdelegation der EU konnte auch davon überzeugt werden, dass eine Übernahme des EU-Verhaltenskodex für die Schweiz nicht in Frage kommt. Die am 14. Oktober 2014 unterzeichnete Verständigung mit der EU trägt diesen Punkten Rechnung.

Die Verständigung mit der EU schafft darüber hinaus eine gewisse Rechts- und Planungssicherheit für Unternehmen in der Schweiz. Ein Thema, das zwischen den beiden

Parteien jahrelang für Friktionen sorgte, konnte *ad acta* gelegt werden. Eine Verständigung mit der EU beeinflusst auch die Diskussionen in der OECD positiv.

s. *Welche Entwicklungen erwarten Sie in der OECD in den nächsten Monaten, die die Schweizer Unternehmensbesteuerung betreffen?*

Teil des BEPS-Projekts ist der Abschluss einer Überprüfung der Steuerregimes der OECD-Mitgliedstaaten. Nachdem diese Überprüfung nicht wie geplant im vergangenen Jahr hat abgeschlossen werden können, werden die Arbeiten fortgesetzt. Neues Ziel ist ein Abschluss der Überprüfung aller Steuerregimes bis Herbst 2015. Auch die Schweizer Steuerregimes stehen seit November 2012 unter Prüfung. Es ist deshalb wichtig, dass die Reform zügig vorankommt.

t. *Wie positioniert sich die Schweiz in der OECD-Diskussion und in den G20-Finanzministertreffen zur Unternehmensbesteuerung?*

Die Schweiz unterstützt den fairen Steuerwettbewerb zwischen Staaten und begrüsst Initiativen, welche dieses Prinzip fair ausgestalten. Die Schweiz arbeitet deshalb in den Arbeitsgruppen des OECD-Projektes BEPS aktiv mit. Für die Schweiz sind zwei Aspekte wichtig:

- Ein fairer Wettbewerb zwischen den Wirtschaftsstandorten, auch steuerlich, muss weiterhin möglich sein.
- Internationale Standards müssen für alle gelten, insbesondere auch für alle Finanzplätze und Konkurrenzstandorte der Schweiz («level playing field»).

u. *Welche Art von Patentbox ist Ihrer Ansicht nach «BEPS-kompatibel»?*

Die OECD hat am 6. Februar 2015 eine Einigung über die Eckwerte des künftigen Standards für Patentboxen bekannt gegeben. Diese beruht auf dem sogenannten modifizierten Nexus-Ansatz. Das EFD trug dieser wichtigen Entwicklung im Rahmen der Erstellung der Botschaft zur USR III vollumfänglich Rechnung.

v. *Betreffen die laufenden Arbeiten zum BEPS-Projekt auch weitere Elemente der USR III?*

Das BEPS-Projekt wird zahlreiche weitere Regeln, Praxisempfehlungen und Standards vorlegen. Die Ergebnisse sind im Herbst 2015 zu erwarten. Insoweit dies erforderlich ist, wird das EFD die Umsetzung der noch ausstehenden BEPS-Ergebnisse im Rahmen einer separaten Vorlage ins Auge fassen und dem Bundesrat zu gegebener Zeit entsprechende Vorschläge unterbreiten.

Die OECD hat im September 2014 auch Grundsätze für einen Informationsaustausch über Steuerrulings publiziert. Die Europäische Kommission hat am 18. März 2015 einen Gesetzesentwurf für einen solchen Informationsaustausch publiziert. Der Informationsaustausch über Steuerrulings wird für die im Rahmen der USR III eingeführten Massnahmen zu berücksichtigen sein.

w. *Nimmt die USR III internationale Entwicklungen in der Unternehmensbesteuerung Vorweg?*

Nein, im Rahmen der USR III werden Massnahmen eingeführt, die aktuell geltenden internationalen Standards entsprechen. Ein allfälliger Spielraum wird voll ausgeschöpft. Da insbesondere die OECD-Standards und -Empfehlungen im Rahmen des BEPS-Projektes weiter entwickelt und präzisiert werden, ist mit zukünftigen Anpassungen der schweizerischen Massnahmen zu rechnen.

x. *Warum können Markenrechte und Innovation nicht für die Patentbox qualifizieren?*

Ein Ziel der USR III ist es, die internationale Akzeptanz der Schweizer Unternehmensbesteuerung zu stärken. Der OECD Standard zu Patentboxen erlaubt die steuerliche Privilegierung von Einkünften aus Patenten und funktional ähnlichen Immaterialgütern. Marken und Trademarks hingegen qualifizieren nicht für die Patentbox.

3. Finanzpolitisches

y. *Wie hoch sind die Einnahmen von Gesellschaften mit besonderem Steuerstatus bei Bund & Kantonen?*

Im Durchschnitt der Jahre 2009-2011 (jüngste verfügbare Zahlen) betragen die entsprechenden Gewinnsteuereinnahmen der Kantone und ihrer Gemeinden unter Berücksichtigung des Kantonsanteils 2,1 Milliarden Franken (21% der gesamten Einnahmen aus der Gewinnbesteuerung). Die entsprechenden Einnahmen des Bundes betragen im gleichen Zeitraum rund 3,2 Milliarden Franken (49% der gesamten Einnahmen aus der Gewinnbesteuerung).

z. *Wie gross ist die Bedeutung der einzelnen Status?*

Gemessen an den Gewinnsteuereinnahmen sind die Gemischten Gesellschaften am bedeutsamsten, gefolgt von den Domizil- und Holdinggesellschaften. Direkt (d.h. in Form der steuerlichen Abschöpfung der mobilen Gewinnsteuerbasen selber) profitiert der Bund deutlich stärker vom Erhalt der mobilen Steuerbasen, da er diese mit der Direkten Bundessteuer unverändert mit einem statutarischen Steuersatz von 8,5 Prozent besteuern wird. Indirekt profitieren die Kantone stärker: Einerseits durch die Einkommen der Mitarbeitenden von Gesellschaften mit mobilen Gewinnsteuerbasen. Andererseits durch die Gewinne von Unternehmungen, die in Wertschöpfungsketten von den heute privilegiert besteuerten Gesellschaften abhängen (und heute ordentlich besteuert werden), und der Einkommen deren Angestellten sowie von nachgelagerten Unternehmen.

aa. *Wie viel kostet die Unternehmenssteuerreform den Bund und wie wird sie finanziert?*

Die vorgeschlagenen steuerlichen Massnahmen führen in einer statischen Betrachtungsweise netto zu Mindereinnahmen von 0,1 Mrd. Hinzu kommen Kosten von insgesamt 1,2 Mrd. für Ausgleichsmassnahmen und einen temporären Ergänzungsbeitrag zugunsten der Kantone. Die Gesamtbelastung wird durch Mehreinnahmen (Aufstockung Steuerinspektoren, 0,3 Mrd.) und ausgabenseitige Massnahmen (insgesamt rund 1,0 Mrd.) finanziert. Wichtigstes Element dabei ist die zurückhaltende Ausgabenentwicklung im Vorfeld der Reform, die es ermöglicht, die Belastung durch die Reform ohne zusätzliche ausgabenseitige Massnahmen aufzufangen. Die vom Bundesrat beschlossenen Massnahmen zur Bereinigung des Haushalts stellen sicher, dass die verbleibende Belastung trotz der eingetrübten finanzpolitischen Perspektiven ohne kurzfristige Einschnitte auf der Ausgabenseite aufgefangen werden können. Die USR III wird mit dem Legislaturfinanzplan 2017-2019 erstmals in der Finanzplanung berücksichtigt.

bb. *Wie kommt der Umfang der vertikalen Ausgleichsmassnahmen zustande?*

Die Herleitung des Gesamtvolumens der vertikalen Ausgleichsmassnahmen ist auf die finanziellen Auswirkungen der kantonalen Gewinnsteuersenkungen fokussiert. Massgebend ist hierbei die Differenz zwischen den reformbedingten Einnahmeherausfällen der Kantone und des Bundes. Die vertikale Ausgleichssumme entspricht der Hälfte dieser Differenz. Damit werden die aus den kantonalen Gewinnsteuersenkungen resultierenden Lasten je zur Hälfte von den Kantonen und vom Bund getragen. Die Berechnung erfolgte,

indem – ausgehend von plausiblen Annahmen – modelliert wurde, wie sich die durchschnittliche Gewinnsteuerbelastung von Unternehmen in der Schweiz verändert. Die Kantone sind von diesen Änderungen stärker betroffen, daher die Beteiligung des Bundes.

cc. Mit welchen Instrumenten soll der vertikale Ausgleich umgesetzt werden?

Der Steuerwettbewerb zwischen den Kantonen soll möglichst wenig verzerrt werden. Vor diesem Hintergrund soll der Ausgleich durch eine Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer erfolgen.

dd. Profitiert ein Kanton automatisch stärker von den vertikalen Ausgleichsmassnahmen des Bundes, wenn er seine Gewinnsteuern stärker senkt?

Die vertikalen Ausgleichsmassnahmen werden so ausgestaltet, dass sie durch die Steuerpolitik der Kantone nicht unmittelbar beeinflusst werden können. Sie sollen den finanzpolitischen Spielraum der Kantone generell und langfristig erhöhen und von der Steuerpolitik eines Kantons nicht beeinflusst werden können.

ee. Werden Kantone nicht unter Druck gesetzt z.B. für Gewinnsteuersenkungen, wenn der Bund ex ante den vertikalen Ausgleich genau festlegt?

Trotz der steuerpolitischen Massnahmen können sich Gewinnsteuersenkungen je nach Situation eines Kantons als unumgänglich erweisen. Um den Kantonen Planungssicherheit zu geben, sollen die Ausgleichsmassnahmen im Voraus festgelegt werden. Es steht noch nicht fest, ob und wie stark die Kantone die Gewinnsteuern senken und wie die Unternehmen darauf reagieren. Wegen dieser Ungewissheiten müssen die vertikalen Ausgleichsmassnahmen aufgrund von Annahmen festgelegt werden. Im Nachgang zur Umsetzung der Reform soll die Zielerreichung der vertikalen Ausgleichsmassnahmen überprüft und dem Parlament gegebenenfalls Antrag auf Anpassung gestellt werden.

ff. Warum ist eine Anpassung des Finanzausgleichsystems notwendig?

Mit einer Abschaffung der Steuerstatus würden in- und ausländische Erträge mit dem vollen Gewicht in die Berechnung des Ressourcenpotenzials eingehen (wegen des Wegfalls der Beta-Faktoren). Ohne Anpassungsmassnahmen hätte dies massive Verwerfungen zur Folge (insb. ein deutlich höheres Ressourcenpotenzial der Kantone mit vielen Statusgesellschaften), ohne dass sich die Wirtschaftskraft der Kantone real wesentlich ändert.

gg. Welche Kantone sind die Gewinner und welche die Verlierer bei der Anpassung des Ressourcenausgleichs?

Es ist zu früh für eine konkrete Aussage. Die Anpassung des Ressourcenausgleichs erfolgt mit einer zeitlichen Verzögerung von 4 Jahren, d.h. voraussichtlich erst 2023. Simulationen haben gezeigt, dass die Unsicherheit bezüglich der Auswirkungen dieser Anpassungen sehr hoch ist.

hh. Warum geht die steuerliche Ausschöpfung von Unternehmensgewinnen nun zurück?

Die Kombination von neuen Sonderregelungen sowie kantonalen Senkungen der Gewinnsteuersätze führt dazu, dass zum einen die heute ordentlich besteuerten Unternehmen in Kantonen, die ihren Gewinnsteuersatz senken, von einem tieferen allgemeinen Steuersatz profitieren würden. Zum anderen könnten einige mobile Unternehmen abwandern, weil mit einem einheitlichen Satz keine konkurrenzfähige Besteuerung möglich wäre. Beides führt zu einer geringeren Ausschöpfung.

ii. Hat ein Kanton überhaupt noch Anreiz, mobile Steuerbasen zu halten, wenn dadurch sein Ressourcenpotenzial stark ansteigt?

Die verminderte Gewichtung der Unternehmensgewinne im Ressourcenpotenzial verbessert den Anreiz, Massnahmen für die Erhaltung des entsprechenden Steuersubstrats zu treffen.

jj. Aggregierte Steuerbemessungsgrundlage (ASG): Warum ist die Ausschöpfbarkeit von Unternehmensgewinnen geringer als die der Einkommen?

Die höhere Mobilität der Unternehmensgewinne führt dazu, dass diese steuerlich weniger ausschöpfbar sind. Dies lässt sich auch anhand der Daten belegen: Die steuerliche Ausschöpfung der Gewinne der juristischen Personen ist im Vergleich zur steuerlichen Ausschöpfung der Einkommen der natürlichen Personen geringer.

kk. Warum werden die Betafaktoren nicht einfach für die neuen Boxen weitergeführt?

Mit dem Wegfall der Steuerstatus können auch keine Beta-Faktoren mehr berechnet werden. Als Ersatz werden sog. Zeta-Faktoren eingeführt, die auf der relativen Ausschöpfung basieren.