

Beschluss Nr. 872/2018
Schwyz, 28. November 2018 / ju

Steuergesetz: Umsetzung des Bundesgesetzes über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF)
Bericht und Vorlage an den Kantonsrat

1. Übersicht

1.1 Das Steuergesetz vom 9. Februar 2000 (StG, SRSZ 172.200) ist am 1. Januar 2001 in Kraft getreten. Es wurde seither mehreren kleinen Änderungen und drei umfassenden Teilrevisionen unterzogen. Die letzte Steuergesetzrevision vom 21. Mai 2014 ist am 1. Januar 2015 in Kraft getreten. Ihr zentrales Anliegen war die Erzielung von Steuer Mehreinnahmen zur Entlastung des Kantonshaushaltes unter gleichzeitiger Wahrung der Steuerattraktivität des Kantons als Wohn- und Unternehmensstandort. Zusätzlich musste das kantonale Steuerrecht an geändertes Bundesrecht angepasst werden. Für die natürlichen Personen brachte die Revision zahlreiche Änderungen. Neben einer Verschärfung der Voraussetzungen zur Pauschalbesteuerung, der Regelung der Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen sowie der Einführung oder Änderung verschiedener Abzüge wurde der Vermögenssteuersatz erhöht und bei der Einkommenssteuer ein eigener Kantonstarif eingeführt.

1.2 Im Zentrum der anstehenden Teilrevision des StG stehen die juristischen Personen. Mit der Ablehnung der Unternehmenssteuerreform III (USR III) am 12. Februar 2017 sind die international kritisierten Steuerprivilegien der kantonalen Statusgesellschaften (Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaften) noch nicht abgeschafft. Dementsprechend ist der internationale Druck auf die Schweiz, insbesondere seitens der Europäischen Union (EU) und der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD), unverändert hoch. Mit dem Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF) als Nachfolgevorlage will der Bund die Standortattraktivität der Schweiz bewahren und die internationale Akzeptanz der schweizerischen Unternehmensbesteuerung sowie die Ergiebigkeit der Unternehmenssteuern sicherstellen. Die Vorlage enthält zahlreiche harmonisierungsrechtliche Bestimmungen, welche von den Kantonen umzusetzen sind. Zu diesen zählen steuerpolitische und finanzpolitische Massnahmen. Die STAF wurde am 28. September 2018 vom Bundesparlament verabschiedet. Sie entspricht in den wesentlichen Bereichen der Vorlage des Bundesrates vom 21. März 2018 (Botschaft) zur Steuervorlage 17 (SV17). Die Umbenennung der Vorlage beruht auf den neu aufgenommenen Bestimmungen zur AHV-Finanzierung als sozialpolitische Massnahme. Wegen der Dringlichkeit der Umsetzung in den Kantonen hat der Kanton Schwyz die Vernehmlassung bereits vor der Verabschiedung der Vorlage durch das eidgenössische Parlament durchgeführt (12. April bis 10. Juli 2018).

1.3 Die wichtigsten steuerpolitischen Massnahmen der STAF umfassen die Abschaffung der kantonalen Steuerprivilegien der Statusgesellschaften, die Einführung einer Patentbox mit einer reduzierten Besteuerung von Gewinnen aus Patenten und vergleichbaren Rechten bis maximal 90% und ein zusätzlicher Abzug für Forschung und Entwicklung (F&E) um maximal 50%. Diese Massnahmen waren auch Teil der SV17. Neu hinzugekommen sind ein Eigenfinanzierungsabzug für Kantone mit einer Mindeststeuerbelastung von 13.5% am Hauptort und eine Einschränkung des Kapitaleinlageprinzips (Einführung einer Rückzahlungs- und Teilliquidationsregel). Gegenüber der SV17 wurde die für die Kantone verbindliche Mindestbesteuerung von Dividenden von 70% auf 50% reduziert. Die Einführung des zusätzlichen Abzugs für F&E und des Eigenfinanzierungsabzugs ist für die Kantone freiwillig, die übrigen Massnahmen sind obligatorisch. Die finanzpolitischen Massnahmen umfassen unverändert die Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer von bisher 17% auf 21.2%, verschiedene Anpassungen des Nationalen Finanzausgleichs (NFA) und die sogenannte Gemeindeklausel, welche leicht angepasst wurde. Neu haben die Kantone den Gemeinden die Auswirkungen der Umsetzung der STAF „angemessen abzugelten“ (SV17: „angemessene Berücksichtigung“ der Auswirkungen). Die Erhöhung der für die Kantone verbindlichen Mindestvorgaben der Familienzulagen um Fr. 30.-- als sozialpolitische Massnahme der SV17 wurde vom Bundesparlament gestrichen und durch eine Erhöhung der Finanzierung der AHV im Umfang von 2 Mia. Franken ersetzt.

1.4 Den Kantonen kommt bei der Umsetzung der STAF unverändert ein erheblicher Gestaltungsspielraum zu. Das primäre Umsetzungsziel des Kantons Schwyz besteht darin, die Statusgesellschaften nach der zwingenden Aufhebung der Steuerprivilegien mit geeigneten steuerlichen Ersatzmassnahmen im Kanton zu halten. Diese bestehen aus der Einführung einer Patentbox mit einem Entlastungsumfang von 90% und eines zusätzlichen Abzugs für F&E im Umfang von 50%. Hingegen kann der neue Eigenfinanzierungsabzug wegen der Unterschreitung der Mindeststeuerbelastung juristischer Personen von 13.5% am Kantonshauptort nicht umgesetzt werden. Hinzu kommen tarifliche Massnahmen nach kantonalem Recht. Dazu sollen der Gewinnsteuersatz von bisher 2.25% auf 1.95% und der Minimalsteuersatz (Kapitalsteuer) von bisher 0.4‰ (ordentliche Besteuerung) bzw. 0.025‰ (privilegierte Besteuerung) neu auf 0.03‰ festgelegt werden. Mit diesen Massnahmen soll der Wirtschaftsraum Schwyz für alle Unternehmen attraktiver gemacht werden. Der von zahlreichen Vernehmlassungsteilnehmern befürwortete Gesamtsteuersatz von 5.14% mit einer effektiven Gewinnsteuerbelastung von 12% (inkl. direkte Bundessteuer) kann nach dem Wegfall zusätzlicher Einnahmen aus der vom Bundesparlament wieder zurückgenommenen Erhöhung der kantonalen Dividendenmindestbesteuerung nicht finanziert werden. Mit einem attraktiven Sondersatz von 0.4% zur Besteuerung stiller Reserven (einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts) soll der Wechsel der privilegiert besteuerten Gesellschaften in die ordentliche Besteuerung schonend ausgestaltet werden. Mit diesen Massnahmen werden beste Voraussetzungen geschaffen, um die attraktive Positionierung des Kantons Schwyz als Unternehmensstandort im interkantonalen und internationalen Wettbewerb auch in Zukunft zu gewährleisten.

1.5 Die Senkung des Gewinn- und Minimalsteuersatzes führt zu Steuermindereinnahmen bei den Bezirken, Gemeinden und Kirchgemeinden. Die Betroffenheit dieser Gemeinwesen wird unterschiedlich ausfallen, je nachdem über welches Steuersubstrat juristischer Personen das betreffende Gemeinwesen verfügt und wie hoch der entsprechende Steuerfuss ist. Diese Mindereinnahmen sollen aus den zur Verfügung stehenden Mitteln aus der Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer von 17% auf 21.2% im Umfang von rund 29 Mio. Franken während zehn Jahren ab Inkrafttreten der Gesetzesvorlage vollumfänglich und während der folgenden zwei Jahre in reduziertem Umfang ausgeglichen werden. Mit diesem Betrag kann zudem die Einführung der Patentbox mit einer Entlastung von 90% und des zusätzlichen Abzugs für F&E von 50% finanziert werden. Eine unmittelbare Mehrbelastung der natürlichen Personen kann damit ausgeschlossen werden.

1.6 Die STAF soll im Bund und im Kanton Schwyz auf den 1. Januar 2020 in Kraft treten.

2. Ausgangslage

2.1 Unternehmenssteuerreform

Am 12. Februar 2017 lehnten das Schweizer und das Schwyzer Stimmvolk die Bundesvorlage zur USR III ab. Neben dem zunehmenden internationalen Druck auf die Schweiz seitens der EU und der OECD im Hinblick auf die Abschaffung der privilegierten Besteuerung der Statusgesellschaften wirkt sich auch die erhebliche Planungs- und Rechtsunsicherheit dieser Gesellschaften weiterhin negativ auf den Unternehmensstandort Schweiz aus. Dieser muss daher möglichst rasch mit entsprechenden Massnahmen attraktiv und wettbewerbsfähig gehalten werden. Auf Bundesebene hat unmittelbar nach dem Volks-Nein zur USR III ein aus Vertretern des Bundes und der Kantone bestehendes Steuerungsorgan Empfehlungen im Sinne von Eckwerten für die weiterhin unumgängliche Unternehmenssteuerreform erarbeitet. Diese wurden an einer Medienkonferenz vom 1. Juni 2017 dargelegt. Die Empfehlungen des Steuerungsorgans waren an den Bundesrat gerichtet, welcher daraufhin am 9. Juni 2017 seine Eckwerte zur Ausarbeitung der neuen Vorlage SV17 verabschiedete und am 6. September 2017 das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD) beauftragte, ein Vernehmlassungsverfahren bis 6. Dezember 2017 durchzuführen. Die Botschaft des Bundesrates zuhanden des eidgenössischen Parlaments wurde am 21. März 2018 verabschiedet. Das Bundesparlament hat die – in den beratenden Kommissionen in STAF umbenannte – Vorlage am 28. September 2018 verabschiedet. Die SV17 und die STAF stimmen inhaltlich in den wesentlichsten Punkten überein, unterscheiden sich jedoch in den folgenden Punkten:

| <i>Massnahmen</i> | <i>SV17</i> | <i>STAF</i> |
|--|--|--|
| <i>Steuerpolitische Massnahmen</i> | | |
| Eigenfinanzierungsabzug (mit entsprechender Anpassung der Entlastungsbegrenzung) | - | Nur möglich für Kantone mit einer Mindeststeuerbelastung von 13.5% am Hauptort |
| Dividendenbesteuerung | Bund: 70% Kantone: mind. 70% | Bund: 70% Kantone: mind. 50% |
| Einschränkung des Kapitaleinlageprinzips | - | Einführung einer einschränkenden Rückzahlungs- und Teilliquidationsregel für Unternehmen, die an schweizerischen Börsen kotiert sind |
| Entlastungen bei der Kapitalsteuer | Für Eigenkapital, das auf Beteiligungen, Patente und vergleichbare Rechte entfällt | Für Eigenkapital, das auf Beteiligungen, Patente und vergleichbare Rechte sowie konzerninterne Darlehen entfällt |
| <i>Finanzpolitische Massnahmen</i> | | |
| Gemeindeklausel | Angemessene Berücksichtigung der Auswirkungen der Umsetzung der SV17 auf die Gemeinden | Angemessene Abgeltung der Auswirkungen der Umsetzung der STAF auf die Gemeinden |
| <i>Sozialpolitische Massnahmen</i> | | |
| Familienzulagen | Erhöhung der bundesrechtlichen Mindestvorgaben um Fr. 30.-- | - |
| AHV-Finanzierung | - | Zusätzliche Finanzierung im Umfang von 2 Mrd. Franken durch Erhöhung der Mehrwertsteuersätze und der AHV-Beiträge der Versicherten und Arbeitgeber |

Die für die Kantone wesentlichste Änderung betrifft die Neufestlegung der Mindestvorgabe der Dividendenbesteuerung, welche sich in finanzpolitischer Hinsicht substantiell auf die Generierung von Mehreinnahmen auswirkt.

2.2 Zielsetzungen und Inhalt der STAF

Die STAF verfolgt dieselben Ziele wie die SV17 und schon die USR III: Sicherung der Standortattraktivität der Schweiz, Gewährleistung der internationalen Akzeptanz des schweizerischen Unternehmenssteuerrechts sowie Sicherstellung der Ergiebigkeit der Steuererträge. Die nachfolgende Tabelle enthält einen Überblick über die einzelnen Massnahmen der STAF in den wichtigsten Bereichen. Zudem gibt sie Auskunft über die Pflicht zur Umsetzung der Massnahmen auf Stufe Bund und/oder Kantone.

| <i>Massnahmen</i> | <i>Umsetzung</i> |
|---|--|
| <i>Steuerpolitische Massnahmen</i> | |
| Abschaffung der privilegierten Besteuerung der Statusgesellschaften | Bund: kennt keine privilegierten Statusgesellschaften Kantone: obligatorisch |
| Zusätzlicher Abzug F&E (max. 50%) | Bund: nein Kantone: fakultativ |
| Patentbox (Entlastung max. 90%) | Bund: nein Kantone: obligatorisch (Festlegung des Entlastungsausmasses bis maximal zur genannten Limite) |
| Eigenfinanzierungsabzug | Bund: nein Kantone: fakultativ, sofern Mindeststeuerbelastung am Hauptort $\geq 13.5\%$ |
| Kapitalsteuerentlastung für Eigenkapital, das auf Beteiligungen, Patente und vergleichbare Rechte sowie konzerninterne Darlehen entfällt | Bund: nein Kantone: fakultativ |
| Step-up: Sonderbesteuerung der bei Inkrafttreten der STAF bestehenden stillen Reserven inkl. selbst geschaffenen Mehrwert (Goodwill) innert 5 Jahren bei Realisierung | Bund: nein Kantone: obligatorisch (Festlegung der Höhe des Sondersteuersatzes durch Kantone) |
| Altrechtlicher Step-up: Aufdeckung (Aufwertung) der stillen Reserven inkl. selbst geschaffenen Mehrwert (Goodwill) in der Steuerbilanz vor dem Inkrafttreten der STAF mit Abschreibungen in den Folgejahren | Bund: nein Kantone: gemäss kantonaler Gesetzgebung und Praxis (Gegenstand der STAF nur im Rahmen der Entlastungsbegrenzung) |
| Gesamte Entlastung (Patentbox, zusätzlicher Abzug F&E, altrechtlicher Step-up und Eigenfinanzierungsabzug) max. 70% | Bund: nein Kantone: obligatorisch (Festlegung des Entlastungsausmasses bis maximal zur genannten Limite) |
| Dividendenbesteuerung (Erhöhung) | Bund: 70% Kantone: mind. 50%, obligatorisch |
| Einschränkung des Kapitaleinlageprinzips durch Einführung einer Rückzahlungs- und Teilliquidationsregel für Unternehmen, die an schweizerischen Börsen kotiert sind | Bund: ja Kantone: obligatorisch |
| <i>Finanzpolitische Massnahmen</i> | |
| Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer auf 21.2% (bisher 17%) | Bund: ja Kantone: - |
| Anpassungen NFA (Einführung Zeta-Faktoren; temporäre Weiterführung Beta-Faktoren; Ergänzungsbeitrag für ressourcenschwächste Kantone) | Bund: ja Kantone: - |
| Gemeindeklausel: angemessene Abgeltung der Auswirkungen der Umsetzung der STAF auf die Gemeinden | Bund: nein Kantone: obligatorisch |

| | |
|---|------------------------|
| <i>Sozialpolitische Massnahme</i> | |
| AHV: Zusätzliche Finanzierung im Umfang von 2 Mrd. Franken durch Erhöhung der Mehrwertsteuersätze und der AHV-Beiträge der Versicherten und Arbeitgeber | Bund: ja Kantone: - |

2.3 Rahmenbedingungen im Kanton Schwyz

2.3.1 Steuerliche Rahmenbedingungen

Das Unternehmenssteuerrecht des Kantons Schwyz wurde seit der Totalrevision des StG vom 9. Februar 2000 zwei Anpassungen unterzogen. Die Teilrevision vom 23. November 2005, welche am 1. Januar 2007 in Kraft trat, umfasste eine steuerliche Entlastung von kleinen und mittleren Unternehmen durch die Erleichterung von Umstrukturierungen und eine Reduktion der Kapitalsteuer von 0.8‰ auf 0.4‰. Zudem wurden die Unternehmenseigner durch eine Reduktion der Dividendenbesteuerung entlastet. Die Teilrevision vom 18. März 2009 brachte eine Reduktion des Gewinnsteuersatzes von 4% auf 2.25% und die Einführung einer Minimalsteuer anstelle der bisherigen Kapitalsteuer. Damit verbunden ist die Möglichkeit der Anrechnung der Gewinnan die Kapitalsteuer, wonach die juristischen Personen ausschliesslich eine Minimalsteuer zu entrichten haben, wenn diese die Gewinnsteuer übersteigt. Im Ergebnis ist somit nur der höhere der beiden Beträge geschuldet. Die Revision ist in ihren wesentlichen Teilen am 1. Januar 2010 in Kraft getreten. Sie führte zu einer sehr guten Positionierung des Kantons Schwyz als Unternehmensstandort im interkantonalen Steuerwettbewerb, insbesondere in den Höfner Gemeinden, wie die nachfolgende Tabelle für die Gewinnsteuer zeigt. Darin wird die Steuerbelastung der steuergünstigsten Schwyzer Gemeinden und des Kantonshauptortes derjenigen der entsprechenden Gemeinden der Vergleichskantone gegenübergestellt.

| <i>Gemeinde</i> | <i>Steuersatz</i> | <i>Gesamtsteuerfuss JP (2018)</i> | <i>Steuersatz Bund</i> | <i>Nominale Steuerbelastung</i> | <i>Effektive Steuerbelastung¹⁾</i> |
|-------------------------|---------------------|-----------------------------------|------------------------|---------------------------------|---|
| <i>Schwyz</i> | | | | | |
| Wollerau | 2.25% | 253.00% | 8.50% | 14.19% | 12.43% |
| Freienbach | 2.25% | 258.71% | 8.50% | 14.32% | 12.53% |
| Feusisberg | 2.25% | 263.15% | 8.50% | 14.42% | 12.60% |
| Schwyz (Hauptort) | 2.25% | 418.00% | 8.50% | 17.91% | 15.19% |
| <i>Luzern</i> | | | | | |
| Meggen | 1.5% | 293% | 8.50% | 12.90% | 11.19% |
| Hauptort | 1.5% | 370% | 8.50% | 14.05% | 12.60% |
| <i>Nidwalden</i> | | | | | |
| Kantonaler Einheitssatz | | | 8.50% | | 12.66% |
| <i>Zürich</i> | | | | | |
| Kilchberg | 8.00% | 180.50% | 8.50% | 22.94% | 18.66% |
| Hauptort | 8.00% | 229.01% | 8.50% | 26.82% | 21.15% |
| <i>Zug</i> | | | | | |
| Baar | 5.75% ²⁾ | 142.877% | 8.50% | 16.72% | 14.32% |
| Hauptort | 5.75% ²⁾ | 147.471% | 8.50% | 16.98% | 14.51% |

¹⁾ Effektive Steuerbelastung (nach Abzug der Steuern) = (nominale Steuerbelastung x 100%)/(nominale Steuerbelastung + 100%)

²⁾ Sofern Gewinn > Fr. 100 000.--

Der Steuerwettbewerb stellt bei den juristischen Personen, insbesondere im Bereich der grossen und finanzkräftigen Unternehmen, zumeist kein interkantonales Phänomen mehr dar. Vielmehr ist die Steuerattraktivität je länger je mehr in einem internationalen Kontext zu sehen. Dies gilt insbesondere für mobile Unternehmen, die oftmals von steuerlichen Sonderregelungen profitieren können. Aus dem interkantonalen Vergleich folgt, dass der Kanton Schwyz auch im internationalen Steuerwettbewerb Spitzenpositionen belegt, da der Kanton Zug (Kantonshauptort) hinter Honkong die zweite Position im weltweiten Vergleich der effektiven Steuerbelastung einnimmt (vgl. Zürcher Steuerbelastungsmonitor 2017, herausgegeben von BAK Economics AG, S. 36, betreffend 2013/2015).

2.3.2 Finanzielle Rahmenbedingungen

Nach Jahren mit Aufwandüberschüssen haben die Jahresrechnungen 2015, 2016 und 2017 des Kantons mit Ertragsüberschüssen abgeschlossen. Die Hauptgründe für die positive Entwicklung sind auf der Ertragsseite insbesondere steuerliche Mehrerträge und Gewinnausschüttungen der Schweizerischen Nationalbank. Auf der Aufwandseite konnten zahlreiche Sparmassnahmen umgesetzt sowie die Budgetvorgaben eingehalten und teils unterschritten werden. Die höheren Steuereinnahmen sind auf die Wirkung der auf den 1. Januar 2015 in Kraft getretenen Steuergesetzesrevision vom 21. Mai 2014 (Einführung eines Kantonstarifs für hohe Einkommen und Erhöhung der Vermögenssteuer), auf Steuerfusserhöhungen (2015 und 2016) und eine Steigerung des Steuersubstrates zurückzuführen. Der Finanzhaushalt des Kantons ist stabilisiert. Die finanzielle Situation der Bezirke und Gemeinden stellt sich insgesamt positiv dar, insbesondere mit Blick auf die Eigenkapitalsituation. Von den 30 Schwyzer Gemeinden haben 15 ihren Steuerfuss auf Anfang 2018 gesenkt. In den übrigen Gemeinden ist der Steuerfuss unverändert geblieben. Bei den Bezirken hat der Bezirk Schwyz seinen Steuerfuss angepasst (Reduktion um 5%). Auch für 2019 planen wiederum mehrere Gemeinwesen, ihre Steuerfüsse zu reduzieren.

Die Umsetzung der STAF wird aufgrund der verschiedenen Entlastungsmassnahmen zu Steuermindereinnahmen beim Kanton, den Bezirken, Gemeinden und Kirchgemeinden führen, denen jedoch auch Mehreinnahmen gegenüberstehen. Diese ergeben sich aus der Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer auf 21.2%. Zu weiteren Mehreinnahmen wird der Übergang der privilegiert besteuerten Statusgesellschaften in die ordentliche Besteuerung führen (nach Ablauf der fünfjährigen Step-up-Phase ab Inkrafttreten der STAF Anfang 2020). Voraussetzung dafür ist jedoch, dass diese Gesellschaften nach dem Wegfall der Steuerprivilegien mit geeigneten steuerlichen Ersatzmassnahmen im Kanton Schwyz gehalten werden können, so dass das entsprechende Steuersubstrat erhalten bleibt. Der Regierungsrat geht davon aus, dass die STAF insgesamt ohne zusätzliche Belastung der Finanzhaushalte des Kantons, der Bezirke, Gemeinden und Kirchgemeinden umgesetzt werden kann. Dazu dienen die zusätzlichen Einnahmen aus der Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer im Umfang von jährlich rund 29 Mio. Franken. Diese sollen in einer Übergangsphase von zwölf Jahren zur Finanzierung von Ausgleichszahlungen an jene Bezirke, Gemeinden und Kirchgemeinden verwendet werden, die aufgrund der kantonalen Umsetzung der STAF vorübergehend weniger Steuereinnahmen erzielen werden. Nach dieser Übergangsphase fliessen diese Mittel in den Kantonshaushalt, wo sie unter anderem zur Verstärkung des Normaufwandausgleichs im innerkantonalen Finanzausgleich beigezogen werden können.

3. Revisionsziele und Grundzüge der Vorlage

3.1 Allgemeine Zielsetzungen

Die vom Bund festgelegten Ziele der STAF gelten auch für den Kanton Schwyz. Deren Umsetzung soll eine interkantonal und international wettbewerbsfähige Steuerbelastung sicherstellen und mit der Abschaffung der Steuerprivilegien der Statusgesellschaften die internationale Akzeptanz der

Unternehmensbesteuerung wiederherstellen. Die Unternehmen sollen weiterhin ihren Beitrag an die Finanzierung der Aufgaben des Kantons, der Bezirke, Gemeinden und Kirchgemeinden leisten.

3.2 Ersatzmassnahmen für Statusgesellschaften

Anlass zur Unternehmenssteuerreform bildete die privilegierte Besteuerung der Statusgesellschaften (Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaften), welche im Rahmen der EU und OECD auf Ablehnung stösst. Gleichzeitig ist der Wegfall des Steuerprivilegs dieser Gesellschaften auch Ausgangspunkt für die inhaltliche Ausgestaltung und Umsetzung der STAF in Bund und Kantonen. Im Jahr 2015 waren im Kanton Schwyz insgesamt 760 Statusgesellschaften (5% aller juristischen Personen) ansässig, wovon 507 (67%) auf Holdinggesellschaften, 171 (22%) auf Domizilgesellschaften und 82 (11%) auf gemischte Gesellschaften entfielen. Mit diesen sind generell bedeutende Einnahmen aus der Besteuerung der Gesellschaften selbst und von deren Anteilseignern und Arbeitnehmern verbunden. Die Statusgesellschaften brachten dem Kanton einen Unternehmenssteuerertrag von rund 26.5 Mio. Franken, was einem Anteil von 29% am gesamten Kantonssteuerertrag aller juristischen Personen (64.9 Mio. Franken) des Jahres 2015 entspricht. Am meisten Einnahmen (knapp 18 Mio. Franken) stammten aus der Besteuerung der gemischten Gesellschaften. Die Steuererträge der mit den Statusgesellschaften geschäftlich verbundenen Unternehmen (z.B. Zulieferer oder Abnehmer) und der Angestellten und Mitarbeiter dieser Gesellschaften (Sekundäreffekte) können zwar nicht quantifiziert werden, sind jedoch als nicht unerheblich einzuschätzen. Daher besteht das primäre Ziel der Umsetzung der STAF im Kanton Schwyz darin, diese hoch mobilen Unternehmen trotz Wegfalls der Steuerprivilegien mit geeigneten steuerlichen Ersatzmassnahmen im Kanton zu halten und zusätzliche Unternehmen anzuziehen.

3.3 Kombination verschiedener Massnahmen als Grundkonzept

Die Vorlage des Bundes räumt den Kantonen bei der Umsetzung der STAF einen erheblichen Gestaltungsspielraum ein. Während die Abschaffung der Steuerprivilegien der Statusgesellschaften (Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaften) zwingend ist, liegt es weitgehend in der Kompetenz der Kantone, welche Ersatzmassnahmen sie ergreifen, um als Unternehmensstandort attraktiv zu bleiben. Dazu stehen ihnen neben der Umsetzung der in der Bundesvorlage zur STAF vorgesehenen Massnahmen auch tarifliche Massnahmen nach eigenem Recht zur Verfügung. Die Kantone werden diesen Gestaltungsspielraum je nach ihrer bisherigen Ausgestaltung der Unternehmensbesteuerung, wettbewerblichen Positionierung, Unternehmensstruktur und finanziellen Situation unterschiedlich nutzen. Während Kantone mit einer bisher hohen Gewinnbesteuerung das Schwergewicht bei der Umsetzung eher auf tarifliche Massnahmen legen, stehen bei anderen die Massnahmen der Bundesvorlage im Vordergrund, deren Einführung (z.B. zusätzlicher Abzug F&E) oder Ausgestaltung (z.B. Patentbox) im Rahmen der bundesrechtlichen Vorgaben im Belieben der Kantone stehen. Eine Kombination beider Massnahmenbereiche erweist sich in wettbewerbsmässiger Hinsicht als sehr vorteilhaft, stellt aber aufgrund der damit einhergehenden Steuermindereinnahmen eine finanzielle Herausforderung dar. Der Regierungsrat beabsichtigt, bei der Umsetzung der STAF die von der Bundesvorlage vorgesehenen Massnahmen (insb. Patentbox und zusätzlicher Abzug F&E) mit tariflichen Massnahmen (Satzsenkung bei der Gewinn- und Minimalsteuer) zu verbinden. Der neue Eigenfinanzierungsabzug kann aufgrund der fehlenden, vom Bundesrecht vorausgesetzten kantonalen Mindeststeuerbelastung juristischer Personen von mindestens 13.5% am Kantonshauptort (Schwyz) nicht umgesetzt werden. Aus diesem Grund soll er auch nicht „auf Vorrat“ im StG aufgenommen werden. Die Finanzierung soll mit dem zusätzlichen Anteil an der direkten Bundessteuer im Umfang von insgesamt 29 Mio. Franken erfolgen.

3.4 Natürliche Personen

Steuerliche Massnahmen bei den natürlichen Personen sind nicht Gegenstand dieser Vorlage. Sie bilden Bestandteil des Projektes Finanzen 2020, in dem unter anderem folgende, die Besteuerung natürlicher Personen betreffende Vorstösse einer eingehenden Prüfung unterzogen werden:

- Postulat M 5/16: Steuerstrategie;
- Postulat M 1/17: Steuerentlastung unterer Einkommen im Gesamtpaket;
- Postulat P 4/17: Steuergesetzrevision an die Hand nehmen.

Im Rahmen des Projektes Finanzen 2020 werden im Hinblick auf mögliche Zielgruppen von Steuerpflichtigen verschiedene steuerliche Massnahmen und deren Auswirkungen auf die Steuerbelastung geprüft. Dafür kommen neben Tarifmassnahmen auch Anpassungen der Sozialabzüge in Frage. Welche steuerlichen Massnahmen im Rahmen der finanziellen Handlungsmöglichkeiten vorgenommen werden und wie diese im Hinblick auf bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen ausgestaltet werden sollen, wird der Regierungsrat auf der Grundlage des Berichtes zum Projekt Finanzen 2020, welcher im Frühjahr 2020 vorliegen soll, entscheiden. Der Bericht wird in Form einer finanz- und steuerpolitischen Gesamtschau verschiedene finanz- und steuerpolitische Themen abhandeln und den Handlungsbedarf und die Handlungsmöglichkeiten für die Teilbereiche Finanzen, Finanzausgleich, Steuern und Prozesse aufzeigen. Aus diesem Grund verzichtet der Regierungsrat, in die zeitlich drängende Vorlage zur STAF, welche juristische Personen betrifft, auch steuerliche Massnahmen betreffend natürliche Personen aufzunehmen.

4. Die wichtigsten Änderungen im Überblick

4.1 Umsetzung der STAF im Kanton Schwyz

Die Umsetzung der STAF im Kanton Schwyz wird entscheidend vom finanziellen Handlungsspielraum bestimmt. Die Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer auf 21.2% führt jährlich zu Mehreinnahmen von rund 29 Mio. Franken. Die in der Vorlage zur SV17 vorgesehene Erhöhung der Dividendenmindestbesteuerung auf 70% hätte dem Kanton weitere Mehreinnahmen von rund 17 Mio. Franken eingebracht. Gleichwohl kann der Kanton Schwyz mit dem Betrag von 29 Mio. Franken ein wettbewerbsfähiges Gesamtpaket schnüren. Obwohl sich zahlreiche Vernehmlassungsteilnehmer für die Variante Gesamtsteuersatz ausgesprochen haben (vgl. Ziffer 5), gibt der Regierungsrat der Variante Steuersatzsenkung den Vorzug, da die von diesen geforderte Höhe des effektiven Gewinnsteuersatzes von 12% mit einem dafür notwendigen Gesamtsteuersatz von 5.14% auf längere Sicht mutmasslich nicht finanzierbar wäre. Mit einer Senkung des heutigen Gewinnsteuersatzes von 2.25% auf 1.95% und des Minimalsteuersatzes von derzeit 0.4‰ auf 0.03‰ kann eine im interkantonalen und internationalen Vergleich vorteilhafte Wettbewerbsstellung des Kantons Schwyz im Bereich der Unternehmensbesteuerung erreicht werden. Zur Tarifmassnahme hinzu kommen die Einführung einer Patentbox im maximalen Entlastungsumfang von 90% und des Zusatzabzugs F&E im ebenfalls grösstmöglichen Umfang von 50%. Der Eigenfinanzierungsabzug kann im Kanton Schwyz wegen der am Hauptort geltenden Steuerbelastung juristischer Personen von unter 13.5% nicht umgesetzt werden. Neben finanziellen Aspekten spielen für die Umsetzung der STAF auch weitere Kriterien, wie die bisherige kantonale Unternehmensbesteuerung und allgemeine wirtschaftliche Überlegungen eine wichtige Rolle. Der Kanton Schwyz verfügt mit einer attraktiven Gewinnsteuerbelastung (insb. in den ausserschwyzischen Gemeinden) und der Möglichkeit der Anrechnung der Gewinn- an die Minimalsteuer (Kapitalsteuer) schon heute über eine vorteilhafte Ausgangslage im Bereich der Besteuerung juristischer Personen im Vergleich zu anderen Kantonen. Auch die Berücksichtigung der kantonalen Unternehmensstruktur bildet eine zentrale Voraussetzung für eine zielorientierte Umsetzung der STAF, da die einzelnen Massnahmen auf bestimmte Unternehmenskategorien zugeschnitten sind.

So können mit einer attraktiven Patentbox und dem zusätzlichen Abzug für F&E unternehmerische Forschung und Innovation steuerlich gefördert werden. Der Kanton Schwyz weist derzeit nur vereinzelt Unternehmen auf, die zu diesem Wirtschaftssektor (insb. Pharma, Chemie, Bio- und Medizinaltechnik, Hightech, Robotik) gehören, im Gegensatz beispielsweise zum Kanton Basel-Stadt. Gleichwohl sind diese Massnahmen im Standortwettbewerb um die Neuansiedlung solcher Unternehmen von Bedeutung. Zu berücksichtigen sind jedoch die Gefahr von unerwünschten Mitnahmeeffekten und der hohe Administrationsaufwand für Unternehmen und Veranlagungsbehörde im Hinblick auf die rechtliche Komplexität dieser Massnahmen. Mit der Senkung des Gewinnsteuersatzes auf 1.95% und des Minimalsteuersatzes auf 0.03% profitieren alle Unternehmen (juristische Personen) im Kanton.

4.2 Steuerpolitische Massnahmen

4.2.1 Aufhebung der kantonalen Statusgesellschaften

Ausgangspunkt der STAF ist die Abschaffung der international nicht mehr akzeptierten Regelungen für kantonale Statusgesellschaften. Dazu gehören die Holding-, Domizil- und die gemischten Gesellschaften (vgl. Art. 28 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990, StHG, SR 642.14; §§ 75–77 und 83 StG). Sie bezahlen auf Kantons- und Gemeindeebene keine oder nur eine reduzierte Gewinn- bzw. Minimalsteuer (Kapitalsteuer). Holdinggesellschaften sind Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, die zur Hauptsache die dauernde Verwaltung von Beteiligungen bezwecken und in der Schweiz keine Geschäftstätigkeit ausüben (Art. 28 Abs. 2 StHG; § 75 Abs. 1 StG). Domizilgesellschaften zeichnen sich dadurch aus, dass sie in der Schweiz lediglich eine Verwaltungstätigkeit, aber keine Geschäftstätigkeit ausüben (Art. 28 Abs. 3 StHG; § 76 Abs. 1 StG). Bei gemischten Gesellschaften, deren Geschäftstätigkeit überwiegend auslandsbezogen ist, kann in der Schweiz eine untergeordnete Geschäftstätigkeit stattfinden (Art. 28 Abs. 4 StHG; § 76 Abs. 2 StG). Bei der direkten Bundessteuer werden die Statusgesellschaften wie die übrigen Gesellschaften zum ordentlichen Gewinnsteuersatz von 8.5% besteuert (Art. 68 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990, DBG, SR 642.11). Die Abschaffung der Statusgesellschaften ist für die Kantone obligatorisch.

Ebenfalls im Visier der internationalen Kritik stehen die Prinzipalbesteuerung und die Swiss Finance Branch. International tätige Konzerne fassen ihre Strukturen oft in grösseren Einheiten zusammen und zentralisieren die Funktionen, Verantwortlichkeiten und Risiken innerhalb des Konzerns nach Produktgruppen oder Märkten in einer Prinzipalgesellschaft. Befindet sich diese in der Schweiz, so wird ein Teil des Reingewinns von der Besteuerung in der Schweiz ausgenommen mit der Begründung, dass dieser Teil einer ausländischen Betriebsstätte zuzuordnen sei. Die Swiss Finance Branch (Finanzbetriebsstätte) ist für die Darlehensvergabe innerhalb von Konzernen mit Sitz im Ausland zuständig. Das dafür nötige Kapital kommt von einer ausländischen Finanzgesellschaft. Dieser wird ein Nutzungsentgelt für das der schweizerischen Betriebsstätte zur Verfügung gestellte Kapital zugestanden. Daraus ergibt sich ein entsprechend reduzierter steuerbarer Gewinn bei der schweizerischen Finanzbetriebsstätte. Die Prinzipalbesteuerung und die Swiss Finance Branch beruhen auf Praxisregelungen der ESTV und der kantonalen Steuerbehörden, welche ebenfalls aufgehoben werden müssen.

4.2.2 Zusätzlicher Abzug für F&E

Wie die Patentbox kommen auch steuerliche Massnahmen zur Förderung von F&E in vielen europäischen Staaten zur Anwendung. Für die Kantone ist die Einführung eines zusätzlichen Abzugs für F&E freiwillig. Bei der direkten Bundessteuer wird der Abzug nicht eingeführt. Bereits unter geltendem Recht können F&E-Aufwendungen, wie auch alle übrigen geschäftsmässig begründeten Aufwendungen, vom steuerbaren Gewinn abgezogen werden. Neu können die Kantone in die-

sem Bereich einen zusätzlichen Abzug von der Bemessungsgrundlage vorsehen, welcher jedoch 50% des förderfähigen F&E-Aufwands nicht überschreiten darf. Auch diese Massnahme dient der steuerlichen Innovationsförderung. Die Einführung des zusätzlichen F&E-Abzugs stellt sicher, dass die Schweiz auch in diesem Bereich international wettbewerbsfähig bleibt. Der Regierungsrat sieht die Einführung eines zusätzlichen Abzugs für F&E im maximalen Umfang von 50% vor.

4.2.3 Patentbox

Die Patentbox ist ein Instrument, das derzeit in vielen europäischen Staaten angewendet und von der EU und der OECD in der von der STAF vorgesehenen eingeschränkten Ausgestaltung akzeptiert wird. Für die Kantone ist die Einführung der Patentbox verbindlich. Mit dieser wird der auf Patente und vergleichbare Rechte entfallende Reingewinn mit einer Ermässigung von maximal 90% besteuert. Die Kantone können eine geringere Ermässigung vorsehen. Bei der direkten Bundessteuer werden diese Gewinne demgegenüber ohne Ermässigung besteuert. Die Massnahme dient der steuerlichen Förderung von unternehmerischer Innovation. Deren Einführung ist eine wichtige Voraussetzung dafür, dass die Schweiz auch in diesem hart umkämpften Segment des internationalen Steuerwettbewerbs mithalten kann. Der Regierungsrat beabsichtigt die Einführung einer Patentbox mit einer maximalen Entlastung von 90%.

4.2.4 Übergang der Statusgesellschaften in die ordentliche Besteuerung (Step-up)

Die bisher privilegiert besteuerten Statusgesellschaften sind nach der Abschaffung der kantonalen Steuerprivilegien mit einer erheblichen Steuererhöhung konfrontiert. Diese Mehrbelastung soll in einer Übergangsphase bei der Besteuerung stiller Reserven gemildert werden. Stille Reserven entstehen entweder durch eine Unterbewertung von Vermögenswerten (Aktiven) oder durch eine Überbewertung von Verbindlichkeiten (Passiven). Im Falle ihrer Realisierung, z.B. durch Verkauf des betreffenden Vermögensobjekts, stellen sie steuerbaren Gewinn dar. Mit der STAF soll die Besteuerung stiller Reserven von bisher privilegiert besteuerten Statusgesellschaften tiefer ausfallen, soweit es um Wertzuwächse geht, welche auf eine Steuerperiode privilegierter Besteuerung zurückgehen. Dafür bestehen zwei unterschiedliche Methoden. Einerseits können nach kantonaler Praxis stille Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts von Statusgesellschaften aufgrund eines freiwilligen Austritts aus dem Sonderbesteuerungsstatut vor dem Inkrafttreten der STAF in der Steuerbilanz steuerfrei aufgedeckt (Aufwertung von Aktiven) und in den Folgejahren steuermindernd abgeschrieben werden (altrechtlicher Step-up). Steuersystematisch verwandt mit der Aufdeckung stiller Reserven ist die Besteuerung stiller Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts bisheriger Statusgesellschaften zu einem unter dem ordentlichen Steuersatz liegenden Sondersatz. Dabei werden die stillen Reserven mittels Verfügung der kantonalen Steuerverwaltung festgelegt. In den Folgejahren werden diese stillen Reserven anlässlich ihrer Realisierung während fünf Jahren nach Inkrafttreten der STAF zu einem von den Kantonen festgelegten Sondersteuersatz besteuert. Der Regierungsrat sieht vor, diesen auf 0.4% festzulegen. Dies ergibt eine nominale Steuerbelastung für die Gemeinde Freienbach (Steuerfuss 2018 258.71%), welche am meisten juristische Personen aufweist, von rund 1%. Damit kann ein schonender Übergang der bisherigen Statusgesellschaften in die ordentliche Besteuerung gewährleistet werden. Damit soll auch sichergestellt werden, die Gesellschaften im Kanton halten zu können.

4.2.5 Dividendenbesteuerung

In der Vorlage zur SV17 war vorgesehen, die Besteuerung von Dividenden aus Beteiligungen im Privat- und Geschäftsvermögen von mindestens 10% am Grund- oder Stammkapital einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft auf Bundes- und Kantonsebene auf 70% zu erhöhen, wobei die Kantone eine weitergehende Erhöhung hätten festlegen können. Gleichzeitig hätte auch die Entlastungsmethode harmonisiert werden sollen (Entlastung auf der Bemessungsgrundlage, Teil-

einkünfteverfahren). Das Bundesparlament hat davon abweichend die Mindestbesteuerung durch die Kantone auf 50% festgelegt. Im Kanton Schwyz besteht deshalb kein Anpassungsbedarf, da die Dividendenbesteuerung aktuell bei 50% (Privat- und Geschäftsvermögen) liegt und die Besteuerungsmethode seit dem 1. Januar 2015 dem Teileinkünfteverfahren entspricht. Aus Wettbewerbsgründen lehnt der Regierungsrat eine darüber hinausgehende freiwillige Erhöhung der kantonalen Dividendenbesteuerung ab.

4.3 Finanzpolitische Massnahmen

4.3.1 Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer

Was die Aufteilung der finanziellen Lasten der STAF anbelangt, war von Anfang an vorgesehen, diese im Sinne einer angemessenen „Opfersymmetrie“ anteilmässig auf Bund und Kantone zu verteilen. Dies rechtfertigt sich vor allem vor dem Hintergrund, dass der Bund stets von der (vollumfänglichen) Besteuerung der in den Kantonen privilegiert besteuerten Statusgesellschaften profitiert hat und demnach ein eigenes Interesse daran hat, Wegzüge dieser Gesellschaften nach dem Wegfall der kantonalen Steuerprivilegien aufgrund einer Erosion der Standortattraktivität zu verhindern. Eine zentrale Voraussetzung dafür ist, dass der Bund den Kantonen mit der Erhöhung des Anteils an der direkten Bundessteuer einen soliden finanziellen Handlungsspielraum verschafft, damit diese bei Bedarf ihre Gewinnsteuern senken und die von der STAF-Vorlage vorgesehenen Sondermassnahmen einführen können. Aus diesem Grund liegt es auch im Interesse des Bundes, wenn die Kantone den Wegfall der privilegierten Besteuerung der Statusgesellschaften mit diesen Massnahmen abfedern. Zu diesem Zweck sieht die Vorlage zur STAF vor, den Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer zu erhöhen. Gemäss Art. 196 Abs. 1 DBG haben die Kantone aktuell 83% der bei ihnen eingegangenen direkten Bundessteuern (Steuerbeträge, Bussen wegen Steuerhinterziehung oder Verletzung von Verfahrenspflichten sowie Zinsen) dem Bund abzuliefern. Dieser Anteil soll auf 78.8% reduziert werden (Art. 196 Abs. 1 E-DBG/STAF). Dementsprechend wird der den Kantonen zustehende Anteil an der direkten Bundessteuer von bisher 17% auf 21.2% erhöht. Die daraus dem Kanton Schwyz zufließenden Mehreinnahmen von jährlich 29 Mio. Franken sollen in einer Übergangsphase von zwölf Jahren für den Ausgleich der STAF-bedingten Steuermindereinnahmen der Bezirke, Gemeinden und Kirchgemeinden eingesetzt werden. Nach dieser Übergangsphase wird davon ausgegangen, dass sich das Steuersubstrat der Unternehmen aufgrund der getroffenen steuerlichen Massnahmen entsprechend vergrössert hat.

4.3.2 Anpassungen des NFA

Die Aufhebung der Besteuerungsregeln für Statusgesellschaften erfordert eine Anpassung der Gewichtung der Unternehmensgewinne im Ressourcenpotenzial. Im geltenden System wird der heute beschränkten steuerlichen Ausschöpfbarkeit der Auslandsgewinne der Statusgesellschaften dadurch Rechnung getragen, dass diese Gewinne mit den sogenannten Beta-Faktoren gewichtet und damit im Ressourcenpotenzial reduziert berücksichtigt werden. Dabei werden für die Holding- und die Domizilgesellschaften sowie für die gemischten Gesellschaften jeweils unterschiedliche Gewichtungsfaktoren verwendet. Mit dem Wegfall von deren Steuerprivileg entfällt grundsätzlich auch die Verwendung dieser Beta-Faktoren. Neu sollen sogenannte Zeta-Faktoren eingeführt werden, welche die im Vergleich zu den Einkommen natürlicher Personen tiefere steuerliche Ausschöpfung der Unternehmensgewinne widerspiegeln. Die Unternehmensgewinne werden neu mit dem Faktor Zeta-1 gewichtet. Dieser entspricht dem Verhältnis zwischen der steuerlichen Ausschöpfung der Gewinne juristischer Personen und der steuerlichen Ausschöpfung der Einkommen natürlicher Personen. Da dieses Verhältnis Schwankungen unterworfen ist, wird jeweils ein Durchschnitt über sechs Jahre verwendet. Der Faktor Zeta-2 bezieht sich auf die Gewinne in der Patentbox. Er widerspiegelt die durchschnittliche steuerliche Entlastung dieser Gewinne im Vergleich zu den ordentlich besteuerten Gewinnen. Demgegenüber wird der für die Kantone fakul-

tative zusätzliche Abzug für F&E nur indirekt über die steuerliche Ausschöpfung der juristischen Personen und damit im Gewichtungsfaktor Zeta-1 berücksichtigt. Die Zeta-Faktoren werden auf gesamtschweizerischer Ebene ermittelt. Wie bisher die Beta-Faktoren gelten damit die Zeta-Faktoren einheitlich für alle Kantone. Ein einzelner Kanton kann mit seiner Steuerpolitik die Zeta-Faktoren kaum beeinflussen, so dass insgesamt keine problematischen Anreize geschaffen werden. Der Bundesrat kann zur Systemstabilisierung in der Anfangsphase nach Inkrafttreten der STAF, in der die Zeta-Faktoren mangels hinreichender Datengrundlagen stärkeren Schwankungen unterliegen, Unter- und Obergrenzen für die Zeta-Faktoren festlegen. Auch für die Beta-Faktoren sieht die STAF eine Übergangsregelung vor, wonach diese zur Glättung des Übergangs von der alten zur neuen Steuerordnung noch während fünf Jahren nach Inkrafttreten der STAF mit einer jährlichen Reduktion um einen Fünftel Anwendung finden. Der dritte Bereich der NFA-Anpassungen betrifft die ressourcenschwächsten Kantone, welche während eines Zeitraums von sieben Jahren Ergänzungsbeiträge von insgesamt 180 Mio. Franken pro Jahr erhalten sollen. Da es sich bei all diesen Bestimmungen um ausschliessliches Bundesrecht (Revision des Bundesgesetzes über den Finanz- und Lastenausgleich vom 3. Oktober 2003, FiLaG, SR 613.2) handelt, haben die Kantone hier keinen gesetzgeberischen Handlungsspielraum.

4.3.3 Abgeltung der Auswirkungen auf die Bezirke, Gemeinden und Kirchgemeinden

Gemäss Art. 196 Abs. 1^{bis} E-DBG/STAF haben die Kantone den Gemeinden die finanziellen Auswirkungen der Aufhebung der Steuerprivilegien der Statusgesellschaften angemessen abzugelten. Gegenüber dem Wortlaut der entsprechenden Bestimmung der SV17 („angemessene Berücksichtigung“) wurde somit eine höhere Verbindlichkeit für die Kantone festgelegt. Mit der Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer (Art. 196 Abs. 1 E-DBG/STAF) sollen sowohl die Reformlasten der Kantone als auch diejenigen ihrer Gemeinden berücksichtigt werden. Von der Umsetzung der STAF sind im Kanton Schwyz neben den Gemeinden und dem Kanton selbst auch die Bezirke und Kirchgemeinden betroffen, insbesondere durch die Senkung des Gewinnsteuersatzes, welche die Abschaffung der Steuerprivilegien der Statusgesellschaften kompensieren soll und zu Steuermindereinnahmen führt. Wie die Reformlasten innerhalb eines Kantons zwischen kantonaler und kommunaler Ebene ausgewogen verteilt werden, liegt in der Kompetenz der Kantone. Der Regierungsrat beabsichtigt, die durch die Umsetzung der STAF entstehenden Steuermindereinnahmen seiner Bezirke, Gemeinden und Kirchgemeinden während einer längeren Übergangsphase von zwölf Jahren zu kompensieren (in den letzten beiden Jahren in reduziertem Umfang von zwei Dritteln bzw. einem Drittel). Der Ausgleich soll mit dem zusätzlichen Anteil des Kantons an der direkten Bundessteuer von 4.2% (29 Mio. Franken) finanziert werden.

4.4 Sozialpolitische Massnahmen

Während die steuerpolitischen Massnahmen der STAF auf die Standortattraktivität für Unternehmen ausgerichtet sind, soll mit einer Zusatzfinanzierung der AHV in der Höhe von rund zwei Milliarden Franken auch eine sozialpolitische Massnahme Teil des Reformprojekts sein. Dafür sollen die Beiträge der Arbeitnehmer (und Nichterwerbstätigen) und der Arbeitgeber sowie der Bundesbeitrag erhöht werden. Hinzu kommt eine Erhöhung der Mehrwertsteuersätze. Da es sich hierbei um ausschliessliches Bundesrecht handelt, ergibt sich für die Kantone kein Umsetzungsbedarf.

4.5 Tarifliche Massnahmen nach kantonalem Recht

Zahlreiche Kantone sehen bei der Umsetzung der STAF eine Senkung insbesondere der Gewinnsteuer vor. Um im tariflichen Steuerwettbewerb attraktiv zu bleiben und die bisher privilegiert besteuerten Statusgesellschaften im Kanton zu halten, beabsichtigt der Regierungsrat eine Senkung des Gewinnsteuersatzes von bisher 2.25% (§§ 71 Abs. 1 und 72 Abs. 1 StG) auf 1.95% und eine Festlegung des Minimalsteuersatzes (Kapitalsteuersatzes) von bisher 0.4‰ (ordentliche Besteuerung; § 82 Abs. 1 StG) bzw. 0.025‰ (privilegierte Besteuerung; § 83 Abs. 1 StG) auf

0.03‰. Aufgrund der Senkung des Minimalsteuersatzes und der weiterhin möglichen Anrechnung der Gewinn- an die Minimalsteuer (Kapitalsteuer; § 78 StG) wird auf die von der STAF-Vorlage des Bundes vorgesehenen Entlastungen bei der Kapitalsteuer (bezüglich Eigenkapital, das auf Beteiligungsrechte, Patente und vergleichbare Rechte sowie konzerninterne Darlehen entfällt) verzichtet. Von den tariflichen Massnahmen bei der Gewinn- und Minimalsteuer können alle Unternehmen (juristische Personen) profitieren, d.h. neben den bisher privilegiert besteuerten Gesellschaften auch alle anderen Unternehmen. Durch die Senkung des Gewinnsteuersatzes stellen sich die nominale und effektive Steuerbelastung (inkl. direkte Bundessteuer) in den für den Kanton Schwyz repräsentativen Gemeinden wie folgt dar:

| Gemeinde | | Steuersatz | Gesamtsteuerfuss JP (2018) | Steuersatz Bund | Nominale Steuerbelastung | Effektive Steuerbelastung ¹⁾ |
|-------------|---------------|------------|----------------------------|-----------------|--------------------------|---|
| Wollerau | <i>neu</i> | 1.95% | 253.00% | 8.50% | 13.43% | 11.84% |
| | <i>bisher</i> | 2.25% | 253.00% | 8.50% | 14.19% | 12.43% |
| Freienbach | <i>neu</i> | 1.95% | 258.71% | 8.50% | 13.54% | 11.93% |
| | <i>bisher</i> | 2.25% | 258.71% | 8.50% | 14.32% | 12.53% |
| Feusisberg | <i>neu</i> | 1.95% | 263.15% | 8.50% | 13.63% | 12.00% |
| | <i>bisher</i> | 2.25% | 263.15% | 8.50% | 14.42% | 12.60% |
| Lachen | <i>neu</i> | 1.95% | 328.65% | 8.50% | 14.91% | 12.97% |
| | <i>bisher</i> | 2.25% | 328.65% | 8.50% | 15.89% | 13.71% |
| Küssnacht | <i>neu</i> | 1.95% | 353.28% | 8.50% | 15.39% | 13.34% |
| | <i>bisher</i> | 2.25% | 353.28% | 8.50% | 16.45% | 14.13% |
| Ingenbohl | <i>neu</i> | 1.95% | 414.05% | 8.50% | 16.57% | 14.22% |
| | <i>bisher</i> | 2.25% | 414.05% | 8.50% | 17.82% | 15.12% |
| Arth-Goldau | <i>neu</i> | 1.95% | 408.13% | 8.50% | 16.46% | 14.13% |
| | <i>bisher</i> | 2.25% | 408.13% | 8.50% | 17.68% | 15.02% |
| Schwyz | <i>neu</i> | 1.95% | 418.00% | 8.50% | 16.65% | 14.27% |
| | <i>bisher</i> | 2.25% | 418.00% | 8.50% | 17.91% | 15.19% |
| Schübelbach | <i>neu</i> | 1.95% | 429.56% | 8.50% | 16.88% | 14.44% |
| | <i>bisher</i> | 2.25% | 429.56% | 8.50% | 18.17% | 15.37% |
| Einsiedeln | <i>neu</i> | 1.95% | 427.49% | 8.50% | 16.84% | 14.41% |
| | <i>bisher</i> | 2.25% | 427.49% | 8.50% | 18.12% | 15.34% |

¹⁾ Effektive Steuerbelastung (nach Abzug der Steuern) = (nominale Steuerbelastung x 100%)/(nominale Steuerbelastung + 100%)

Die kantonsweit unterschiedlichen Steuerfüsse bewirken, dass sich die Senkung des Gewinnsteuersatzes unterschiedlich auf die Steuerbelastung in den einzelnen Bezirken, Gemeinden und Kirchgemeinden auswirkt. Mit einer Senkung des Gewinnsteuersatzes um 0.30% auf 1.95% würde sich die effektive Steuerbelastung juristischer Personen in allen schwyzerischen Gemeinden um 4.71% bis 6.16% reduzieren. Insbesondere in den Höfner Gemeinden (Wollerau, Freienbach und Feusisberg) läge sie mit rund 11.84% bis 12.00% auf einem interkantonal und international sehr attraktiven Niveau und würde sich noch im akzeptierten Streubereich der Vorgaben der EU bewegen. Mit einer Senkung des Minimalsteuersatzes auf 0.03‰ kann eine ähnlich steuerattraktive Belastung erreicht werden, wie sie heute bei der Minimalsteuer der Statusgesellschaften besteht (0.025‰; § 83 Abs. 1 StG).

5. Vernehmlassungsverfahren

5.1 Ergebnisse der Vernehmlassung

5.1.1 Zwei Vernehmlassungsvarianten

Am 12. April 2018 hat der Regierungsrat zwei Umsetzungsvarianten zur SV17 in die Vernehmlassung geschickt. Die Variante „Steuersatzsenkung“ beinhaltet eine Senkung des Gewinnsteuersatzes auf 2.00% und des Minimalsteuersatzes auf 0.03%. Mit der Variante „Gesamtsteuersatz“ sollte ein für den ganzen Kanton geltender Gewinnsteuersatz von 5.80% und Minimalsteuersatz von 0.07% eingeführt und ein eigentlicher Systemwechsel (keine Steuerfüsse mehr für juristische Personen) vollzogen werden. Beide Varianten verfolgen mit dem Erhalt bzw. der Verbesserung der steuerlichen Wettbewerbsfähigkeit des Kantons Schwyz nach dem Wegfall der Steuerprivilegien der Statusgesellschaften dieselben Ziele. Im Weiteren sollen sie mit den vom Bundesrecht vorgesehenen Massnahmen (Zusatzabzug für F&E und Patentbox) im jeweils maximalen Entlastungsumfang (50% bzw. 90%) ergänzt werden. Während bei der ersten Variante das bisherige Besteuerungssystem juristischer Personen weitergeführt wird und die Autonomie der Bezirke und Gemeinden im Bereich der Steuerfussfestlegung für juristische Personen erhalten bleibt, wäre mit der zweiten Variante ein eigentlicher Systemwechsel verbunden. Mit einem für den ganzen Kanton geltenden Gesamtsteuersatz bei der Gewinn- und Minimalsteuer könnte die grosse Steuerdisparität (Steuerbelastungsgefälle) zwischen den einzelnen Bezirken und Gemeinden bei den juristischen Personen beseitigt werden.

5.1.2 Teilnahme und allgemeine Beurteilung

Während der Vernehmlassung sind insgesamt 45 Stellungnahmen eingereicht worden. Beteiligt haben sich neben den im Kantonsrat vertretenen Parteien alle Bezirke, Gemeinden, mehrere Verbände und die beiden Kantonalkirchen. Zudem sind verschiedene Einzelvernehmlassungen eingegangen.

Im Allgemeinen wurde die Stärkung der steuerlichen Wettbewerbsfähigkeit des Kantons im Bereich der Besteuerung juristischer Personen nach dem Wegfall der Steuerprivilegien für Statusgesellschaften von den Vernehmlassungsteilnehmern unterstützt, jedoch gingen deren Meinungen über die beiden Tarifvarianten (Steuersatzsenkung bzw. Gesamtsteuersatz) auseinander.

5.1.3 Schwerpunkte der Stellungnahmen

5.1.3.1 Tarifliche Massnahmen

Von den Befürwortern der Variante Gesamtsteuersatz wurden für diesen unterschiedliche Höhen vorgeschlagen. Zahlreiche Vernehmlassungsteilnehmer sprachen sich aus Wettbewerbsüberlegungen, insbesondere im Hinblick auf den Kanton Zug, für einen Gesamtsteuersatz bei der Gewinnsteuer von 5.14% aus, welcher unter Berücksichtigung der direkten Bundessteuer einer effektiven Steuerbelastung von 12% entspricht. Nach Vernehmlassungsgruppen gegliedert zeigt sich im Hinblick auf die Variantenpräferenz folgendes Ergebnis:

| <i>Vernehmlassungsteilnehmer¹ nach Gruppen</i> | <i>Steuersatzsenkung Zustimmung</i> | <i>Gesamtsteuersatz Zustimmung</i> |
|---|---|--|
| Bezirke | 1 | 5 |
| Gemeinden ² | 7 | 12 |
| Parteien | 2 (CVP, GLP) | 1 (FDP, SP ³) |
| Verbände | - | 4 |
| Kantonalkirchen | 1 | - |
| Einzelpersonen | - | 2 |
| <i>Total</i> | <i>11</i> | <i>24</i> |

¹⁾ Vernehmlassungsverzichte wurden nicht berücksichtigt.

²⁾ 6 Gemeinden haben keine Vernehmlassung eingereicht.

³⁾ Unter der Voraussetzung eines höheren Gesamtsteuersatzes für die Gewinnsteuer von 6.30% (effektive Steuerbelastung 13.01%).

Daraus ergibt sich, dass eine überwiegende Mehrheit der Vernehmlassungsteilnehmer, insbesondere innerhalb der Bezirke, Gemeinden und Verbände, der Variante Gesamtsteuersatz den Vorzug gibt. Bei den Parteien zeigt sich demgegenüber ein diffuses Bild. Die SVP hat auf eine Vernehmlassung verzichtet mit der Begründung, dass die Vorlage des Bundes noch nicht definitiv sei. Die SP bevorzugt die Variante Gesamtsteuersatz, lehnt diese in der vorliegenden Form jedoch ab. Obwohl sich die CVP und die GLP für die Steuersatzsenkung aussprechen, bekunden sie gleichwohl ein gewisses Interesse an der anderen Variante (Gesamtsteuersatz), sofern die Ausgleichsfinanzierung zugunsten der Bezirke, Gemeinden und Kirchgemeinden verbessert würde und vertiefte weitere Abklärungen vorgenommen würden.

5.1.3.2 Zusatzabzug F&E und Patentbox

Die Einführung eines Zusatzabzugs für F&E von 50% und einer Patentbox mit einer Entlastung von 90% wurde durchgehend gutgeheissen. Einzig die SP lehnt beide Massnahmen ab.

5.1.3.3 Ausgleichsfinanzierung und Verteilschlüssel

Neben dem Variantenentscheid stand auch das Thema der Ausgleichsfinanzierung im Mittelpunkt der eingereichten Stellungnahmen. Eine überwiegende Mehrheit der Vernehmlassungsteilnehmer sprach sich für eine Verlängerung der achtjährigen Ausgleichsfrist zugunsten der Bezirke, Gemeinden und Kirchgemeinden aus. Teilweise wurde eine unbegrenzte Ausgleichsfrist gefordert. Im Weiteren wurde auch der Schlüssel zur Verteilung der Steuereinnahmen zwischen dem Kanton (65%), den Bezirken (6%), Gemeinden (25%) und Kirchgemeinden (4%) bei der Variante Gesamtsteuersatz kritisch beurteilt. Zahlreiche Vernehmlassungsteilnehmer verlangen eine Reduktion des Kantonsanteils und schliessen sich den vom VSZGB (Verband Schwyzer Gemeinden und Bezirke) vorgeschlagenen Quoten an (Kanton 45%, Bezirke 10%, Gemeinden 40% und Kirchgemeinden 5%). Vereinzelt wird auch ein flexiblerer („aussergesetzlicher“) Anpassungsmechanismus vorgeschlagen.

5.1.3.4 Innerkantonaler Finanzausgleich

In der Vernehmlassungsvorlage wurde ausgeführt, dass ab dem siebten Jahr nach Inkrafttreten der Revision der innerkantonale Finanzausgleich bei den Bezirken und Gemeinden eine ergänzende Ausgleichswirkung entfalten werde. Steuermindereinnahmen, welche nach dem Ausgleich verbleiben, sollten mit den bewährten Instrumenten des innerkantonalen Finanzausgleichs in einem vom Regierungsrat zu bestimmenden Umfang kompensiert werden. Viele Vernehmlassungsteilnehmer haben sich diesbezüglich für einen längeren, teilweise auch dauerhaften (vollständigen) Ausgleich besonders betroffener Bezirke und Gemeinden über den innerkantonalen Finanzausgleich ausgesprochen. Die CVP, GLP, der Bezirk und die Gemeinde Schwyz verlangen

eine Alimentierung des innerkantonalen Finanzausgleichs mit dem zusätzlichen Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer. Die Gemeinde Feusisberg spricht sich gegen eine zusätzliche Belastung der Gebergemeinden im innerkantonalen Finanzausgleich aus.

5.1.3.5 Mehreinnahmen aus dem Übergang der Statusgesellschaften in die ordentliche Besteuerung

Nach Ablauf der Step-up-Phase (5 Jahre nach Inkrafttreten der STAF) werden die bisher privilegiert besteuerten Statusgesellschaften in die ordentliche Besteuerung übergehen. Damit sind Steuer Mehreinnahmen verbunden. Die FDP, der H+I (Handels- und Industrieverein des Kantons Schwyz) und ein weiterer (privater) Vernehmlassungsteilnehmer verlangen, dass diese Mehreinnahmen in die Finanzierung der STAF-Umsetzung einbezogen werden sollen.

5.1.3.6 Dividendenbesteuerung

Die bedeutendste Änderung der STAF gegenüber der SV17 besteht in der Festlegung des Mindestumfangs der kantonalen Dividendenbesteuerung. Anfangs war vorgesehen, den Kantonen eine Besteuerung von mindestens 70% vorzuschreiben. Es steht den Kantonen nun offen, eine über 50% hinausgehende Besteuerung der Dividenden festzulegen. Kein Vernehmlassungsteilnehmer spricht sich für eine freiwillige Erhöhung der Dividendenbesteuerung über 50% im Kanton Schwyz aus, mit Ausnahme der GLP, falls dies zur Finanzierung eines tieferen Gewinnsteuersatzes notwendig sein sollte.

5.1.3.7 Ausländische CFC-Regelungen

Einzelne Vernehmlassungsteilnehmer (FDP, H+I und ein privates Unternehmen) schlagen vor, eine Bestimmung ins StG aufzunehmen, mit der auf ausländische Regelungen zu den CFCs (Controlled Foreign Companies) reagiert werden kann.

5.2 Beurteilung der Vernehmlassungsergebnisse

5.2.1 Variantenentscheid Steuersatzsenkung

Aus Gründen der zeitlichen Dringlichkeit der Umsetzung der SV17/STAF im Kanton Schwyz hat sich der Regierungsrat entschieden, die kantonale Vernehmlassung bereits vor der Verabschiedung der Bundesvorlage vom 28. September 2018 durchzuführen. Die Beratungen des Bundesparlaments haben im Steuerbereich keine wesentlichen Änderungen der Vorlage bewirkt, mit Ausnahme der Dividendenbesteuerung. Diese soll in den Kantonen neu mindestens 50% betragen. Dies bedeutet für den Kanton Schwyz, dass der finanzielle Spielraum im Vergleich zu den in der Vernehmlassungsvorlage vom 12. April 2018 gemachten Aussagen um rund 17 Mio. Franken abnimmt. Dies lässt die Finanzierung eines Gesamtsteuersatzes in der von den Vernehmlassungsteilnehmern verlangten Höhe von 5.14% (effektive Steuerbelastung 12%) nicht mehr zu. Ein solcher Gewinnsteuersatz würde sicher in den ersten Jahren zu Steuer mindereinnahmen beim Kanton, den Bezirken, Gemeinden und Kirchgemeinden von rund 36.5 Mio. Franken führen. Hinzu kommen Steuer mindereinnahmen für die Einführung des Zusatzabzugs F&E (50%) und der Patentbox (90%) im Umfang von knapp 4.4 Mio. Franken. Im Weiteren wurden in der Vernehmlassung eine Verlängerung der Ausgleichsfinanzierung zugunsten der Bezirke, Gemeinden und Kirchgemeinden und eine Anpassung des Verteilschlüssels bei der Variante Gesamtsteuersatz zulasten des Kantons verlangt. Dies alles kann mit den noch zur Verfügung stehenden 29 Mio. Franken (Zusatzanteil des Kantons an der direkten Bundessteuer) nicht mehr ohne Weiteres nachhaltig finanziert werden. Es ist zwar damit zu rechnen, dass nach Ablauf der Step-up-Phase Mehreinnahmen erzielt werden. Das Ausmass derselben ist allerdings ungewiss und hängt davon ab, ob die Statusgesellschaften im Kanton gehalten werden können (vgl. auch Ziffer 5.2.4). Aus

diesen Gründen beantragt der Regierungsrat dem Kantonsrat als tarifliche Massnahme die Variante Steuersatzsenkung, deren Steuermindereinnahmen wesentlich geringer ausfallen. Bei einem im Vergleich zur Vernehmlassungsvorlage leicht tieferen Gewinnsteuersatz von 1.95% und einem Minimalsteuersatz von 0.03% ist mit Steuermindereinnahmen von insgesamt rund 28.7 Mio. Franken zu rechnen (tariflich bedingte Steuermindereinnahmen aller kantonalen Gemeinwesen: 23.7 Mio. Franken, Steuermindereinnahmen aus Zusatzabzug F&E und Patentbox mit einer Entlastung von 50% bzw. 90%: 5 Mio. Franken).

5.2.2 Zusatzabzug F&E und Patentbox

Der Regierungsrat hat sich bereits in der Vernehmlassung für die Einführung eines Zusatzabzugs für F&E und einer Patentbox im jeweils maximalen Entlastungsumfang (50% bzw. 90%) zur steuerlichen Förderung von Forschung und Innovation ausgesprochen. Er sieht sich darin durch das Vernehmlassungsergebnis bestätigt.

5.2.3 Ausgleichsfinanzierung und innerkantonaler Finanzausgleich

Mit dem Variantenentscheid zugunsten der Steuersatzsenkung erübrigt sich eine Stellungnahme des Regierungsrates zum Verteilschlüssel, welcher nur bei der Variante Gesamtsteuersatz zum Tragen kommen würde. Was die STAF-bedingten Mindereinnahmen der Bezirke, Gemeinden und Kirchgemeinden anbelangt, nimmt der Regierungsrat das in der Vernehmlassung geäusserte Anliegen eines weitergehenden Ausgleichs positiv auf. Er spricht sich dementsprechend für eine Verlängerung der Frist für den vollumfänglichen Ausgleich auf zehn Jahre aus. In den Jahren elf und zwölf soll der Ausgleich auf zwei Drittel bzw. einen Drittel abnehmen und danach auslaufen. Nach Ablauf des vollumfänglichen Ausgleichs allenfalls auftretende Steuermindereinnahmen gewisser Bezirke und Gemeinden sollen mit dem innerkantonalen Finanzausgleich abgedeckt werden. Dafür soll lediglich das Instrument des Normaufwandausgleichs eingesetzt werden. Dieser wird einzig vom Kanton ausgerichtet (§ 14 Abs. 1 des Gesetzes über den Finanzausgleich vom 7. Februar 2001, FAG, SRSZ 154.100), weshalb Gebergemeinden dadurch nicht zusätzlich belastet werden. Im Weiteren verbleibt den Bezirken und Gemeinden die Möglichkeit, allfälligen Schwankungen der Steuereinnahmen mit einer separaten Steuerfussanpassung bei den juristischen Personen zu begegnen.

5.2.4 Dividendenbesteuerung und Übergang der Statusgesellschaften in die ordentliche Besteuerung

Der Regierungsrat schliesst sich dem klaren Votum der Vernehmlassungsteilnehmer an und hält an der Besteuerung von Dividenden aus Beteiligungen im Privat- und Geschäftsvermögen im aktuellen Umfang von 50% fest. Demgegenüber lehnt er einen rechnerischen Einbezug allfälliger Mehreinnahmen aus dem Übergang der Statusgesellschaften in die ordentliche Besteuerung in die Finanzierung der STAF ab. Dies würde den Grundsätzen einer seriösen Finanzplanung widersprechen. Solche Einnahmen sind erst nach Ablauf der Step-up-Phase (5 Jahre nach Inkrafttreten der Revision) zu erwarten und hängen entscheidend davon ab, ob das Steuersubstrat (Gewinn und Kapital) der Statusgesellschaften bis zu diesem Zeitpunkt im Kanton gehalten werden kann. Niemand kann heute voraussehen, ob und in welchem Umfang Wegzüge solcher Gesellschaften in den kommenden Jahren stattfinden werden. Die Realisierung entsprechender Mehreinnahmen ist aus heutiger Sicht mit einer erheblichen Unsicherheit behaftet. Sollten sich nach Ablauf der 5-jährigen Step-up-Phase effektiv Einnahmen in grösserem Umfang realisieren lassen, kann über deren Verwendung, allenfalls auch zugunsten natürlicher Personen, entschieden werden.

5.2.5 Kantonale Bestimmung betreffend ausländischer CFC-Regelungen

Ausländische CFC-Regelungen gelten – aus der Optik des Auslands – für inländische Personen, welche eine ausländische Gesellschaft beherrschen (Controlled Foreign Company). Dabei kommen natürliche und juristische Personen in Frage, welche ihren Wohnsitz bzw. Sitz im Inland haben. Viele Staaten wenden ihre CFC-Vorschriften lediglich bei inländischen Kapitalgesellschaften an, nicht jedoch bei natürlichen Personen, welche Anteile an einer CFC halten. Weltweit führen immer mehr Staaten CFC-Regeln ein, die sich voneinander unterscheiden, sich tendenziell jedoch stetig weiter verschärfen. Die Schweiz selbst kennt keine eigenen CFC-Regelungen. Mit diesen beabsichtigen ausländische Staaten, sogenanntem „schädlichem Steuerwettbewerb“ (OECD) entgegenzuwirken. Sie wollen damit verhindern, dass ihre eigenen (inländischen) Muttergesellschaften Steuersubstrat in ausländische Tochtergesellschaften verschieben und es so ihrer Besteuerung entziehen. Wenn eine solche Tochtergesellschaft gewisse Bedingungen erfüllt, rechnen die Steuerbehörden dieser Staaten deren Gewinn als fiktive Einkünfte bei der inländischen Muttergesellschaft auf, ohne dass eine tatsächliche Gewinnausschüttung erfolgt ist. Typischerweise wird vorausgesetzt, dass die Tochtergesellschaft ihren Sitz in einem Niedrigsteuerstaat hat und einer passiven Tätigkeit nachgeht. Da die Schweiz schon heute als Niedrigsteuerstaat gilt, was sich im Zuge der STAF-bedingten Steuersatzsenkungen in den Kantonen noch weiter verfestigt, wird in Zukunft damit zu rechnen sein, dass immer mehr in der Schweiz ansässige Tochtergesellschaften ausländischer Unternehmen von CFC-Regeln der betreffenden Staaten erfasst werden. Dies wiederum hat aus Sicht der Schweiz zur Folge, dass in Zukunft mit Wegzügen oder weniger Neuan-siedlungen solcher Gesellschaften zu rechnen ist. Einzelne Vernehmlassungsteilnehmer wollen solchen ausländischen CFC-Regelungen mit einer eigenen Bestimmung im Steuergesetz entgegenwirken. Der Regierungsrat anerkennt angesichts der zunehmenden Bedeutung und Verbreitung von CFC-Regelungen im internationalen Bereich die Notwendigkeit, eine Bestimmung im StG aufzunehmen, um dieser Problematik auf einer rechtlichen Grundlage zu begegnen. Im Ergebnis soll damit eine Höherbesteuerung erreicht werden. Auch die Kantone Luzern und Zug beabsichtigen, eine entsprechende Bestimmung in ihren Steuergesetzen zu verankern.

6. Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen

§ 21 Abs. 1 Bst. c und Abs. 1a

Diese Bestimmungen regeln die Besteuerung von Erträgen natürlicher Personen aus Beteiligungen (z.B. Dividenden), welche zum Privatvermögen gehören. In der Vorlage zur STAF wird im Zusammenhang mit der Dividendenbesteuerung unter anderem neu vorgeschrieben, dass auch Gratisaktien, Gratisnennwerterhöhungen und dergleichen unter die privilegierte Besteuerung von Beteiligungserträgen fallen. Gratisaktien werden bei ihrer Ausgabe von der Gesellschaft selbst liberriert, indem der Betrag für die Kapitalerhöhung den Reserven oder dem Gewinn der Gesellschaft entnommen wird. Die Aktionäre erhalten dadurch zusätzliche Aktien (oder Partizipationsscheine), ohne dafür eine entsprechende Gegenleistung – namentlich in Form einer Geldzahlung – aufbringen zu müssen. Auch Gratisnennwerterhöhungen erfolgen zulasten der eigenen Mittel der Gesellschaft. Die Aktionäre erhalten zwar keine neuen Beteiligungsrechte, deren Nominalwert wird jedoch zulasten der Reserven oder des Gewinns erhöht. Im bisherigen § 21 Abs. 1a werden Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen nicht als steuerbare Einkünfte (Ertrag aus beweglichem Vermögen) erwähnt, ebenso wenig im bisherigen § 21 Abs. 1 Bst. c, welcher die Grundbestimmung zur Besteuerung von Beteiligungserträgen enthält. Auch diese ist demnach entsprechend anzupassen. Bei Beteiligungen im Geschäftsvermögen (§ 20b Abs. 1) ist demgegenüber keine Ergänzung notwendig, da in diesem Bereich das Buchwertprinzip gilt. Die von der STAF ebenfalls neu vorgeschriebene Mindestbesteuerung von Beteiligungserträgen (insb. Dividenden) im Umfang von 50% und die Anwendung des Teileinkünfteverfahrens bedürfen keiner Umsetzung, da sie im Kanton Schwyz bereits seit 1. Januar 2015 gelten.

§ 21a (neu)

Kapitaleinlageprinzip

Das Kapitaleinlageprinzip wurde im Rahmen der Unternehmenssteuerreform II (USR II) im Bund und im Kanton Schwyz eingeführt (vgl. Art. 20 Abs. 3 DBG und § 21 Abs. 3 StG). Danach wird die Rückzahlung von Einlagen, Aufgeldern und Zuschüssen, die von Inhabern der Beteiligungsrechte nach dem 31. Dezember 1996 geleistet worden sind, gleich behandelt wie die steuerfreie Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital. Das Kapitaleinlageprinzip führt somit dazu, dass nicht nur das einbezahlte Grund- oder Stammkapital (z.B. Aktienkapital), sondern jede nachweisbar von den Beteiligten (z.B. Aktionären) getätigte Kapitaleinlage steuerfrei an diese zurückgezahlt werden kann. Das Kapitaleinlageprinzip, welches das Nennwertprinzip (steuerfreie Rückzahlung nur von nominellen Kapitalanteilen) abgelöst hat, ist am 1. Januar 2011 in Kraft getreten. Es gilt ausschliesslich für Rückzahlungen an natürliche Personen nach diesem Datum. Mit dem Kapitaleinlageprinzip soll gewährleistet werden, dass nur dasjenige Substrat als Vermögensertrag von der Einkommenssteuer erfasst wird, welches in der betreffenden Gesellschaft erwirtschaftet worden ist. Es soll demnach nur der Gewinn bzw. der Gewinnanteil (Dividende) der Besteuerung unterliegen, und nicht die von den Beteiligten zur Verfügung gestellten Mittel (Einlagen, Aufgelde und Zuschüsse). Das Kapitaleinlageprinzip als solches ist steuersystematisch konsequent. Wie Erfahrungen in der Praxis jedoch gezeigt haben, wurde das Kapitaleinlageprinzip verschiedentlich dazu missbraucht, den Anteilsinhabern an Stelle von steuerbaren Dividenden steuerfreie Mittel aus Kapitaleinlagereserven auszuschütten. Eine Steuerersparnis ergibt sich dabei, wenn die Ausschüttungen an natürliche Personen mit Wohnsitz in der Schweiz erfolgen (Art. 20 Abs. 3 DBG bzw. § 21 Abs. 3 StG). Demgegenüber kommt das Kapitaleinlageprinzip bei natürlichen Personen mit Wohnsitz im Ausland und bei juristischen Personen (insb. innerhalb von Konzernen) nicht zur Anwendung. Mit einer neuen harmonisierungsrechtlichen Vorschrift der STAF zum Kapitaleinlageprinzip (Art. 7b E-StHG) soll der mögliche Missbrauch des Kapitaleinlageprinzips in Zukunft eingeschränkt werden. Diese gilt auch für Kapitaleinlagereserven (KER), die für die Ausgabe von Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen verwendet werden. Die in den Kantonen umzusetzende Vorschrift sieht vor, dass an der schweizerischen Börse kotierte Kapitalgesellschaften oder Genossenschaften bei der Rückzahlung von Kapitaleinlagereserven in Zukunft mindestens im gleichen Umfang übrige, steuerbare Reserven ausschütten müssen. Ansonsten ist die Rückzahlung der Kapitaleinlagereserven im Umfang der halben Differenz zwischen der Rückzahlung und der Ausschüttung der übrigen Reserven steuerbar. Ist letztere gleich Null, wäre die Rückzahlung der Kapitaleinlagereserve zur Hälfte steuerbar. Im Ergebnis verlängert sich dadurch der Zeitraum, über den die bestehenden Kapitaleinlagereserven steuerfrei zurückbezahlt werden. Die weiteren Bestimmungen schliessen den Anwendungsbereich der Einschränkung des Kapitaleinlageprinzips für grenzüberschreitende Zusammenschlüsse und Umstrukturierungen aus. § 21a Abs. 5 regelt die Steuerfolgen des Kapitaleinlageprinzips bei der Rückgabe von Beteiligungsrechten an einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft.

§ 21b Überschrift, Abs. 1 Bst. b

Besondere Fälle

Gegenstand dieser Bestimmung ist die sogenannte Transponierung. Dabei geht es um Sachverhalte, in denen eine natürliche Person Beteiligungsrechte aus ihrem Privatvermögen an ein von ihr beherrschtes Unternehmen (Personengesellschaft oder juristische Person; Geschäftsvermögen) veräussert. Unter bestimmten Voraussetzungen wird der dabei erzielte Veräusserungserlös nicht als steuerfreier Kapitalgewinn im Sinne von § 17 Abs. 3 behandelt, sondern als steuerbarer Vermögensertrag. Eine Voraussetzung besteht darin, dass der Veräusserer am erwerbenden Unternehmen zu mindestens 50% beteiligt ist. Nicht mehr vorausgesetzt wird unter neuem Recht, dass die übertragene Beteiligung mindestens 5% des Grund- oder Stammkapitals der betreffenden Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft beträgt. Damit wird neu auch Streubesitz vom

Transponierungstatbestand erfasst. In der Praxis hat sich herausgestellt, dass die bisherige 5%-Hürde zu Unterbesteuerungen führen kann. Die zweite Änderung im Bereich der Transponierung ist bedingt durch die Einführung des Kapitaleinlageprinzips, welches zu einer Gleichbehandlung von Aktienkapital und Kapitaleinlagen geführt hat. Nach der bisherigen Regelung entsprach der steuerbare Transponierungserlös der Differenz zwischen der erhaltenen Gegenleistung und dem Nennwert der übertragenen Beteiligung. Neu unterliegt die Differenz zwischen der Gegenleistung und der Summe aus dem Nennwert der übertragenen Beteiligung und den Einlagen, Aufgeldern und Zuschüssen (Kapitaleinlagereserven) nach § 21a Abs. 1 der Besteuerung. Wie bisher wird die Steuerfolge aus der Transponierung (Vermögensumschichtung) damit begründet, dass der Beteiligte nach der Übertragung der Beteiligung weiterhin, allerdings indirekt, über diese verfügt. Er hat durch den Verkauf seiner Beteiligung zum Verkehrswert an eine Käuferin (Unternehmen), für welche das Buchwertprinzip gilt, die latente Ausschüttungssteuerlast aufgehoben, weil die Beteiligung bei Ausschüttungen entsprechend abgeschrieben werden kann.

§ 29 Abs. 4 bis 6 (neu)

Die STAF sieht mit dem zusätzlichen Abzug von Forschungs- und Entwicklungsaufwand im Umfang von maximal 50% eine steuerpolitische Massnahme zur Förderung von Forschung und Innovation vor, welche vom Kanton Schwyz aus Rechtsgleichheitsgründen sowohl bei den Selbstständigerwerbenden als auch bei den juristischen Personen in vollem Umfang umgesetzt werden soll (Abs. 4). Da Selbstständigerwerbende in der Regel nicht über die für Forschung und Entwicklung notwendige kostenintensive Infrastruktur verfügen, ist davon auszugehen, dass sie von diesem zusätzlichen Abzug kaum Gebrauch machen werden. In rechtlicher Hinsicht kann auf die für juristische Personen geltenden Ausführungen zu § 65a verwiesen werden. Die reduzierte Besteuerung von Erträgen aus Patenten und vergleichbaren Rechten (Patentbox) soll ebenfalls für sämtliche Unternehmen unabhängig von deren Rechtsform eingeführt werden (Abs. 5). Auch sie bildet eine steuerpolitische Massnahme zur unternehmerischen Innovationsförderung. Aus den zu Abs. 4 genannten Gründen ist auch hier kein reger Gebrauch durch Selbstständigerwerbende zu erwarten. Die zu den juristischen Personen unter §§ 65b f. gemachten Ausführungen gelten sinngemäss.

§ 65a (neu)

Zusätzlicher Abzug von Forschungs- und Entwicklungsaufwand

Mit dem über die tatsächlichen F&E-Aufwendungen hinausgehenden Abzug in der Höhe von 50% werden die von einer juristischen Person selbst erbrachten F&E-Tätigkeiten sowie Auftragsforschung durch Dritte im Inland steuerlich gefördert. Der Abzug wird vom steuerbaren Gewinn vorgenommen. Der Begriff der F&E entspricht demjenigen aus dem Bundesgesetz zur Förderung der Forschung und Innovation vom 14. Dezember 2012, FIGG, SR 420.1. Darunter fallen die wissenschaftliche Forschung und die wissenschaftsbasierte Innovation. Erstere ist die methodengeleitete Suche nach neuen Erkenntnissen und umfasst die Grundlagenforschung (Forschung, deren primäres Ziel der Erkenntnisgewinn ist) und die anwendungsorientierte Forschung (Forschung, deren primäres Ziel Beiträge für praxisbezogene Problemlösungen sind). Die wissenschaftsbasierte Innovation besteht in der Entwicklung neuer Produkte, Verfahren, Prozesse und Dienstleistungen für Wirtschaft und Gesellschaft durch Forschung, insbesondere anwendungsorientierte Forschung, und der Verwertung ihrer Resultate. Nicht unter den Begriff der F&E fallen Aufwendungen für die Markteinführung und -verwertung von Produkten. Der zusätzliche Abzug für F&E wird nur auf Antrag der juristischen Person gewährt. In Abs. 3 Bst. a wird der relativ weite Begriff der F&E gemäss FIGG auf direkt zurechenbaren Personalaufwand für F&E eingeschränkt. Dadurch werden die Ausgewogenheit der Bestimmung gewährleistet und der Vollzugaufwand von Unternehmen und Steuerbehörden verringert, da Personalaufwendungen mit vergleichsweise geringem Aufwand ermittelt werden können. Mit "direkt zurechenbaren" Personalaufwendungen sind namentlich die Lohn- und Sozialversicherungsaufwendungen gemeint. Dies schliesst Personalauf-

wendungen für Angestellte, die nicht im Bereich F&E tätig sind, vom Abzug aus. Mit einem Zuschlag von 35% auf den F&E-Personalaufwand werden die übrigen F&E-Aufwendungen (z.B. Sachaufwand) pauschal abgegolten. Gemäss Abs. 3 Bst. b wird der zusätzliche Abzug für Auftragsforschung durch Dritte im Inland auf 80% des in Rechnung gestellten Betrags eingeschränkt. Ansonsten würde die Eigenforschung gegenüber der Drittforschung steuerlich benachteiligt, da bei letzterer der Rechnungsbetrag regelmässig eine Gewinnkomponente und eine Abgeltung für Gemeinkosten enthält. Ist der Auftraggeber der Forschung und Entwicklung abzugsberechtigt, so steht dem Auftragnehmer dafür kein Abzug zu. Dadurch soll verhindert werden, dass bei Auftragsforschung die gleichen F&E-Aufwendungen doppelt, d.h. beim Auftraggeber und beim Auftragnehmer, oder mehrfach (im Falle von weiteren Subauftragnehmern) zum Abzug zugelassen werden. In diesen Fällen wird der Abzug grundsätzlich dem Auftraggeber zugewiesen. Falls dieser in einem Kanton ohne den zusätzlichen Abzug für F&E ansässig ist, kann der Auftragnehmer diesen Abzug geltend machen, sofern er in einem Kanton ansässig ist, der den Abzug vorsieht.

§ 65b (neu)

Reingewinn aus Patenten und vergleichbaren Rechten

Die durch die Kantone obligatorisch einzuführende Patentbox sieht vor, dass Reingewinne aus Patenten und vergleichbaren Rechten auf Antrag hin ermässigt besteuert werden. Der Kanton Schwyz sieht eine Ermässigung von 90% vor. Der Bundesrat regelt in der zu erlassenden Verordnung über die ermässigte Besteuerung von Gewinnen aus Patenten und vergleichbaren Rechten zahlreiche Details. Diese soll auch auf kantonaler Ebene Anwendung finden (vgl. Abs. 4). Gemäss OECD-Standard qualifizieren ausschliesslich Gewinne, die auf Patente und vergleichbare Rechte entfallen, für die Patentbox (vgl. Ausführungen zu § 65c). Dabei handelt es sich insbesondere um Lizenzgebühren und Gewinne aus dem Verkauf von Patenten und vergleichbaren Rechten. Nebst diesen direkt aus der Buchhaltung ersichtlichen Erträgen kann es aber auch sein, dass die Patente und vergleichbaren Rechte in einem Produkt enthalten sind. In diesem Fall muss der Gewinn, der auf Patente und vergleichbare Rechte entfällt, vom übrigen, ordentlich zu versteuernden Gewinn aus dem Produkt getrennt werden. Dabei kommt die sogenannte Residualmethode zur Anwendung. Bei dieser Methode wird der steuerbare Reingewinn aus dem Produkt vor Steueraufwand um 6% der dem Produkt zugewiesenen Kosten und um das Markenentgelt vermindert. Mit dem ersten Abzug von 6% wird erreicht, dass Gewinne aus Routinefunktionen von der Patentbox ausgeschlossen werden. Der Abzug des Markenentgelts dient der Einhaltung des OECD-Standards, wonach Marken nicht für die Patentbox qualifizieren. Lässt sich auf diese Weise der Reingewinn für ein einzelnes Produkt nicht feststellen, so werden zunächst vom gesamten steuerbaren Reingewinn des Unternehmens vor Steueraufwand der Finanz-, Liegenschafts- und Beteiligungserfolg sowie der übrige Erfolg, der nicht auf ein Produkt entfällt, das ein Patent oder vergleichbares Recht entfällt, abgezogen. Der danach verbleibende Reingewinn wird anteilmässig auf die Produkte verteilt, die ein Patent oder vergleichbares Recht enthalten. Steht der Gewinn aus Patenten und vergleichbaren Rechten direkt (aus der Buchhaltung) oder indirekt (via Residualmethode) fest, ergibt sich die ermässigte Besteuerung aus der Anwendung des sogenannten modifizierten Nexusansatzes. Dieser stellt auf die dem Patent oder vergleichbaren Recht zugrunde liegende Forschung und Entwicklung ab. Der modifizierte Nexusansatz führt dazu, dass der ermässigt besteuerte Gewinn umso höher ausfällt, je mehr Forschung und Entwicklung der steuerpflichtigen Person zugerechnet werden kann. Nach diesem Ansatz werden Erträge aus qualifizierenden Rechten nur im Verhältnis des der steuerpflichtigen Person zurechenbaren Forschungs- und Entwicklungsaufwands (F&E-Aufwand) zum gesamten F&E-Aufwand (Nexusquotient) privilegiert besteuert. Damit soll gewährleistet werden, dass die reduzierte Besteuerung in der Patentbox auf einer ausreichenden wirtschaftlichen Substanz des betreffenden Unternehmens beruht. Als der steuerpflichtigen Person zurechenbarer F&E-Aufwand gilt der Aufwand für selbst durchgeführte F&E, der Aufwand für durch Dritte durchgeführte F&E sowie der Aufwand für durch Konzerngesellschaften durchgeführte F&E, soweit diese Konzerngesellschaften ihren Sitz in der Schweiz haben. Um die Finanzierung und Kontrolle namentlich für durch Konzerngesellschaften im Aus-

land durchgeführte F&E abzugelten, ist ein Zuschlag (sog. Uplift) von 30% des der steuerpflichtigen Person zurechenbaren F&E-Aufwands vorgesehen, soweit im Ausland tatsächlich F&E in diesem Umfang getätigt wurde (vgl. Entwurf zur Bundesverordnung über die ermässigte Besteuerung von Gewinnen aus Patenten und vergleichbaren Rechten, Art. 2–4). Wird der Reingewinn aus Patenten und vergleichbaren Rechten erstmals ermässigt besteuert, so werden der in vergangenen Steuerperioden bereits berücksichtigte Forschungs- und Entwicklungsaufwand sowie ein allfälliger Abzug von F&E-Aufwand nach § 65a zum steuerbaren Reingewinn hinzugerechnet. Damit soll eine steuerliche Doppelentlastung verhindert werden. Im Umfang des hinzugerechneten Betrags ist eine versteuerte stille Reserve zu bilden. Auf die von Art. 24b Abs. 3 E-StHG vorgesehene Möglichkeit der anderweitigen Sicherstellung dieser Besteuerung innert fünf Jahren wird mangels praktischer Relevanz verzichtet.

§ 65c (neu)

Qualifizierende Patente und vergleichbare Rechte

In dieser Bestimmung werden die für die Patentbox (§ 65b) qualifizierenden Rechte definiert. In Abs. 1 werden die Patente und in Abs. 2 die vergleichbaren Rechte umschrieben. In beiden Bereichen werden auch ausländische Patente und Rechte zugelassen, welche den in diesen Absätzen aufgeführten inländischen Patenten und Rechten entsprechen. Die in § 65c enthaltenen Aufzählungen sind abschliessend. Daraus folgt, dass nicht patentgeschützte Erfindungen von KMU (kleine und mittlere Unternehmen) und urheberrechtlich geschützte Software nicht für die Patentbox qualifizieren.

§ 65d (neu)

Entlastungsbegrenzung

Mit dieser für die Kantone verbindlichen Massnahme soll verhindert werden, dass ein Unternehmen aufgrund der Entlastung in der Patentbox und des zusätzlichen F&E-Abzugs sowie aufgrund von Abschreibungen, die auf eine frühere Besteuerung als Statusgesellschaft zurückgehen, auf Kantonsebene keine Steuern mehr bezahlen muss oder einen steuerlichen Verlust ausweist, den das Unternehmen in den Folgejahren mit anderen Gewinnen verrechnen kann (Verlustvortrag). Dabei spielt es keine Rolle, ob sich ein Verlust bereits aus der Anwendung einer einzigen dieser Massnahmen ergibt oder erst durch das Zusammenwirken mehrerer Massnahmen. Die Entlastungsbegrenzung sieht vor, dass ein Unternehmen immer mindestens 30% des steuerbaren Gewinns vor Anwendung der vorerwähnten Sonderregelungen versteuern muss und dass aus deren Anwendung keine Verluste resultieren dürfen. Die Kantone können eine weniger weit gehende Entlastung bzw. eine höhere Mindestbesteuerung vorsehen. Im Kanton Schwyz soll eine Entlastungsbegrenzung von 70% eingeführt werden, was einer Mindestbesteuerung von 30% der Bemessungsgrundlage (steuerbarer Gewinn) entspricht. Der Nettobeteiligungsertrag wird von der Berechnung ausgenommen, da dieser über den Beteiligungsabzug gemäss § 74 indirekt freigestellt wird.

§ 66 Überschrift

Aufgrund der neu eingefügten §§ 65a–65d ändert sich die Überschriftsgliederung der nachfolgenden Paragraphen.

§ 67 Überschrift, Abs. 3

Zur Anpassung der Überschrift vgl. Ausführungen zu § 66. Der in Abs. 3 Bst. b enthaltene Umstrukturierungsvorbehalt einer Übertragung von Gegenständen des betrieblichen Anlagevermögens auf eine Gesellschaft, die nach § 75 (Holdinggesellschaften) oder § 76 (Domizil- und gemischte

Gesellschaften) besteuert wird, ist im Zuge der Abschaffung der privilegiert besteuerten Statusgesellschaften aufzuheben.

§ 68 Überschrift

Vgl. Ausführungen zu § 66.

§ 68a (neu)

Aufdeckung stiller Reserven bei Beginn der Steuerpflicht

Mit Art. 24c und 24d E-StHG sollen schweizweit einheitliche Regelungen für die Aufdeckung stiller Reserven bei Beginn und Ende der Steuerpflicht eingeführt werden, welche kantonal unterschiedlich geregelt ist. Mit den §§ 68a und 68b sollen die harmonisierungsrechtlichen Vorgaben umgesetzt werden. Unternehmen verfügen regelmässig über stille Reserven, welche entweder durch eine Unterbewertung von Vermögenswerten (Aktiven) oder durch eine Überbewertung von Verbindlichkeiten (Passiven) in der Bilanz entstehen. Sie stellen latentes Steuersubstrat dar und unterliegen bei ihrer Realisierung (z.B. Verkauf des betreffenden Vermögensobjekts) der Gewinnsteuer. Die §§ 68a und 68b stellen spiegelbildliche Tatbestände dar. In § 68a wird die steuerliche Behandlung stiller Reserven beim Beginn und in § 68b beim Ende der Steuerpflicht geregelt. Als Beginn der Steuerpflicht gelten gemäss Abs. 2 die Verlegung von Vermögenswerten, Betrieben, Teilbetrieben oder Funktionen (z.B. Verkaufstätigkeiten, Dienstleistungen) aus dem Ausland in einen inländischen Geschäftsbetrieb oder in eine inländische Betriebsstätte, das Ende einer Steuerbefreiung nach § 61 sowie die Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung in die Schweiz. Da die stillen Reserven in diesen Fällen in einer Zeit entstanden sind, in der keine Steuerpflicht in der Schweiz bestanden hat oder in der die betreffende juristische Person steuerbefreit war, sollen sie im Falle ihrer Realisierung nicht besteuert werden. Zu diesem Zweck können die Unternehmen bei Vermögenswerten die stillen Reserven und bei Betrieben, Teilbetrieben und Funktionen sowie bei der Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung die stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts (originärer Goodwill) im Zeitpunkt des Beginns der Steuerpflicht in der Steuerbilanz steuerfrei aufdecken und in den Folgejahren abschreiben, was zu einer Reduktion der Gewinnsteuer führt. Massgebend ist der Verkehrswert der Vermögenswerte zu Fortführungswerten, wobei bei Betrieben, Teilbetrieben und Funktionen sowie bei der Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung das Unternehmen bzw. die Betriebe, Teilbetriebe und Funktionen als Ganzes zu bewerten sind. Dazu gehört auch der selbstgeschaffene Geschäfts- bzw. Firmenwert (originärer Goodwill oder Mehrwert). Soweit jedoch stille Reserven auf einzelne Aktiven entfallen, sind sie auf diese zu verlegen. Bei der Bemessung des Mehrwerts ist von einem Drittvergleich auszugehen. Die bei Beginn der Steuerpflicht gewählte Bewertungsmethode zur Berechnung des Mehrwerts ist beizubehalten, sofern sich die wirtschaftliche Ausgangslage des Unternehmens nicht grundlegend ändert. Die aufgedeckten stillen Reserven sind jährlich zu dem Satz abzuschreiben, der für Abschreibungen auf den betreffenden Vermögenswerten steuerlich angewendet wird. Der aufgedeckte selbst geschaffene Mehrwert ist innert zehn Jahren abzuschreiben. Nicht aufgedeckt werden dürfen stille Reserven einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft aus Beteiligungen von mindestens 10% am Grund- oder Stammkapital oder am Gewinn und an den Reserven einer anderen Gesellschaft, da diese bei der Realisierung über den Beteiligungsabzug indirekt freigestellt werden. Der Übergang der bisherigen Statusgesellschaften in die ordentliche Besteuerung wird in § 250g Abs. 3 geregelt.

§ 68b (neu)

Besteuerung stiller Reserven am Ende der Steuerpflicht

Vgl. Ausführungen zu § 68a. Endet die Steuerpflicht einer juristischen Person, so werden die in diesem Zeitpunkt vorhandenen, nicht versteuerten stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts besteuert. Als Ende der Steuerpflicht gelten die Verlegung von Vermögens-

werten, Betrieben, Teilbetrieben oder Funktionen aus dem Inland in einen ausländischen Geschäftsbetrieb oder in eine ausländische Betriebsstätte, der Übergang zu einer Steuerbefreiung nach § 61 sowie die Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung ins Ausland.

§ 69 Überschrift

Aufgrund der neu eingefügten §§ 68a und 68b ändert sich die Überschriftsgliederung der nachfolgenden Paragraphen.

§ 70 Überschrift

Vgl. Ausführungen zu § 69.

§ 71 Abs. 1 und 4 (neu)

Die Gewinnsteuer der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften soll von bisher 2.25% auf 1.95% gesenkt werden. Vgl. dazu die Ausführungen unter Ziffer 4.5. Der neue Abs. 4 ermöglicht bei internationalen Konzernen die Erhöhung des Gewinnsteuersatzes auf das vom ausländischen Staat akzeptierte Mindestbesteuerungsniveau. Damit wird im Interesse des betroffenen Unternehmens erreicht, dass eine von ihm geschaffene internationale Konzernstruktur auch vom Ausland steuerlich akzeptiert wird, so dass dessen CFC-Regeln nicht zur Anwendung kommen (vgl. Ziffern 5.1.3.7 und 5.2.5). Die Mindestbesteuerungsschwelle kann je nach betroffenem ausländischem Staat unterschiedlich hoch sein.

§ 72 Abs. 1

Aus Gründen der Rechtsgleichheit soll auch bei den Vereinen, Stiftungen und übrigen juristischen Personen der bisherige Gewinnsteuersatz von 2.25% auf 1.95% reduziert werden.

§ 74 Überschrift

Gesellschaften mit Beteiligungen

Der dritte Abschnitt mit dem Titel „Holding- und Verwaltungsgesellschaften“ umfasst neben § 74 die §§ 75–77, welche im Zuge der Abschaffung der Steuerprivilegien der Statusgesellschaften aufzuheben sind. § 74 regelt unter dem Titel „Gemischte Beteiligungsgesellschaften“ den Beteiligungsabzug, welcher auf Bundesebene in Art. 28 Abs. 1–1^{ter} StHG vorgesehen ist. Der Beteiligungsabzug wird im Rahmen der STAF keiner Anpassung unterzogen. Zur Angleichung an die direkte Bundessteuer (Art. 69 f. DBG) wird der bisherige Titel „Gemischte Beteiligungsgesellschaften“ durch den Titel „Gesellschaften mit Beteiligungen“ ersetzt.

§ 75 bis 77

Infolge Aufhebung von Art. 28 Abs. 2–5 StHG betreffend die Sonderbesteuerung der Statusgesellschaften sind im kantonalen Gewinnsteuerrecht die §§ 75 (Holdinggesellschaften), 76 (Domizil- und gemischte Gesellschaften) und 77 (Übergang zur Holding- oder Domizilgesellschaft) ersatzlos zu streichen.

§ 78

Aus den zu § 75 bis 77 (Aufhebung) genannten Gründen ist eine redaktionelle Anpassung erforderlich.

§ 79 Abs. 1

Satz 3 dieser Bestimmung, wonach bei Holding- und Domizilgesellschaften jener Teil der stillen Reserven zum Eigenkapital hinzugerechnet wird, der im Fall der Gewinnbesteuerung aus versteuertem Gewinn gebildet worden wäre, ist aufgrund der Aufhebung der privilegierten Besteuerung der Statusgesellschaften (§§ 75–77) ersatzlos zu streichen.

§ 82 Abs. 1 bis 5 (neu)

Die Minimalsteuer soll von bisher 0.4‰ auf 0.03‰ gesenkt werden (vgl. dazu die Ausführungen unter Ziffer 4.5). Neu wird darauf hingewiesen, dass der (unveränderte) Mindestbetrag von Fr. 100.-- auch bei wirtschaftlicher Zugehörigkeit zum Kanton und bei Zu- und Wegzügen während der Steuerperiode vollumfänglich geschuldet ist. Zur Präzisierung wird zudem ergänzt, dass Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen, welche nach den folgenden Absätzen steuerfrei sind, auch keinen Mindestbetrag zu entrichten haben. Die Ausnahmeregelungen für Vereine und Stiftungen in den bisherigen Abs. 2 und 3, welche nach § 76 Abs. 1 als Domizilgesellschaft besteuert werden, sind aufgrund der Aufhebung der privilegiert besteuerten Statusgesellschaften zu eliminieren. Der bisherige Abs. 4 wird neu zu Abs. 5.

§ 83

Die Aufhebung von Art. 28 Abs. 2–5 StHG betrifft in erster Linie die Gewinnsteuervorschriften zu den Statusgesellschaften (vgl. Ausführungen zu § 75–77). Davon ist im kantonalen Recht jedoch auch § 83 betroffen, welcher eine reduzierte Minimalsteuer von 0.025‰ auf dem massgebenden Eigenkapital (Mindestbetrag Fr. 100.--) vorsieht. Diese Vorschrift ist ebenfalls ersatzlos zu streichen.

§ 250f (neu)

Teilrevision 2019 betreffend Umsetzung des Bundesgesetzes über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung vom 28. September 2018

Anwendung des neuen Rechts

Die im Rahmen der kantonalen Umsetzung der STAF geänderten Bestimmungen sollen am 1. Januar 2020 in Kraft treten (II. Schlussbestimmungen, Abs. 1). Sie finden erstmals auf die im Kalenderjahr 2020 zu Ende gehende Steuerperiode Anwendung. Davon sind die juristischen Personen erstmals mit dem Geschäftsabschluss betroffen, der in dieses Jahr fällt. Für die ebenfalls von der Vorlage betroffenen natürlichen Personen gelten die neuen Bestimmungen ab Steuerperiode 2020.

§ 250g (neu)

Step-up

Dieser Paragraph regelt die Folgen der Beendigung der Besteuerung von Holding-, Domizil- und gemischten Gesellschaften als Statusgesellschaften im Hinblick auf die Realisation von stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts. Ziel ist ein schonender Übergang dieser Gesellschaften in die ordentliche Besteuerung. Dazu sieht Abs. 1 eine Sonderbesteuerung der bei Ende der Besteuerung als Statusgesellschaft bestehenden stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts im Falle ihrer (echten, buchmässigen oder steuersystematischen) Realisation zu 0.4% vor, soweit diese bisher nicht steuerbar gewesen wären. Die Sonderbesteuerung erfolgt während fünf Jahren nach Beendigung der Besteuerung als Statusgesellschaft. Nicht Gegenstand der Besteuerung zum Sondersatz sind die Beteiligungserträge, welche der indirekten Freistellung nach § 74 unterliegen. Gemäss Abs. 2 werden die von der juristischen Person geltend gemachten stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts

von der kantonalen Steuerverwaltung geprüft und in einer anfechtbaren Verfügung festgesetzt. Abs. 3 enthält eine Bestimmung zum sogenannten altrechtlichen Step-up. Dabei handelt es sich um Abschreibungen auf stillen Reserven einschliesslich des selbstgeschaffenen Mehrwerts, die bei Ende der Besteuerung als Statusgesellschaft durch freiwilligen Statusaustritt aufgrund kantonalen Praxis vor Inkrafttreten der Teilrevision 2019 aufgedeckt wurden. Diese Abschreibungen sind in die Berechnung der Entlastungsbegrenzung nach § 65d einzubeziehen.

§ 250h (neu)

Ausgleichsfinanzierung

Der Kanton ersetzt den Bezirken, Gemeinden und Kirchgemeinden während zwölf Jahren ab Inkrafttreten der Steuergesetzrevision per 1. Januar 2020 die Steuermindereinnahmen, die diesen durch die Senkung des Gewinnsteuersatzes auf 1.95% und des Minimalsteuersatzes auf 0.03% entstehen. In den ersten zehn Jahren werden die Steuermindereinnahmen vollumfänglich, im elften Jahr zu zwei Dritteln und im zwölften Jahr zu einem Drittel ausgeglichen. Die Steuermindereinnahmen entsprechen der Differenz zwischen den Steuereinnahmen aufgrund der nach Inkrafttreten der Steuergesetzrevision geltenden Steuersätze und denjenigen, die aufgrund der davor geltenden (höheren) Steuersätze erzielt worden wären. Änderungen beim Steuerfuss werden nicht berücksichtigt. Als Bemessungsgrundlage zur Berechnung der jeweiligen Steuereinnahmen gelten der steuerbare Gewinn und das steuerbare Kapital desjenigen Jahres (Bemessungsjahr), welches dem jeweiligen Ausgleichsjahr um vier Jahre vorausgeht. Der Ausgleich wird mit dem ab Inkrafttreten der Vorlage (1. Januar 2020) dem Kanton zusätzlich zur Verfügung stehenden Anteil an der direkten Bundessteuer von 4.2% (29 Mio. Franken) finanziert. Das Finanzdepartement zahlt die Ausgleichsbeträge jährlich in zwei Raten aus (31. März und 30. September).

7. Personelle und finanzielle Auswirkungen

7.1 Personelle Auswirkungen

Die von der Bundesvorlage zur STAF vorgesehenen Massnahmen sind von den Kantonen zu vollziehen, sofern sie diese in ihrem eigenen Recht umsetzen. Einige dieser Massnahmen, insbesondere die Patentbox und der zusätzliche Abzug für F&E, erhöhen aufgrund ihrer Komplexität die Veranlagungsarbeit und sind dementsprechend mit personellem Mehraufwand verbunden. Der Kanton Schwyz beabsichtigt, mit Ausnahme der Entlastungen bei der Minimalsteuer (Kapitalsteuer) auf Eigenkapital, welches auf Beteiligungsrechte, Patente und vergleichbare Rechte sowie konzerninterne Darlehen entfällt, sämtliche STAF-Massnahmen im kantonalen Recht umzusetzen. Aus diesem Grund wird insbesondere bei der Veranlagung juristischer Personen mit einem Mehraufwand zu rechnen sein, welcher sich im Bereich von 1.0 Full Time Equivalent (Vollzeitstellen) bewegen dürfte.

7.2 Finanzielle Auswirkungen

7.2.1 Mehr- und Mindereinnahmen des Kantons

Mit der Umsetzung der STAF ergeben sich für den Kanton Schwyz sowohl Mehr- als auch Mindereinnahmen. Erstere resultieren aus dem zusätzlichen Anteil an der direkten Bundessteuer von 4.2%, welcher zu jährlichen Mehreinnahmen für den Kanton von rund 29 Mio. Franken führt. Die Einschränkung des Kapitaleinlageprinzips führt auf mittlere bis längere Sicht (per Saldo) nicht zu Mehreinnahmen, da sich die steuerfreie Rückzahlung der Kapitaleinlagen lediglich verzögert. Mindereinnahmen ergeben sich aus der Einführung der Patentbox und des zusätzlichen Abzugs für F&E sowie aus den tariflichen Massnahmen bei der Gewinn- und Minimalsteuer (Satzsenkungen). Erstere können nur unter Zugrundelegung mehrerer Annahmen geschätzt werden, da unbe-

kannt ist, wie viele Unternehmen von der Patentbox und dem zusätzlichen Abzug für F&E Gebrauch machen werden. Es ist von Mindereinnahmen bei den juristischen Personen von insgesamt rund 5 Mio. Franken auszugehen. Bei den Selbstständigerwerbenden fallen keine nennenswerten Mindereinnahmen an, da sie von diesen Massnahmen kaum Gebrauch machen werden. Im Weiteren fallen beim Kanton während der ersten zwölf Jahre nach Inkrafttreten der Steuergesetzesrevision Ausgaben für den Ausgleich der Steuermindereinnahmen der Bezirke, Gemeinden und Kirchgemeinden an (vgl. nachfolgende Ziffer). Diese resultieren ebenfalls aus den tariflichen Entlastungsmassnahmen (Senkung des Gewinnsteuer- und Minimalsteuersatzes auf 1.95% bzw. 0.03%). Daraus ergibt sich folgende Gegenüberstellung der Mehr- und Mindereinnahmen, welche einen Überschuss von Fr. 300 000.-- ergibt:

| <i>Mehr-/Mindereinnahmen Kanton</i> | <i>Betrag (Mio. Fr.)</i> |
|---|--------------------------|
| <i>A. Mehreinnahmen</i> | |
| Zusätzlicher Anteil direkte Bundessteuer (4.2%) | 29.0 |
| Total Mehreinnahmen | 29.0 |
| <i>B. Mindereinnahmen</i> | |
| a) Aufgrund Tarifmassnahmen | |
| Steuermindereinnahmen Kanton | 12.5 |
| Ausgleich Steuermindereinnahmen Bezirke, Gemeinden und Kirchgemeinden | 11.2 |
| b) Aufgrund SV17-Massnahmen | |
| Zusätzlicher Abzug F&E (50%) | 2.4 |
| Patentbox (90%) | 2.6 |
| Total Mindereinnahmen | 28.7 |
| <i>C. Saldo (Überschuss A ./ B)</i> | <i>0.3</i> |

Steuersubstrat 2015, Steuerfüsse 2018; Rundung auf Fr. 100 000.--

Die Mehr- und Mindereinnahmen in obiger Tabelle beruhen auf einer statischen Berechnung, welche ausschliesslich auf die vorgesehenen Reformmassnahmen der STAF Bezug nimmt. Demgegenüber berücksichtigen dynamische Berechnungen auch reformbedingte Verhaltensänderungen der betroffenen juristischen und natürlichen Personen (dynamische Effekte). Letztere sind von der STAF vorwiegend indirekt, teilweise auch direkt (z.B. Kapitaleinlageprinzip, Transponierung) betroffen. Diese Verhaltensänderungen umfassen in erster Linie Anpassungen der Standort- und Investitionsentscheidungen durch die betroffenen Unternehmen. Sie können aufgrund der hohen Komplexität und der kantonal unterschiedlichen Umsetzung der STAF nicht quantifiziert werden. Sie hängen von zahlreichen steuerlichen und nichtsteuerlichen Faktoren ab, z.B. von den interkantonalen und internationalen Steuerbelastungsunterschieden und der Art und Weise, wie Unternehmen auf eine Änderung ihrer Steuerbelastung reagieren (Steuerelastizität). Letztere fällt je nach Unternehmensform (Rechtsform, Branchenzugehörigkeit, ordentliche oder bisher privilegierte Besteuerung usw.) verschieden aus. Dynamische Effekte werden nur allmählich über mehrere Jahre wirksam. Aus diesen Gründen lässt sich für die Kantone keine verlässliche dynamische Berechnung der Auswirkungen der STAF durchführen. Die Festsetzung der verschiedenen, von den Unternehmen beeinflussten Parameter zur Berechnung künftiger dynamischer Auswirkungen können nicht vorausgesagt werden. Hinzu kommt, dass darin auch finanzielle Sekundäreffekte zu berücksichtigen wären, welche auf der Ebene der Angestellten und Mitarbeiter der betroffenen Unternehmen und der diesen vor- und nachgelagerten Unternehmensstufen (z.B. Zulieferer oder Abnehmer) eintreten.

7.2.2 Ausgleich der Bezirke, Gemeinden und Kirchgemeinden

Der Bund schreibt den Kantonen vor, den Gemeinden die finanziellen Auswirkungen aufgrund der Umsetzung der STAF angemessen abzugelten (vgl. Art. 196 Abs. 1^{bis} E-DBG). Daher wird in § 250h vorgesehen, dass der Kanton die aufgrund der Senkung der Gewinnsteuer- und Minimalsteuersätze resultierenden Steuermindereinnahmen der Bezirke, Gemeinden und Kirchgemeinden während zwölf Jahren auszugleichen hat. In den ersten zehn Jahren werden die Steuermindereinnahmen vollumfänglich ausgeglichen und in den beiden nachfolgenden Jahren abnehmend (Jahr elf zu zwei Dritteln und Jahr zwölf zu einem Drittel). Die Betroffenheit der einzelnen Gemeinden wird unterschiedlich ausfallen, je nachdem über welches Steuersubstrat juristischer Personen sie verfügen und wie hoch der jeweilige Steuerfuss ist. Die nachfolgende Tabelle stellt die hypothetischen Steuermindereinnahmen der Bezirke, Gemeinden und Kirchgemeinden dar, wenn auf das Steuersubstrat (steuerbarer Gewinn und steuerbares Kapital) des Jahres 2015 und auf die aktuellen Steuerfüsse 2018 abgestellt würde. Das Jahr 2015 ist das derzeit aktuellste Jahr mit einem repräsentativen Veranlagungsstand von über 90%.

| | <i>Gewinn- und Minimalsteuer in Franken</i> | | |
|-------------------|--|--|------------------|
| | <i>Aktuelle Besteuerung</i> <i>Gewinnsteuer 2.25%</i> <i>Minimalsteuer 0.4‰*</i> | <i>Besteuerung STAF</i> <i>Gewinnsteuer 1.95%</i> <i>Minimalsteuer 0.03‰</i> | <i>Differenz</i> |
| Bezirke | 15 824 206 | 12 238 064 | -3 586 142 |
| Bezirk Schwyz | 3 086 434 | 2 209 311 | -877 123 |
| Bezirk Gersau | 227 007 | 155 337 | -71 670 |
| Bezirk March | 3 134 856 | 2 515 561 | -619 295 |
| Bezirk Einsiedeln | 2 472 815 | 1 690 331 | -782 484 |
| Bezirk Küssnacht | 3 804 491 | 3 122 047 | -682 444 |
| Bezirk Höfe | 3 098 604 | 2 545 478 | -553 126 |

| Gemeinden | 29 484 697 | 23 049 967 | -6 434 730 |
|---------------|------------|------------|------------|
| Schwyz | 5 162 060 | 3 424 264 | -1 737 796 |
| Arth | 1 583 278 | 1 295 967 | -287 311 |
| Ingenbohl | 1 127 920 | 865 465 | -262 455 |
| Muotathal | 217 876 | 170 423 | -47 453 |
| Steinen | 231 958 | 186 625 | -45 333 |
| Sattel | 162 529 | 131 449 | -31 079 |
| Rothenthurm | 159 491 | 115 724 | -43 766 |
| Oberiberg | 65 864 | 36 938 | -28 927 |
| Unteriiberg | 145 503 | 100 835 | -44 668 |
| Lauerz | 53 185 | 42 920 | -10 265 |
| Steinerberg | 17 146 | 11 385 | -5 761 |
| Morschach | 146 523 | 106 878 | -39 644 |
| Alpthal | 13 744 | 6 230 | -7 514 |
| Illgau | 16 168 | 10 175 | -5 993 |
| Riemenstalden | 1 111 | 616 | -495 |
| Lachen | 2 853 537 | 2 311 419 | -542 118 |
| Altendorf | 1 374 013 | 1 140 195 | -233 818 |
| Galgenen | 446 992 | 352 189 | -94 804 |
| Vorderthal | 23 041 | 14 228 | -8 813 |
| Innerthal | 8 799 | 5 900 | -2 899 |
| Schübelbach | 1 224 734 | 892 738 | -331 996 |
| Tuggen | 455 770 | 375 860 | -79 910 |
| Wangen | 495 264 | 376 568 | -118 696 |
| Reichenburg | 377 189 | 296 074 | -81 116 |
| Wollerau | 3 675 360 | 3 017 980 | -657 381 |

| | | | |
|------------|-----------|-----------|------------|
| Freienbach | 7 985 230 | 6 574 180 | -1 411 050 |
| Feusisberg | 1 460 412 | 1 186 745 | -273 667 |

| | | | |
|---------------------|-----------|-----------|------------|
| Kirchgemeinden | 5 438 537 | 4 223 498 | -1 215 040 |
| Schwyz | 875 986 | 581 087 | -294 899 |
| Arth | 349 241 | 285 865 | -63 375 |
| Ingenbohl | 126 393 | 96 983 | -29 410 |
| Muotathal | 40 540 | 31 711 | -8 830 |
| Steinen | 40 688 | 32 736 | -7 952 |
| Sattel | 34 359 | 27 788 | -6 570 |
| Rothenthurm | 25 134 | 18 237 | -6 897 |
| Oberiberg | 12 800 | 7 178 | -5 621 |
| Unteriiberg | 26 709 | 18 509 | -8 199 |
| Lauerz | 11 366 | 9 173 | -2 194 |
| Steinerberg | 4 311 | 2 863 | -1 449 |
| Morschach | 30 819 | 22 480 | -8 339 |
| Alpthal | 2 977 | 1 349 | -1 627 |
| Illgau | 3 761 | 2 367 | -1 394 |
| Riemenstalden | 289 | 160 | -129 |
| Gersau (Bezirk) | 29 810 | 20 399 | -9 412 |
| Lachen | 470 083 | 380 776 | -89 307 |
| Altendorf | 269 307 | 223 478 | -45 828 |
| Galgenen | 77 687 | 61 210 | -16 477 |
| Vorderthal | 5 152 | 3 181 | -1 971 |
| Innerthal | 1 569 | 1 052 | -517 |
| Schübelbach | 214 737 | 156 527 | -58 210 |
| Tuggen | 64 156 | 52 908 | -11 248 |
| Wangen | 85 712 | 65 170 | -20 542 |
| Reichenburg | 62 385 | 48 969 | -13 416 |
| Einsiedeln (Bezirk) | 295 555 | 202 031 | -93 524 |
| Küssnacht (Bezirk) | 421 491 | 345 885 | -75 607 |
| Wollerau | 490 048 | 402 397 | -87 651 |
| Freienbach | 1 070 021 | 880 940 | -189 081 |
| Feusisberg | 295 453 | 240 088 | -55 365 |

* Minimalsteuer Statusgesellschaften (Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaften): 0.025‰

Insgesamt betragen die Steuermindereinnahmen der Bezirke, Gemeinden und Kirchgemeinden 11.2 Mio. Franken. Wie sich diese Steuermindereinnahmen nach Inkrafttreten der STAF per 1. Januar 2020 entwickeln werden, hängt von zahlreichen steuerlichen und aussersteuerlichen Faktoren ab, insbesondere vom allgemeinen Steuersubstratwachstum, von inner- und interkantonalen Zu- und Wegzügen juristischer Personen und von den Veränderungen der Steuerfüsse der Bezirke, Gemeinden und Kirchgemeinden. Aus diesem Grund können die obigen Steuermindereinnahmen nur als Orientierung im Sinne einer Annahme dienen.

Die STAF-bedingten Steuermindereinnahmen sollen mit dem zusätzlichen Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer von 4.2% (29 Mio. Franken) ab Inkrafttreten der Gesetzesvorlage im Kanton Anfang 2020 in den ersten zehn Jahren vollumfänglich, im elften Jahr zu zwei Dritteln und im zwölften Jahr zu einem Drittel ausgeglichen werden. Ein allfälliger Überschuss bzw. Verlust geht zugunsten bzw. zulasten des Kantons. Ein Verlust könnte in den ersten zehn Jahren des Ausgleichs allenfalls eintreten, sofern in einem Ausgleichsjahr die auszugleichenden Steuermindereinnahmen den zusätzlichen Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer von 29 Mio. Franken übersteigen sollten. Nach Ablauf dieser Übergangsfrist von zwölf Jahren wird die Ausgleichsfinanzierung für die Gemeinwesen beendet, da davon ausgegangen werden kann, dass diesen damit genügend Zeit für eine Anpassung an die neue Unternehmensbesteuerung zur Verfügung steht (Anpassungen des Steuerfusses, Ansiedlungen, Raumplanung usw.). Für die Berechnung der Steuermindereinnahmen der Gemeinwesen wird analog zum NFA-Mechanismus das Steuersubstrat (steuerbarer Gewinn und steuerbares Kapital) des vier Jahre zurückliegenden Jahres (Bemessungsjahr) herangezogen. Für das Ausgleichsjahr 2020 wäre dies das Jahr 2016. Ausgeglichen

chen werden lediglich die Steuermindereinnahmen aufgrund der Senkung des Gewinn- und Minimalsteuersatzes und nicht auch diejenigen aufgrund von allfälligen Steuerfussenkungen der Bezirke, Gemeinden und Kirchgemeinden. Dadurch sollen missbräuchliche Steuerfussänderungen verhindert werden.

Bei den Bezirken und Gemeinden wird ab dem elften Jahr ergänzend der innerkantonale Finanzausgleich seine Wirkung entfalten. Steuermindereinnahmen, welche nach dem oben dargestellten Ausgleich verbleiben, sollen mit dem bewährten Instrument des vom Kanton ausgerichteten Normaufwandausgleichs (§ 14 ff. FAG) in einem vom Regierungsrat zu bestimmenden Umfang kompensiert werden. Die konkrete Ausgestaltung ist Bestandteil des Projektes „Finanzen 2020“, in welchem auch die langfristigen Auswirkungen der STAF berücksichtigt werden.

Die Umsetzung der STAF-Massnahmen und der kantonalen Tarifmassnahmen führen zu einer Stärkung der Standortattraktivität des Kantons Schwyz. Dadurch werden die notwendigen Voraussetzungen geschaffen, um die bisher privilegiert besteuerten Statusgesellschaften im Kanton zu halten und neue Unternehmen zur Ansiedlung in den Kanton Schwyz zu veranlassen. Von dem damit verbundenen Wachstum des Steuersubstrats werden in Zukunft alle Gemeinwesen des Kantons profitieren. Daher ist es angemessen, wenn neben dem Kanton auch die übrigen kantonalen Gemeinwesen die mit der Umsetzung obiger Massnahmen verbundenen finanziellen Herausforderungen solidarisch mittragen. Um den Bezirken, Gemeinden und Kirchgemeinden jedoch genügend Zeit für eine Anpassung an die neue Unternehmensbesteuerung zu gewähren, werden sie mit den Ausgleichszahlungen des Kantons in einer Übergangsphase von zehn Jahren nach Inkrafttreten der STAF von jeglichen finanziellen Risiken (Steuermindereinnahmen) vollumfänglich befreit.

7.2.3 Nationaler Finanzausgleich (NFA)

Basierend auf den Ergebnissen des dritten NFA-Wirksamkeitsberichts 2016–2019 und der darauffolgenden Vernehmlassung zur Änderung des FiLaG verabschiedete der Bundesrat Ende September 2018 die Botschaft zum NFA-Reformpaket zuhanden der eidgenössischen Räte. Das Paket basiert auf einem gemeinsamen Vorschlag der Kantone und des Bundes zur Optimierung des bestehenden NFA-Systems. Kernelement der Reform bildet die Einführung einer garantierten Mindestausstattung an finanziellen Mitteln für die ressourcenschwachen Kantone in der Höhe von 86.5% des nationalen Durchschnitts. Als politische Steuerungsgrösse soll neu die Höhe der Mindestausstattung dienen und nicht mehr die Höhe der Dotation des Ressourcenausgleichs. Als zuständiger Erstrat wird der Ständerat in der Wintersession 2018 die Vorlage behandeln. Im Vorfeld beriet sich die zuständige Finanzkommission des Ständerates im Oktober 2018 und stimmte dem Reformpaket zu. Laut aktuellem Zeitplan wird die Finanzkommission des Nationalrates im Februar 2019 das Geschäft beraten, damit es in der Frühlingssession 2019 im Nationalrat behandelt werden kann. Nach der Differenzbereinigung und der Schlussabstimmung in der Sommersession 2019 sieht der Bundesrat vor, dass die NFA-Reform auf den 1. Januar 2020 in Kraft tritt.

Im Rahmen der Vernehmlassung unterstützte der Kanton Schwyz zusammen mit den Geberkantonen das Reformpaket im Sinne eines Kompromisses zur Optimierung des Finanz- und Lastenausgleichs, dies jedoch nur unter der Voraussetzung, dass die NFA-Reform vollständig und unverzüglich umgesetzt werde. Der Kanton Schwyz und die NFA-Geberkantone begrüssen ganz besonders, dass in Zukunft die Ausgleichssumme nicht mehr politisch, sondern technisch bestimmt wird. Man erwartet zudem, dass die Wirkungen des Systemwechsels im Rahmen des vierten NFA-Wirksamkeitsberichts 2020–2025 umfassend geprüft werden. Diese Prüfung soll einen besonderen Fokus auf den Strukturbruch legen, der infolge der parallel zur NFA-Reform umzusetzenden Unternehmenssteuerreform auftreten wird.

Aufgrund der NFA-Reform werden die Ressourcenausgleichszahlungen des Kantons Schwyz ab 2020 schrittweise reduziert. Bei einer vollständigen Umsetzung des Gesamtpakets dürfte der Schwyzer Staatshaushalt laut aktuellen Schätzungen bis ins Jahr 2022 um wiederkehrend mehr als 20 Mio. Franken entlastet werden. Mit der gestaffelten Einführung der Zeta-Faktoren ist unter gewissen Umständen allerdings mit einer Zunahme der NFA-Zahlungen zu rechnen. Die Höhe der Zunahme wird insbesondere abhängig von der Höhe des gewählten Zeta-Faktors sein (vgl. Ziffer 4.3.2).

Ein vom Finanzdepartement in Auftrag gegebenes Gutachten von Professor Reto Föllmi von der Universität St. Gallen vom 6. November 2017 mit Ergänzungen vom 20. Februar 2018 und 19. November 2018 (im Folgenden Gutachten Föllmi genannt) hat ergeben, dass trotz der in der vorliegenden STAF-Umsetzung vorgesehenen Senkung des Gewinnsteuersatzes auf 1.95% aufgrund der neuen, tiefer liegenden Zeta-Faktoren eine positive NFA-Marge resultiert. Dies führt unter Betrachtung der Grenzmargen zu einem positiven finanziellen Beitrag der juristischen Personen an die allgemeine Finanzierung des Staatshaushaltes.

Aus diesem Grund erweisen sich die in der Vergangenheit geforderten Massnahmen zur Behebung einer NFA-Untermargigkeit der juristischen Personen nicht mehr als notwendig. Neben diesem Margeneffekt haben die neuen Zetafaktoren auch einen Einfluss auf die jährlichen NFA-Zahlungen des Kantons Schwyz. Wird von dem in der Bundesvorlage festgelegten Rahmen des Zeta-Faktors 1 zwischen 25% und 35% ausgegangen (Art. 57d Abs. 2 Bst. a E-FiLaV), ist im Extremfall eines Zeta-Faktors 1 von 25% in Verbindung mit der NFA-Reform ab dem Jahr 2027 mit einer Zunahme der NFA-Zahlungen zu rechnen. Gemäss Gutachten Föllmi könnte sich die Zahlung in diesem Fall über das heutige Niveau von rund 205 Mio. Franken auf bis 211 Mio. Franken steigern. Ab einem Zeta-Faktor 1 von 28% oder kleiner würde die voraussichtliche NFA-Zahlung die aktuelle Zahlung für 2019 überschreiten. In den übrigen Fällen liegen die jährlichen NFA-Zahlungen unter dem heutigen Betrag (vgl. Gutachten Föllmi, S. 7 ff. und Tabelle 6).

8. Behandlung im Kantonsrat

Gemäss § 34 Abs. 2 und § 35 der Kantonsverfassung vom 24. November 2010 (KV, SRSZ 100.100) unterstehen:

- a) Erlass, Änderung und Aufhebung von Gesetzen;
- b) internationale und interkantonale Vereinbarungen mit Gesetzesrang;
- c) Ausgabenbeschlüsse über neue einmalige Ausgaben von mehr als 5 Mio. Franken und Ausgabenbeschlüsse über neue jährlich wiederkehrende Ausgaben von mehr als Fr. 500 000.-- dem obligatorischen oder fakultativen Referendum.

Der vorliegende Beschluss hat die Änderung eines Gesetzes zum Gegenstand und unterliegt somit bei Zustimmung von weniger als Dreiviertel der an der Abstimmung teilnehmenden Mitglieder des Kantonsrates dem obligatorischen oder bei Zustimmung von Dreiviertel und mehr der an der Abstimmung teilnehmenden Mitglieder des Kantonsrates dem fakultativen Referendum.

9. Behandlung von parlamentarischen Vorstössen

Das Postulat M 6/13 „Innovation fördern – Lizenzbox im Schwyzer Steuerrecht“ hat einen sachlichen Zusammenhang zur STAF. Es wird, soweit ein kantonaler Handlungsspielraum dafür besteht, umgesetzt. Das Postulat kann daher abgeschrieben werden.

10. Zeitplan

Die Steuergesetzrevision soll im Hinblick auf die dringende Umsetzung der STAF so rasch wie möglich durchgeführt werden, um negative Auswirkungen auf den Unternehmensstandort Schwyz zu vermeiden. Der Zeitplan für das weitere Gesetzgebungsverfahren sieht in seinen wesentlichen Punkten wie folgt aus:

- | | |
|--|-------------------------------------|
| - Bericht und Vorlage an den KR | November/Dezember 2018 |
| - Kommissionsberatung | 25. Januar und 4. Februar 2019 |
| - Stellungnahme RR zum Kommissionsergebnis | März 2019 |
| - Beratung KR | 22. Mai 2019 oder 26./27. Juni 2019 |
| - Allfällige Volksabstimmung | 2. Jahreshälfte 2019 |
| - Inkrafttreten | 1. Januar 2020 |

Die Einhaltung des Zeitplans mit dem Inkrafttretensziel 1. Januar 2020 hängt entscheidend vom Ablauf der Gesetzgebungsarbeiten auf Bundesebene ab. Am 29. September 2018 haben neben diversen Jungparteien die Grünen Schweiz mit der Unterschriftensammlung für ein Referendum gegen die STAF begonnen. Sofern das Referendum zustande kommt, wird die Volksabstimmung am 19. Mai 2019 stattfinden. Der Bundesrat hält gleichwohl am bisherigen Inkrafttretensdatum vom 1. Januar 2020 fest. Das heisst für die Umsetzung im Kanton Schwyz, dass die Kommissionsberatung bereits vor der Volksabstimmung auf Bundesebene durchzuführen ist. Die Behandlung im Kantonsrat ist für die Mai- oder Juni-Session vorgesehen.

Beschluss des Regierungsrates

1. Dem Kantonsrat wird beantragt:
 - a) die beiliegende Vorlage anzunehmen und
 - b) das Postulat M 6/13 abzuschreiben.
2. Zustellung: Mitglieder des Kantonsrates; Bezirke und Gemeinden; Kantonalkirchen.
3. Zustellung elektronisch: Mitglieder des Regierungsrates; Staatsschreiber; Finanzdepartement; Steuerverwaltung; Amt für Finanzen; Finanzkontrolle; Sekretariat des Kantonsrates; Staatskanzlei.

Im Namen des Regierungsrates:

Kaspar Michel, Landammann



Dr. Mathias E. Brun, Staatsschreiber