

Direkte Steuern

Stefan Hutter

Partner
Dipl. Steuerexperte
Dipl. Betriebsökonom HWV/FH



Im letzten KSInfo haben wir Sie über die neue Steuervorlage 17 «SV 17» und deren Inhalt informiert. Die «SV 17» war bekanntlich das Nachfolgeprojekt aus der USR III (Unternehmenssteuerreform 3). Dank der eidgenössischen Politik dürfen wir Sie nun über die ergänzte «SV 17» informieren, die nun die aufschlussreiche, neue Abkürzung «STAF» trägt. In dieser Abkürzung enthalten ist die kompromissbeladene neueste Vorlage zur Steuerreform samt AHV-Finanzierung. Die Ziele von «STAF» bleiben im Grossen und Ganzen gleich. Neu und zusätzlich ist das Ziel, die ganze Vorlage innenpolitisch mehrheitsfähig zu machen. Ob dieses Ziel erreicht wird, entscheiden wir voraussichtlich an der Urne am 19. Mai 2019. Das Thema wird (wieder) aktuell und ist deshalb Schwerpunkt im 2019.

Von USR III zu SV 17 dann zu STAF

Was ist neu?

Um die innenpolitische Mehrheitsfähigkeit zu sichern, haben die eidgenössischen Räte zusätzliche Massnahmen beschlossen. Die wichtigsten 2 Punkte sind:

Sozialer Ausgleich

Anstelle der Erhöhung der Familienzulagen um CHF 30 (wie dies noch in der alten Reform zu finden war) werden nun satte CHF 2 Milliarden in die AHV eingeschossen. Der Umfang der Zusatzfinanzierung AHV stammt aus Berechnungen zu den Steuerausfällen aus der Steuerreform (Aufhebung der Statusgesellschaften mit Ersatzmassnahmen).

Erhöhung der Steurgerechtigkeit

Durch Anpassungen beim Kapitaleinlageprinzip soll mehr Steurgerechtigkeit geschaffen werden. Wir erinnern uns an die Abstimmung im Jahr 2008, als wir das Kapitaleinlageprinzip mit steuerfreien Rückzahlungsmöglichkeiten für Kapitaleinlagen und Altreserven aus Agio (mit Rückwirkung bis 1997) angenommen haben. Damals rechnete uns die Eidgenössische Steuerverwaltung

Mindereinnahmen von einigen Hundert Millionen vor. Bis heute sind Mindereinnahmen von einigen Milliarden CHF eingetroffen. Um diesen «Makel» bei einem Bestand von mehr als CHF 200 Milliarden Kapitaleinlagereserven zu mindern, dürfen zukünftig von an der Schweizer Börse kotierte Gesellschaften nur noch Kapitaleinlagereserven im gleichen Umfang wie steuerbare Reserven ausgeschüttet werden. Die Steuerfreiheit der Kapitaleinlagereserven bleibt grundsätzlich bestehen.

Vergleich von STAF zu SV 17

(Abschaffung Statusgesellschaften und Ersatzmassnahmen)

STAF (Bundesrecht)	SV 17 (Bundesrecht)
Abschaffung Statusgesellschaften: Holding-, Domizilgesellschaften. Aufhebung der Praxen für Prinzipalgesellschaften und Finance Branches	Abschaffung Statusgesellschaften: Holding-, Domizilgesellschaften.
Patentbox, beschränkt auf Patente oder patentähnliche Rechte	Patentbox, neu im Gesetz geregelt
Zusatzabzüge für Forschung und Entwicklung, max. 50 % bzw. 150 % des Personalaufwandes in F&E	Zusatzabzüge für Forschung und Entwicklung, max. 50 %, neu im Gesetz geregelt
Entlastungsbegrenzung bei max. 70 %	Entlastungsbegrenzung bei max. 70 %
Erhöhung der Dividendenbesteuerung auf mindestens 70 % (Kantone mind. 50 %), zuzüglich Vereinheitlichung der Praxis	Erhöhung der Dividendenbesteuerung auf mindestens 70 %, zuzüglich Vereinheitlichung der Praxis
Entlastung bei der Kapitalsteuer (fakultativ für Kantone), neu auch auf konzerninternen Darlehen	Entlastung bei der Kapitalsteuer (fakultativ für Kantone)
NEU: Zinsbereinigte Gewinnsteuer (fakultativ für Kantone mit hohem Gewinnsteuersatz)	---
Anpassungen bei der Transponierung, Aufhebung der 5 % Hürde	Anpassungen bei der Transponierung: Aufhebung der 5 % Hürde
NEU: Anpassungen beim Kapitaleinlageprinzip für börsenkotierte Gesellschaften (wie oben dargestellt)	---
Erhöhung Kantonsanteil an den Bundessteuern auf 21,2 %	Erhöhung Kantonsanteil an den Bundessteuern auf 21,2 %
Anpassungen im Finanzausgleich	Anpassungen im Finanzausgleich

Umsetzung von STAF in den Kantonen

Die Kantone sind fieberhaft an der Umsetzung von STAF. Im Fokus stehen neben den vorgegebenen steuerlichen Massnahmen auch der interkantonale Finanzausgleich sowie der nun erhöhte Bundessteueranteil, welche auf die kantonalen Finanzhaushalte wesentlichen Einfluss haben werden.

Die Kantone zielen bei den steuerlichen Massnahmen in ganz verschiedene Richtungen. Dem Vernehmen nach und laut Vorlagen in den Kantonen St. Gallen und Thurgau zielen diese Kantone vorrangig auf eine massgebliche Reduktion des Gewinnsteuersatzes für sämtliche Gesellschaften. Der Kanton St. Gallen beabsichtigt z.B. den Steuersatz für juristische Personen auf 14,94 % (Botschaft der Regierung) zu senken. Die sogenannte Patentbox wird in beiden Kantonen

unattraktiv ausgestaltet, weil mutmasslich nur wenige Gesellschaften profitieren könnten und der Verwaltungsaufwand enorm sei. Die beiden Kantone planen demgegenüber einen erweiterten Abzug für Forschung und Entwicklung (Zusatzabzug F&E). Im Gegensatz dazu setzt der Kanton Zürich anstelle einer massiven Steuersatzsenkung auf eine sogenannte zinsbereinigte Gewinnsteuer.

Durch die Vielfältigkeit der Massnahmen und die unterschiedlichen Stossrichtungen der Kantone wird es für interkantonale Unternehmungen (mit Sitz und Betriebsstätten in verschiedenen Kantonen) zusehens schwieriger die Steuererklärungen auszufüllen, da für die Kantone je nach beschlossenen Massnahmen aus STAF unterschiedliche Steuererklärungen mit unterschiedlichen Bemessungsgrundlagen notwendig werden.

In der Ostschweiz hat der Kanton St. Gallen seine steuerlichen Massnahmen in einer Vernehmlassungsvorlage und der Botschaft der Regierung bereits konkretisiert. Die geplante Umsetzung im Kanton St. Gallen sieht zurzeit wie folgt aus:

Massnahmen St. Gallen	Vernehmlassung	Botschaft der Regierung
Aufhebung der Status-Gesellschaften = Sondersatz auf festgestellten stillen Reserven	Abschaffung Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaften 0,5 % einfache Steuer	Abschaffung Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaften 0,5 % einfache Steuer
Ersatzmassnahmen:		
Senkung Gewinnsteuersatz	Per 1.1.2020 von 17,4 % auf 15,2 % Ab 1.1.2025: 2. Schritt geplant	Per 1.1.2020 von 17,4 % auf 14,94 % Ab 1.1.2025: 2. Schritt geplant
Patentbox	Entlastung von Erträgen aus Patentbox zu 50 %	Entlastung von Erträgen aus Patentbox zu 50 %
Zusatzabzug für F&E Aufwand (sog. Inputförderung)	Max. Ausschöpfung, Abzug von 150 % des förderfähigen F&E-Aufwandes	Max. Ausschöpfung, Abzug von 150 % des förderfähigen F&E-Aufwandes
Zinsbereinigte Gewinnsteuer (NID)	Nein	Nein
Entlastungsbegrenzung	Max. 50 % Entlastung aus Massnahmen	Max. 40 % Entlastung aus Massnahmen
Anpassung Teilbesteuerung auf Dividenden	Besteuerung neu zu 70 % (Entlastung 30 %) mittels Teilbesteuerung	Besteuerung neu zu 70 % (Entlastung 30 %) mittels Teilbesteuerung
Kapitaleinlageprinzip (KEP oder Kapitaleinlage-Reserven)	---	Anpassung Rückzahlung Kapitaleinlagereserven bei börsenkotierten Gesellschaften (max. 50 % der Gewinnausschüttung)
Sozialer Ausgleich	Erhöhung der Familienzulagen um CHF 30	Pendent, à discuter (Bund: CHF 2 Mrd. für AHV)

In der November Session findet die erste Lesung und im Februar 2019 die zweite Lesung dazu statt. Auch im Kanton St. Gallen ist ein Referendum möglich. Daneben ist – wie erwähnt – die Abstimmung über die Vorlage auf Stufe «Bund» abzuwarten.

Im **Kanton Thurgau** sind folgende Tendenzen zu den steuerlichen Massnahmen bereits bekannt (Stand: vor Vernehmlassung):

- Gewinnsteuersatz-Senkung im Fokus von 3,5 auf 3 %;
- Zurückhaltende Ausgestaltung zur Patentbox;
- Einführung einer steuerlichen Privilegierung von F&E-Aufwendungen;
- Keine Reduktion des Teilbesteuerungsabzuges (TG ist zurzeit bei 60 % Teilbesteuerung).

Auch der **Kanton Appenzell AR** hat die Vernehmlassung eröffnet. Im Vergleich zu den anderen Kantonen fallen folgende Massnahmen auf:

- Gewinnsteuersatz soll bei 6,5 % verbleiben;
- Einführung Patentbox sowie auch Zusatzabzug für F&E (Gewichtung unklar);
- Sondersatz für die Besteuerung der stillen Reserven aus dem Statuswechsel von 1,3 % (2020 – 2022) und von 2,6 % (2023 – 2024);
- Eine Erhöhung der Dividendenbesteuerung, Wechsel zur Teilbesteuerung mit einem steuerbaren Teil von 60 %;
- usw.

Wir halten Sie bezüglich der Massnahmen, wie sie im 2019 beschlossen werden und deren Umsetzung (grundsätzliches Inkrafttreten auf 1.1.2020) auf dem Laufenden.

Rückerstattung der Verrechnungssteuer (Lockerung Deklarationsklausel)

Der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer wird trotz fehlender Deklaration in der Steuererklärung nicht mehr verwirken, wenn nachdeklariert wird oder die Steuerbehörde die steuerbare Leistung aufrechnet. Vorausgesetzt wird, dass dies vor Abschluss des Veranlagungsverfahrens (Rechtskraft) erfolgt und die Nichtdeklaration in der Steuererklärung «fahrlässig» verursacht wurde.

Der Antrag auf Rückerstattung muss unverändert innerhalb der Frist von 3 Jahren erfolgen. Das zum Thema gehörende Kreisschreiben Nr. 40 der Eidg. Steuerverwaltung wird anfangs 2019 ersetzt.

Umsetzung Geldspielgesetz

Der Bundesrat plant, das neue Geldspielgesetz (Volksabstimmung vom 10.06.2018) per 1.1.2019 in Kraft zu setzen. Damit verbunden sind wesentliche Änderungen in den Steuergesetzen, die vermutlich so an der Abstimmung nicht bekannt waren. Der Abstimmungskampf drehte sich vor allem um Netzsperrungen für ausländische Anbieter von Online-Spielen, welche nun nach Annahme nicht dem neuen Gesetz unterstehen.

Den Kantonen bleibt keine Zeit zur Umsetzung der Steueränderungen im kantonalen Recht, denn die Bestimmungen sind aus dem Steuerharmonisierungsgesetz direkt und

verbindlich für die Kantonssteuern anzuwenden. Die Bestimmungen im neuen Geldspielgesetz haben folgende massgeblichen Auswirkungen (Einkommenssteuern / Verrechnungssteuern):

- Die bisherige Bestimmung, wonach lediglich Gewinne von über CHF 1'000 steuerbar sind, wird aufgehoben. Diese Bestimmung war erst 3 Jahre in Kraft!
- Steuerfrei sind neu, die Gewinne welche in Spielbanken (Casinos) erzielt werden.
- Steuerfrei sind neu, einzelne Gewinne bis zum Betrag von CHF 1 Million aus der Teilnahme von Grossspielen (keine Spielbankenspiele) sowie aus der Online-Teilnahme an Spielbankenspielen. Dies ist ein Freibetrag: bei grösseren Gewinnen kann der Freibetrag abgezogen werden.
- Gewinne aus sogenannten Kleinspielen sind nun gänzlich steuerfrei z.B. Tombola, Kleinlotterien, sofern Voraussetzungen gemäss neuem Gesetz eingehalten sind.
- Von den einzelnen Gewinnen aus der Teilnahme an Geldspielen, welche nicht steuerfrei sind, können maximal 5 %, jedoch höchstens CHF 5'000 als Einsatzkosten abgezogen werden.
- Von Gewinnen aus der Online-Teilnahme werden die vom Online-Konto abgebuchten Einsätze, maximal CHF 25'000 abgezogen.

Achtung: Demgegenüber sind Gewinne aus ausländischen Spielen an Spielbanken (online oder Casino)

oder aus sogenannten Grossspielen (Lotterien, Sportwetten usw.) oder Kleinspielen immer vollumfänglich beim Einkommen steuerbar!

DBA Schweiz, Fürstentum Liechtenstein

Das Doppelbesteuerungsabkommen Schweiz-Liechtenstein (DBA CH-FL) ist seit 1.1.2017 in Kraft. Im Bereich der unselbständigen Erwerbstätigkeit (Privatwirtschaft) haben sich seit Einführung verschiedene Fragen ergeben, die nun beantwortet sind:

Besteuerungsrecht bei Grenzgängern?

Gegenüber den üblichen Regelungen mit anderen Ländern steht dem Ansässigkeits- oder Wohnsitzstaat bei (echten) Grenzgängern das vollständige Besteuerungsrecht zu. Es werden keine Quellensteuern im Erwerbsstaat erhoben.

Was sind echte Grenzgänger?

Ob die (steuerlichen) Grenzgänger-Eigenschaften erfüllt sind, entscheidet sich nach den einschlägigen Bestimmungen zum DBA CH-FL:

Als Grenzgänger gilt, wer in FL einer unselbständigen Tätigkeit nachgeht und sich in der Regel jeden Arbeitstag vom Wohnsitz (in der Schweiz) an den Arbeitsort begibt.

Als Nichtgrenzgänger (mit Quellensteuern im FL) gelten Personen, die keinen steuerlichen Wohnsitz in CH haben oder die mehr als 45 Nichtrückkehrtage aus beruflichen

Gründen aufweisen. Zu den sogenannten Nichtrückkehrtagen zählen insbesondere Geschäftsreisen oder Weiterbildungsaufenthalte des Arbeitnehmers oder Übernachtungen in der Nähe des Arbeitsortes durch den Arbeitnehmer infolge einer Rufbereitschaft (Pikettdienst).

Besteuerung bei Grenzgängern mit mehr als 45 Nichtrückkehrtagen?

Die Ermittlung und der Nachweis der Nichtrückkehrtage sind nun im Detail geregelt, die Formulare vorhanden.

Entfällt die Grenzgänger-Eigenschaft infolge Nichtrückkehrtagen, erfolgt die Aufteilung des Besteuerungsrechts nach entsprechenden internationalen Regeln. Demnach steht dem Erwerbsort (FL) das Besteuerungsrecht für jene Tage zu, an denen die Tätigkeit in FL verrichtet wird. Wird die Tätigkeit hingegen ausserhalb des Arbeitsortes (FL) verrichtet, erhält CH das Besteuerungsrecht für diese Tage. Die Steuerverwaltung FL berechnet den Besteuerungsanteil aufgrund von 240 Arbeitstagen. Der Kanton St. Gallen rechnet dabei mit 220 oder den effektiv geleisteten Arbeitstagen.

Welcher Staat besteuert Verwaltungsrats honorare?

Verwaltungsratsentschädigungen sind nach dem neuen DBA CH-FL im Staat steuerbar, indem die zahlende Gesellschaft ansässig ist.

Kann ein Schweizer mit Erwerbstätigkeit in FL Beiträge an die Säule 3a abziehen?

Grundsätzlich schliesst das St. Galler Steuerbuch diese Möglichkeit aus, denn der Anschluss an eine Säule 3a setzt eine AHV-Beitragspflicht voraus. Die Säule 3a ist nicht Gegenstand des Abkommens über die soziale Sicherheit mit FL.

Dennoch JA. Verschiedene Kriterien haben die St. Galler Steuerbehörden dazu bewogen, die Beiträge (wie früher) zum Abzug zuzulassen.

Gesetzesanpassungen in den Kantonen / 1.1.2019

Die Anpassungen in den Kantonen stammen aus Reformen, über die wir bereits berichtet haben oder die keine grosse Bedeutung haben. Der Vollständigkeit halber halten wir folgende Gesetzesanpassungen per 1.1.2019 fest:

Kanton St. Gallen

- Erhöhung des Maximalabzuges für Versicherungsprämien und Sparzinsen von Kindern: von CHF 600 auf neu CHF 1'000 pro Kind (XIII. Nachtrag*);
- Anpassungen des Steuergesetzes an das Strafgesetzbuch: Bussen und Strafen, Verjährungsfristen sowie Zuständigkeit zur Durchführung von Steuerstrafverfahren sind angepasst (XIV. Nachtrag*);
- Gewinnbesteuerung von Juristischen Personen mit ideellen Zwecken: Gewinne bis CHF 20'000 sind steuerfrei, darüber steuerbar (XIV. Nachtrag*);

- Proportionaler Gewinnsteuersatz für alle Juristische Personen und für kollektive Kapitalanlagen mit direktem Grundbesitz. Bisher galt für diese Personen der Tarif für natürliche Personen. Stiftungen, Vereine und Korporationen neu mit 3,75 % und Kollektive Kapitalanlagen (mit direktem Grundbesitz) neu mit 7,5 % einfache Steuer (XIV. Nachtrag);
- Erhöhung des Abzuges für Kinderdrittbetreuungskosten: Höchstabzug neu CHF 25'000 pro Kind, bisher: CHF 7'500 (XIV. Nachtrag);
- Steuererlass: Verweis auf die Erlassregelungen beim Bund.

* Beide Nachtragsgesetze müssen noch definitiv vom Kantonsrat verabschiedet werden.

Kanton Thurgau

- Anpassungen des Steuergesetzes an das Strafgesetzbuch: Bussen und Strafen, Verjährungsfristen sowie Zuständigkeit zur Durchführung von Steuerstrafverfahren sind angepasst;
- Gewinnbesteuerung von Juristischen Personen mit ideellen Zwecken: Gewinne bis CHF 20'000 sind steuerfrei, darüber steuerbar;
- Kapital- und Rentenversicherungen mit Rückkaufswert unterliegen der Vermögenssteuer (früher nur nach Aufschub, Praxisänderung nach Gerichtsentscheid);
- Redaktionelle Anpassungen im Gesetz.

