Inkrafttreten der Steuerreform: Welcher Handlungsbedarf besteht für Unternehmen?

Am 1. Januar 2020 trat die Steuerreform und AHV-Finanzierung (STAF) in Kraft. Die Reform bezweckt einerseits, das schweizerische Unternehmenssteuersystem durch Abschaffung von Steuerprivilegien für Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaften in Einklang mit internationalen Standards zu bringen, und andererseits, mit neuen, international akzeptierten Massnahmen die Attraktivität und Wettbewerbsfähigkeit des Standorts Schweiz zu erhöhen. Neue Instrumente wie die Patentbox oder der Abzug für Forschung und Entwicklung dienen der Förderung von innovativen Tätigkeiten in der Schweiz. Um steuerlich attraktiv zu bleiben, hat ein Grossteil der Kantone zudem die Gewinnsteuersätze für Unternehmen erheblich gesenkt. Welche Neuerungen für Unternehmen von besonderem Interesse sein können und welche Vorkehrungen allenfalls noch zu treffen sind, soll nachfolgend im Rahmen einer kurzen Übersicht skizziert werden.

a) Wegfall von Steuerprivilegien und Übertritt in die ordentliche Besteuerung

Die Steuerprivilegien für Statusgesellschaften wie die Holding-, Domizil- und gemischten Gesellschaften wurden per 1. Januar 2020 abgeschafft und parallel dazu wurden die Praxisregelungen für Prinzipalgesellschaften und Finanzbetriebsstätten aufgehoben. Dies hat zur Folge, dass in Zukunft für sämtliche in der Schweiz ansässigen Unternehmen einheitliche Besteuerungsregeln gelten werden. Während einer Übergangsphase können die Statusgesellschaften allerdings noch von Massnahmen profitieren, die ihnen den Übertritt zur ordentlichen Besteuerung erleichtern und die damit einhergehenden steuerlichen Konsequenzen abfedern. Zur Wahl steht den Steuerpflichtigen je nach Kanton einerseits, die unter der privilegierten Besteuerung entstandenen stillen Reserven gemäss kantonaler Steuerpraxis steuerneutral aufzudecken und über die nächsten Jahre gewinnsteuerwirksam abzuschreiben (sog. «altrechtlicher Step-up»), oder andererseits, von der im Rahmen der Steuerreform eingeführten Sondersatzlösung Gebrauch zu machen. Gewisse Kantone sehen zusätzlich eine Kombination der beiden Massnahmen (sog. «Kombinationslösung») vor.

- Altrechtlicher Step-up: Gemäss langjähriger Praxis diverser Kantone können steuerprivilegierte Unternehmen in Hinblick auf ihre Statusaufgabe die während der privilegierten Besteuerung entstandenen stillen Reserven gewinnsteuerneutral in der Steuerbilanz aufdecken. Dadurch wird in der Steuerbilanz eine versteuerte stille Reserve gebildet, die unter Berücksichtigung der Entlastungsbegrenzung und allfälliger kantonaler Vorgaben in den Folgejahren steuerwirksam abgeschrieben werden kann.
- Sondersatzlösung: Bei der Sondersatzlösung werden Gewinne, welche auf unter dem alten Besteuerungsregime geschaffene und innert fünf Jahren nach Inkrafttreten der STAF realisierte stille Reserven zurückzuführen sind, separat zu einem niedrigeren, vom entsprechenden Kanton festgelegten Sondersteuersatz besteuert. Die Höhe der unversteuerten stillen Reserven muss hierbei vom Kanton mittels Feststellungsverfügung festgelegt werden.
- Konsequenzen für die Steuerpflichtigen: Ob für den Steuerpflichtigen die Besteuerung nach der Sondersatzlösung, nach dem altrechtlichen Step-up oder gar nach der Kombinationslösung am vorteilhaftesten ist, muss im Einzelfall anhand der konkreten Umstände eruiert werden. Zu beachten ist, dass die Aufdeckung der stillen Reserven unter dem altrechtlichen Step-up oder der Sondersatzlösung nur auf Antrag des Steuerpflichtigen erfolgt und dieser, vorbehalten einige Sonderfälle, spätestens bei Einreichung der Steuererklärung 2019 zu stellen ist.

b) Patentbox

Innovative und forschungsintensive Unternehmen können seit Anfang Jahr in sämtlichen Kantonen von der Patentbox profitieren. Bei der Patentbox werden die auf Patente und vergleichbare Rechte entfallenden Erträge mit einem genügenden Konnex zur Schweiz für die Zwecke der Kantons- und Gemeindesteuern tiefer besteuert. Konkret qualifizieren Lizenzerträge, im Produktpreis enthaltene Patenterträge sowie Gewinne aus der Veräusserung von Patenten für die Entlastung unter der Patentbox. Die Höhe der Entlastung variiert in den verschiedenen Kantonen und beträgt maximal 90%.

Die privilegierte Besteuerung von Erträgen aus im In- oder Ausland registrierten Patenten und vergleichbaren Rechten kommt nur auf Antrag des Steuerpflichtigen zur Anwendung. Zu beachten ist, dass beim Eintritt in die Patentbox über die in den vergangenen Steuerperioden getätigten und unter der ordentlichen Besteuerung berücksichtigten Kosten für Forschung und Entwicklung (F&E) im Zusammenhang mit qualifizierenden Patenten und vergleichbaren Rechten abgerechnet wird. Durch die Hinzurechnung der F&E-Aufwendungen zum steuerbaren Gewinn im Zeitpunkt des Eintritts in die Patentbox soll eine steuerliche Doppelentlastung vermieden werden. Je nach der Höhe der F&E-Kosten eines für die Patentbox qualifizierenden Immaterialgüterrechts kann dies zu einer gravierenden Steuerbelastung führen. Entsprechend haben die Kantone die Möglichkeit, auf eine Abrechnung im Zeitpunkt des Eintritts zu verzichten, sofern die Besteuerung der entsprechenden F&E-Aufwendungen innert fünf Jahren ab Beginn der ermässigten Besteuerung auf andere Weise sichergestellt ist.

Insgesamt lässt sich festhalten, dass die Patentbox ein attraktives Instrument für innovative Unternehmen ist und es sich insbesondere für KMU mit Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten in der Schweiz lohnt, sich mit dem Mechanismus und der sich daraus ergebenden Steuerersparnis auseinanderzusetzen. Aufgrund der potenziellen Steuerkonsequenzen bei Eintritt in die Patentbox ist allerdings eine vorgängige Prüfung der genauen Situation sowie gegebenenfalls auch ein Austausch mit der zuständigen Steuerbehörde wichtig.

c) Zusätzlicher Abzug für F&E-Aufwendungen

Einen zentralen Eckpfeiler der im Rahmen der STAF beabsichtigten Förderung der wissenschaftlichen For-

Die Gesetzgebung wurde in Zusammenarbeit mit Prof. Dr. Stefan Knobloch und Fabienne Limacher, MLaw, LL.M., beide Rechtsanwälte bei Walder Wyss AG, Zürich, aufbereitet.

schung und Innovation in der Schweiz bildet der zusätzliche Abzug für F&E-Aufwendungen.
Konkret steht es den Kantonen durch diese Massnahme frei, für den im Inland angefallenen Aufwand aus F&E für die Zwecke der Kantons- und Gemeindesteuern einen zusätzlichen Abzug von höchstens 50% vorzusehen. Dieser zusätzliche Abzug wird basierend auf dem im Zusammenhang mit F&E stehenden Personalaufwand des Steuerpflichtigen berechnet und dürfte somit mit vergleichsweise geringem administrativem Aufwand feststellbar sein. Auch diese Massnahme dürfte eine interessante Option für innovative Unternehmen, darunter insbesondere KMU mit Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten in der Schweiz, sein.

d) Abzug für Eigenfinanzierung (zinsbereinigte Gewinnsteuer)

Die STAF hat für Hochsteuerkantone mit einer effektiven Steuerbelastung am Kantonshauptort von mindestens 18,03% die Möglichkeit vorgesehen, einen Zinsabzug auf dem überschüssigen Eigenkapital einzuführen. Der einzige Kanton, der diese Voraussetzung erfüllt und von dieser Massnahme Gebrauch macht, ist der Kanton Zürich. Durch den Abzug für die Eigenfinanzierung wird eine Gleichbehandlung des überschüssigen Eigenkapitals mit Fremdkapital erzielt. Der Abzug für Eigenfinanzierung schafft somit insbesondere für multinationale Unternehmen den Anreiz, Finanzierungsaktivitäten wie Cash Pooling oder allgemeine Treasury-Funktionen in Zürich anzusiedeln.

e) Tiefere Gewinnsteuersätze

Indem als steuerpolitische Massnahme der STAF der Anteil der Kantone an der direkten Bundessteuer erhöht wurde, wurde den Kantonen Spielraum verschafft, um ihre Ge-winnsteuern zu senken und dadurch trotz Abschaffung der Steuerprivilegien für Statusgesellschaften wettbewerbsfähig zu bleiben. Die erfolgte Reduktion der Gewinnsteuersätze variiert stark in den verschiedenen Kantonen und ist teilweise signifikant. Aufgrund der unterschiedlichen Steuerbelastungen in den Kantonen sollte gerade bei Aufnahme einer neuen unternehmerischen Tätigkeit auf die Wahl des Standortes ein besonderes Augenmerk gelegt werden.

f) Entlastung bei den Kapitalsteuern

Neben einer generellen Senkung der Kapitalsteuern steht es den Kantonen frei, das auf Beteiligungen, Patente und vergleichbare Rechte sowie konzerninterne Darlehen entfallende Eigenkapital ermässigt in die Berechnung der Kapitalsteuer einfliessen zu lassen. Zudem können die Kantone die Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuern vorsehen.

Fazit

Seit Anfang Jahr können Unternehmen in der Schweiz nicht nur von den teilweise starken Senkungen der Gewinnsteuersätze profitieren, sondern in Anbetracht der infolge der STAF neu eingeführten Massnahmen auch zusätzliches Steuersparpotenzial ausschöpfen. Neben den vormaligen Statusgesellschaften sollten innovative Unternehmen – insbesondere KMU mit Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten in der Schweiz – ihre Steuersituation neu evaluieren und die Inanspruchnahme der per Anfang dieses Jahres eingeführten Steuerinstrumente prüfen.

Kanton	Patentbox	F&E-Abzug	Sondersatz	Altrechtlicher Step-up	Entlastungs-begrenzung	Gewinnsteuersatz nach STAF
Aargau	90%	50%	2.5%	Ja	70%	18.61%
Appenzell A.	50%	50%	1.3%/2.6%	Ja	50%	13.1%
Appenzell I.	10%	–	2.0%	Nein	50%	12.66%
Basel-Landschaft	90%	20%	2.2%/2.6%	Ja	50%	13.45%
Basel-Stadt	90%	–	3.0%	Ja	40%	13.04%
Bern	90%	50%	0.5%	Ja	70%	21.64%
Freiburg	90%	50%	–	Nein	20%	13.91%
Genf	10%	50%	13.0%	Nein	9%	13.99%
Glarus	10%	–	1.5%	Ja	10%	12.43%
Graubünden	90%	50%	0.5%	Ja	55%	14.5%
Jura	90%	50%	0.5%	Ja	70%	15%
Luzern	10%	–	0.4 %	Ja	70%/20%	12.32%
Neuenburg	20%	50%	2.5%	Nein	40%	13.57%
Nidwalden	90%	–	1.0%–1.8%	Ja	70%	11.97%
Obwalden	90%	50%	1.0%–1.8%	Ja	70%	12.74%
Schaffhausen	90%	25%	0.8%	Ja	70%	12.1%
Schwyz	90%	50%	0.4%	Ja	70%	14.06%
Solothurn	90%	50%	1.0%	Ja	70%	15.38%
St. Gallen	50%	40%	0.5%	Ja	40%	14.50%
Tessin	90%	50%	1%	Ja	70%	15.97%
Thurgau	40%	30%	0.5%	Ja	50%	13.40%
Uri	30%	–	1.2%	Ja	50%	12.64%
Waadt	60%	50%	2%	Nein	50%	13.99%
Wallis	90%	50%	noch nicht publiziert	Nein	50%	16.98%
Zug	90%	50%	0.8%–1.6%	Ja	70%	11.91%
Zürich	90%	50%	0.5%	Ja	70%	18.19%

Die Gesetzgebung wurde in Zusammenarbeit mit Prof. Dr. Stefan Knobloch und Fabienne Limacher, MLaw, LL.M., beide Rechtsanwälte bei Walder Wyss AG, Zürich, aufbereitet.

Mehr aktuelle Verwaltungsrats-Themen finden Sie unter: **https://www.rechtrelevant.ch/de/verwaltungsraete**