

Unternehmenssteuerreform III: Das Ende zahlreicher Besteuerungsmodelle

Ob EU, G20 oder OECD (Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit): Die Kritiker der eidgenössischen Unternehmenssteuerpolitik stören sich lautstark daran, dass in einer globalisierten Wirtschaft mobiles Kapital in steuergünstige Standorte (wie in die Schweiz) verschoben wird bzw. unterschiedliche Qualifikationen zu einer Nichtbesteuerung führen. Wie kann unser Land seine steuerliche Wettbewerbsfähigkeit wahren?

Internationale Organisationen, insbesondere die OECD, bekämpfen die Erosion der Bemessungsgrundlage und die Gewinnverschiebung (Base Erosion and Profit Shifting – BEPS) immer intensiver. Für die Schweiz bedeutet dieser internationale Trend, dass zahlreiche Besteuerungsmodelle von Gesellschaften unter Beschuss stehen und kaum überleben werden. Es handelt sich namentlich um folgende Gesellschaftsformen bzw. Steuerpraxen:

Nicht international akzeptierte Besteuerungsmodelle

- Domizilgesellschaften
- Gemischte Gesellschaften
- Holdinggesellschaften
- Prinzipalstrukturen
- Swiss Finance Branch

Solchen Gesellschaften und Strukturen fehlt unter Umständen Substanz (siehe auch: veb.ch, 4/13, Minimalsubstanz von Schweizer Gesellschaften aus Sicht) und daran soll zu Recht gearbeitet werden.

Das Ziel

Es ist das erklärte Ziel der Schweizer Regierung

- a) die internationale Akzeptanz der schweizerischen Steuerpolitik sicher zu stellen,
- b) die Wettbewerbsfähigkeit des Unternehmensstandorts Schweiz zu festigen und
- c) den Haushalten von Bund und Kantonen Rechnung zu tragen.

Beabsichtigte Massnahmen

Der Bericht des Steuerorgans zuhanden des eidgenössischen Finanzdepartements vom 11. Dezember 2013 schlägt nun zur Erhaltung der Standortattraktivität unter anderem folgende Massnahmen vor:

- Einführung eines Lizenzbox-Systems
- Einführung einer zinsbereinigten Gewinnsteuer auf dem Eigenkapital
- Abschaffung der Emissionsabgabe auf Eigenkapital
- Bewertung bei Zuzug zu Verkehrswerten (Step-up)
- Verbesserung beim Beteiligungsabzug
- Verbesserung bei der Verrechnungssteuer

Grosse Auswirkungen, viel Zündstoff und Diskussionsbedarf

Was beinhalten die einzelnen Massnahmen? Was bewirken sie? Unsere Übersicht:

1) Lizenzbox

Beim System «Lizenzbox» werden bestimmte Erträge aus Immaterialgüterrechten gesondert von der ordentlichen Gewinnsteuer besteuert. Dies kann auf der Stufe Bemessungsgrundlage oder auf der Stufe Tarif erfolgen. Das System setzt am Ergebnis des Innovationsprozesses von Unternehmen an. Die unterschiedliche Behandlung von Erträgen wird als konform erachtet – als sachliche Differenzierung unterschiedlicher Erträge und im Gegensatz zum international verpönten «ring-fencing», bei welchem die unterschiedliche Besteuerung nach in- und ausländischen Erträgen erfolgt. Die genaue Ausgestaltung der Lizenzbox ist noch offen. Es ist aber mit Sicherheit davon auszugehen, dass sich die Ausgestaltung an einer Lizenzbox orientiert, die bereits in einem OECD-Mitgliedstaat angewendet wird und als konform gilt.

2) Zinsbereinigte Gewinnsteuer

Im herkömmlichen System können Fremdkapitalzinsen als geschäftsmässig begründeter Aufwand von der Bemessungsgrundlage abgezogen werden. Das System der zinsbereinigten Gewinn-



Reto Giger, Partner bei GHM Partners AG, lic. iur., dipl. Steuerexperte und Peter Aschwanden, Partner bei GHM Partners AG, lic. iur., dipl. Steuerexperte (www.ghm-partners.com, vormals GIGER Tax AG)

steuer erweitert die Abzugsmöglichkeit über den Zinsabzug. Der Hintergedanke: Finanzierungsneutralität und internationale Attraktivität für Konzernfinanzierungsaktivitäten. Im Vordergrund steht dabei das Modell mit Beschränkung des Schuldzinsabzuges auf überdurchschnittlich hohes Eigenkapital. Dabei wird der kalkulatorische Eigenkapitalzinsabzug nur auf jenem Betrag des Eigenkapitals, welcher eine angemessen definierte durchschnittliche Eigenfinanzierung überschreitet, gewährt.

3) Abschaffung der Emissionsabgaben auf Eigenkapital

Emissionsabgaben von 1% werden auf Ausgaben von Beteiligungsrechten, beispielsweise Aktien, erhoben. Ausnahmen bestehen unter anderem bei Umstrukturierungs- und Sanierungsfällen. Der Bundesrat hat die Abschaffung der Emissionsabgabe bereits im Dezember 2008 in Erwägung gezogen und diese Haltung stets beibehalten.

4) Bewertung bei Zuzug zu Verkehrswerten (Step-up)

Ein Wegzug eines Unternehmens ist in den geltenden Gesetzen explizit geregelt. Vorschriften über den Zuzug von Unternehmen hingegen kennen die Steuergesetze nicht. Zur Verbesserung

der Plansicherheit der zuziehenden Unternehmen soll nun auch dieser Aspekt explizit geregelt werden.

5) Verbesserung beim Beteiligungsabzug

Die Dividenden von Beteiligungen der Muttergesellschaft werden in der Schweiz privilegiert besteuert. Dieser sog. Beteiligungsabzug führt zu einer weitgehenden Steuerbefreiung der Dividenden, jedoch nicht zur Reduktion der Bemessungsgrundlage (sog. indirekte Freistellung). Die Beteiligungserträge sowie die Kapitalgewinne sollen von der Bemessungsgrundlage ausgeschlossen werden (direkte Freistellung). Weiter soll die Mindestbeteiligungsquote von 10% abgeschafft werden. Die Vertreter der Wirtschaft haben sich klar gegen diese Konzept ausgesprochen. Aus ihrer Sicht hat die Massnahme keinen direkten Nutzen für die bisherigen Statusgesellschaften, zudem wird eine Erhöhung der Standortattraktivität bezweifelt.

6) Verrechnungssteuer

Die Verrechnungssteuer behindert seit langem die Finanzierungstätigkeit von Konzernen. Die Erhebung der Verrechnungssteuer erfolgt undifferenziert und hat dazu geführt, dass Grossinvestoren – man denke nur an institutionelle Anleger und Pensionskassen – heute bevorzugt Anleihen im Ausland tätigen – eine Schwächung des Schweizerischen Kapitalmarkts. Bereits im Dezember 2008 hat der Bundesrat bei der Ankündigung der Unternehmenssteuerreform III eine diesbezügliche Änderung in Aussicht gestellt. Vorgesehen ist der Wechsel vom bisherigen Schuldnerprinzip zum

Zahlstellenprinzip. Das Zahlstellenprinzip erlaubt die Festsetzung der Steuer aufgrund der Person des Gläubigers und wird von einer Zahlstelle (i. R. Bank) vereinnahmt. Diese Massnahme wird – losgelöst von der Unternehmenssteuerreform III – in einer separaten Vorlage umgesetzt.

Kantone können Gewinnsteuer senken

Die oben beschriebenen konkreten Massnahmen haben erhebliche Auswirkungen auf kantonale Gewinnerinnahmen. Sie können daher – zur Stärkung der Standortattraktivität und um ihre Wettbewerbsfähigkeit zu erhalten – ihren Gewinnsteuersatz senken, sofern sie dies im Rahmen ihrer Steuerstrategie tun wollen. Es scheint, dass der Bund gewillt ist, geeignete Massnahmen zu ergreifen, damit der finanzpolitische Spielraum der Kantone erhöht wird, um Gewinnsteuersatzsenkungen vornehmen zu können.

Unternehmer sind gefordert

Die angedachten Massnahmen sind erst in Grundzügen bekannt. Details, auch über die internationale Konformität der vorgesehenen Massnahmen, sind noch nicht bekannt. Es ist davon auszugehen, dass die Vorlage noch einige Modifikationen erfahren wird. Als sicher gilt, dass die Besteuerungsmodelle der oben aufgeführten, privilegiert besteuerten Gesellschaften in dieser Form kaum Überlebenschancen haben. Die Betroffenen sind gefordert: Sie müssen sich überlegen, wie sie den Wechsel zu einer ordentlichen besteuerten Gesell-

schaft vollziehen möchten und welche buchhalterischen – aber handelsrechtskonformen – Massnahmen in Antizipation der bevorstehenden Änderungen angebracht sind. Fachkundige Beratung und Begleitung (samt frühzeitiger Gesamtbeurteilung der Situation aufgrund aktueller Daten) ist dabei unentbehrlich. Der international tätige Unternehmer hat zudem bei seinen Entscheidungen zu berücksichtigen, dass – bedingt durch die internationale Entwicklung – auch ausländische Besteuerungsmodell angepasst werden müssen.

Wie geht es weiter?

Der Bericht liegt den Kantonen seit Dezember 2013 zur Rückmeldung vor. Die Finanzdirektorenkonferenz begrüsst grundsätzlich die Stossrichtung, insbesondere die Absicht, die steuerliche Wettbewerbsfähigkeit unter Berücksichtigung der internationalen Entwicklung zu wahren. Die Kantone konnten bis zum 21. März 2014 eine konsolidierte Stellungnahme abgeben. Auf dieser Grundlage und unter Einbezug neuer internationaler Entwicklungen wird der Bundesrat eine Vorlage ausarbeiten und das Vernehmlassungsverfahren voraussichtlich im Sommer 2014 eröffnen. Erfahrungswerte zu Gesetzgebungsverfahren ab Vernehmlassung zeigen Raum für individuelle Planung: Mit der zwingenden Umsetzung des hier vorgestellten Massnahmenplans ist frühestens 2017 zu rechnen. Immerhin birgt die Vorlage da und dort politischen Zündstoff, so dass sich ihr Inkrafttreten leicht verzögern kann – zulasten des Standortes Schweiz und der Rechtssicherheit. ■■■