

## **Erläuternder Bericht zum Entwurf für ein Gesetz betreffend die Änderung des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 14. September 1992**

### **I. Steuerpolitische Ausgangslage**

#### **1. Ausgangslage**

Als Reaktion auf den massiven internationalen Druck, welcher eine Abschaffung der kantonalen Steuerprivilegien für Unternehmungen forderte, hat der Bundesgesetzgeber die sog. Unternehmenssteuerreform III (USR III) verabschiedet, welche einerseits die Abschaffung dieser Steuerprivilegien vorsah, andererseits aber neue, international anerkannte Massnahmen zur Beibehaltung der Standortattraktivität einführen und auch den Übergang vom alten in das neue Steuerregime steuerverträglich regeln wollte.

In der Volksabstimmung vom 12. Februar 2017 haben Volk und Stände dieses Reformpaket verworfen. Der anhaltende internationale Druck zur Abschaffung von verpönten Steuerprivilegien für Unternehmen hat durch verschiedene Aktionspläne von OECD und G20 eher noch zugenommen. Der Bundesrat hat daher unverzüglich eine neue Reform zur Unternehmensbesteuerung (sog. Steuervorlage 17, SV 17) aufgegleist. Viele Massnahmen wurden unverändert, andere mit Modifikationen von der USR III übernommen, wenige sind neu. Dem Abstimmungsergebnis vom 12. Februar 2017 wurde Rechnung getragen, indem die Ausgewogenheit und Ergiebigkeit der Massnahmen über alle drei Staatsebenen verstärkt beachtet wurden.

#### **2. Vernehmlassung zur Umsetzung USR III**

Der Kanton Thurgau hat bereits am 14. September 2016 eine Vernehmlassungsvorlage zur kantonalen Umsetzung der USR III präsentiert. Diese wurde jedoch aufgrund des Verdikts des Stimmvolkes obsolet. Auf die Vernehmlassungsergebnisse betreffend die Umsetzung zur USR III, soweit sie im vorliegenden Kontext noch relevant sind, wird kurz eingegangen. Einbezogen wurden die im Grossen Rat vertretenen Parteien, die Politischen Gemeinden, verschiedene Verbände sowie kantonale Amtsstellen. Teilgenommen haben 9 Parteien, 24 Politische Gemeinden, 4 Verbände sowie 3 Behörden und ein Gericht.

##### *Handlungs- und Reformbedarf*

Der aufgrund des internationalen Drucks ausgewiesene Handlungsbedarf wurde von allen Vernehmlassungsteilnehmenden anerkannt.

##### *Reduktion Teilbesteuerungsabzug (von 40 auf 30 Prozent)*

Neben entschiedener Ablehnung bei einigen Vernehmlassungsteilnehmenden bestand bei anderen eine zustimmende Haltung bzw. auch die Anregung, den Abzug zur Gegenfinanzierung noch weiter zu senken. Eine Partei brachte vor, dass eine Reduktion des Teilbesteuerungsabzugs nur bei einem Gewinnsteuersatz von 2.5 Prozent in Betracht zu ziehen sei; bei einem Gewinnsteuersatz von 3 Prozent sei darauf zu verzichten.

#### *Patentbox*

Die relativ unattraktive Ausgestaltung wurde grossmehrheitlich begrüsst. Einzelne Stimmen forderten zu einem späteren Zeitpunkt eine vertiefte Prüfung für eine weitergehende steuerliche Privilegierung, allenfalls zusammen mit der Einführung der Inputförderung. Eine Partei verlangte eine steuerliche Ermässigung von 50 Prozent.

#### *Reduktion Gewinnsteuersatz*

Es bestand unter den Vernehmlassungsteilnehmenden eine grosse Bandbreite von Auffassungen. Während eine Partei eine noch weitergehende Senkung des Gewinnsteuersatzes forderte, damit eine Zielsteuerbelastung von unter 13 Prozent erreicht werden könne, beurteilten andere Vernehmlassungsteilnehmende die Senkung auf 2.5 Prozent als zu weitgehend und verlangten eine Reduktion auf 3 bzw. 3.5 Prozent, um auch den Ausfällen der Gemeinden Rechnung zu tragen. Andere wiederum forderten eine etappenweise Senkung von 3.25 auf 2.5 Prozent, damit die Steuerausfälle besser abgedeckt werden könnten. Zum Teil wurde eine Senkung auf 2.5 Prozent davon abhängig gemacht, ob der Teilbesteuerungsabzug noch mehr reduziert werde als vorgesehen. Ein Verband wollte den Tarif auf 2.25 Prozent senken.

#### *Entlastungsbegrenzung*

Die Entlastungsbegrenzung auf 70 Prozent des steuerbaren Gewinns wurde mehrheitlich positiv aufgenommen. Zwei Parteien erachteten die Begrenzung als zu hoch.

#### *Anpassung Kapitalsteuer*

Die Senkung der Kapitalsteuer bei Erhöhung der Mindeststeuer wurde grossmehrheitlich begrüsst. Zwei Parteien erachteten die Senkung der Kapitalsteuer nur dann als legitim, wenn gleichzeitig die Anrechnung der Gewinnsteuer gemäss § 100a StG ersatzlos aufgehoben werde. Die Erhöhung der Mindeststeuer wurde positiv aufgenommen. Vereinzelt wurde auch die Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer sowie der steuerlichen Förderung von Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen (F&E) gefordert.

### **3. Inhalt der SV 17**

Die SV 17 soll eine wettbewerbsfähige Steuerbelastung sicherstellen und die internationale Akzeptanz des schweizerischen Unternehmenssteuerrechts wiederherstellen. Ebenso soll mit Blick auf das Steuersubstrat die Ergiebigkeit der Steuereinnahmen gewährleistet werden. Zentrale Massnahmen sind:

- Abschaffung der durch das StHG vorgegebenen kantonalen Steuerprivilegien;
- Einführung einer Patentbox;
- Option für Kantone zur Privilegierung von F&E-Aufwendungen;
- Fakultative Entlastung bei der Kapitalsteuer;
- Einführung eines Systems für die Aufdeckung stiller Reserven;
- Entlastungsbegrenzung;
- Ausdehnung der Transponierungsbesteuerung;
- Erhöhung der Dividendenbesteuerung;
- Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer;
- Berücksichtigung der kommunalen Ebene;
- Anpassungen im Finanzausgleich;
- Erhöhung der Mindestvorgaben für Familienzulagen.

#### 4. Gegenüberstellung SV 17 zu USR III

Massnahme	SV 17	USR III
Abschaffung Steuerprivilegien	x	x
Aufdeckung stiller Reserven	x	x
Patentbox (obligatorisch)	Entlastung max. 90 %	Entlastung max. 90 %
Privilegierung F&E (fakultativ)	Zuschlag max. 50 %	Zuschlag max. 50 %
Entlastungsbegrenzung	max.70 %	max. 80 %
Zinsbereinigte Gewinnsteuer (NID)	-	x
Erhöhung Dividendenbesteuerung	mind. 70 %	-
Erhöhung Kantonsanteil direkte Bundessteuer	21.2%	21.2%
Anpassungen am Ressourcenausgleich NFA	x	x
Ausdehnung Transponierung	x	-
Erhöhung der Mindestvorgaben für Familienzulagen	Fr. 30.--	-
Explizite Berücksichtigung der kommunalen Ebene	x	-
Entlastung bei der Kapitalsteuer (Beteiligungen, IP)	x	x
Entlastung bei der Kapitalsteuer (Konzerndarlehen)	-	x

## II. Eckpunkte der kantonalen Umsetzungsvorlage

### 1. Übersicht

Die kantonale Umsetzung der SV 17 soll zum einen aufgrund der geänderten gesetzlichen Grundlagen im StHG, welche zwingender Natur sind, und zum anderen im Rahmen der kantonalen Gesetzgebungsautonomie (Senkung des Gewinnsteuersatzes, fakultative Massnahmen der SV 17) erfolgen. In der tabellarischen Übersicht soll auch die im Zusammenhang mit der USR III vorgesehene kantonale Umsetzung dargestellt werden.

Umsetzung SV 17	Umsetzung USR III
Abschaffung Verwaltungs-, Domizil- und Holdinggesellschaft	Abschaffung Verwaltungs-, Domizil- und Holdinggesellschaft
Senkung Gewinnsteuersatz auf 2.5 %	Senkung Gewinnsteuersatz auf 2.5 %
Aufdeckung stiller Reserven	Aufdeckung stiller Reserven
„Enge“ Patentbox mit 40 %-Ermässigung	„Breite“ Patentbox mit 40 %-Ermässigung
Entlastungsbegrenzung von 50 %	Entlastungsbegrenzung von 70 %
Anpassung Kapitalsteuer	Anpassung Kapitalsteuer
Übergangsrecht: Sondersatzlösung von 0.5 %	Übergangsrecht: Sondersatzlösung von 0.5 %
Reduktion Teilbesteuerungsabzug auf 70 %	Reduktion Teilbesteuerungsabzug auf 70 %
Anpassung Kapitalsteuer	Anpassung Kapitalsteuer
Ausdehnung Transponierungsbesteuerung	Nicht vorgesehen

## 2. Gewinnsteuersatzsenkung

Kernpunkt der kantonalen Umsetzung der SV 17 bildet die Gewinnsteuersatzsenkung von bislang 4 auf 2.5 Prozent. Davon sind alle juristischen Personen betroffen. Angepeilt wird eine finale Gesamtsteuerbelastung (vor Steuerabzug) bei juristischen Personen (Bund, Kanton und Gemeinden) von rund 13 - 15 Prozent, was auch den Bestrebungen anderer Kantone entspricht.

Bei einem Steuerfuss von 279 % (Stadt Frauenfeld) und einer Bundessteuer von 8.5 Prozent ergibt sich bei einem Gewinnsteuersatz von 2.5 Prozent eine effektive Steuerbelastung (vor Steuern) von 13.4 Prozent.

Damit international wie interkantonal die Steuerwettbewerbsfähigkeit beibehalten werden kann, muss der Steuersatz deutlich gesenkt werden. Dazu ein interkantonaler Belastungsvergleich der Kantonshauptorte heute und in Zukunft (geplant):

Kanton	effektive Steuerbelastung		F&E
	heute	geplante	
AG	18.61 %	18.17 %	ja
AR	13.04 %	13.04 %	ja
AI	14.16 %	12.66 %	nein
BE	21.64 %	16.37 %	offen
BL	20.70 %	13.94 %	ja
BS	22.18 %	13.04 %	nein
FR	19.86 %	13.91 %	ja
GE	24.16 %	13.49 %	ja
GL	15.70 %	12.43 %	nein
GR	16.12 %	14.02 %	nein
JU	20.66 %	17.48 %	Ja
LU	12.32 %	12.32 %	nein
OW	12.66 %	12.66 %	ja
NE	15.61 %	13.79 %	ja
NW	12.66 %	12.66 %	ja
SG	17.40 %	15.20 %	ja
SH	15.82 %	12.01 %	nein
SO	21.38 %	13.12 %	ja
SZ	15.19 %	12.51 %	ja
<b>TG</b>	<b>16.43 %</b>	<b>13.40 %</b>	<b>nein</b>
TI	20.95 %	17.01 %	ja
UR	14.92 %	12.66 %	nein
VD	21.37 %	14.00 %	ja
VS	21.56 %	16.00 %	ja
ZG	14.62 %	12.09 %	ja
ZH	21.15 %	18.19 %	ja

### **3. Kapitalsteuersatzsenkung**

Zusätzlich soll die Kapitalsteuer von 0.3 Promille auf 0.15 Promille reduziert werden, wobei der Sockelbetrag (einfache Steuer) von Fr. 100.-- auf Fr. 200.-- angehoben werden soll.

Diese Massnahme steht im Zusammenhang mit der Abschaffung der reduzierten Kapitalsteuer für Holding-, Verwaltungs- und gemischte Gesellschaften, für die heute ein Kapitalsteuersatz von lediglich 0.01 Promille des steuerbaren Kapitals, mindestens aber Fr. 300.-- einfache Steuer gilt. Neu soll für alle Gesellschaften ein Kapitalsteuersatz von 0.15 Promille und eine Mindeststeuer von Fr. 200.-- einfache Steuer festgelegt werden. Eine Privilegierung der bisherigen Statusgesellschaften beim Kapitalsteuersatz ist nach übergeordnetem Bundesrecht nicht mehr zulässig.

Damit reduziert sich die Kapitalsteuer für die bislang ordentlich besteuerten Gesellschaften; für die Statusgesellschaften erhöht sie sich minim.

### **4. Patentbox**

Im StHG wird den Kantonen die Einführung der Patentbox zwingend vorgeschrieben. Danach können Erträge aus Patenten und anderen Immaterialgüterrechten bis zu 90 Prozent steuerlich entlastet werden. Die kantonale Umsetzung der Patentbox soll mit einer steuerlichen Entlastung von 40 Prozent relativ unattraktiv ausgestaltet werden, da diese sehr grosse Mitnahmeeffekte mit sich bringt und sich nur auf einzelne Branchen auswirkt. Mit einer generellen Gewinnsteuersatzsenkung wird das Ziel einer kompetitiven Steuerbelastung (interkantonal und international) wirkungsvoller erreicht.

### **5. Sonderbesteuerung nach Wegfall des Steuerstatus**

Der einfache Sondersatz für die Besteuerung von unter Steuerprivilegien gebildeten stillen Reserven, welche innert fünf Jahren seit Inkrafttreten dieser Gesetzesänderung realisiert werden, beträgt 0.5 Prozent.

### **6. Entlastungsbegrenzung**

Die SV 17 schreibt eine maximale Entlastung von 70 Prozent des steuerbaren Gewinns vor. Kantonal wird die Begrenzung der steuerlichen Entlastung auf 50 Prozent festgesetzt, das heisst steuerpflichtige Gesellschaften haben mindestens 50 Prozent ihres steuerbaren Gewinns zu versteuern. Dies betrifft die Patentbox sowie die Abschreibung auf aufgewerteten Aktiven von bisherigen Statusgesellschaften. Damit wird eine minimale Besteuerung sichergestellt.

### **7. Reduktion des Teilbesteuerungsabzugs auf Beteiligungserträgen**

Vor dem Hintergrund der massiven Senkung des Gewinnsteuersatzes rechtfertigt sich eine Teilbesteuerung von Beteiligungserträgen im bisherigen Umfang nicht mehr. Die Teilbesteuerung der Dividenden wurde vor dem Hintergrund der wirtschaftlichen Mehrfachbelastung eingeführt (Besteuerung auf Unternehmensebene und bei Ausschüttung auf Ebene der Beteiligungsinhaber). Da die Steuerbelastung auf Unternehmensebene signifikant reduziert wird, darf - auch zur Gegenfinanzierung - der Teilbesteuerungsab-

zug gemäss Art. 7 Abs. 1 E-StHG zukünftig höchstens 30 Prozent betragen (bisher 40 Prozent).

## **8. Forschungs- und Entwicklungskosten**

Auf die Einführung einer steuerlichen Begünstigung von Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen über die tatsächlichen Kosten hinaus wird vorerst verzichtet. Die Steuerausfälle aus dieser Privilegierung sind schwer abschätzbar; zudem wären diese, neben der allgemeinen Gewinnsteuersatzsenkung, finanziell nicht mehr verkraftbar. Je nach Entwicklung der Standortattraktivität könnte diese Massnahmen in einer späteren Steuergesetzrevision noch umgesetzt werden.

## **III. Ausgleich für Gemeinden**

Gemäss Art. 196 Abs. 1<sup>bis</sup> E-DBG berücksichtigen die Kantone die Auswirkungen aus der Aufhebung der Steuerprivilegien für Holding-, Domizil- und Verwaltungsgesellschaften angemessen auf die Gemeinden. Im Kanton Thurgau sollen die Politischen Gemeinden sowie die Schul- und Kirchengemeinden entlastet werden.

### **1. Politische Gemeinden**

Zur Entlastung der Politischen Gemeinden an ihre Aufwendungen für die ambulante Pflege und Hilfe schlägt der Regierungsrat vor, dass sich Kanton und Gemeinden die Finanzierung der Restkosten von stationärer und ambulanter Pflege im Verhältnis von 40 Prozent zu 60 Prozent aufteilen. Die nötige Initialfinanzierung der Kosten von 3 Mio. Franken erfolgt durch die in der Steuervorlage 17 verfügbaren Mittel. Die pauschale Verwendung für diesen Zweck ist vertretbar, auch wenn die Steuerausfälle durch die SV 17 nicht genau mit den Beiträgen für Pflege und Hilfe zu Hause übereinstimmen. Andererseits ist zu beachten, dass die SV 17 zu attraktiveren Unternehmenssteuersätzen führen wird, von denen Gemeinden mit vielen juristischen Personen wiederum profitieren werden.

### **2. Schulgemeinden**

Aufgrund des Gesetzes über Beitragsleistungen an die Schulgemeinden (Beitragsgesetz; RB 411.61) sowie der Verordnung des Regierungsrates zum Gesetz über die Beitragsleistungen an die Schulgemeinden (Beitragsverordnung; RB 411.611) entrichtet der Kanton an die Schulgemeinden Beiträge an den Besoldungsaufwand, an den übrigen Aufwand sowie weitere Leistungen. Durch die Senkung der Gewinn- und Kapitalsteuersätze sind auch die Schulgemeinden von den Mindereinnahmen betroffen. Die Mindereinnahmen durch die SV 17 sollen durch zusätzliche Beiträge des Kantons mit 5,5 Mio. Franken abgegolten werden, welche mit der Revision des Beitragsgesetzes eingerechnet werden.

### **3. Kirchengemeinden**

Die juristischen Personen haben sowohl den evangelischen als auch den katholischen Kirchengemeinden Steuern zu entrichten. Massgebend für die Kirchensteuer ist das Verhältnis von Niedergelassenen und Aufenthaltern der beiden Konfessionen der Politischen Gemeinde, in der die juristische Person steuerpflichtig ist (§ 224 StG).

Mit der beabsichtigten Senkung der Gewinn- und Kapitalsteuersätze sind auch die Kirchgemeinden von Mindereinnahmen betroffen. Der Regierungsrat beabsichtigt, die Kirchgemeinden mit zusätzlichen jährlichen Beiträgen von 1 Mio. Franken für Sanierungen und Restaurierungen von Kirchen und Gebäuden im Rahmen des Gesetzes zum Schutz und zur Pflege der Natur und der Heimat (TG NHG; RB 450.1) zu entlasten. Diese Leistungen sollen über eine Spezialfinanzierung nach § 21 TG NHG bereitgestellt werden. Vorgesehen ist eine Subventionierung in Höhe von 20-40 % der anerkannten Mehrkosten (je nach Bedeutung der Baute). Die Spezialfinanzierung wäre mit einem jährlichen Beitrag von 1 Mio. Franken zu äufnen. Der maximale Stand der Spezialfinanzierung soll bei 5 Mio. Franken liegen.

#### **IV. Bundesgesetz über die Familienzulagen (FamZG)**

Im Bundesgesetz über die Familienzulagen sollen die Mindestansätze für Kinder- und Ausbildungszulagen um je 30 Franken erhöht werden. Neu soll die Kinderzulage mindestens 230 Franken pro Monat und die Ausbildungszulage 280 Franken betragen.

Den Vollzug des Bundesgesetzes regelt das kantonale Gesetz über die Familienzulagen vom 10. September 2008 (TG FamZG; RB 836.1). Dieses führt hinsichtlich der Zulagen keine Beträge auf, womit im Thurgau automatisch die bundesrechtlichen Ansätze gelten.

Die Erhöhung der Kinder- und Ausbildungszulagen um je Fr. 30.-- pro Monat wird bei den Familien zu jährlichen Mehreinnahmen von ca. 12 Mio. Franken führen. Diese Zulagenerhöhungen werden bei den Familienausgleichskassen Mehraufwendungen verursachen, welche durch die Arbeitgeber zu finanzieren sind. Es ist zu erwarten, dass der Arbeitgeberanteil um maximal 0.1 Lohnprozent steigen wird. Den Arbeitgebern erwachsen zusätzliche Personalnebenkosten von ca. 7 Mio. Franken. Dem Kanton Thurgau als Arbeitgeber erwachsen zusätzliche Kosten von rund 400'000 Franken.

#### **V. Finanzielle Auswirkungen**

##### **1. Gesellschaften mit Steuerprivilegien**

Die folgende Tabelle zeigt auf, wie viele im Kanton Thurgau primär steuerpflichtige Gesellschaften ein abzuschaffendes Steuerprivileg beanspruchten:

<b>Steuerprivileg</b>	<b>Anzahl Gesellschaften</b>
Holdingsgesellschaft	354
Domizilgesellschaft	108
Gemischte Gesellschaft	43

## 2. Mindereinnahmen und Gegenfinanzierung

Die vorgeschlagenen Massnahmen führen zu folgenden Mindereinnahmen (2021):

Massnahmen	Total	Kanton	Gemeinden		
			Polit.	Schulen	Kirchen
<i>Beträge in Mio.</i>	Fr.	Fr.	Fr.	Fr.	Fr.
Reduktion Gewinn- und Kapitalsteuersatz	- 50.8	- 20.7	- 10.5	- 16.1	- 3.5
Einführung Patentbox	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Wegfall Holdingprivileg	4.8	2.0	1.0	1.5	0.3
Wegfall Verwaltungs- / Domizilprivileg (5 Jahre nach Inkrafttreten)	1.4	0.6	0.3	0.4	0.1
Einkommenssteuer auf Erhöhung Kinder- und Ausbildungszulagen	3.3	1.4	0.7	1.0	0.2
Reduktion Teilbesteuerungsabzug auf Dividenden	9.1	3.8	1.9	2.8	0.6
Total Mindereinnahmen	- 32.2	- 12.9	- 6.6	- 10.4	- 2.3
<i>Gegenfinanzierungen:</i>					
Erhöhung Anteil direkte Bundessteuer	16.0	16.0	-	-	-
Auswirkungen NFA*	0.0	0.0	-	-	-
Erhöhung Familienzulagen; <i>Finanzierung durch Arbeitgeber</i>		0.0			
Entlastung Gemeinden (TG KVG)		- 3.0	3.0		
Entlastung Schulgemeinden (Beitragsgesetz)		- 5.5		5.5	
Beiträge an Kirchgemeinden (TG NHG)		- 1.0			1.0
<b>Total</b>	<b>- 16.2</b>	<b>- 6.4</b>	<b>- 3.6</b>	<b>- 4.9</b>	<b>- 1.3</b>

\*) Die Änderungen im BG über den Finanz- und Lastenausgleich entfalten ihre Wirkungen erst etappiert ab den Jahren 2024 - 2028. Gemäss Berechnungen der Eidg. Steuerverwaltung können dem Kanton Thurgau Mindereinnahmen bis zu 23 Mio. Franken erwachsen.



## VI. Umsetzung SV 17 im Thurgau - Zusammenfassung

Massnahme	SV 17-Umsetzung	USR III-Umsetzung
Steuersatz juristischer Personen	2.5 %	2.5 %
Gesamtbelastung (Hauptort)	13.4 %	13.4 %
Patentbox (Ermässigung)	40 %	40 %
Abzug Forschung und Entwicklung	100 %	100 %
Entlastungsbegrenzung	50 %	70 %
Kapitalsteuersatz	0.15 Promille mind. Fr. 200	0.15 Promille mind. Fr. 200
Erhöhung Dividendenbesteuerung	70 %	70 %
Erhöhung Kantonsanteil direkte Bundessteuer	21.2%	21.2%
Steuer-Mindereinnahmen		
- Kanton	Fr. 12.9 Mio.	Fr. 14.4 Mio.
- Gemeinden <sup>1)</sup>	Fr. 19.3 Mio.	Fr. 21.4 Mio.
Entlastung durch Anteil DBSt		
- Kanton	Fr. 6.5 Mio.	Fr. 6.7 Mio.
- Gemeinden <sup>1)</sup>	Fr. 9.5 Mio.	Fr. 9.3 Mio.
Erhöhung Familienzulagen		
- Kinderzulage	Fr. 30.--	Fr. 50.--
- Ausbildungszulage	Fr. 30.--	-

1) umfassend Politische Gemeinden, Schulgemeinden, Kirchgemeinden

## VII. Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen

### 1. Steuergesetz

#### § 20b Absatz 1

Mit dem Teilbesteuerungsabzug (§§ 20b Abs. 1 und 22 Abs. 2) wird der sog. wirtschaftlichen Doppelbelastung von Gewinnen Rechnung getragen. Gewinne führen zum einen auf Ebene der Kapitalgesellschaften zu Steuerfolgen; zum anderen werden sie bei der Ausschüttung in Form von Dividenden bei der empfangenden Person ebenfalls besteuert. Mit der Unternehmenssteuerreform II wurde der sog. Teilbesteuerungsabzug eingeführt. Demnach sind Dividenden bei einer Beteiligung des Privatvermögens von mindestens 10 Prozent am Grund- oder Stammkapital der ausschüttenden Gesellschaft lediglich zu 60 Prozent steuerbar (Beteiligungen im Geschäftsvermögen 50 Prozent). Aufgrund der sinkenden Gewinnsteuerbelastung in den Kantonen entsteht tendenziell eine Überkompensation, in gewissen Fällen sogar eine Unterbesteuerung. Die kantonale Gewinnsteuerbelastung sinkt mit Umsetzung der SV 17 nochmals signifikant, weshalb sich eine Anpassung des Abzugs rechtfertigt. Gemäss Art. 8 Abs. 2<sup>quinquies</sup> E-StHG wird den Kantonen eine Mindestbesteuerung von 70 Prozent vorgeschrieben, wodurch eine Reduktion des Abzuges von heute 40 auf 30 Prozent resultiert.

Die Erhöhung der Teilbesteuerung ist auch unter dem Blickwinkel der Gegenfinanzierung der Gewinnsteuersatzsenkung zu sehen.

§ 20b Absatz 1 regelt die Teilbesteuerung von Dividendeneinkünften aus Beteiligungen, welche dem Geschäftsvermögen zugehörig sind (bisher 50 Prozent, neu 70 Prozent).

### **§ 20c**

Diese Bestimmung steht im Zusammenhang mit der Einführung der Patentbox im Bereich der Selbständigerwerbenden. Es kann auf die unter §§ 76a und 76b angebrachten Ausführungen verwiesen werden.

### **§ 22 Absatz 2**

Es kann auf die Ausführungen zu § 20b Absatz 1 verwiesen werden. § 22 Absatz 2 regelt die Teilbesteuerung von Dividendeneinkünften aus Beteiligungen, welche dem Privatvermögen zugehörig sind (bisher 60 Prozent, neu 70 Prozent).

### **§ 22a Absatz 1 Ziffer 2**

Mit dem Tatbestand der Transponierung wird ein Ausnahmefall zur Steuerfreiheit von Kapitalgewinnen statuiert. Eine sog. Transponierung liegt vor, wenn eine Privatperson Beteiligungsrechte an einer Kapitalgesellschaft an eine Unternehmung veräussert, an der die Veräusserin zu mindestens 50 Prozent beteiligt ist. Das geltende Recht sieht diesbezüglich vor, dass der Kapitalgewinn nur dann als Vermögensertrag zu besteuern ist, wenn mindestens 5 Prozent der Aktien verkauft werden. Diese Mindestquote hat sich in der Praxis als Steuerschlupfloch erwiesen. Daher wird darauf verzichtet (Art. 7a Abs. 1 Bst. b E-StHG).

### **§ 76 Absatz 1 Ziffer 3 zweiter Satz**

Im neuen § 76d Absatz 2 E-StG werden die der Liquidation gleichgestellten Sitz-, Verwaltungs- und Betriebsverlegungen ins Ausland aufgeführt. Dadurch wird der zweite Satz von § 76 Absatz 1 Ziffer 3 obsolet.

### **§ 76a**

§ 76a steht im Zusammenhang mit der Einführung einer von den Kantonen zwingend zu übernehmenden Patentbox. Sie verweist auf Artikel 24a des E-StHG, worin eine Legaldefinition von Patenten und vergleichbaren Rechten angeführt wird. Damit wird auf Gesetzesstufe festgesetzt, welche Immaterialgüterrechte für die Anwendung der Patentbox qualifizieren. Artikel 24a Absatz 1 E-StHG umschreibt die Patente, während Absatz 2 die vergleichbaren Rechte anführt. Es handelt sich dabei um eine abschliessende Aufzählung.

Nicht patentgeschützte Erfindungen und urheberrechtlich geschützte Software fallen daher nicht in den Anwendungsbereich der Patentbox. Im Gegensatz zur USR III-Patentbox, welche einen relativ weiten Anwendungsbereich aufwies, ist die SV-17-Patentbox enger ausgestaltet, fallen doch nur klassische IP darunter.

### **§ 76b**

§ 76b regelt die Besteuerung bzw. die Bemessung der für die Anwendung der Patentbox qualifizierenden Erträge. Die Bestimmung ist wie folgt aufgebaut: Absatz 1 legt die grundsätzliche Funktionsweise der Patentbox fest. Absatz 2 regelt die Konstellation, dass die Patente und vergleichbaren Rechte in einem Produkt enthalten sind. Absatz 3 bestimmt die steuerliche Behandlung bei Eintritt in die Patentbox. Absatz 4 enthält einen Verweis auf die bundesrätlichen Ausführungsbestimmungen, welche die Detailregelungen enthalten.

International hat sich bei Patentboxen der sog. Nexus Approach (Nexusansatz) etabliert. Erträge aus qualifizierenden Immaterialgüterrechten werden nur im Verhältnis des dem entsprechenden Patent oder vergleichbaren Recht zurechenbaren Forschungs- und Entwicklungsaufwandes (F&E) zum gesamten F&E-Aufwand privilegiert besteuert (sog. Nexusquotient). Der Boxenerfolg wird mit dem Nexusquotienten multipliziert. Dieses Ergebnis wird anschliessend noch um die vorgesehene Ermässigung reduziert und unterliegt mit diesem Betrag der Besteuerung. Detailregelungen erfolgen in den bundesrätlichen Ausführungsbestimmungen.

Die Berechnung des sog. Boxengewinns ist sehr komplex und lehnt sich an die sog. Residualmethode an (Boxengewinn wird als „Restgewinn“ nach Ausscheidung nicht qualifizierender Faktoren ermittelt). Ausgangsgrösse ist der Reingewinn aus Patenten und vergleichbaren Gewinnen, welche in Produkten enthalten sind. Dieser Gewinn pro Produkt wird pauschal um 6 Prozent der darauf entfallenden Gesamtkosten und um die Markenentgelte gekürzt. Damit kann sichergestellt werden, dass Erträge für Routinefunktionen nicht ermässigt besteuert werden und Erträge für die Markenverwendung nicht in den Anwendungsbereich der Patentbox fallen, da Marken nicht als Patent oder vergleichbares Recht qualifizieren. Lässt sich eine produktbezogene Berechnung nicht herleiten, so ist in einem komplexen Verfahren der Boxengewinn zu ermitteln.

Will eine Gesellschaft für qualifizierende Immaterialgüterrechtserträge die Patentbox beanspruchen, werden im Zeitpunkt der Inanspruchnahme alle mit dem entsprechenden Immaterialgüterrecht zusammenhängenden Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen, welche in den Vorperioden vollumfänglich als geschäftsmässig begründete Aufwendungen haben geltend gemacht werden können, beim steuerbaren Reingewinn aufgerechnet (sog. Boxeneintritt). Der besteuerte Betrag kann in der Steuerbilanz aufgedeckt und in den Folgeperioden zu Lasten des Boxengewinns steuerwirksam wieder abgeschrieben werden.

Die Entlastungsbegrenzung gemäss § 86b greift auch bei der Patentbox. Die entsprechende Ermässigung darf demnach nur maximal 50 Prozent des steuerbaren Gewinns vor Verlustverrechnung umfassen. Eine nicht voll ausgeschöpfte Ermässigung kann nicht auf die Folgeperiode vor- bzw. übertragen werden.

### **§ 76c**

§ 76c entspricht wortwörtlich dem zwingend umzusetzenden Artikel 24c E-StHG. Er regelt die Aufdeckung von stillen Reserven bei Beginn der Steuerpflicht einer juristischen Person. Diese dürfen grundsätzlich gewinnsteuerneutral aufgedeckt werden und können mit den Abschreibungssätzen abgeschrieben werden, welche für die mit den stillen Reserven verhafteten Vermögenswerte gelten. Nicht darunter fallen stille Reserven auf für den Beteiligungsabzug qualifizierenden Beteiligungen.

Für Statusgesellschaften, welche bei Inkrafttreten der Abschaffung der entsprechenden Steuerprivilegien über stille Reserven verfügen, wird eine spezifische Übergangsbestimmung in § 246 geschaffen.

### **§ 76d**

§ 76d ist die spiegelbildliche Bestimmung zu § 76c und regelt die Aufdeckung stiller Reserven am Ende der Steuerpflicht. Inhaltlich und vom Wortlaut entspricht sie Artikel 24d E-StHG. Die zum Ende der Steuerpflicht (bzw. deren in Absatz 2 festgelegten Äquivalenzen) bestehenden stillen Reserven werden mit der Gewinnsteuer erfasst.

### **§ 79 Absatz 3 Ziffern 1 und 2**

Infolge Abschaffung der Statusgesellschaften entfällt die inhaltliche Notwendigkeit der bisherigen Regelung in § 79 Absatz 3 Ziffern 1 und 2.

### **§ 85**

Der Gewinnsteuersatz soll als essentielle Massnahme zur Stärkung des Wirtschaftsstandortes von bisher 4 Prozent auf 2.5 Prozent gesenkt werden.

Mit der Senkung des Gewinnsteuersatzes wird eine Besteuerungszielgrösse erreicht, welche im internationalen Vergleich als attraktiv bezeichnet werden kann. Damit kann auch gewährleistet werden, dass die mobilen Gesellschaften, welche heute als Verwaltungs- oder Domizilgesellschaft qualifiziert werden, im Kanton verbleiben.

### **§ 86b**

Diese Bestimmung entspricht Artikel 25b E-StHG. Die Höhe der Entlastungsbegrenzung liegt in der Kompetenz der Kantone, muss aber mindestens eine Besteuerung von 30 Prozent des steuerbaren Gewinns vorsehen. Vorgesehen ist eine Entlastungsbegrenzung von 50 Prozent, d.h. steuerpflichtige Gesellschaften haben mindestens 50 Prozent ihres steuerbaren Gewinns (ohne Beteiligungsertrag und vor Abzug der Ermässigungen) zu versteuern. Unter die Entlastungsbegrenzung fallen zum einen die Patentbox sowie Abschreibungen im Zusammenhang mit der Aufdeckung von stillen Reserven. Kann die Steuerermässigung nicht voll ausgeschöpft werden, erfolgt kein Vortrag auf die nachfolgenden Steuerperioden.

Die Entlastungsbegrenzung ist ein finanzpolitisches Instrument, das der Verstetigung des Steueraufkommens dient. Gewinnausweisende Gesellschaften müssen ungeachtet der beanspruchten Steuerprivilegien jede Steuerperiode mindestens 50 Prozent des massgebenden Gewinns versteuern. Sie wirkt auch gegen stark schwankende Steuereinnahmen, was den Budgetierungsprozess für die öffentliche Hand erleichtern dürfte.

### **§§ 87-90**

Infolge Abschaffung der Statusgesellschaften entfällt die inhaltliche Notwendigkeit der bisherigen Regelungen in den §§ 87-90, weshalb sie ersatzlos aufzuheben sind.

### **§ 91 Absatz 1**

Der Gewinnsteuersatz für Vereine, Stiftungen und übrige juristischen Personen soll ebenfalls auf 2.5 Prozent gesenkt werden.

### **§ 93 Absatz 2**

Diese Bestimmung steht ebenfalls im Zusammenhang mit der Umsetzung der SV 17. Um mobilem Steuersubstrat (Beteiligungen, Immaterialgüterrechte) auch betreffend die Kapitalsteuer Rechnung zu tragen, sieht Artikel 29 Absatz 3 E-StHG vor, dass die Kantone bei der Kapitalsteuer eine entsprechende Ermässigung einführen können.

Die vorgesehene Ermässigung erfolgt auf Bemessungsebene, indem nur 10 Prozent des Kapitalanteils, der auf die zur Ermässigung qualifizierenden Aktiven entfällt, in die Bemessung der Kapitalsteuer einfliesst.

Beispiel:

Eine Gesellschaft hält eine Beteiligung, welche für den Beteiligungsabzug gemäss § 86 StG qualifiziert, sowie ein Patent, dessen Erträge in die Patentbox fliessen. Die Beteiligung sowie das Patent machen 40 Prozent der Bilanzsumme der Gesellschaft aus. Das Eigenkapital beläuft sich auf Fr. 300'000.--. 40 Prozent davon werden nurmehr mit 10 % in die Bemessung einbezogen, d. h. Fr. 12'000.--. Das steuerbare Kapital beläuft sich demnach auf Fr. 192'000.--.

## **§ 94**

Infolge Abschaffung der Statusgesellschaften ist auch die entsprechende Bestimmung bei der Kapitalsteuer ersatzlos aufzuheben. Mobilem Steuersubstrat wird mit der neu geschaffenen Bestimmung von § 93 Absatz 2 Rechnung getragen.

## **§ 98**

Der Kapitalsteuersatz wird für alle Kapitalgesellschaften und Genossenschaften unter Aufgabe der bisherigen Unterscheidung (Statusgesellschaften versus ordentlich besteuerte Gesellschaften) gleich festgesetzt. Er beträgt neu 0.15 Promille (bisher 0.3 Promille für ordentlich besteuerte Gesellschaften, 0.01 Promille für Statusgesellschaften). Die Mindestkapitalsteuer (einfache Steuer) wird demgegenüber auf Fr. 200.-- festgesetzt, was einer Kapitalsteuerbelastung von rund Fr. 600.-- entspricht.

Für bisher ordentlich besteuerte Gesellschaften ergibt sich gegenüber der bisherigen Rechtslage eine Erhöhung der Mindeststeuer von Fr. 100.--, für Statusgesellschaften eine Reduktion von Fr. 100.-- (einfache Steuer).

Aufgrund der Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer ist gegenüber der bisherigen Situation mit keinen nennenswerten Verschiebungen der Steuerlast zu rechnen.

## **§ 99**

Infolge Abschaffung der Statusgesellschaften ist auch die entsprechende Bestimmung bei der Kapitalsteuer ersatzlos aufzuheben.

Für kapitalträchtige Gesellschaften, die den Status verlieren, ergibt sich eine Mehrbelastung, da der Kapitalsteuersatz von 0.01 Promille auf 0.15 Promille erhöht wird (siehe Ausführungen unter § 98). Für weniger kapitalschwere Gesellschaften ergibt sich aufgrund der gesunkenen Mindestbesteuerung auf Fr. 200.-- eine Minderbelastung (bisher: Fr. 300.--).

Zusammen mit § 93 Absatz 2 kann für ehemalige Statusgesellschaften weiterhin eine moderate Kapitalbesteuerung gewährleistet werden.

## **§ 100**

Die Kapitalsteuer der Vereine, Stiftungen und übrigen juristischen Personen beträgt bisher 0.3 Promille und soll auf 0.15 Promille gesenkt werden.

## **§ 246**

Verliert eine Statusgesellschaft nach bisherigem Recht ihren privilegierten Status, so ist es ihr möglich, die während der Dauer des Steuerprivilegs gebildeten stillen Reserven vor dem Wegfall in der Steuerbilanz steuerneutral aufzudecken und in den Folgeperioden steuerwirksam abzuschreiben. Dies mildert den Fiskalschock im Zusammenhang mit dem Statuswechsel.

Die neue Übergangsbestimmung steht in Verbindung mit Artikel 78g E-StHG, welcher den Kantonen vorschreibt, eine Sondersteuer auf innert fünf Jahren seit Inkrafttreten realisierten stillen Reserven vorzusehen.

Statusgesellschaften, die innert fünf Jahre nach dem Inkrafttreten des vorliegenden Gesetzesentwurfs die stillen Reserven realisieren, haben demnach eine einfache Sondersteuer von 0.5 Prozent zu entrichten. Diese Sondersteuer kommt aber nur zur Anwendung auf Vermögenswerten, welche der privilegierten Besteuerung unterworfen waren, einschliesslich originärem Goodwill, nicht aber beispielsweise für Grundstücke, welche auch unter dem Regime des Steuerstatus ordentlich besteuert werden müssen.

Die Höhe der für die Sondersteuer massgebenden stillen Reserven wird bei Inkrafttreten mittels Feststellungsverfügung rechtsverbindlich nach allgemein anerkannten Bewertungsregeln festgelegt. Diese Feststellungsverfügung kann analog den im Veranlagungsverfahren massgebenden Rechtsmitteln angefochten werden. Ebenfalls einbezogen wird der originäre Goodwill.

Abschreibungen auf den bei Übergang zum neuen Recht aufgedeckten stillen Reserven, einschliesslich originärem Goodwill, unterliegen der Bestimmung zur Entlastungsbegrenzung von § 86b. Die entsprechenden Abschreibungen können daher 50 Prozent des massgebenden Gewinns nicht übersteigen.

## **2. Natur- und Heimatschutzgesetz**

Wie unter III. Ziff. 3 festgehalten, sollen die Kirchgemeinden für die Mindereinnahmen, die ihnen infolge der beabsichtigten Senkung der Gewinn- und Kapitalsteuersätze entstehen, mit zusätzlichen jährlichen Beiträgen von 1 Mio. Franken für Sanierungen und Restaurierungen von Kirchen und Gebäuden (Sakralbauten) entlastet werden. Dafür ist das TG NHG anzupassen. Die dafür notwendige Spezialfinanzierung soll im TG NHG verankert werden.

### **§ 18 Absatz 2**

In diesem neuen Absatz wird als Kann-Bestimmung der Grundsatz der zusätzlichen Subventionierung von Sakralbauten und die Höhe der möglichen Beitragsleistungen - je nach Bedeutung der Baute 20-40 % der anerkannten Mehrkosten - bestimmt.

### **§ 21 Absatz 1**

Nachdem eine zweite Spezialfinanzierung ins Gesetz eingefügt wird, ist die Marginalie von § 21 so anzupassen, dass die Bestimmung vom neuen § 21a unterschieden werden kann. Gleichzeitig muss § 21 Abs. 1 angepasst werden, da Beitragszahlungen nach dem neuen § 18 Abs. 2 nicht über diese „Allgemeine Spezialfinanzierung“ sondern über die neue „Spezialfinanzierung Sakralbauten“ abgewickelt werden.

### **§ 21a**

Der maximale Stand der Spezialfinanzierung für Sakralbauten soll 5 Mio. Franken betragen (Abs. 1), und die Spezialfinanzierung soll jährlich mit 1 Mio. Franken geäufnet werden (Abs. 2). Auch über die Verwendung der neuen Spezialfinanzierung entscheidet der Regierungsrat (Abs. 3).

### **VIII. Inkrafttreten**

Die Gesetzesvorlage soll zusammen mit der SV 17 bzw. mit der Abschaffung der Steuerprivilegien in Kraft treten, d. h. voraussichtlich per 1. Januar 2021.