



Clarity on Swiss Taxes

Unternehmenssteuerreform III

Es steht viel auf dem Spiel

Mai 2016

6

Steuerliche Anreize für F&E

Der Schlüssel zum Erfolg der USR III

24

Tonnage Tax

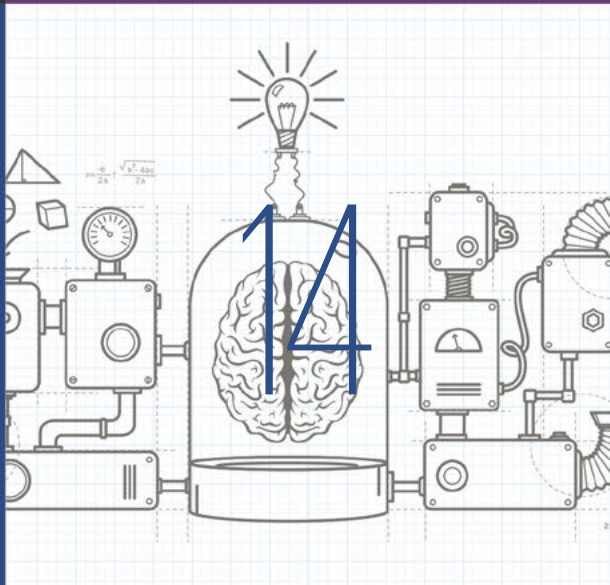
Eine verkannte Chance

28

Swiss Tax Report 2016

Die Schweizer Steuersätze im nationalen
und internationalen Vergleich





Clarity on Swiss Taxes

3 EDITORIAL

TEIL I

Entwicklungen im Schweizer Steuersystem

4 **Schweizer Steuerlandschaft**

Aktuelle Herausforderungen

6 **Steuerliche Anreize für F&E**

Der Schlüssel zum Erfolg der USR III

14 **Inputförderung**

Wie platziert sich die Schweiz im Vergleich zum Ausland?

20 **USR III auf der Zielgeraden**

Es geht um Macht und Interesse

24 **Tonnage Tax**

Eine verkannte Chance

TEIL II

Swiss Tax Report 2016

28 **Unternehmensbesteuerung: Gewinnsteuer**

28 Welche Unternehmen tragen die Steuerlast?

30 Kantone und europäische Länder im Vergleich

36 Globaler Vergleich

40 **Individualbesteuerung: Einkommenssteuer**

40 Welche Personen tragen die Steuerlast?

42 Kantone und europäische Länder im Vergleich

48 Globaler Vergleich

52 PINBOARD

53 KONTAKTE & IMPRESSUM



Wie
konkurrenzfähig
ist die
Schweiz?

Willkommen



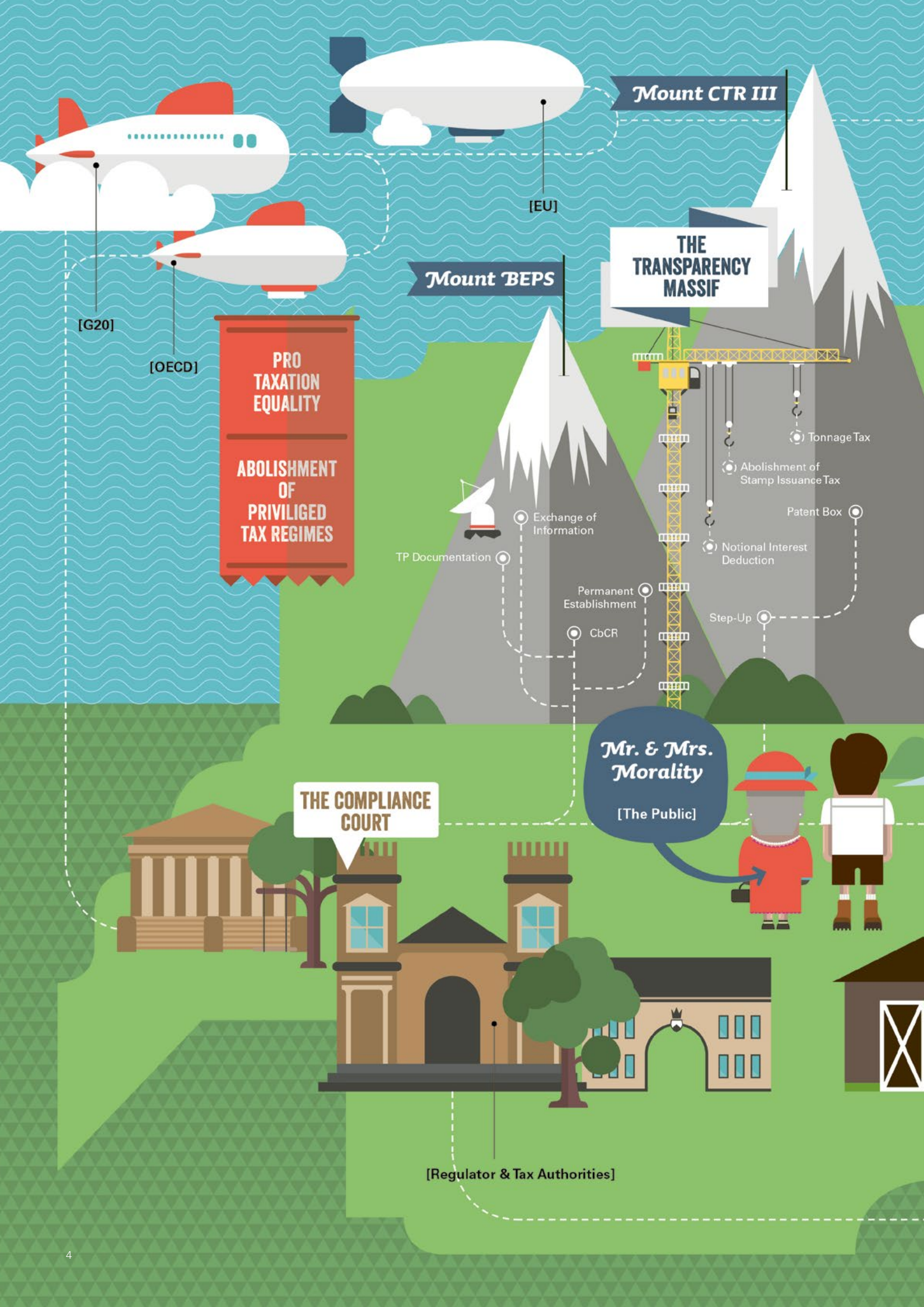
Peter Uebelhart
Head of Tax, KPMG Schweiz

Die Schweiz liegt im internationalen Steuerwettbewerb weiterhin auf den Spitzenrängen. Dies zeigt KPMG's «Swiss Tax Report 2016», der die Gewinn- und Einkommenssteuersätze in 130 Ländern und allen 26 Schweizer Kantonen vergleicht. Dennoch lässt der internationale Druck nicht nach und es wird für die Schweiz entscheidend sein, mit der Unternehmenssteuerreform III (USR III) ihre steuerliche Standortattraktivität auch in Zukunft hoch zu halten.

Die im März 2016 geführte Debatte im Nationalrat hat gezeigt, dass sich dieser klar für wirtschaftsfreundliche Massnahmen und gegen zusätzliche Steuerbelastungen ausgesprochen hat. In einem nächsten Schritt wird die Vorlage nun wieder zurück in den Ständerat gehen. Dabei stehen aus der Perspektive der Besteuerung von Unternehmen vor allem der F&E-Sonderabzug für ausländische Aufwendungen und die Tonnage Tax zur Diskussion. In «Clarity on Swiss Taxes» fokussieren wir daher insbesondere auf diese Themen und zeigen unter anderem im Gespräch mit renommierten Experten aus Wirtschaft, Wissenschaft und Politik auf, worum es dabei konkret geht.

Gerne stehen wir Ihnen in sämtlichen Fragen rund um die Unternehmenssteuerreform III und die weiteren internationalen Entwicklungen auf Ebene EU, OEDC und G20 (z.B. BEPS- Aktionsplan) zur Verfügung und freuen uns darauf, Sie zu beraten.

Peter Uebelhart



Mount CTR III

[EU]

Mount BEPS

THE TRANSPARENCY MASSIF

[G20]

[OECD]

PRO TAXATION EQUALITY

ABOLISHMENT OF PRIVILEGED TAX REGIMES

TP Documentation

Exchange of Information

Permanent Establishment

CbCR

Step-Up

National Interest Deduction

Patent Box

Abolishment of Stamp Issuance Tax

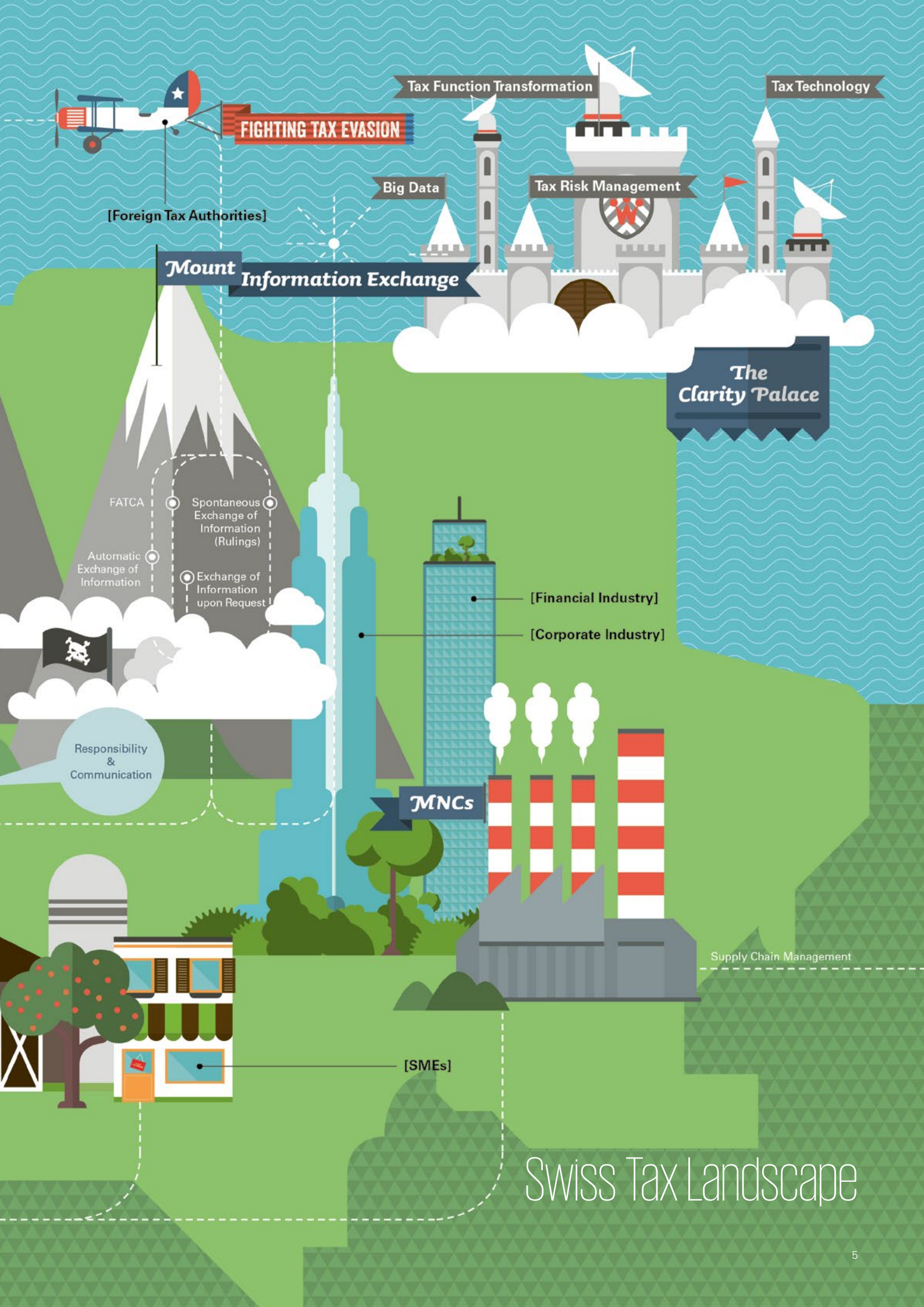
Tonnage Tax

Mr. & Mrs. Morality

[The Public]

THE COMPLIANCE COURT

[Regulator & Tax Authorities]



FIGHTING TAX EVASION

Tax Function Transformation

Tax Technology

[Foreign Tax Authorities]

Big Data

Tax Risk Management

Mount Information Exchange

The Clarity Palace

FATCA

Automatic Exchange of Information

Spontaneous Exchange of Information (Rulings)

Exchange of Information upon Request

Responsibility & Communication

[Financial Industry]

[Corporate Industry]

MNCs

Supply Chain Management

[SMEs]

Swiss Tax Landscape

**Steuerliche
Anreize für
Forschung und
Entwicklung**

Der Schlüssel zum Erfolg der Unternehmens- steuerreform III

Die schweizerische Regierung hat auf den zunehmenden internationalen Druck – insbesondere der EU und der OECD – mit einer Neugestaltung der schweizerischen Steuergesetzgebung reagiert. Um die steuerliche Attraktivität des Unternehmensstandorts Schweiz zu erhalten und weiterzuentwickeln, hat der Bundesrat die Unternehmenssteuerreform III (USR III) eingeleitet; diese Reform ist stark auf steuerliche Anreize für Forschung und Entwicklung (F&E) fokussiert.





Prof. Dr. Christoph A. Schaltegger, Professor für Politische Ökonomie, Universität Luzern; Christoph Huber, Head of Group Tax, OC Oerlikon Management AG; Dr. Frank Marty, Leiter Finanzen und Steuern, economiesuisse, und Günter Schäuble, Head Corporate Finance & Tax, Schindler Management Ltd., diskutieren über die Notwendigkeit der USR III und darüber, ob die steuerlichen Anreize für F&E tatsächlich zum gewünschten Erfolg führen können.



Im Gespräch mit **Stefan Kuhn**, Partner, Head of Corporate und M&A Tax, KPMG Schweiz

Stefan Kuhn *Welche Rolle spielen Steuern und Anreize für F&E bei der Entscheidung für einen bestimmten Unternehmensstandort im Allgemeinen und für Ihr Unternehmen im Besonderen?*

Christoph Huber Die Besteuerung stellt offensichtlich einen wichtigen Aspekt jeder Standortentscheidung dar. Es geht jedoch nicht nur um den

Steuersatz bzw. um die gesamte Steuerbelastung, sondern auch darum, wie stabil, effizient und zuverlässig das entsprechende Steuersystem ist. Wie es bei vielen Unternehmen der Fall ist, sehen wir steuerliche Anreize für F&E auch bei OC Oerlikon als etwas Positives. Obwohl wir noch nie eine Standortentscheidung nur aufgrund der steuerlichen Anreize getroffen haben, sind sie sicher ein wichtiger Faktor.

Günter Schäuble Die Steuern sind zwar ein Kostenfaktor, der die Entscheidung für einen bestimmten Unternehmensstandort beeinflusst. Es ist jedoch viel wichtiger, festzustellen, wo sich die besten Köpfe und der Markt befinden. Wir haben beispielsweise F&E-Stellen in den USA, Brasilien, Österreich, Indien und China sowie auch in der Schweiz. Während alle diese Länder attraktive F&E-

Anreize anbieten, ist es für uns effektiv wichtiger, dass es sich bei ihnen um unsere grossen Märkte und den Standort unserer Hauptkunden handelt.

Ich glaube daher, dass nur wenige Unternehmen sich ernsthaft für steuerliche Anreize für F&E interessieren. In der Praxis erwarte ich, dass die Kantone aufgrund der Nachteile beim schweizerischen Finanzausgleich nur zögerlich F&E-Anreize einführen werden. Da der Patentbox enge Grenzen (Definition der IPs, Nexus-Ansatz, Verfolgung und Rückverfolgung der Kosten, Besteuerung bei Überführung in die Schweiz) gesetzt werden, reichen F&E-Anreize allein nicht aus, um die Attraktivität des Standorts Schweiz zu sichern. Langfristige Steuersatzreduktionen tragen bedeutend mehr zur Stärkung des Wirtschaftsstandorts Schweiz bei.

Kuhn *Was benötigen wir sonst noch, damit die Schweiz ein attraktiver Standort bleibt?*

Huber Es gibt natürlich Aspekte wie die Verfügbarkeit von Fachkräften und das Vorhandensein einer geeigneten Infrastruktur. Davon abgesehen stelle ich fest, dass alles, was die Unsicherheit reduziert, tendenziell einen positiven Einfluss auf Investitionsentscheidungen hat. Diesbezüglich gehören ein stabiles politisches System und ein zuverlässiges Steuersystem zu den Hauptstandortvorteilen der Schweiz wie auch die Möglichkeit, den Dialog mit den Steuerverwaltungen zu pflegen.

Prof. Dr. Christoph A.

Schaltegger Für mich geht es auch darum, wie attraktiv sich die Möglichkeiten ausserhalb der Schweiz zeigen. Die Schweiz ist und bleibt meines Erachtens ein sehr attraktiver Standort für Unternehmen, die hochqualifizierte Arbeitskräfte, eine gute Infrastruktur, politische Stabilität, Rechtssicherheit usw. suchen. Die wichtige Frage ist nicht: «Soll ich bleiben oder gehen?», sondern: «Gibt es einen anderen Standort, der gleich vorteilhaft und langfristig so wirtschaftsfreundlich ist wie die Schweiz?»

Kuhn *Im Hinblick auf das F&E-Umfeld: Ist die Förderung von F&E der einzige vernünftige Weg, eine hohe Wertschöpfung zu generieren? Und was meinen Sie zum Schutz von geistigem Eigentum?*

Schaltegger Wie wir wissen, führen Innovationen zu Gewinnen. Aus wirtschaftlicher Sicht stellen alle Unternehmensgewinne das Ergebnis von Forschung dar, die ein vorübergehendes Monopol und somit eine Preissetzungsmacht für den Innovator begründet. Wenn die Konkurrenz den gleichen Kunden das gleiche, auf gleiche Art und Weise produzierte Produkt

verkauft, resultiert daraus kein Gewinn. Da also alle Gewinne grundsätzlich aus Innovationen entstehen, kann man schwerlich spezielle Steueranreize für Forschung, Entwicklung oder Innovationen verteidigen. Ein Argument, das möglicherweise hier überzeugt, ist, dass die Anreize, in F&E zu investieren, wegen der Ausstrahleffekte (Spillovers) insgesamt zu gering sind. Solange die Spillovers nicht privatisiert werden können, ist das Innovationsniveau einer Wirtschaft zu niedrig. Eine spezielle steuerliche Behandlung könnte dies



durchaus korrigieren. Es muss jedoch eingewendet werden, dass ein allgemein tiefer Gewinnsteuersatz, zusammen mit einem funktionierenden Patentschutz, die Anreize zu Innovationen gleich gut verstärken könnte – er hätte den weiteren Vorteil, Anreize für alle Formen von Innovationen zu verstärken.

Bei der Definition der relevanten Immaterialgüterrechte sieht die OECD eine breite Palette an Möglichkeiten vor. Grundsätzlich kann alles, was nicht Marketingrechte darstellt, in der Patentbox enthalten sein. Auch spezielle Bestimmungen für kleine Unternehmen,

die ihre Innovationen nicht patentieren können oder wollen, sind möglich. Die Gefahr ist hier, dass den Steuerverwaltungen wesentliche Verwaltungskosten entstehen, weil entschieden werden muss, was in der Box erlaubt ist und was nicht.

Huber Bei der Strategie von OC Oerlikon ist Innovation in jedem Fall eine treibende Kraft. In der Tat investieren wir 4 % des jährlichen Umsatzes in F&E. Viele Unternehmen unserer Gruppe haben eine technologische Führungsposition im betreffenden Markt inne und wir sind bestrebt, diese Position beizubehalten. Selbstverständlich bildet der Schutz von geistigem Eigentum einen integrierten Teil unserer Strategie.

Kuhn *Kann man die F&E-Förderung als wirtschaftliche Fehlentwicklung betrachten?*

Schaltegger Weil die Steuervorteile auf F&E-Ausgaben für die Kantone freiwillig sein werden und keine solchen Massnahmen auf Bundesebene implementiert werden, werden die F&E-Steuervorteile in den Anpassungen des Ressourcenausgleichs nicht berücksichtigt. Wichtig beim Finanzausgleichs-

system ist, dass alle Kantone gleich zu behandeln sind, d.h., ihre Ressourcenpotenziale sind nach der gleichen Methode zu bestimmen. Wenn einer der Kantone keine F&E-Steuervorteile einführt, steht von ihm keine Information zur Verfügung, um die Auswirkungen dieser Massnahme bei der Berechnung des Ressourcenpotenzials zu berücksichtigen. Und weil alle Kantone gleich zu behandeln sind, kann diese Massnahme in keinem Kanton berücksichtigt werden. Die Auswirkungen beim Finanzausgleichssystem werden dazu führen, dass die Kantone weniger Anreize haben, solche F&E-Massnahmen einzuführen.



«Die Schweiz muss zwingend F&E-Anreize anbieten, damit sie bei der Anwerbung von bedeutenden Unternehmen konkurrenzfähig sein kann.»

Christoph Huber

Head of Group Tax,
OC Oerlikon Management AG

Für die Kantone hat die Einführung von F&E-Steuvorteilen jedoch einen Vorteil, den es bei der allgemeinen Reduktion des Gewinnsteuersatzes nicht gibt. Da diese Massnahme selektivere Auswirkungen hat – d.h., sie ist eher auf mobile Tätigkeiten und Tätigkeiten mit hoher Wertschöpfung fokussiert –, gibt es weniger Zufallsgewinne für die weniger mobilen Tätigkeiten. Bei einer Abnahme der Steuereinnahmen im gleichen Betrag wird eine stärkere Attraktivität erreicht.

Huber Es liegt im volkswirtschaftlichen Interesse des Staates, F&E zu fördern, da solche Tätigkeiten einen entscheidenden Bestandteil der Wertschöpfungskette darstellen. Steuerliche Anreize haben ganz eindeutig einen Einfluss auf Standortentscheidungen, da sie positive Auswirkungen auf die Kosten der Geschäftstätigkeit haben. Viele Länder begreifen das und bieten darum F&E-Anreize verschiedener Art an. Die Schweiz muss zwingend F&E-Anreize anbieten, damit sie bei der Anwerbung von bedeutenden Unternehmen konkurrenzfähig sein kann.

Dr. Frank Marty Meiner Meinung nach ist die Förderung von F&E eine politische Realität, gleichgültig, ob man sie als positiv oder als negativ einschätzt.

Kuhn Welche Meinung haben Sie zur administrativen Arbeit und Komplexität in Bezug auf steuerliche Anreize?

Marty Die Komplexität wird zunehmen – nicht zuletzt aufgrund der neuen, durch die OECD gesetzten Standards und des BEPS-Prozesses. Weniger komplexe Lösungen, wie sie die heute geltenden schweizerischen Regimes anbieten, werden nicht mehr toleriert. Unternehmen und auch Regierungen haben zu entscheiden, ob sie weiterhin spezielle steuerliche Anreize wie die Patentboxen anwenden oder lieber in einfachere Steuersysteme vorstossen wollen, die breitere Besteuerungsgrundlagen und attraktive, konkurrenzfähige Unternehmenssteuersätze aufweisen.

Schaltegger Ich bin einverstanden. Mit der USR III wird das Steuersystem komplexer. Eine wichtige Frage stellt die Auswirkung des Finanzausgleichs auf die Anreize für die Kantone dar, gemäss USR III innovative und attraktive Massnahmen zu implementieren. Im Wesentlichen wirkt sich das Ausgleichssystem so aus, dass die Kantone einen geringeren Wettbewerbsdruck spüren und steuerliche Innovationen teurer und darum weniger attraktiv sein werden. Bei der USR III gibt es allerdings auch einige Verbesserungen. Sie führt die sogenannten Zeta-Faktoren für die Erträge im Allgemeinen und

insbesondere für die Erträge innerhalb der Patentbox ein. Der fiktive Zinsabzug wird auch im System berücksichtigt. Aufgrund der reduzierten Gewichtung dieser Gewinne bei der Bestimmung der Ressourcen oder des «Reichtums» des einzelnen Kantons unter dem Finanzausgleich sollte es für die Kantone profitabler sein, Unternehmen anzuziehen. Dies im Vergleich mit der gegenwärtigen Lage: Es ist heute profitabler für die Kantone, reiche natürliche Personen anzuziehen, da deren Einkommen einem höheren Steuersatz unterliegen als die Unternehmensgewinne.

Kuhn Wird der Verwaltungsaufwand der Kantone zunehmen?

Schaltegger Er wird nicht nur wegen der USR III, sondern auch – noch wichtiger – aufgrund der neuen, von der OECD gesetzten Standards (Austausch von Rulings, Country-by-Country Reporting) zunehmen. Inwiefern der Verwaltungsaufwand wachsen wird, hängt davon ab, wie viele Unternehmen neue Steuerinstrumente wie Patentboxen, Förderung von F&E oder möglicherweise den fiktiven Zinsabzug einsetzen werden. Die Kantone, die lieber einen wettbewerbsfähigen Steuersatz (als neue spezielle Steuerregime) einführen, könnten sogar ihren Verwaltungsaufwand reduzieren.

«Wir brauchen
diese Reform,
und
zwar jetzt.»



Dr. Frank Marty
Leiter Finanzen und Steuern,
economiesuisse



«Abgesehen von den Steuern ist es sehr viel wichtiger, wo sich die besten Köpfe und der Markt befinden.»

Günter Schäuble
Head Corporate Finance & Tax,
Schindler Management Ltd.



«Es gibt kaum wirtschaftliche Argumente für die **USR III**; es geht um das Berücksichtigen des internationalen «soft law».»

Prof. Dr. Christoph A. Schaltegger

Professor für Politische Ökonomie, Universität Luzern

Kuhn *Einfach ausgedrückt: Brauchen wir die **USR III**?*

Schaltegger Meines Erachtens gibt es kaum wirtschaftliche Argumente für die **USR III**; es geht um das Berücksichtigen des internationalen «soft law». Die privilegierte Besteuerung von bestimmten Gesellschaften in der Schweiz – insbesondere die speziellen Regelungen betreffend Gewinne aus ausländischer Quelle, die von der Definition her mobil sind – hat sich als sehr effizient, Steuereinnahmen erzeugend und global attraktiv erwiesen. Sie senkt den Wettbewerbsdruck, die Gewinnsteuersätze für weniger mobile Tätigkeiten zu reduzieren, so dass ein ruinöser Steuerwettbewerb oder «Wettlauf nach unten» vermieden wird. Die **USR-III-Reform** hat das Ziel, die politische Akzeptanz des schweizerischen Steuersystems durch die EU und die OECD zu sichern, da diese Organisationen der Schweiz vorwerfen, steuerbasierte und wettbewerbsverzerrende Subventionen zu gewähren, die gegen das Freihandelsabkommen von 1972 verstossen. Die Schweiz kann diese Vorwürfe natürlich nicht ignorieren, da sie wie jede kleine, offene Volkswirtschaft auf gute

Beziehungen mit den wichtigsten Handelspartnern angewiesen ist.

Marty Ich bin nicht einverstanden, dass es keine wirtschaftlichen Argumente für die **USR III** gibt. Ich bin der festen Überzeugung, dass wir diese Reform brauchen, und zwar jetzt, damit wir sicherstellen können, dass die Schweiz langfristig für internationale Unternehmen steuerlich attraktiv bleibt. Economiesuisse legt den deutlichen Schwerpunkt auf eine Steuerreform, die sowohl attraktiv für die Unternehmen als auch im Einklang mit den internationalen Standards ist. Es gibt keine Alternative zur **USR III**. Auch wenn die **USR III** in der gegenwärtigen Form scheitert, müssen viele ihrer wichtigen Elemente ohnehin implementiert werden. Diese schliessen die Abschaffung der aktuellen Steuerprivilegien, die Anpassung des Finanzausgleichs, finanzielle Unterstützung der Kantone durch den Bund, die Einführung der Patentboxen sowie die Reduktion der Kapitalsteuer ein. Wird die **USR III** nicht umgesetzt, könnte die Harmonisierung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen der verschiedenen Kantone hinfällig werden.

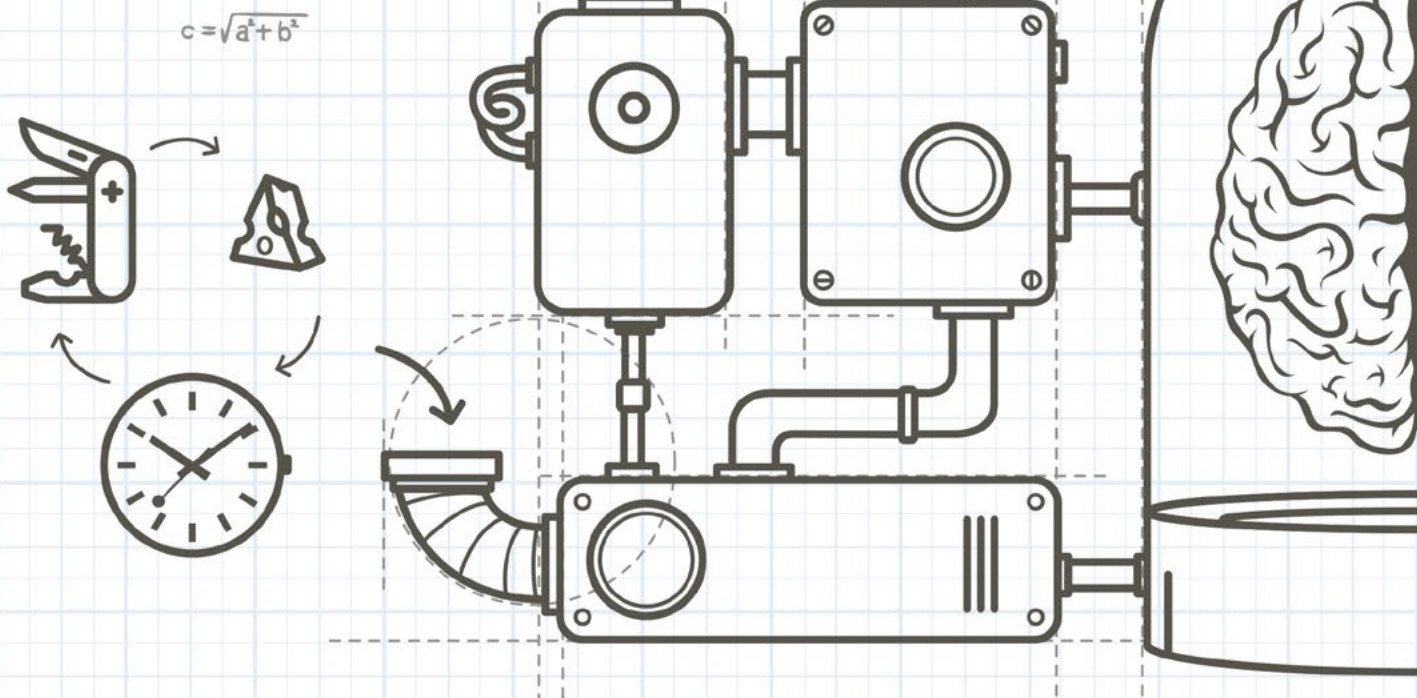
Mit der Umsetzung der **USR III** wird es eine grössere Vielfalt geben, aber diese Vielfalt wird auf einem gemeinsamen Gesetz basieren. Im Gegensatz dazu wird eine Senkung des Harmonisierungsniveaus infolge des Scheiterns der **USR III** zufällig sein. Der Schweiz-interne Steuerwettbewerb würde zunehmen.

Huber Ich bin fest davon überzeugt, dass das Versprechen des Bundes, die **USR III** einzuleiten, sich bereits sehr positiv ausgewirkt hat. Seit einigen Jahren erleben wir, dass Unternehmen mit Sitz in der Schweiz unter starkem Druck von vielen anderen Staaten und von internationalen Organisationen stehen. Das **BEPS-Projekt** ist ein Beispiel dafür, das zusätzlichen Aufwand für die korrekte Einhaltung der Vorschriften und höhere Kosten auslöst. Mit der Einführung der **USR III** erkennen viele Länder nach meiner Ansicht an, dass das schweizerische Steuersystem wieder den international akzeptierten Best-Practice-Normen entspricht. Dies ist eine gute Sache, und es gilt jetzt, unsere Versprechen im Zusammenhang mit der **USR III** einzulösen.

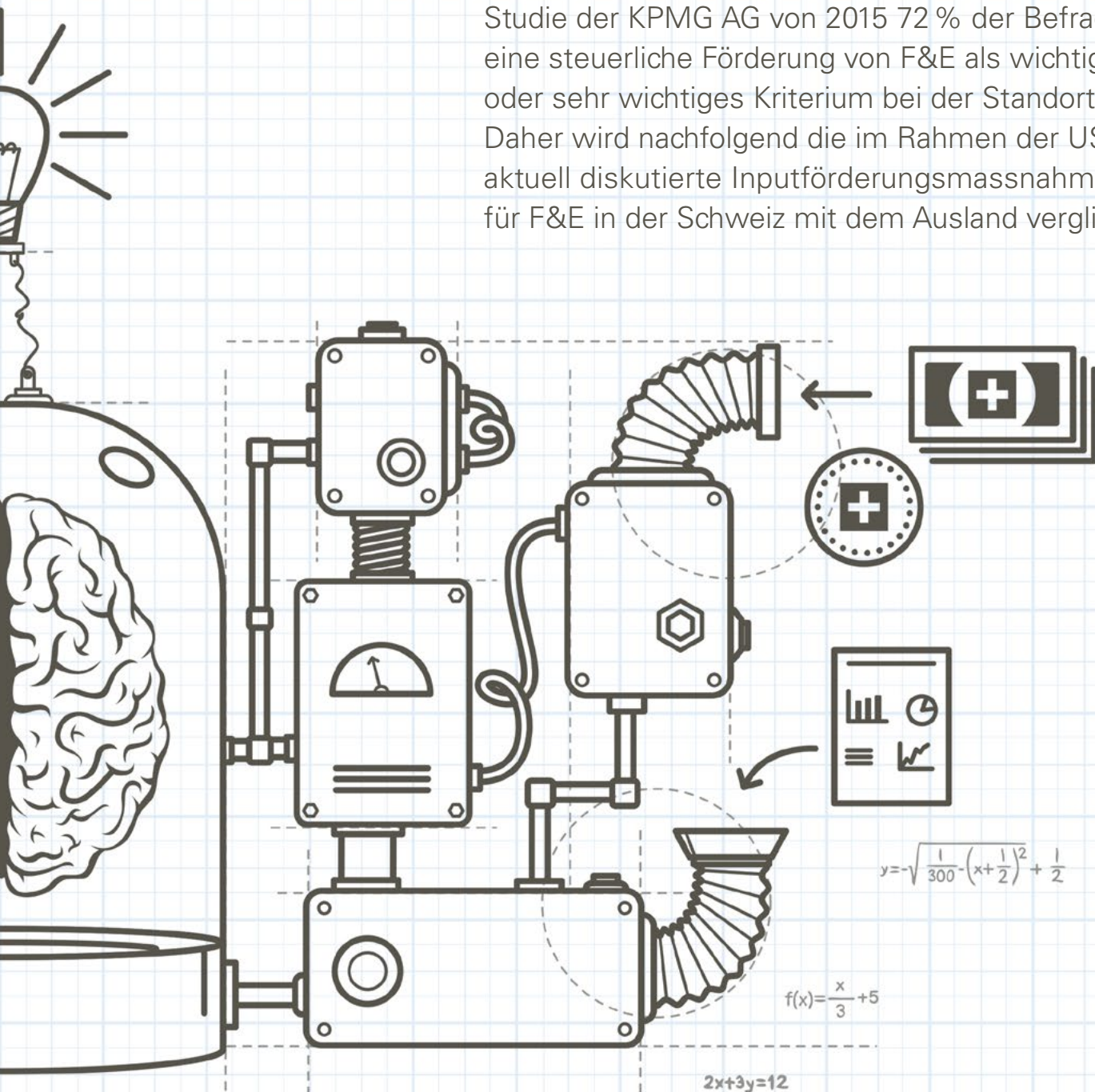
Steuerliche
Inputförderung von
Forschung
und Entwicklung

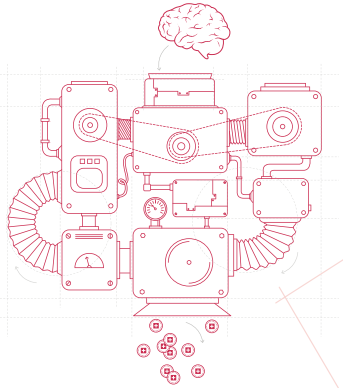
Wie platziert sich die Schweiz im Vergleich zum Ausland?

von Olivier Eichenberger
Senior Manager, KPMG Schweiz



Die Schweizer Wirtschaft gilt als eine der wettbewerbsfähigsten weltweit mit diversen führenden Wirtschaftsklustern, wie etwa im Bereich der Life Sciences. Mit der Unternehmenssteuerreform III (USR III) soll die Attraktivität des Standorts weiter gestärkt werden. Im Vernehmlassungsverfahren zur USR III zeigte sich, dass man einer Inputförderung von Forschung und Entwicklung (F&E) aufgeschlossen gegenübersteht. Sodann beurteilten anlässlich einer Studie der KPMG AG von 2015 72 % der Befragten eine steuerliche Förderung von F&E als wichtiges oder sehr wichtiges Kriterium bei der Standortwahl. Daher wird nachfolgend die im Rahmen der USR III aktuell diskutierte Inputförderungsmassnahme für F&E in der Schweiz mit dem Ausland verglichen.





Definition Forschung und (experimentelle) Entwicklung (F&E) gemäss Frascati Manual der OECD

F&E umfasst die schöpferische Arbeit, die in einer systematischen Art und Weise unternommen wird, um den Wissensbestand zu erweitern (inklusive Wissen über Menschheit, Kultur, Gesellschaft) und neue Anwendungen des bestehenden Wissens zu erfinden. Die Aktivität muss die folgenden fünf Kriterien erfüllen, um als F&E zu qualifizieren:

Neuartig

Neues Wissen erlangen/neue Erkenntnis/neues Produkt verglichen mit bisherigem

Schöpferisch/kreativ

Die F&E muss ein neues Konzept/eine neue Idee umfassen, welche/s bereits existierendes Wissen verbessert/steigert, d.h. keine Routinetätigkeiten, sondern Methoden entwickeln, um diese zu optimieren.

Unsicher

Unsicherheit über Kosten/Zeit, um das Resultat zu erreichen, sowie darüber, ob das/ein Resultat überhaupt erreicht werden kann

Systematisch

Konsistente Aufzeichnung/Dokumentation über die Resultate sowie den Prozess der F&E

Transferierbar/reproduzierbar

Transferier- oder Handelbarkeit neuen Wissens/des Resultats

Die USR III umfasst international akzeptierte F&E-Fördermassnahmen, zum einen die outputbasierte Patentbox und zum anderen den (fakultativen) inputbasierten Mehrfachabzug von F&E-Aufwendungen, welcher bei der Bemessungsgrundlage ansetzt. Diese Massnahme ist abzugrenzen von einer Reduktion der Steuerschuld (Steuer-gutschrift/Tax Credit).

Voraussichtlich soll den Kantonen beim Mehrfachabzug bezüglich Definition von qualifizierender F&E und bezüglich dessen Umfang ein entsprechender Spielraum gelassen werden. Während der Ständerat im Dezember 2015 beschloss, den Abzug auf 150 % zu beschränken, sieht der Nationalrat eine Beschränkung der gesamten steuerlichen Ermässigung betreffend Patentbox, zinsbereinigte Gewinnsteuer und Mehrfachabzug von F&E-Aufwendungen von 80 % (Kantone können eine abweichende Quote festlegen) des steuerbaren Gewinnes vor diesen Abzügen, Verlustverrechnung und unter Ausklammerung von qualifizierenden Beteiligungserträgen vor. Im April 2016

ist die zuständige Kommission des Ständerates einer solchen Lösung grundsätzlich gefolgt. Um Doppelförderungen zu vermeiden, soll bei Auftragsforschung lediglich der Auftraggeber den erhöhten Abzug anwenden dürfen. Weiter soll bei Verlusten keine Auszahlung der Förderung möglich sein. Es wird zudem noch diskutiert, ob es bezüglich Ort der erfolgten F&E eine Beschränkung auf die Schweiz geben soll, da der Nationalrat im Gegensatz zum Ständerat auch Auftragsforschung durch Dritte im Ausland abdecken will. Obwohl die Definition von F&E gemäss Bundes- und Nationalrat den Kantonen überlassen werden soll, weist die Botschaft vom 5. Juni 2015 auf das Frascati Manual der OECD hin, welches eine Definition von F&E enthält (siehe Seite 16).

Mit Blick über die Grenze wird ersichtlich, dass sowohl unsere Nachbarländer als auch Länder, welche sich durch ihre wirtschaftliche Wettbewerbsfähigkeit auszeichnen, bereits umfangreiche Massnahmen zur steuerlichen Inputförderungen von F&E eingeführt haben (siehe nachfolgende Seiten). Als zentrales

Anreizsystem setzen diese in erster Linie den Mehrfachabzug und die Steuer-gutschrift ein. Darüber hinaus besteht teilweise auch die Möglichkeit, von gewissen Steuerpflichtigen temporär befreit zu werden oder F&E-Einrichtungen beschleunigt abzuschreiben. In Anbetracht der aktuellen Diskussion im Rahmen der USR III ist dem Umfang des Mehrfachabzugs der aufgezeigten Länder besondere Beachtung zu schenken. Dieser befindet sich mehrheitlich im Bereich zwischen rund 150 % und 200 %, wobei er auf staatlicher und/oder auf provinzieller Ebene geltend gemacht werden kann (abhängig vom jeweiligen Steuersystem). Da der Mehrfachabzug in der Schweiz nur auf kantonaler Ebene eingeführt werden soll, müsste er grundsätzlich entsprechend höher angesetzt werden, um einen vergleichbaren Effekt wie im Ausland erzielen zu können (ungeachtet der Differenzen in der allgemeinen Steuerbelastung). Zusätzlich zeigt der Ländervergleich auf, dass eine Kombination von steuerlicher Input- und Outputförderung nicht nur möglich, sondern durchaus auch üblich ist (z.B. Niederlande, Italien, UK).

Fazit

Schlussfolgernd kann gesagt werden, dass der für die Schweiz vorgesehene Mehrfachabzug von F&E-Aufwendungen (fakultativ und beschränkt auf die Kantonsebene) im Vergleich zum Ausland eher im unteren Bereich liegt – insbesondere wenn er gemäss Entscheid des Ständerates auf 150 % beschränkt werden sollte. Dennoch dürfte er sich positiv auf den Innovationsstandort Schweiz und den Erhalt von bestehenden sowie die Neuansiedlung von F&E-Aktivitäten auswirken (insbesondere aufgrund der Kombination mit der bzw. Ergänzung durch die Patentbox, auch wenn die gleichen F&E-Aktivitäten nicht von beiden Fördermassnahmen profitieren können). Eine Ausdehnung des Mehrfachabzugs auf Auftragsforschung durch Dritte im Ausland erleichtert die Einbindung von ausländischen Universitäten bzw. Instituten in die F&E-Aktivitäten und könnte so eine allfällige Abwanderung von Unternehmen ins Ausland vermeiden helfen bzw. erhöht die Attraktivität der Schweiz für potenziell neuzuziehende innovative Unternehmen zusätzlich.



Legende

- A) IP Box/Patentbox/Innovation Box/Knowledge Development Box
- B) Tax Holiday aufgrund eines durch die F&E-Tätigkeit erlangten Steuerstatus
- C) Befreiung/Minderung von Steuerpflichten (nicht nur Gewinnsteuer) aufgrund der F&E-Tätigkeit
- D) Beschleunigte Abschreibung auf F&E-Einrichtungen
- E) Reduzierter Gewinnsteuersatz aufgrund eines durch die F&E-Tätigkeit erlangten Steuerstatus

Anmerkungen

- 1] Es werden hauptsächlich Länder aufgeführt, welche eine räumliche Nähe zur Schweiz aufweisen oder aktive steuerliche Förderung von F&E betreiben (nicht abschliessend). Da Deutschland F&E-Förderung durch die Vergabe von Subventionen und nicht durch ein steuerliches Anreizsystem betreibt, wurde auf eine Aufführung in der Tabelle verzichtet.
- 2] Die angegebenen %-Sätze beziehen sich auf die nationale und/oder substaatliche Ebene.
- 3] Länderspezifische Voraussetzungen für die Qualifikation von im Ausland erbrachter F&E bleiben vorbehalten. Insbesondere bei im Ausland erbrachter F&E ist zu prüfen, ob im Falle von Auftragsforschung sowohl durch Konzerngesellschaften als auch durch Dritte ausgeführte F&E qualifiziert.
- 4] Um von diesen steuerlichen Förderungsmassnahmen zu profitieren, müssen Unternehmen den ATSE-Status (Advanced Technology Service Enterprise) oder den HNTE-Status (High and New Technology Enterprise) erlangen.
- 5] Dies gilt für F&E betreibende Jungunternehmen (Jeune Entreprise Innovante).
- 6] Die Höhe der Abzugsfähigkeit ist abhängig von der jeweiligen Art der F&E-Aufwendungen (z.B. 200 % für In-house-F&E).
- 7] Ausnahme: Das Land, in welchem die F&E-Tätigkeit tatsächlich stattfindet, gewährt bereits einen entsprechenden Abzug.
- 8] Legge di Stabilità 2015, Art. 7: Die 25–50 % beziehen sich auf die jährlichen F&E-Aufwendungen, welche den Jahresdurchschnitt der drei vorhergehenden Jahre übersteigen. Die Steuergutschrift darf pro Jahr und pro Empfänger EUR 5 Mio. nicht übersteigen und die F&E-Aufwendungen müssen mindestens EUR 30'000 betragen.
- 9] Es wird eine maximale Begrenzung auf 150 % (Ständerat) oder eine kumulative Abzugsbegrenzung (steuerliche Ermässigung) von 80 % des steuerbaren Gewinnes vor diesen Abzügen, Verlustvorträgen und unter Ausschluss von qualifizierenden Beteiligungserträgen für Patentbox, kalkulatorischen Zins auf Sicherheitskapital und erhöhter Abzugsfähigkeit von F&E-Aufwand (Nationalrat) gefordert.
- 10] Für den KMU-Begriff ist jeweils die länderspezifische Definition zu beachten.

Steuerliche Inputförderung von F&E

Land ¹⁾	Mehrfach-abzug	Steuer-gutschrift
China	X	
Frankreich		X
Indien	X	
Irland		X
Italien		X
Kanada		X
Niederlande		X
Österreich		X
Schweiz	[X]	
Singapur	X	
Tschechien	X	
UK	X	X
USA		X

Beschreibung ²⁾	Ort der qualifizierenden F&E-Tätigkeit ³⁾	Weitere steuerliche Anreize
150%ige Abzugsfähigkeit von qualifizierenden F&E-Aufwendungen	Inland	B) ⁴⁾ , C) ⁴⁾ , D) ⁴⁾ , E) ⁴⁾
Steuerzuschritt im Umfang von 30% der ersten EUR 100 Mio. für qualifizierende F&E-Aufwendungen sowie im Umfang von 5% der darüber hinaus anfallenden F&E-Aufwendungen	EU/EWR	A), B) ⁵⁾ , D)
Bis 31. März 2017: 100- bis 200%ige ⁶⁾ Abzugsfähigkeit von qualifizierenden F&E-Aufwendungen Ab 1. April 2017: maximale Abzugsfähigkeit 150%	Inland	A) (voraussichtlich ab 1.4.2018), B), C), D), E)
Seit 1. Januar 2015 besteht eine Steuerzuschritt im Umfang von 25% der qualifizierenden F&E-Aufwendungen (wobei diese, falls vorhanden, auf Konzernstufe berechnet werden) Separate Steuerzuschritt im Umfang von insgesamt 25% der Aufwendungen für den Bau oder die Erneuerung von F&E-Einrichtungen	EU/EWR ⁷⁾	A), D)
Seit 1. Januar 2015 besteht eine 25- bis 50%ige inkrementelle Steuerzuschritt ⁸⁾ Steuerzuschritt im Umfang von insgesamt 35% der Zahlungen an qualifiziertes Forschungspersonal, welches in den Jahren 2013/14 eingestellt wurde Steuerzuschritt im Umfang von 20% der durch ein Unternehmen während der Jahre 2013 – 2016 getätigten Investitionen in «R&D Intensive Start-up Companies» (IST)	Inland	A)
Steuerzuschritt auf Bundesebene im Umfang von 15% der qualifizierenden F&E-Aufwendungen Für «Small Canadian-Controlled Private Corporations (CCPCs)» besteht die Möglichkeit einer Steuerzuschritt im Umfang von 35% der qualifizierenden F&E-Aufwendungen, bis diese max. CAD 3 Mio. betragen Zusätzliche Steuerzuschritten auf provinzieller Ebene im Umfang von 4,5 bis 37% der qualifizierenden F&E-Aufwendungen	Inland	D)
Seit 1. Januar 2016 besteht eine Steuerzuschritt im Umfang von 36 bis 40% der ersten EUR 350'000 für qualifizierende F&E-Aufwendungen und von 16% der diese Summe übersteigenden qualifizierenden F&E-Aufwendungen; diese Steuerzuschritt wird grundsätzlich mit der Lohnsteuer verrechnet und ist durch deren Höhe beschränkt	EU	A), C)
Steuerzuschritt im Umfang von 10% der qualifizierenden F&E-Aufwendungen	EU/EWR	
Aktueller Vorschlag: erhöhte Abzugsfähigkeit von qualifizierenden F&E-Aufwendungen auf Stufe der Kantone (fakultativ; %-Satz ist Kantonen überlassen) ⁹⁾	Inland/evtl. auch Ausland	A)
100- bis 150%ige allgemeine Abzugsfähigkeit von qualifizierenden F&E-Aufwendungen Unternehmen mit dem «Productivity and Innovation Credit»-Status (PIC): zusätzliche 250- bis 300%ige Abzugsfähigkeit der ersten SGD 400'000 für qualifizierende F&E-Aufwendungen bzw. bei KMUs ¹⁰⁾ der ersten SGD 600'000 (PIC und allgemeine Abzugsfähigkeit ist beschränkt auf 400%) Für F&E-Aufwendungen im Zusammenhang mit von der Regierung genehmigten F&E-Projekten können zusätzlich zu der 150%igen allgemeinen Abzugsfähigkeit 50% in Abzug gebracht werden (jedoch nicht mit den Abzügen des PIC-Status kumulierbar)	Allgemein: Inland Im Rahmen des PIC können F&E-Aufwendungen auch im Ausland anfallen	
200- bis 210%ige Abzugsfähigkeit von qualifizierenden F&E-Aufwendungen	Inland/Ausland	B)
230%ige Abzugsfähigkeit von qualifizierenden F&E-Aufwendungen bei KMUs ¹⁰⁾ , bis die Steuervorteile aufgrund des KMU-Status jene eines übrigen F&E betreibenden Unternehmens um EUR 7,5 Mio. übertreffen 130%ige Abzugsfähigkeit von qualifizierenden F&E-Aufwendungen bei übrigen Unternehmen (als Alternative zur Steuerzuschritt; nur bis 31. März 2016 möglich) Steuerzuschritt im Umfang von 11% der qualifizierenden F&E-Aufwendungen bei übrigen Unternehmen	Inland/Ausland	A), D)
Steuerzuschritt im Umfang von effektiv maximal 9,1% der qualifizierenden F&E-Aufwendungen	Inland	D)

USR III auf der Zielgeraden

von Prof. Dr. Christoph A. Schaltegger
Universität Luzern und Institut für
Finanzwissenschaft und Finanzrecht
IFF der Universität St. Gallen

Bald kommt zu einem Ende, was im Februar 2007 begonnen hatte. Damals rügte die EU-Kommission die selektiven Steueranreize der Schweiz im Bereich der Holding-, Gemischten und Domizilgesellschaften als Verstoss gegen das Freihandelsabkommen von 1972. Die Steueranreize bedeuteten eine ungerechtfertigte staatliche Beihilfe – so das Argument. Die Schweiz setzte sich gegen diesen Vorwurf mit inhaltlichen Argumenten zur Wehr. Wer allerdings erwartet hatte, es gehe um die Kraft des besseren juristischen und ökonomischen Arguments, der hatte die Wirkung von «soft law» unterschätzt. Schnell musste die Schweiz realisieren, dass es sich nicht um eine steuertechnische, sondern um eine politische Frage handelt. In der Politik geht es um Macht und Interessen.

Bundesrätliche Doppelstrategie



Dieser Erkenntnis musste sich auch die Schweiz beugen. Nichtstun ist keine realistische Option für eine kleine und offene Volkswirtschaft: Das mit der internationalen Ächtung einhergehende Risiko für einen Standort mit zahlreichen international tätigen Firmen wäre erheblich. Die Verweigerung der internationalen steuerlichen Zusammenarbeit, etwa im Rahmen von Doppelbesteuerungsabkommen, könnte die Standortattraktivität der Schweiz grundsätzlich in Frage stellen. Es ist daher gut nachvollziehbar, dass der Bundesrat dem Parlament eine Doppelstrategie vorschlägt. Doppelstrategie heisst im Konkreten erstens, Umbau des Steuersystems durch international akzeptierte selektive Steueranreize, die die Steuerbemessungsgrundlage einschränken, zweitens Reduktion der ordentlichen Steuersätze auf dem Unternehmensgewinn,

um die Differenz zu den präferenziellen Steuerregeln zu reduzieren. Diese Doppelstrategie ist risikominimierend, weil sowohl tiefe ordentliche Steuersätze als auch selektive Steueranreize weiterhin der politischen Akzeptanz der OECD oder der EU bedürfen. Nutzt man verschiedene Massnahmen, reduziert sich das politische Risiko gegenüber zukünftigen Entscheiden internationaler Organisationen, die das «soft law» setzen. Gleichzeitig sollte man sich bewusst sein, dass die dynamische Rechtsprechung in der EU eine gewisse Flexibilität in der Anpassung der nun umgebauten selektiven Steuerregeln erfordert. Die diskutierten Ersatzmassnahmen im Bereich der Patentbox, des Sonderabzugs für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen und auch die Pauschalsteuer für Schiffstransporte sind zwar in vielen

Ländern gebräuchliche Instrumente. Wie lange und in welchem Ausmass diese Sonderregeln international aber geduldet werden, ist allerdings unklar. Da sich die diskutierten Einschränkungen bei der Bemessungsgrundlage weitgehend einer steuersystematischen Logik entziehen, bleibt die Rechtssicherheit aller Voraussicht nach auch mit der USR III beschränkt. Etwas anders gelagert ist der Fall bei der diskutierten Variante der zinsbereinigten Gewinnsteuer und der Reduktion des ordentlichen Gewinnsteuersatzes. Im ersten Fall kann die Finanzierungsneutralität verbessert werden. Die Akzeptanz der Massnahme sollte auch deshalb höher sein, weil damit eine Verzerrung limitiert wird, nämlich der steuerliche Anreiz zur Fremdfinanzierung. Im zweiten Fall wird gar keine Diskriminierung unterschiedlicher Einkommensarten vorgenommen.

Problematische Erhöhung des Kantonsanteils

Während der Bund im Rahmen der Doppelstrategie die selektiven Steueranreize in seiner eigenen Kompetenz anpasst, dies im Steuerharmonisierungsgesetz und teilweise im Gesetz zur direkten Bundessteuer, überlässt er deren Anwendung sowie die Senkung des ordentlichen Gewinnsteuersatzes den Kantonen. Der Bund geht davon aus, dass die Kantone zur Optimierung der Ergiebigkeit den ordentlichen

Gewinnsteuersatz von heute durchschnittlich knapp 22% auf rund 16% senken werden. Um den finanzpolitischen Handlungsspielraum der Kantone zu vergrössern, fasst der Bund eine Ausweitung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer von 17 auf 20.5% ins Auge – die Kantone fordern sogar eine Ausweitung auf 21.2%. Damit werden Einnahmen von etwa CHF 770 bis 920 Mio. vom Bund an

die Kantone verschoben. Der Anteil der autonom bestimmten Einnahmen der Kantone nimmt damit ab, ihre Finanzautonomie nimmt Schaden. Die ökonomische Erfahrung zeigt, dass dies leider in Kontrast zum Ziel des Bundesrates steht. Nicht autonom erhobene Mittel werden gerne für die Ausweitung der Staatsquote und nur zögerlich für die Stärkung der steuerlichen Standortattraktivität eingesetzt.

Haftungsgemeinschaft Bund und Kantone vermeiden

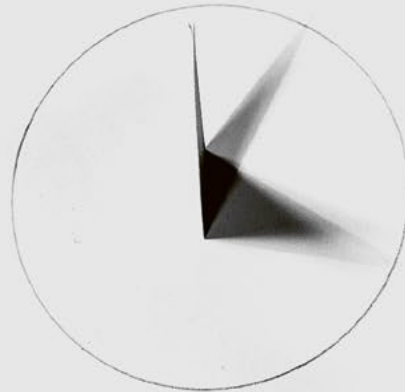
Die USR III sieht die Lösung ganz allgemein in einer Haftungsgemeinschaft: Die eine Hälfte der Kompensationskosten soll von der Bundes-, die andere von der Kantonebene getragen werden. Die Schaffung einer Haftungsgemeinschaft zwischen Bund und Kantonen verwischt die Verantwortlichkeiten und ist daher mehrfach problematisch. Erstens erhöht die Kompensationslogik die Komplexität im Steuer- und Transfersystem. Zweitens rückt man vom NFA-Prinzip der fiskalischen Äquivalenz ab – Haftung, Risiko sowie Kontrolle über die Steuerstrategie werden unter den Kantonen und mit dem Bund «vergemeinschaftet». Drittens begründet die neue Einnahmenteilung Anschlussbegehren, weil jede Steuerreform im Bereich der Gewinnsteuer alle Staatsebenen betrifft und damit künftig grundsätzlich kompensationswürdig erschiene. Mit der Kompensation besteht die Gefahr eines «moral hazard»: In der Erwartung von künftigen

Kompensationsleistungen bei Steuerreformen werden die Kantone aufgrund des gesetzten Präjudizes ihre Steuerstrategie weniger verantwortungsvoll gestalten. Zusätzlich sieht die USR III Anpassungen beim Ressourcenausgleich vor. Zum einen werden Unternehmensgewinne in der Berechnung des Ressourcenindex richtigerweise neu gewichtet (Zeta-Faktoren), zum anderen wird vorübergehend eine nominelle Mindestausstattung eingeführt. Kann diese Mindestausstattung aus den regulären Mitteln im Ressourcenausgleich nicht finanziert werden, fliessen die Gelder aus dem Härteausgleich an die ressourcenschwächsten Kantone, um sie über das nominelle Ziel anzuheben. Die Anpassungen beim Ressourcenausgleich sind bedenklich. Einerseits widerspricht eine nominelle Mindestausstattung diametral dem relativen Ausgleichsziel von 85% gemäss NFA. Andererseits entsteht wiederum ein «moral hazard»: Auch



bei künftigen Reformen werden Kompensationen erwartet. Entsprechend schwächt dies eigenverantwortliches Handeln der Kantone. Mittel aus dem Härteausgleich weiterzuverwenden ist ebenfalls fragwürdig: Es besteht weitgehend Einigkeit, dass der Härteausgleich ein systemfremdes Element des NFA darstellt, das nach einer Übergangsphase abgeschafft werden sollte.

Fazit: USR III mit Licht und Schatten



Mit der USR III steht die Schweiz vor einer dreifachen Herausforderung: erstens der Stärkung der internationalen Steuerkonformität, zweitens der Erhaltung der internationalen Steuerattraktivität und drittens der Sicherung der Einnahmen für die öffentlichen Haushalte. In einem schwierigen politischen Umfeld ist die bundesrätliche Doppelstrategie bei der USR III pragmatisch und zielführend: Umbau der selektiven Steueranreize und gleichzeitige Senkung der ordentlichen Gewinnsteuerbelastung zur Reduktion der Steuerbelastungsdifferenz zwischen den privilegiert und ordentlich besteuerten Einkünften. Leider nimmt der Bund die Verantwortung zur Stärkung der gesamtschweizerischen Steuerattraktivität nicht eigenständig wahr. Haftung, Kontrolle und Risiko blieben bei einer Senkung der Gewinnsteuer des Bundes weitgehend beim Bund. Gleichzeitig würde der Bund den Kantonen Spielraum verschaffen, den diese nach eigener steuerlicher Situation nutzen könnten. So vergrösserte sich die gemeinschaftliche Haftung nicht – eigenverantwortliches Handeln würde auch bei den Kantonen gestärkt. Das NFA-Prinzip der fiskalischen Äquivalenz wäre beibehalten.

Die verkaufte Chance im Rahmen der USR III



von **Stefan Kuhn**
Partner, Head of Corporate und
M&A Tax, KPMG Schweiz

Schon seit einigen Jahren haben Exponenten aus dem Schiffsbereich im Rahmen der Unternehmenssteuerreform III (USR III) auf die Einführung einer Tonnage Tax gedrängt. Der Bundesrat hatte jedoch im Entwurf zur USR III vom 5. Juni 2015 darauf verzichtet, ohne diesen Verzicht näher zu begründen. Im Rahmen der Diskussionen vom Januar 2016 in der WAK Nationalrat hat sich diese für deren Einführung ausgesprochen. Die ständerätliche Wirtschaftskommission will, dass der Bundesrat die Einführung einer Tonnage Tax erneut abklärt und unabhängig von der USR III vorlegt. Doch worum geht es eigentlich genau bei dieser Tonnage Tax?

Prinzip der Tonnage Tax

Vorab gilt es festzuhalten, dass es sich bei der Tonnage Tax nicht um eine gesonderte Steuer handelt. Schiffahrtsunternehmen würden folglich weiterhin der Gewinnsteuer auf Ebene Bund, Kantone und Gemeinden unterliegen.

Der Unterschied besteht in der Art der Gewinnermittlung für Steuerzwecke. Statt des tatsächlichen Gewinnes oder Verlustes wird der steuerbare Gewinn pauschal nach der Grösse des Laderaums eines Schiffes ermittelt (Nettoraumzahl).

Verschiedene Staaten, welche die Tonnage Tax kennen, verfolgen etwas unterschiedliche Modelle bei der Gewinnermittlung von Schiffahrtsunternehmen. Im Folgenden soll ein Beispiel anhand von §5a des Deutschen Einkommenssteuergesetzes illustrieren, wie der Gewinn bei Handelsschiffen im internationalen Verkehr ermittelt werden kann.

Der effektive Steuersatz kann dabei durchaus im einstelligen Prozentbereich zu liegen kommen. Allerdings muss das Unternehmen auch dann die Gewinnsteuer begleichen, wenn es handelsrechtlich einen Verlust ausweist.

Der im Wirtschaftsjahr erzielte Gewinn beträgt pro Tag des Betriebs für jedes im internationalen Verkehr betriebene Handelsschiff für jeweils volle 100 Nettotonnen (Nettoraumzahl)



bei einer Tonnage bis zu 1000 Nettotonnen



für die 1000 Nettotonnen übersteigende Tonnage bis zu 10 000 Nettotonnen



für die 10 000 Nettotonnen übersteigende Tonnage bis zu 25 000 Nettotonnen



für die 25 000 Nettotonnen übersteigende Tonnage



≈ 1000 Nettotonnen

Bei einem Schiff mit einer Nettoraumzahl von 20000 Tonnen ergibt dies folgenden Gewinn pro Betriebstag:



10 x
EUR 0.92

=



90 x
EUR 0.69

=



100 x
EUR 0.46

=



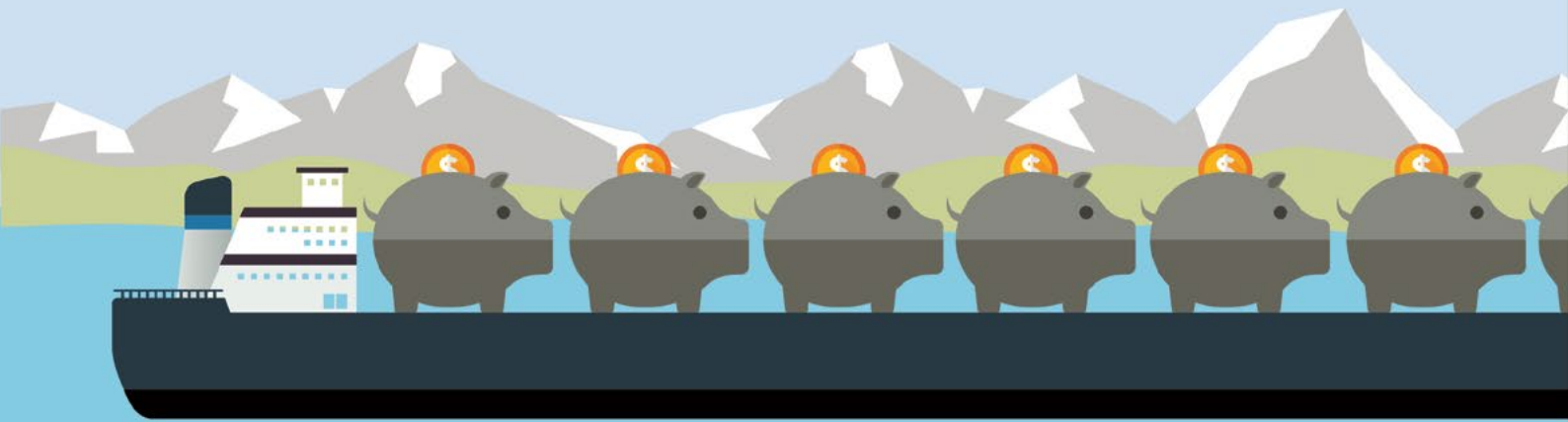
≈ 100 Nettotonnen



=



Bei einer angenommenen Betriebsdauer von 365 Tagen resultiert ein steuerbarer Gewinn von EUR 42814.50.



Internationale Akzeptanz

Sowohl innerhalb der EU (z.B. in Belgien, Dänemark, Deutschland, Grossbritannien, Finnland, Frankreich, Griechenland, Irland, den Niederlanden und Spanien) wie auch in anderen Industrienationen (z.B. Singapur, USA, usw.) ist die Tonnage Tax ein anerkanntes Modell, welches für die maritime Schifffahrtsindustrie zur Gewinnermittlung eingesetzt wird. Die EU-Kommission hatte bereits 1997 bzw. im Jahre 2003 mit dem Erlass von neuen Richtlinien (vgl. http://europa.eu/rapid/press-release_IP-03-1484_en.htm?locale=en) verlauten lassen, dass sie das Modell der Tonnage Tax unterstütze. Dies wurde nach eingehender Prüfung in den Jahren 2012/13 nochmals bekräftigt. Folglich wäre die Einführung einer Tonnage Tax ganz im Sinne der USR III, welche einerseits die heutigen Steuerprivilegien abschaffen, aber andererseits die Standortattraktivität unter Berücksichtigung der steuerlichen Rahmenbedingungen seitens der EU und der OECD beibehalten will.

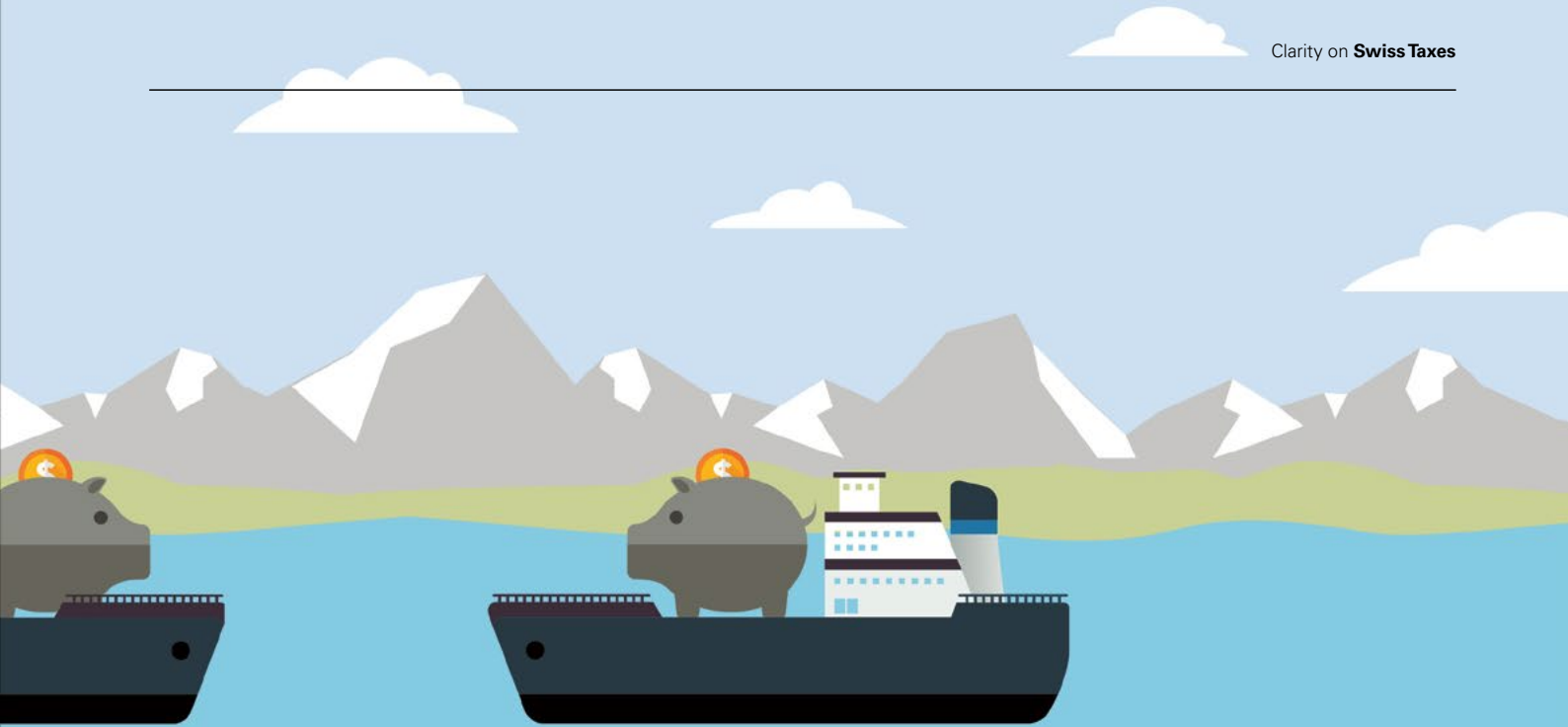
Weshalb eine Tonnage Tax?

Gemäss dem Frage-und-Antwort-Schreiben des Eidgenössischen Finanzdepartements vom 5. Juni 2015 zur USR III hat sich gezeigt, dass sich die Einführung einer Tonnage Tax nicht mit den verfassungsrechtlichen Vorgaben in Einklang bringen lässt. Um welche Vorgaben es sich dabei konkret handelt, darüber schweigt das EFD. Ein Gutachten von Prof. Robert Danon hatte damals den Ausschlag gegeben – dieser sieht aber dennoch eine Tür offen, denn die meisten

Industrienationen, welche über eine Tonnage Tax verfügen, sehen diese Art der Gewinnermittlung als durchaus vertretbar.

Maritime Schifffahrtsunternehmen sehen sich per se einer internationalen Konkurrenz ausgesetzt. Wenn nicht nur typische Offshore-Standorte, sondern auch die grossen Industriestaaten eine Tonnage Tax oder sonstige steuerliche Vergünstigungen für maritime Schifffahrtsunternehmen kennen, sollte die Schweiz ein «level playing field» herstellen, um diese Industrie in der Schweiz zu behalten bzw. sie anzuziehen. Auch wenn Schifffahrtsunternehmen in unserem Binnenland einen relativ kleinen Industriezweig darstellen, vermochte sich die Schweiz über die vergangenen Jahrzehnte interessanterweise als Logistikzentrum zu etablieren. Dabei wussten sich namhafte Unternehmen international bedeutend zu positionieren. Bekanntlich ist die Schweiz sowohl ein Zentrum für den Rohstoff- und Rohwarenhandel als auch für Finanzdienstleistungen und Versicherungen. Die Synergien zu all den genannten Industrien und der maritimen Schifffahrtsindustrie sind unverkennbar. Deshalb ist die Schlussfolgerung naheliegend, dass die Schweiz durchaus ein grosses Potenzial hat, entsprechende Schifffahrtsunternehmen anzuziehen – vorausgesetzt, sie bietet dieselben steuerlichen Rahmenbedingungen an wie andere Industrienationen.

Die Tonnage Tax hat darüber hinaus den Vorteil, dass sie ein planbares, jährliches Steueraufkommen generiert.



Fazit

Die Tonnage Tax ist durchaus geeignet, die Niederlassung von maritimen Schifffahrtsunternehmen und der diesen jeweils vor- und nachgelagerten Wirtschaftsaktivitäten anzuziehen.

Ohne steuerliche Ausfälle zu verursachen, kann die Tonnage Tax somit zur Attraktivität des Wirtschaftsstandorts Schweiz beitragen.

Die Tonnage Tax der Politik zu opfern wäre deshalb eine verpasste Chance und aus Sicht des Staatshaushaltes nicht ratsam. Es bleibt somit weiterhin zu hoffen, dass sie im Rahmen der USR III eingeführt wird.

Unternehmens- besteuerung

Gewinnsteuer

Die Schweiz liegt im internationalen Steuerwettbewerb weiterhin auf den Spitzenrängen. Im europäischen Vergleich behaupten sich die Zentral- und Ostschweizer Kantone im Vergleich mit ausländischen Konkurrenzstandorten als steuerlich sehr attraktive Wirtschaftsregionen. Die anstehende Unternehmenssteuerreform wird zeigen, wie die Schweiz auf den internationalen Druck reagiert.

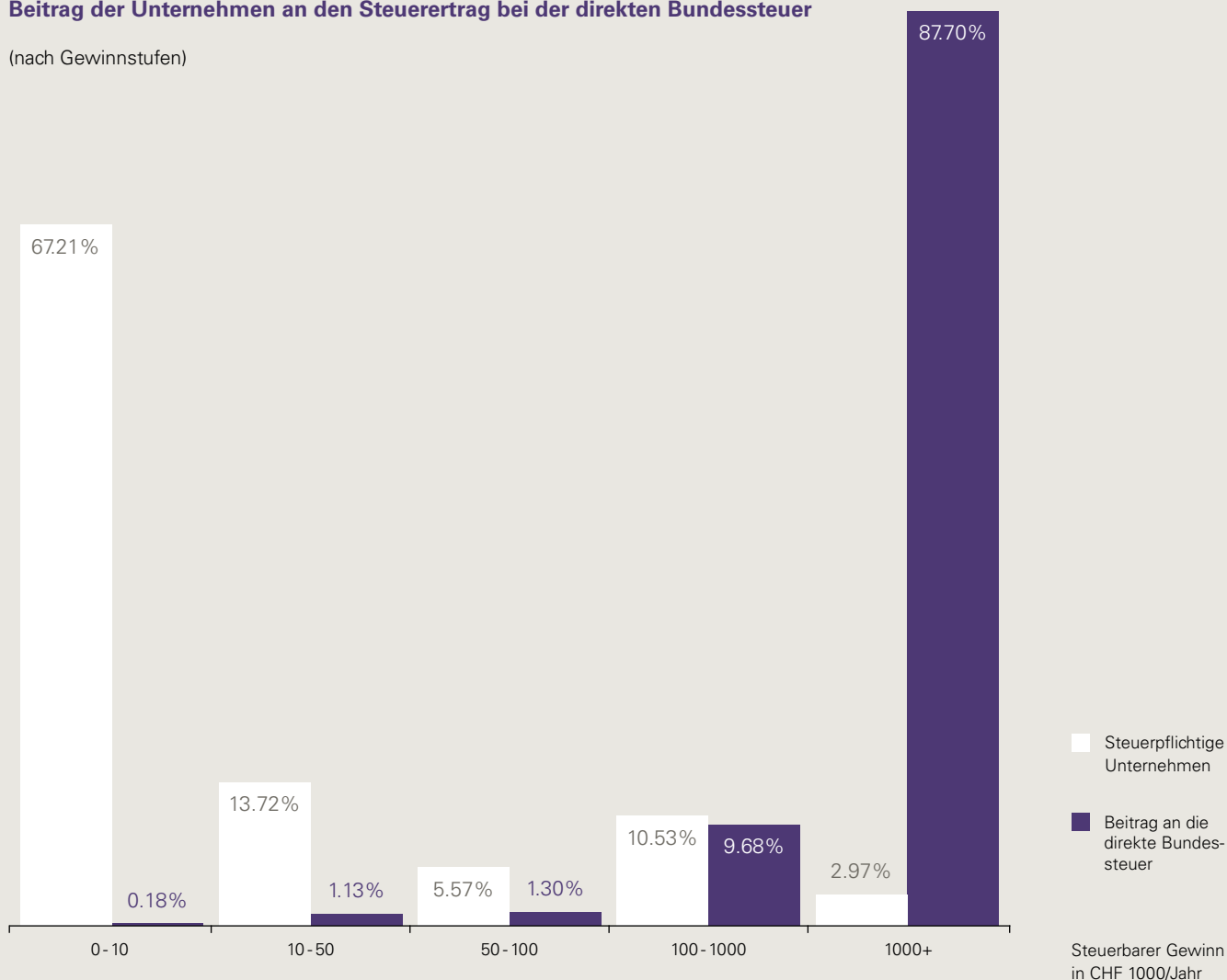


Welche Unternehmen tragen die Steuerlast in der Schweiz?

Die nach Gewinnstufen gestaffelten Beiträge der Unternehmen an die direkte Bundessteuer werden zu einem grossen Teil von einer kleinen Minderheit getragen. Während über zwei Drittel der pflichtigen Unternehmen beinahe keine Steuern bezahlen, tragen 2.97% fast 90% der Steuerlast durch die direkte Bundessteuer. 47.74% (rund 4 Mrd.)¹ der direkten Bundessteuer werden dabei von privilegierten Gesellschaften getragen.

Beitrag der Unternehmen an den Steuerertrag bei der direkten Bundessteuer

(nach Gewinnstufen)



¹ gemäss. ESTV
Hinweis: Aktuellste verfügbare Daten für die Steuerperiode 2012. Quelle: Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV, 2016: <http://www.estv.admin.ch/estv/de/home/allgemein/dokumentation/zahlen-und-fakten/steuerstatistiken/direkte-bundessteuer.html#-979097136>.

Gewinnsteuersätze in den Kantonen – 2015 und 2016

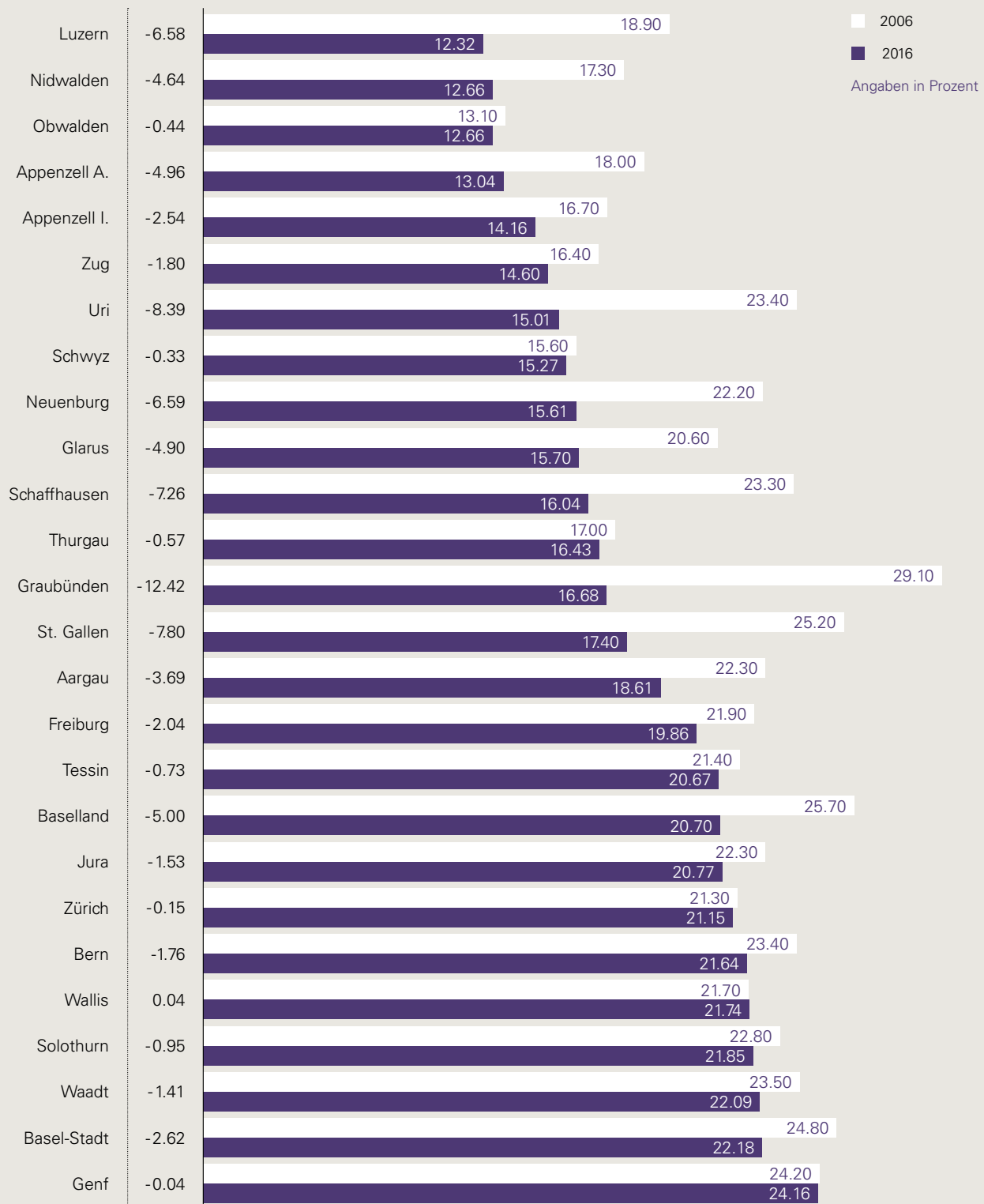
Die Zentralschweizer Kantone führen das Steuerranking weiterhin an. Der Grossteil der Kantone nahm keine Änderungen der ordentlichen Gewinnsteuersätze vor. Während Schwyz und Wallis den Steuersatz leicht erhöhten, senkten Aargau, Uri und Waadt die Gewinnsteuern. Eine erneut deutliche Steuersatzreduktion gab es nur in Neuenburg. Weitere Senkungen dürften sich in Hochsteuerkantonen im Rahmen der USR III ergeben.



Hinweis: Max. eff. Vorsteuersatz Bund/Kanton/Gemeinde für den jeweiligen Hauptort. Gewinnsteuerangaben für FR, GE, GR, JU, LU, ZH von 2015. Quelle: KPMG Schweiz

Gewinnsteuersätze in den Kantonen – Trend 2006 und 2016

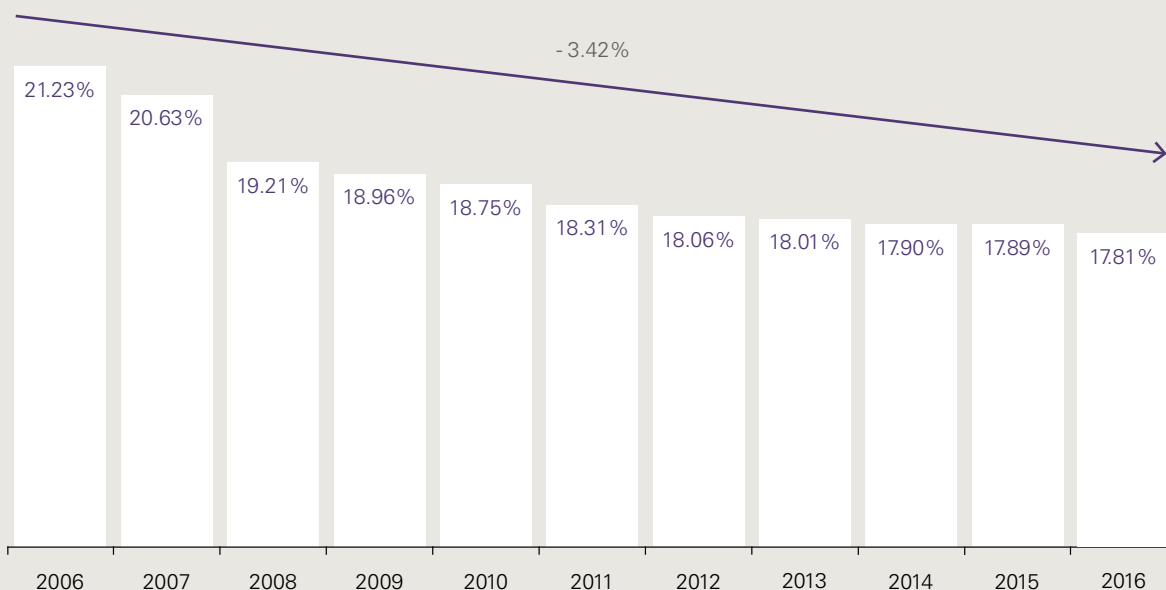
Nebst den Zentralschweizer Kantonen haben auch Appenzell Ausserrhoden, Glarus, Schaffhausen, Neuenburg und insbesondere Graubünden in den letzten zehn Jahren ihre Steuersätze für Unternehmen deutlich gesenkt. Im Mittelland, in der Westschweiz und in den Stadtkantonen hingegen fielen die Änderungen der ordentlichen Gewinnsteuersätze in den letzten zehn Jahren geringer aus. Einzig Wallis hat über die letzten zehn Jahre seine Gewinnsteuern leicht erhöht.



Hinweis: Max. eff. Vorsteuersatz Bund/Kanton/Gemeinde für den jeweiligen Hauptort. Gewinnsteuerangaben für FR, GE, GR, JU, LU, ZH von 2015. Quelle: KPMG Schweiz

Gewinnsteuersätze in den Kantonen – Trend 2006 bis 2016

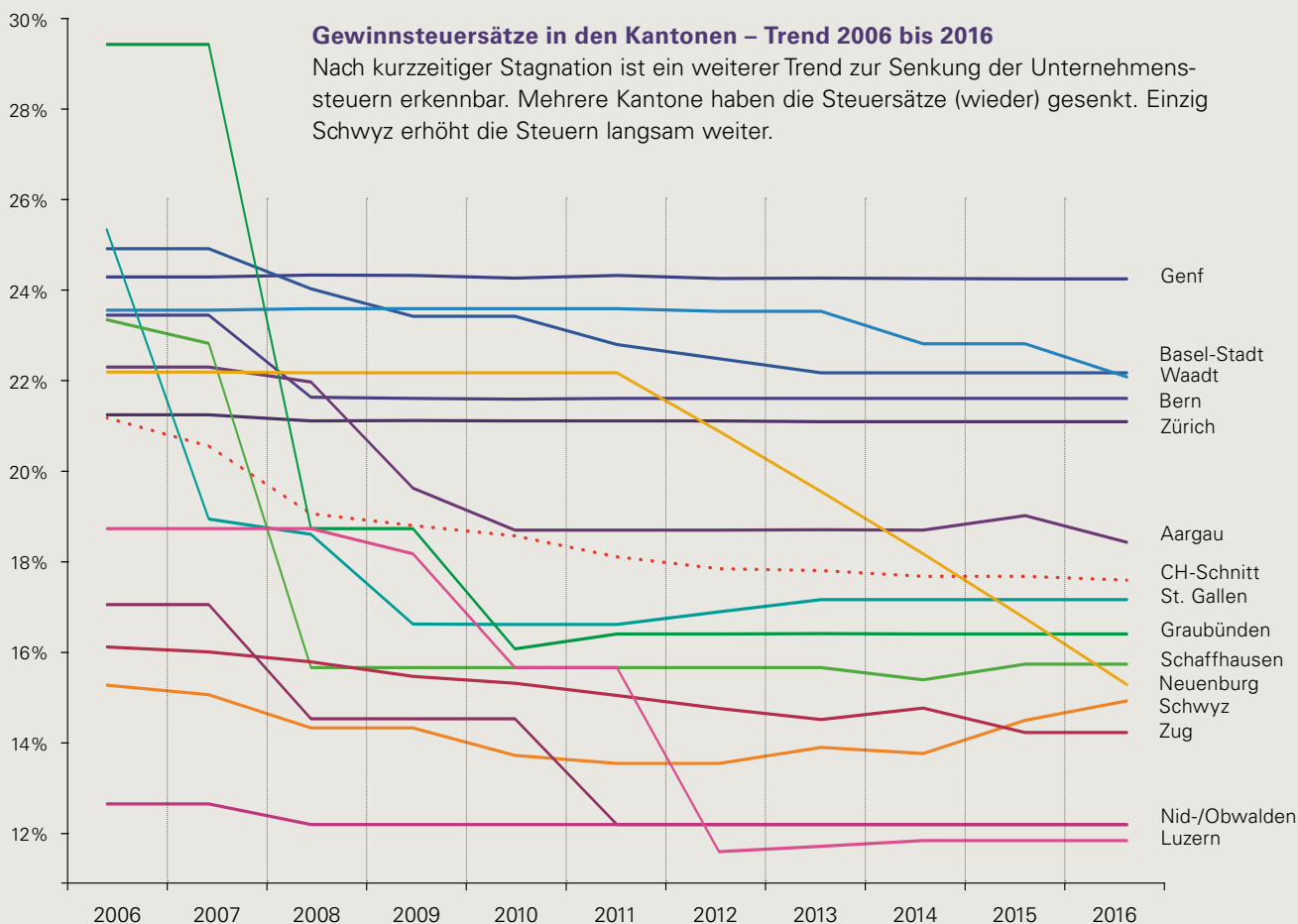
Im Durchschnitt werden die Gewinnsteuern weiterhin leicht gesenkt. Für die kommenden Jahre wird aufgrund der USR III eine weitere Reduktion erwartet.



Hinweis: Max. eff. Vorsteuersatz Bund/Kanton/Gemeinde für den jeweiligen Hauptort. Gewinnsteuerangaben für FR, GE, GR, JU, LU, ZH von 2015. Quelle: KPMG Schweiz

Gewinnsteuersätze in den Kantonen – Trend 2006 bis 2016

Nach kurzzeitiger Stagnation ist ein weiterer Trend zur Senkung der Unternehmenssteuern erkennbar. Mehrere Kantone haben die Steuersätze (wieder) gesenkt. Einzig Schwyz erhöht die Steuern langsam weiter.

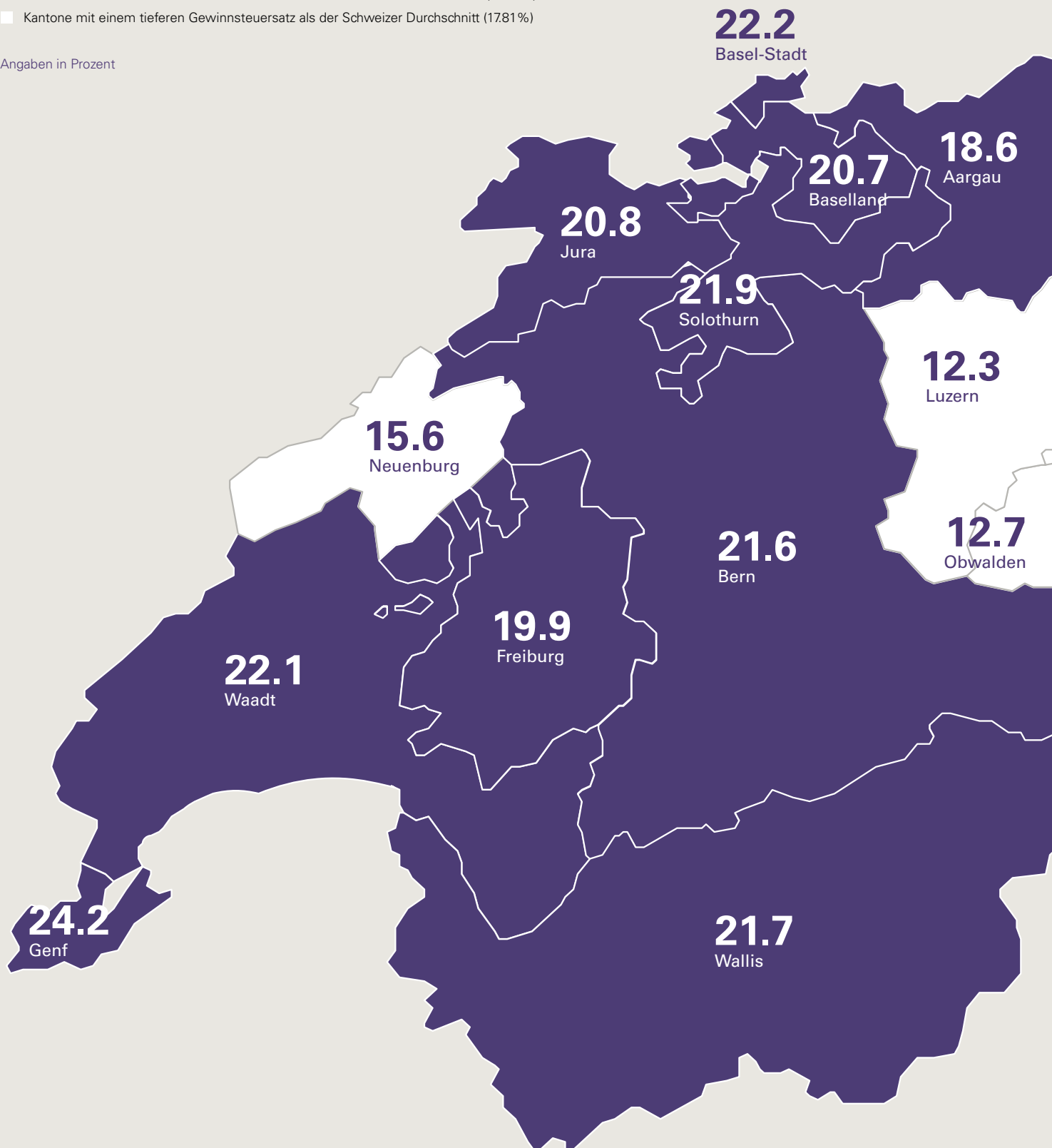


Hinweis: Max. eff. Vorsteuersatz Bund/Kanton/Gemeinde für den jeweiligen Hauptort. Gewinnsteuerangaben für FR, GE, GR, JU, LU, ZH von 2015. Quelle: KPMG Schweiz

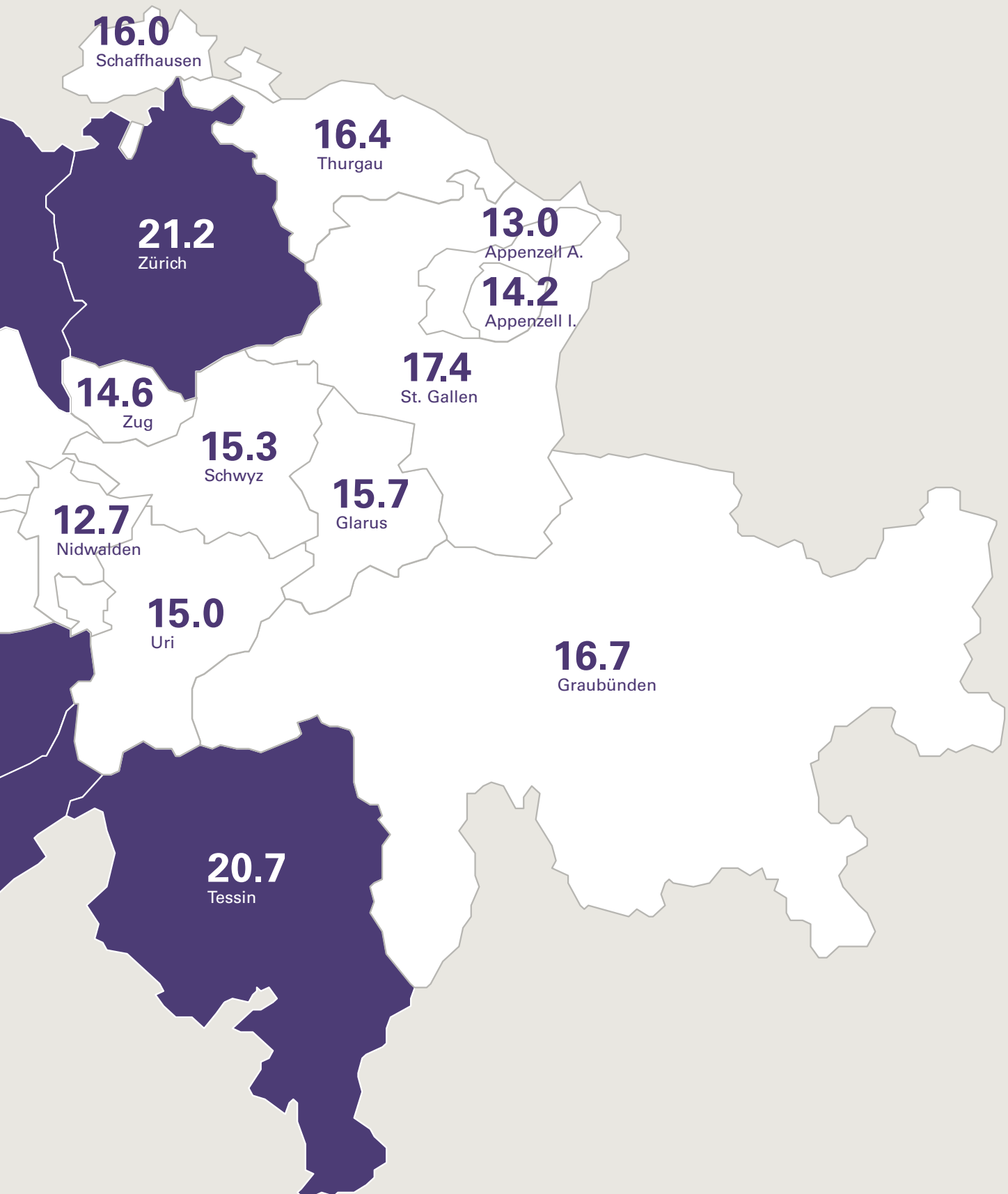
Gewinnsteuersätze in den Kantonen im Jahr 2016

- Kantone mit einem höheren Gewinnsteuersatz als der Schweizer Durchschnitt (17,81%)
- Kantone mit einem tieferen Gewinnsteuersatz als der Schweizer Durchschnitt (17,81%)

Angaben in Prozent

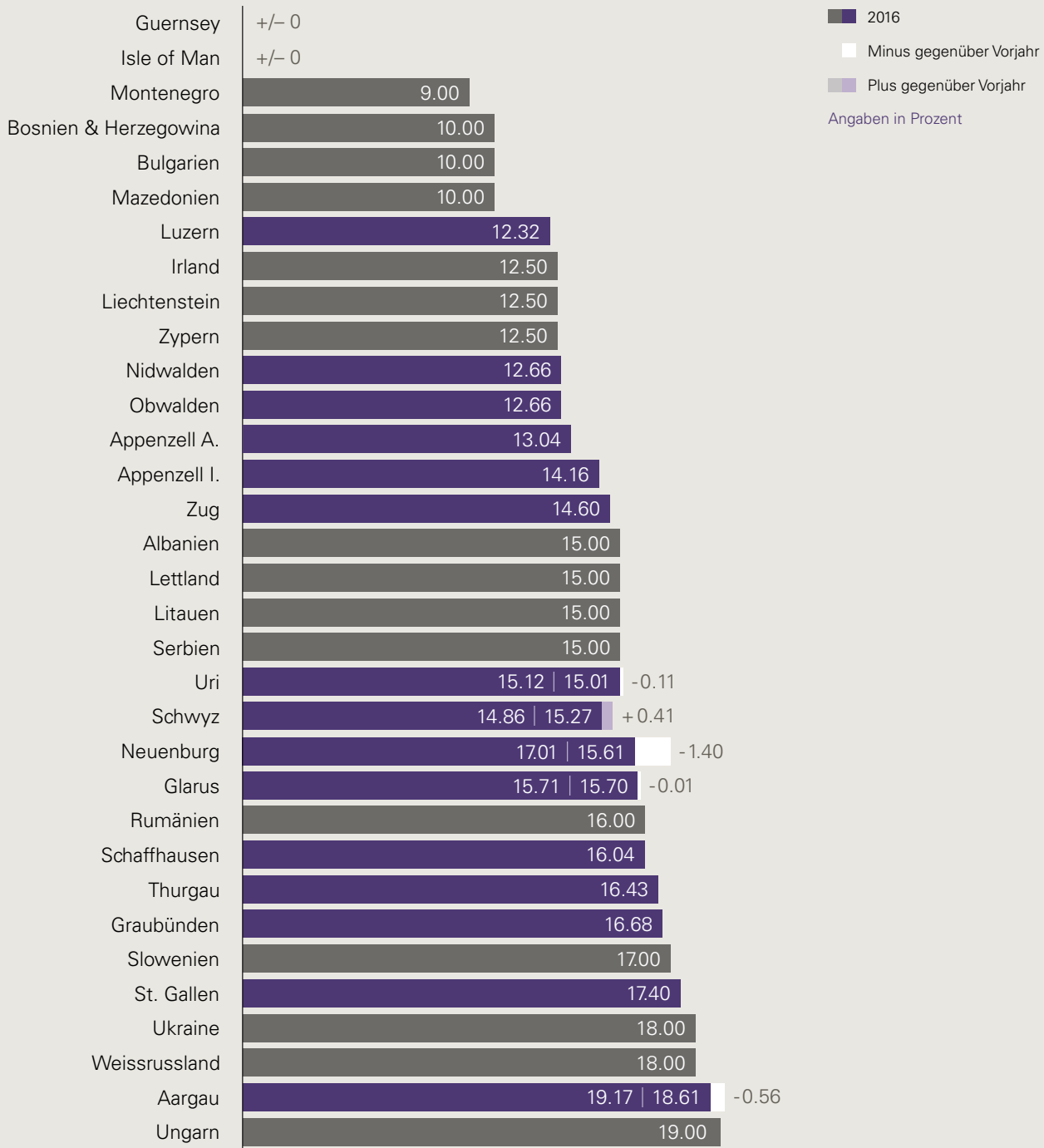


Hinweis: Max. eff. Vorsteuersatz Bund/Kanton/Gemeinde für den jeweiligen Hauptort. Gewinnsteuerangaben für FR, GE, GR, JU, LU, ZH von 2015. Quelle: KPMG Schweiz



Kantone und europäische Länder im Vergleich

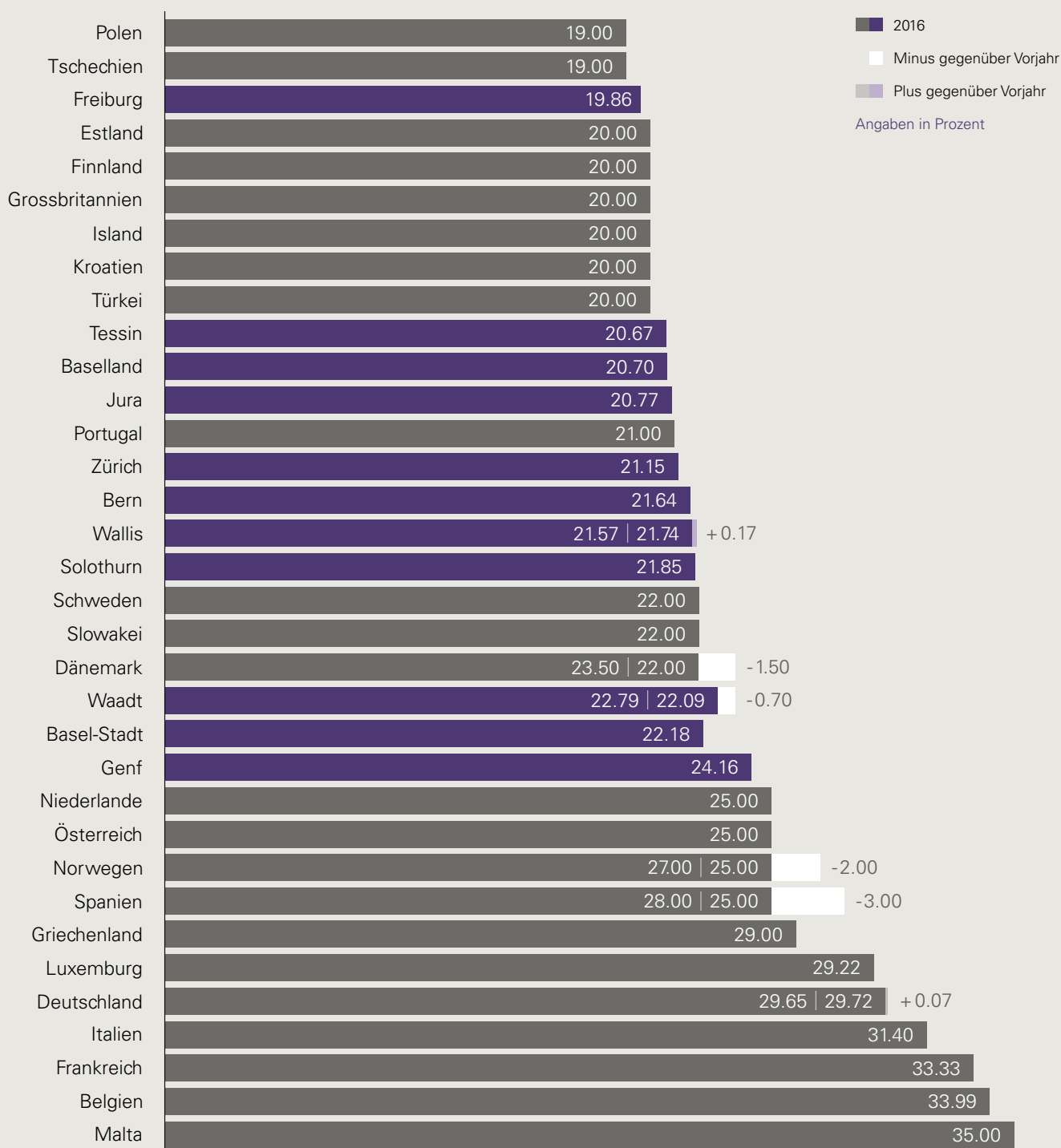
Im europäischen Raum gibt es wenig Veränderung. Nach kleineren Anpassungen der Zentralschweizer Kantone im Vorjahr sind diese weiterhin gut positioniert. Tiefere ordentliche Gewinnsteuersätze werden einzig von den Kanalinseln sowie einigen (süd-)osteuropäischen Staaten angewendet. Die grösste Konkurrenz in Europa stellt nach wie vor Irland dar.



Maximale Gewinnsteuersätze, CH: max. eff. Vorsteuersatz Bund/Kanton/Gemeinde für den Kantonshauptort. Gewinnsteuerangaben für FR, GE, GR, JU, LU, ZH von 2015. Quellen: KPMG Schweiz, KPMG International: <https://home.kpmg.com/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/corporate-tax-rates-table.html>

Kantone und europäische Länder im Vergleich

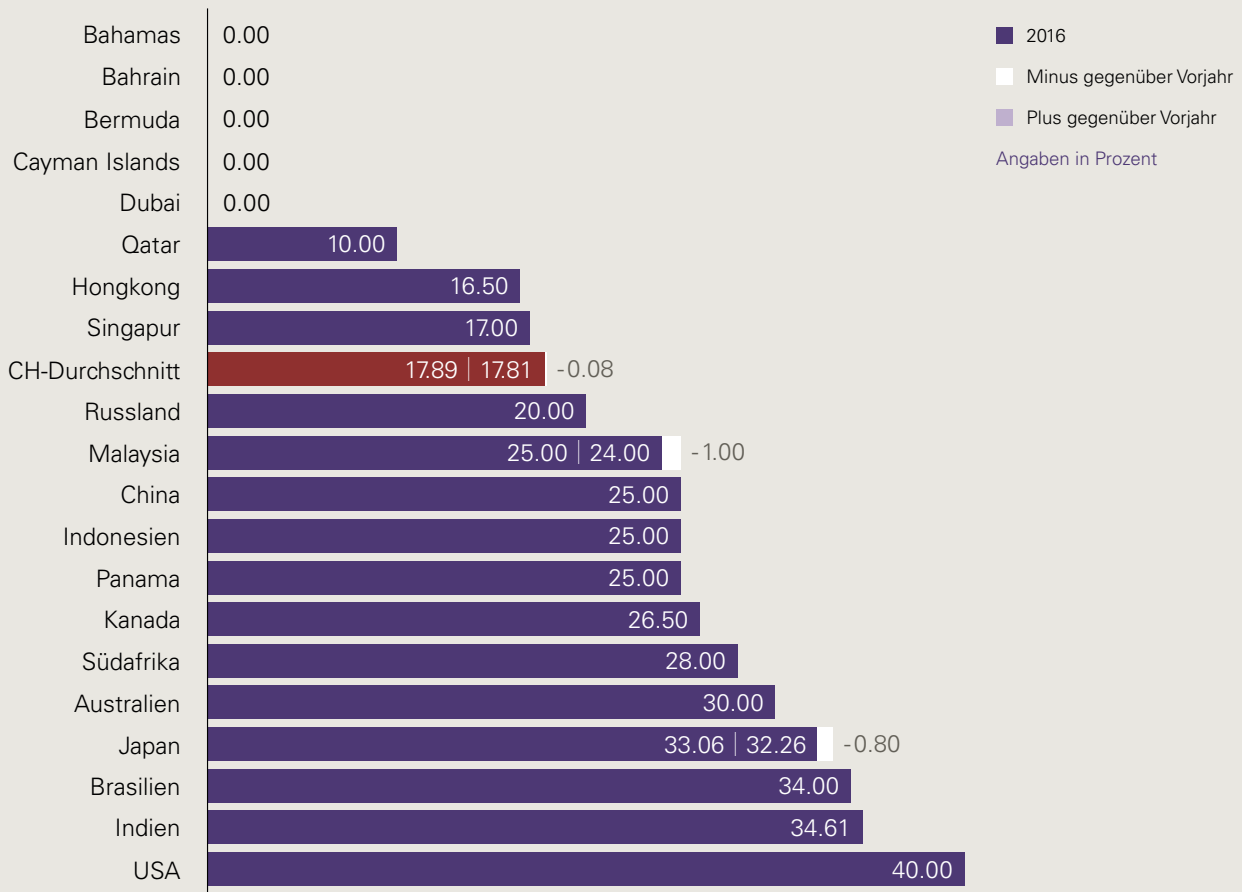
Dänemark, Norwegen und Spanien haben ihre Steuersätze abermals signifikant gesenkt. Allgemein liegen die zentraleuropäischen Staaten hinsichtlich der Attraktivität ihrer ordentlichen Gewinnsteuersätze zurück. Besonders in diesen Ländern ist ein Trend zur strategischen Innovationsförderung (z.B. steuerliche Anreize für F&E&I) ersichtlich.



Maximale Gewinnsteuersätze, CH: max. eff. Vorsteuersatz Bund/Kanton/Gemeinde für den Kantonshauptort. Gewinnsteuerangaben für FR, GE, GR, JU, LU, ZH von 2015. Quellen: KPMG Schweiz, KPMG International: <https://home.kpmg.com/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/corporate-tax-rates-table.html>

Globaler Vergleich – ausgewählte Länder

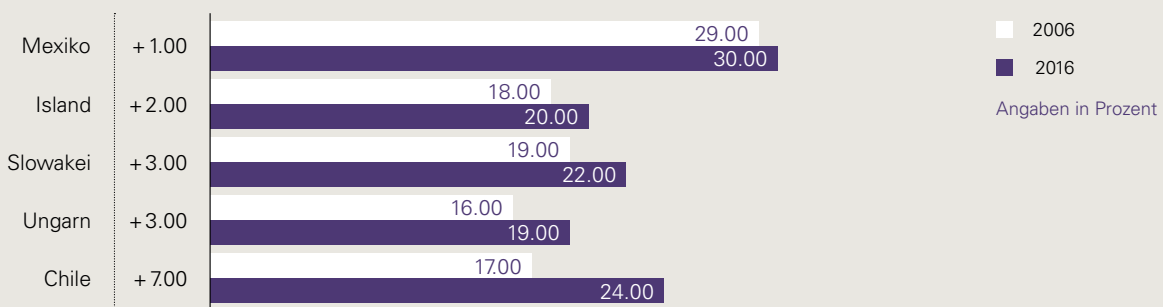
Neben den bekannten Offshore-Domizilen zählen insbesondere Hongkong und Singapur zum Kreis der attraktiven Steuerstandorte. Die Schweiz belegt das untere Mittelfeld im weltweiten Wettbewerb.



Maximale Gewinnsteuersätze, CH: max. eff. Vorsteuersatz Bund/Kanton/Gemeinde für den Kantonshauptort.
 Quellen: KPMG Schweiz, KPMG International: <https://home.kpmg.com/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/corporate-tax-rates-table.html>

Trends: Länder 2006 – 2016

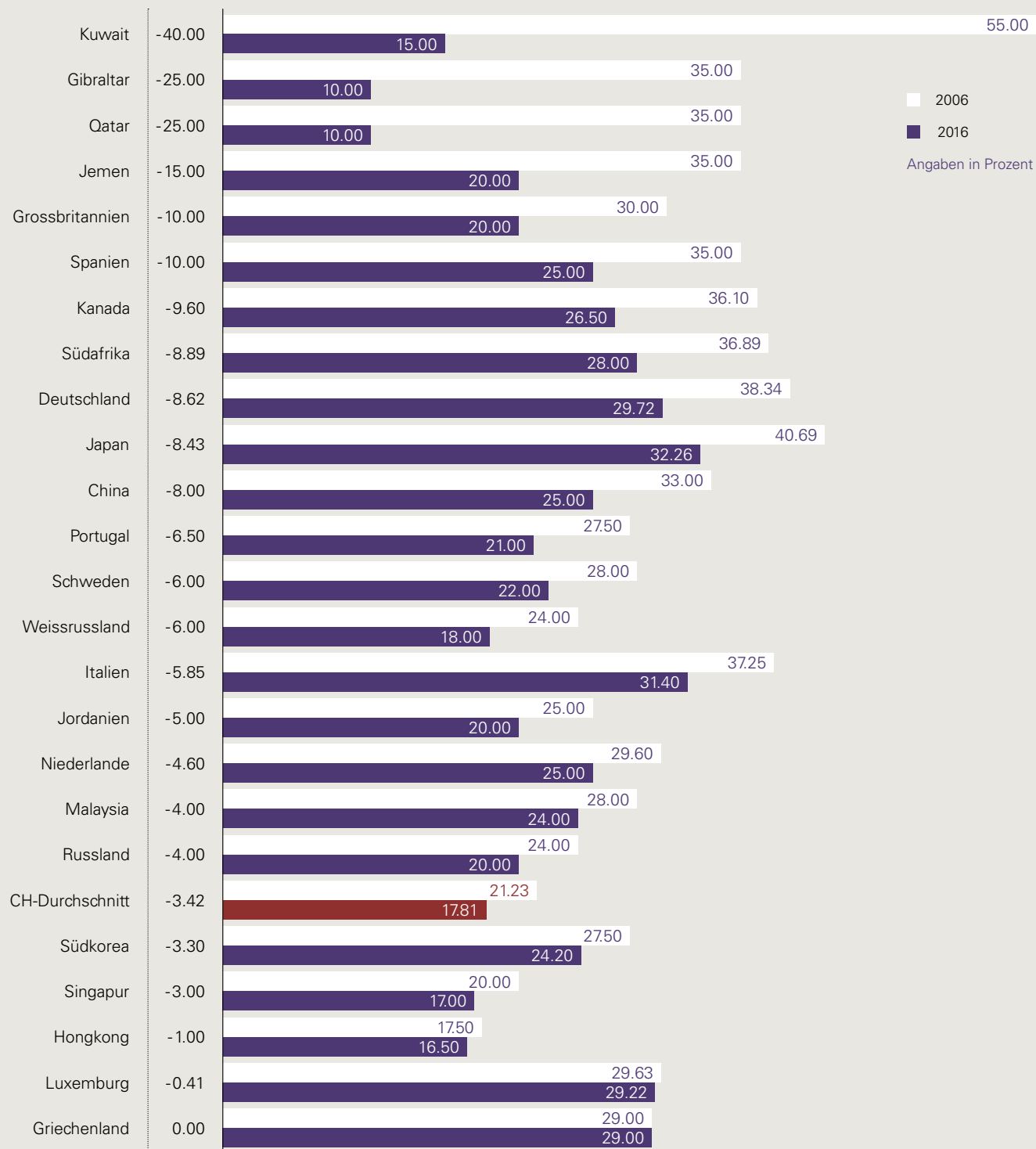
Nur wenige Länder haben seit 2006 die Gewinnsteuern erhöht (teils Länder mit Flat Rate Tax).



Maximale Gewinnsteuersätze. Quellen: KPMG Schweiz, KPMG International: <https://home.kpmg.com/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/corporate-tax-rates-table.html>

Trends: Länder 2006 – 2016

In den letzten zehn Jahren wurden besonders im Nahen Osten teils massive Senkungen der Gewinnsteuersätze vorgenommen. Grossbritannien hat angekündigt, bis 2020 seine Gewinnsteuer auf 17% senken zu wollen.



Maximale Gewinnsteuersätze, CH: max. eff. Vorsteuersatz Bund/Kanton/Gemeinde für den Kantonshauptort Quellen: KPMG Schweiz, KPMG International: <https://home.kpmg.com/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/corporate-tax-rates-table.html>

Individual- besteuerung

Einkommenssteuer

Auch bei den Steuersätzen für Spitzeneinkommen liegen die Innerschweizer Kantone auf den vorderen Rängen. Die Steuerlast wird von den reichsten 1% der Schweizer Bevölkerung bezahlt.

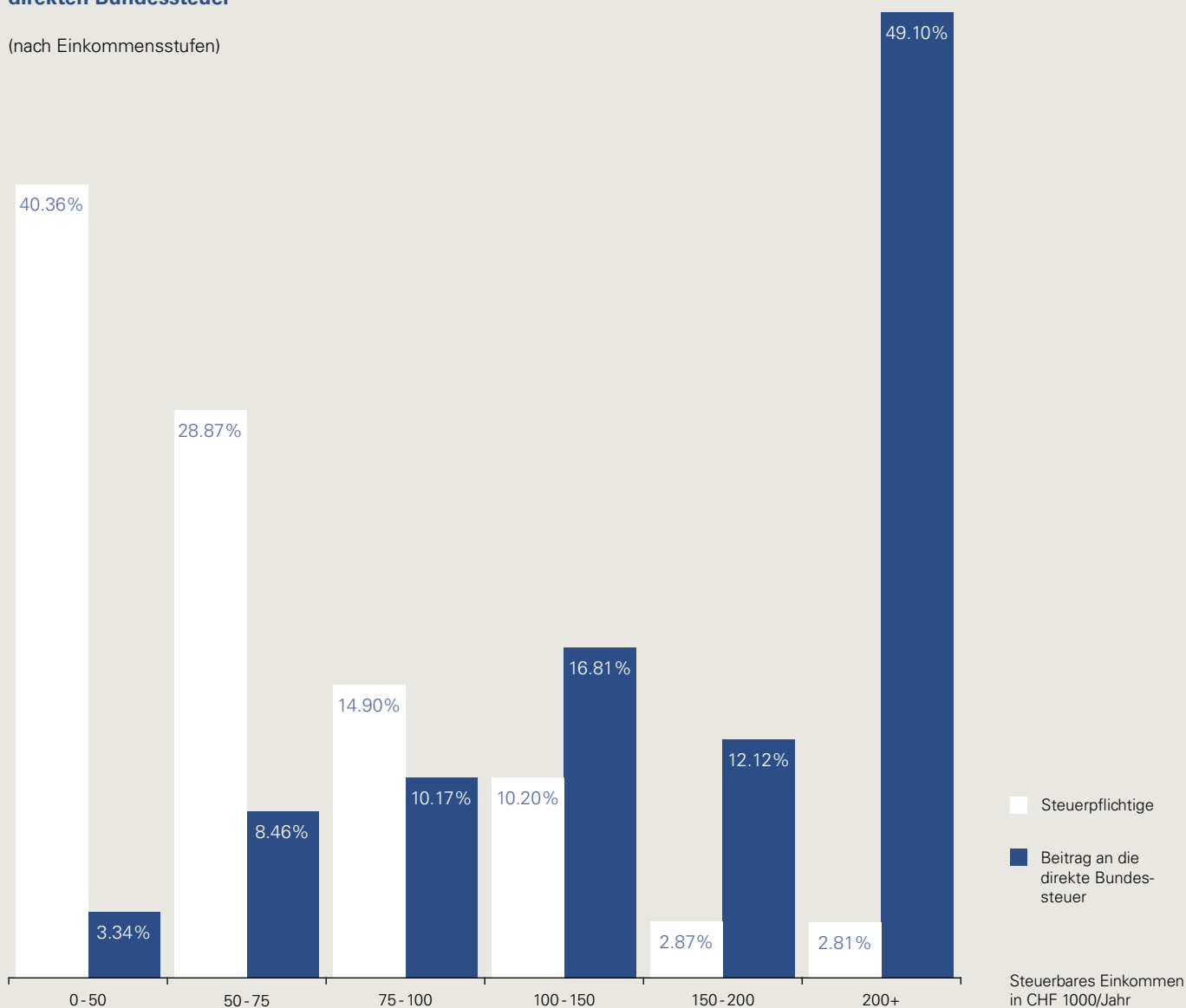


Welche Personen tragen die Steuerlast in der Schweiz?

Die rund 2.8% der Steuerpflichtigen mit den höchsten Einkommen tragen knapp 50% der direkten Bundessteuer der natürlichen Personen.

Beitrag der natürlichen Personen an den Steuerertrag bei der direkten Bundessteuer

(nach Einkommensstufen)



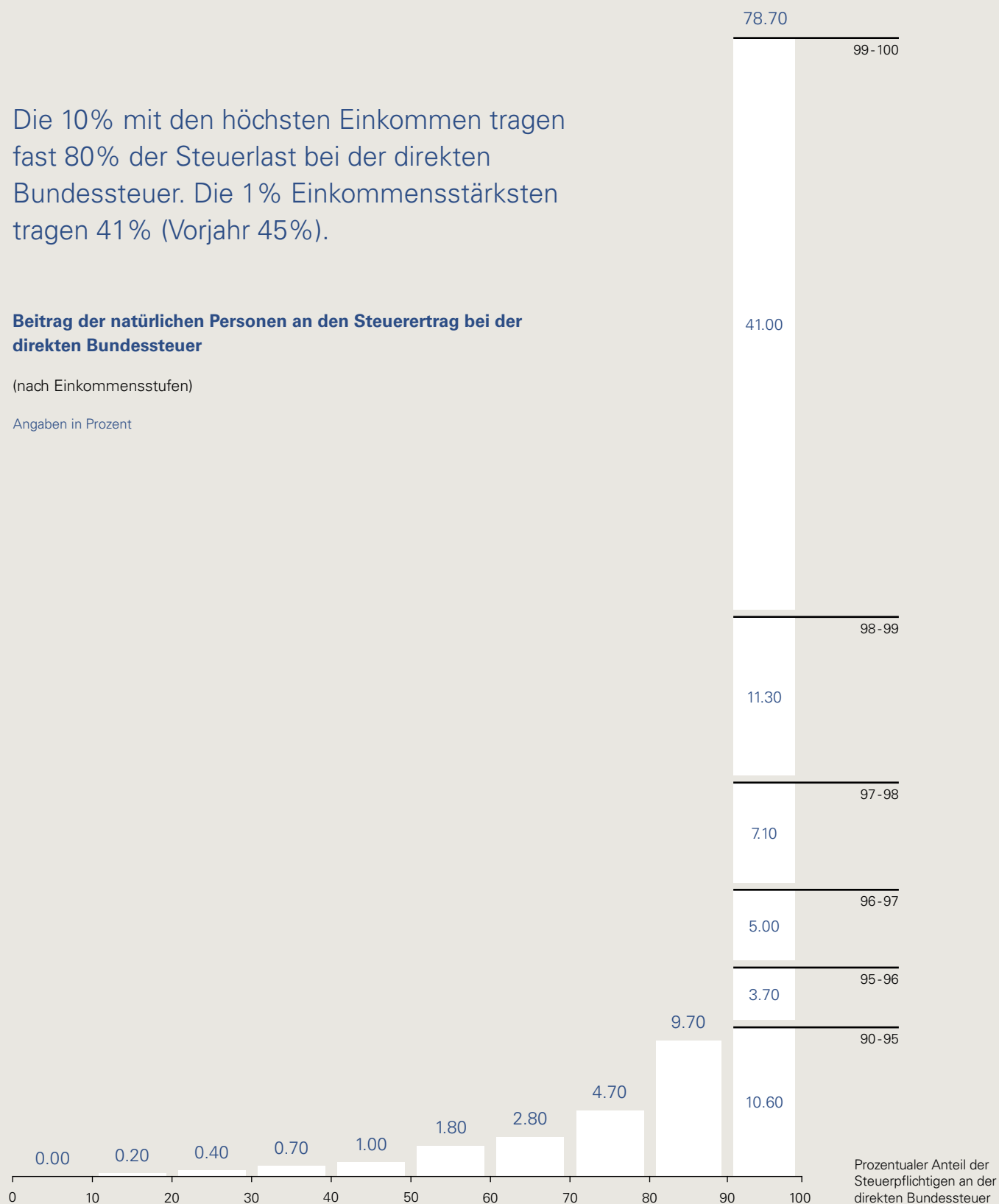
Hinweis: Aktuellste verfügbare Daten, Steuerperiode 2012. Quelle: Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV, 2016: <https://www.estv.admin.ch/estv/de/home/allgemein/dokumentation/zahlen-und-fakten/steuerstatistiken/direkte-bundessteuer.html#-979097136>

Die 10% mit den höchsten Einkommen tragen fast 80% der Steuerlast bei der direkten Bundessteuer. Die 1% Einkommensstärksten tragen 41% (Vorjahr 45%).

Beitrag der natürlichen Personen an den Steuerertrag bei der direkten Bundessteuer

(nach Einkommensstufen)

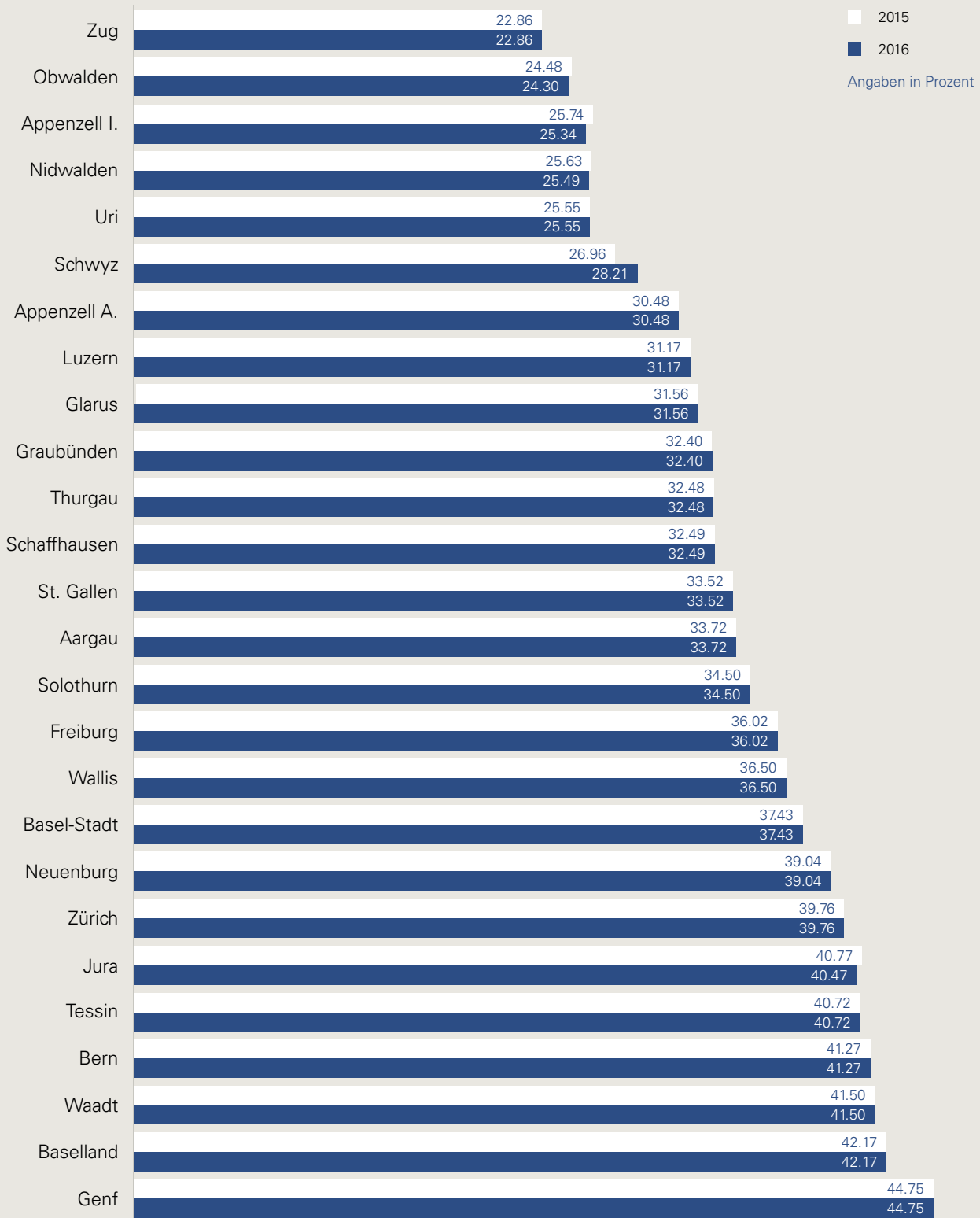
Angaben in Prozent



Hinweis: Aktuellste verfügbare Daten, Steuerperiode 2012, mit Pauschalbesteuerten und Steuerpflichtigen mit vom steuerbaren Einkommen abweichenden satzbestimmenden Einkommen. Quelle: Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV, 2016: https://www.estv.admin.ch/dam/estv/de/dokumente/allgemein/Dokumentation/Zahlen_fakten/Steuerstatistiken/direkte_bundessteuer/perzentilen/Verteilung%20Einkommen%202012.xls.download.xls/00_Prozentuale%20Verteilung_VP12_nach%20Zivcd_d.xls

Einkommenssteuersätze in den Kantonen – 2015 und 2016

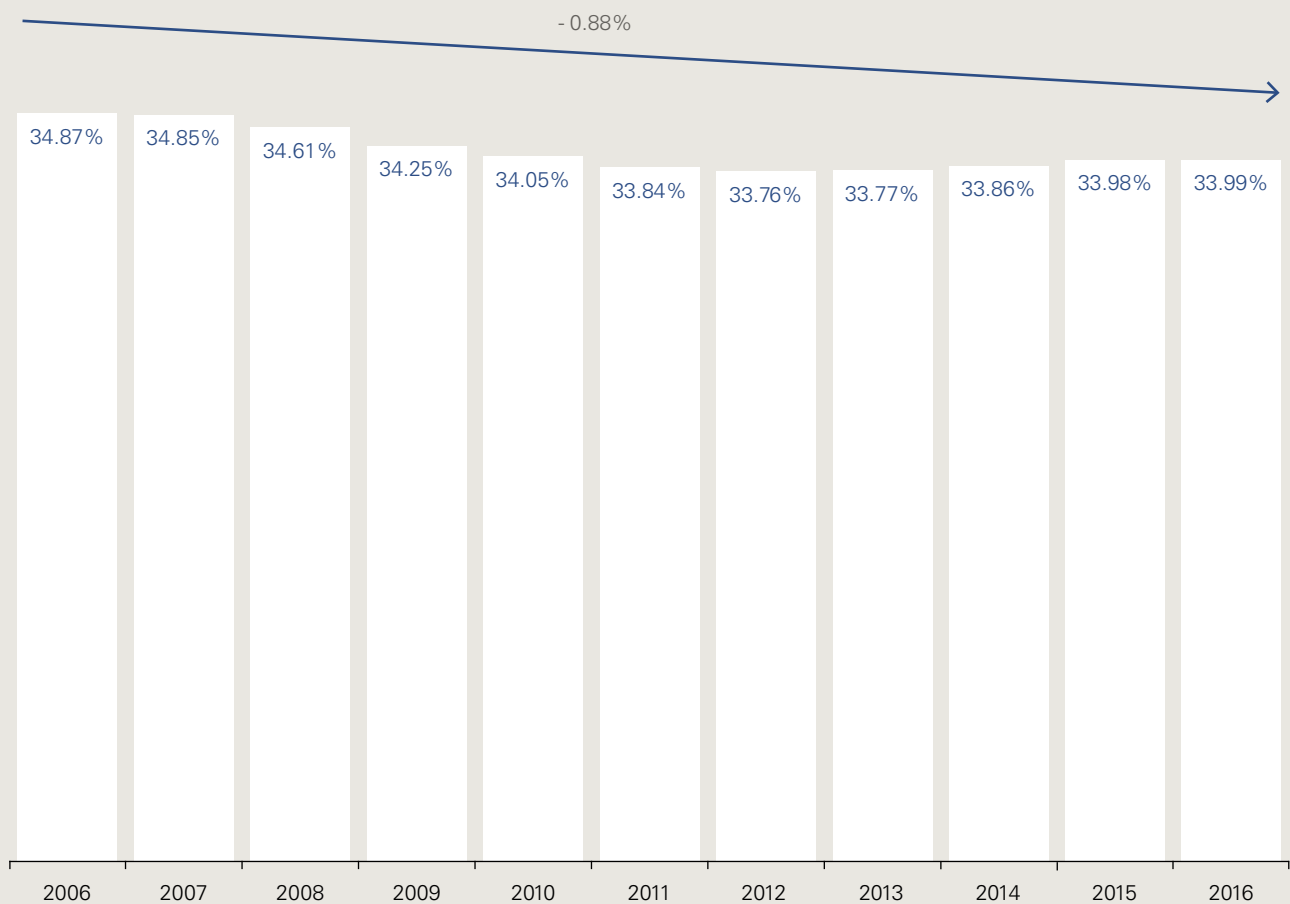
Im Vergleich der Kantone führen die Zentralschweizer Kantone auch im Bereich der Individualbesteuerung das Steuerranking an. Auffallend ist jedoch die wiederholte merkliche Erhöhung in Schwyz. Auch die Spitzensteuersätze für natürliche Personen sind in der Westschweiz und im Mittelland vergleichsweise hoch, ähnlich wie bei der Unternehmensbesteuerung.



Hinweis: Max. Einkommenssteuersätze ledig, keine Kinder, keine Konfession, für den jeweiligen Hauptort. Einkommenssteuersätze für AG, AI, LU, TI von 2015. Quelle: KPMG Schweiz

Einkommenssteuersätze in den Kantonen – Trend 2006 bis 2016

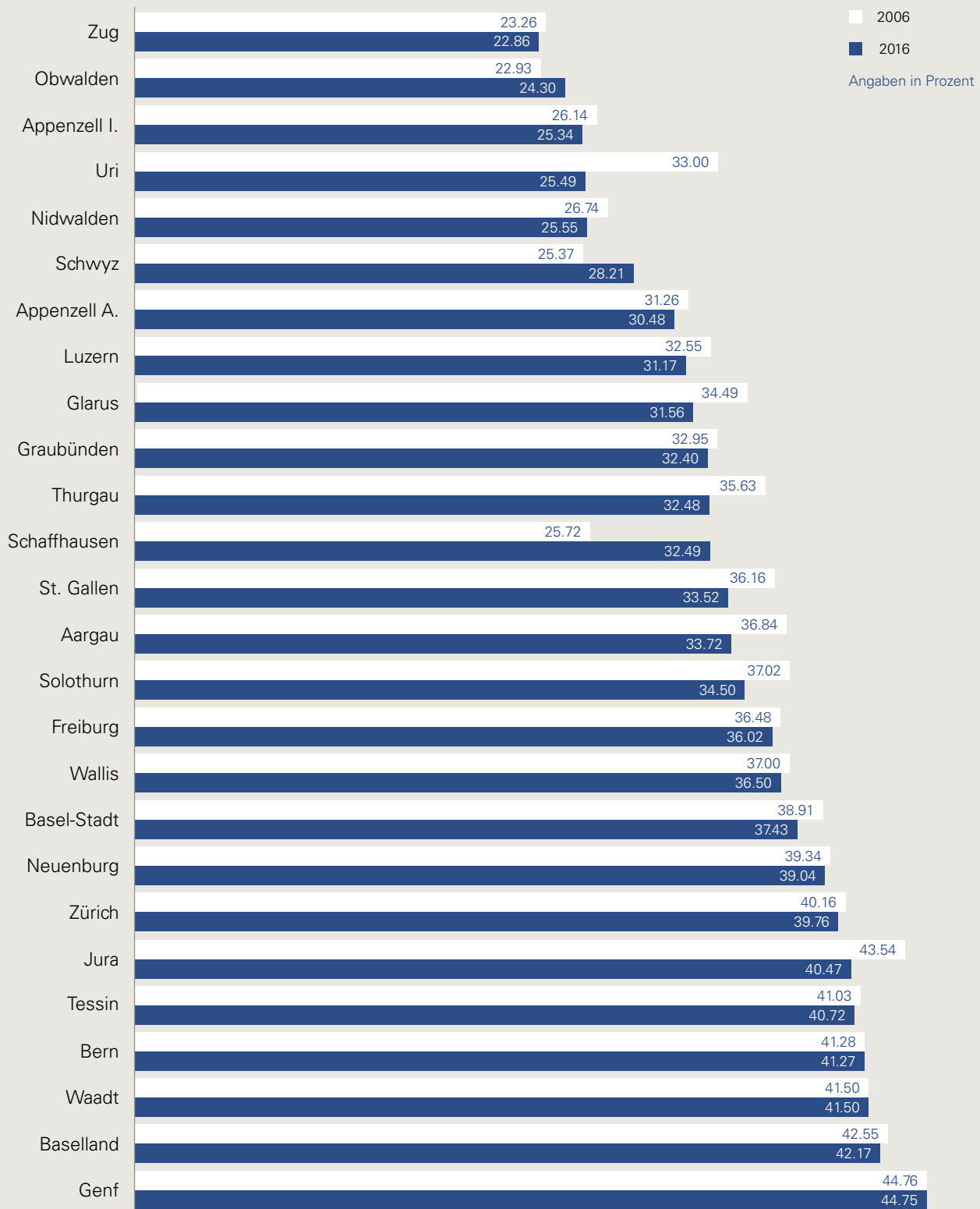
Nach einem moderaten Abwärtstrend und dem folgenden Anstieg der durchschnittlichen Spitzensteuersätze scheint dieser nun zu stagnieren.



Hinweis: Max. Einkommenssteuersätze ledig, keine Kinder, keine Konfession, für den jeweiligen Hauptort. Einkommenssteuersätze für AG, AI, LU, TI von 2015. Quelle: KPMG Schweiz

Einkommenssteuersätze in den Kantonen – Trend 2006 bis 2016

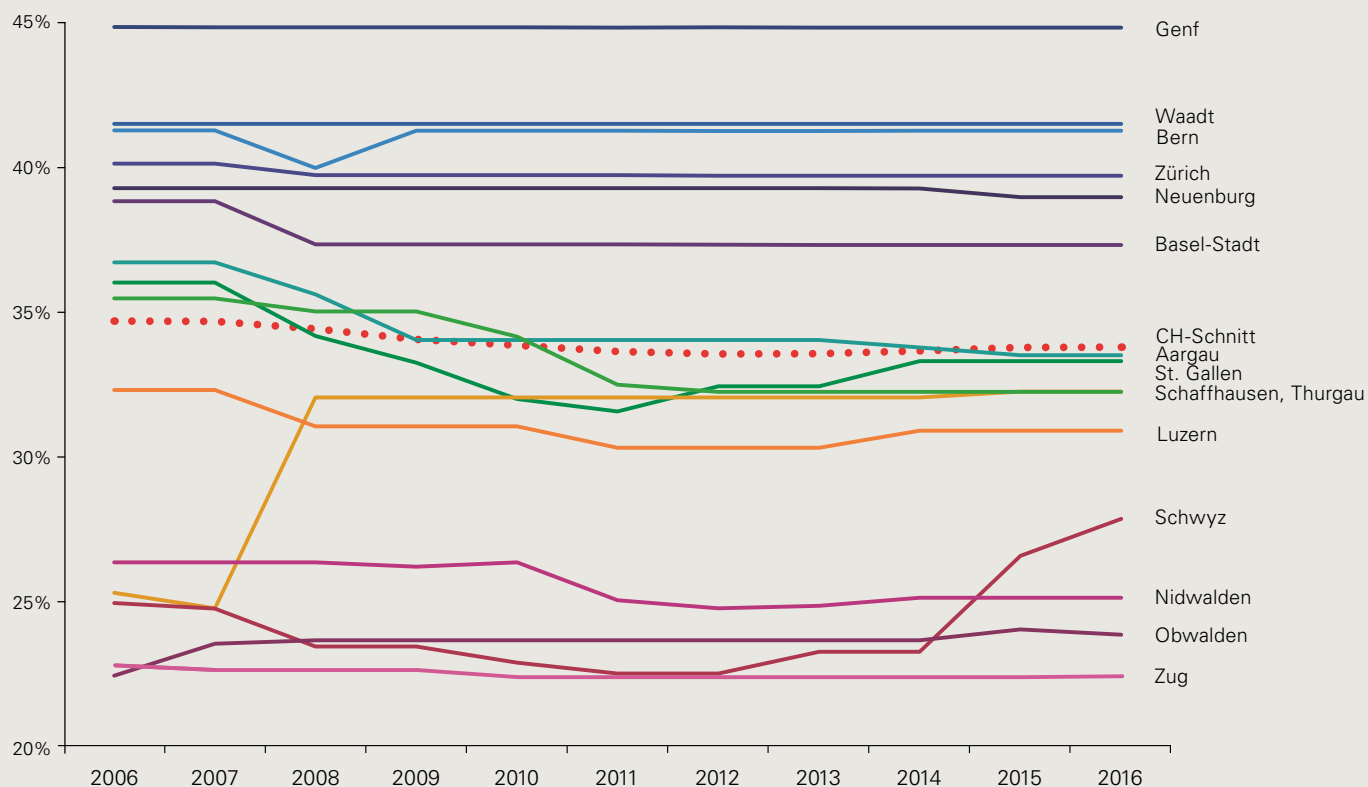
Vergleicht man die Steuersätze über die letzten zehn Jahre, zeigt sich, dass auch hier die Zentralschweizer Kantone das Steuerranking anführen. Generell variieren die Tarife bei den Kantonen mit traditionell höheren Steuersätzen nur gering. Ausnahmen bilden hier Aargau, Solothurn und Jura, welche signifikantere Reduktionen vornahmen. Obwalden, Schwyz und Schaffhausen weisen als einzige Steuersatzerhöhungen auf.



Hinweis: Max. Einkommenssteuersätze ledig, keine Kinder, keine Konfession, für den jeweiligen Hauptort. Einkommenssteuersätze für AG, AI, LU, TI von 2015. Quelle: KPMG Schweiz

Einkommenssteuersätze in den Kantonen – Trend 2006 bis 2016

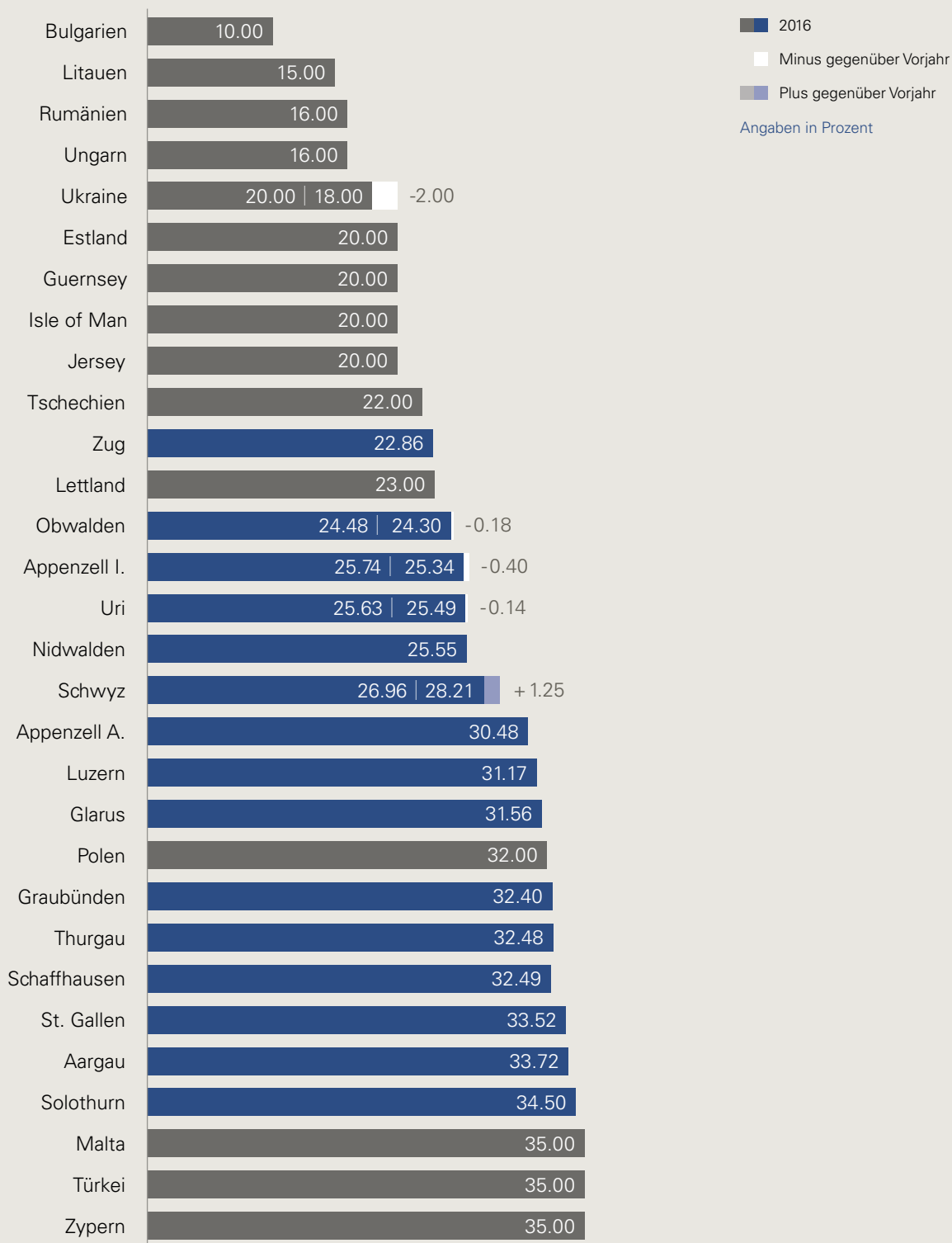
Abgesehen von einigen grösseren Anpassungen in Aargau, Thurgau, St. Gallen (gesenkt), Schaffhausen und Schwyz (erhöht), blieben die Spitzensteuersätze in den dargestellten Kantonen ungefähr gleich.



Hinweis: Max. Einkommenssteuersätze ledig, keine Kinder, keine Konfession, für den jeweiligen Hauptort. Einkommenssteuersätze für AG, AI, LU, TI von 2015. Quelle: KPMG Schweiz

Kantone und europäische Länder im Vergleich

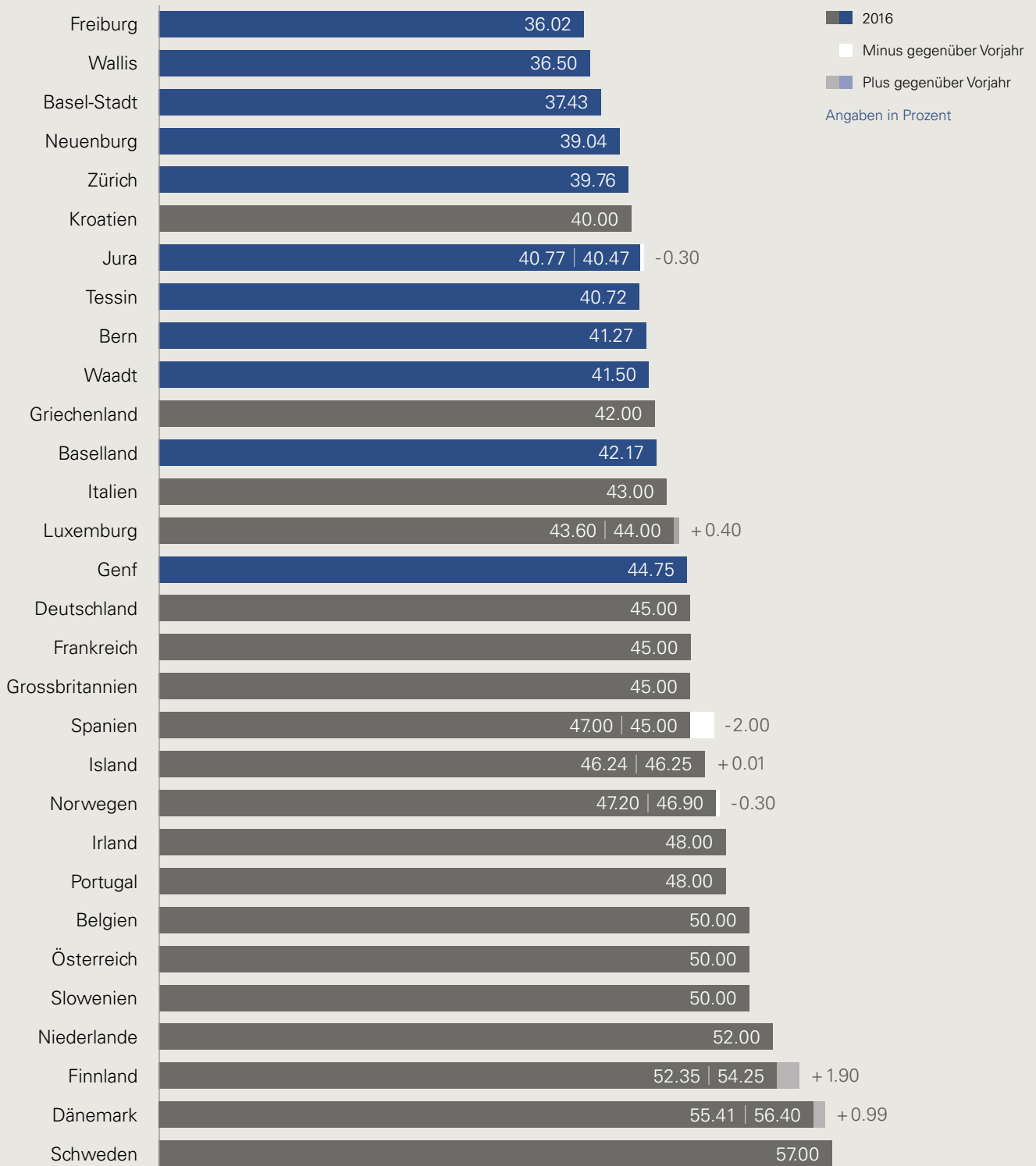
Die (süd-)osteuropäischen Staaten besteuern die Spitzeneinkommen nach wie vor besonders tief (teilweise aufgrund von «Flat Rate Tax»-Systemen). Die Ukraine hat 2016 ihren Steuersatz sogar noch weiter gesenkt. Die meisten Schweizer Kantone sind punkto Spitzeneinkommenssteuersätze im europäischen Mittelfeld vertreten.



Max. Einkommenssteuersätze ledig, keine Kinder, keine Konfession, für den jeweiligen Hauptort. Aargau, Appenzell I. Bulgarien, Frankreich, Grossbritannien, Italien, Jersey, Kroatien, Lettland, Luzern, Malta, Österreich, Polen, Schweden, Tessin, Türkei, Ungarn: Einkommenssteuersätze 2015. Quellen: KPMG Schweiz, KPMG International <https://home.kpmg.com/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/individual-income-tax-rates-table.html>

Kantone und europäische Länder im Vergleich

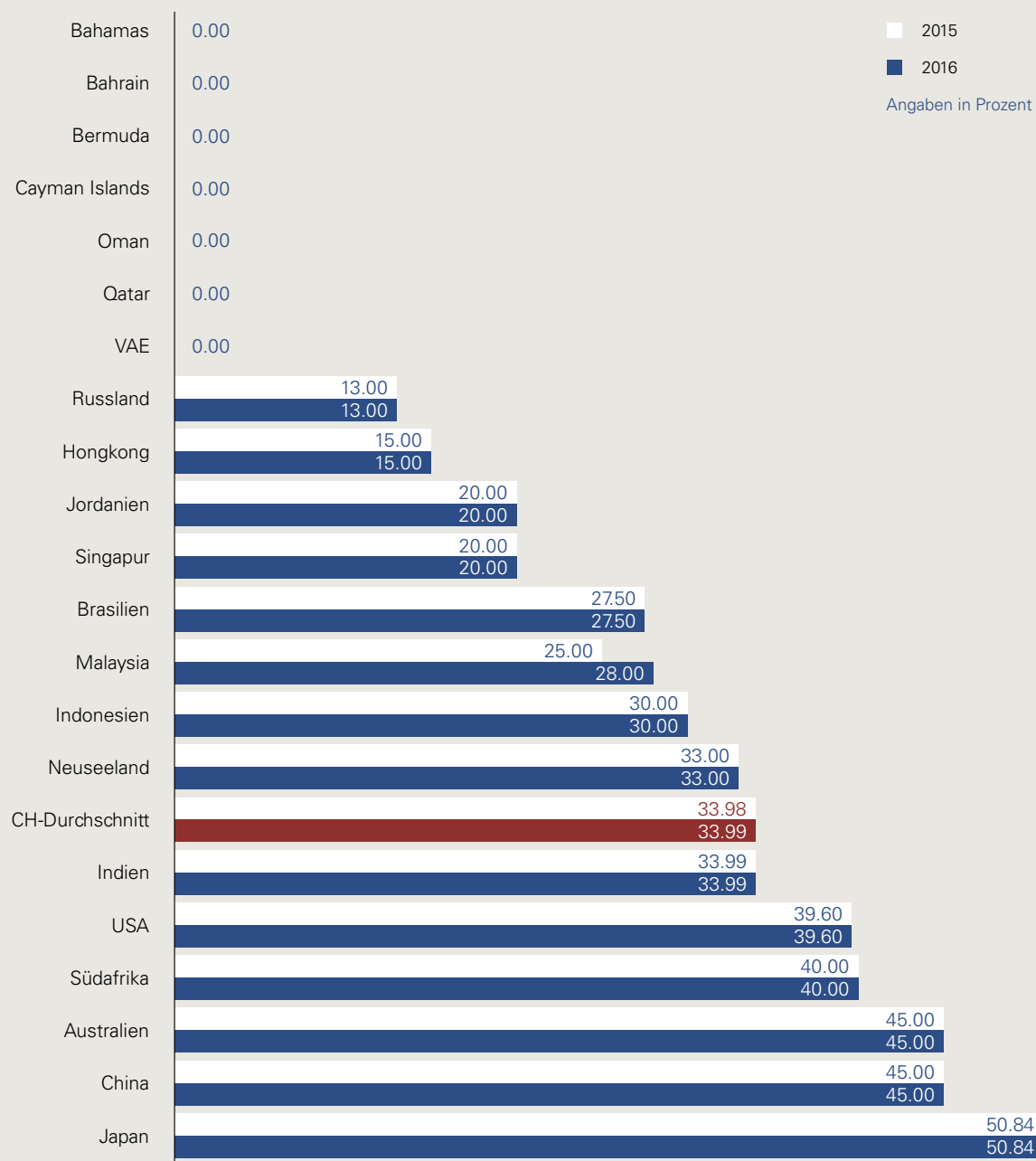
Die westeuropäischen sowie die skandinavischen Staaten weisen besonders hohe Einkommenssteuersätze auf. Obwohl Dänemark und Finnland schon zu den Spitzenreitern gehören, haben sie ihre Steuersätze in 2016 erhöht.



Max. Einkommenssteuersätze ledig, keine Kinder, keine Konfession, für den jeweiligen Hauptort. Aargau, Appenzell I. Bulgarien, Frankreich, Grossbritannien, Italien, Jersey, Kroatien, Lettland, Luzern, Malta, Österreich, Polen, Schweden, Tessin, Türkei, Ungarn: Einkommenssteuersätze 2015. Quellen: KPMG Schweiz, KPMG International <https://home.kpmg.com/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/individual-income-tax-rates-table.html>

Globaler Vergleich (ausgewählte Länder)

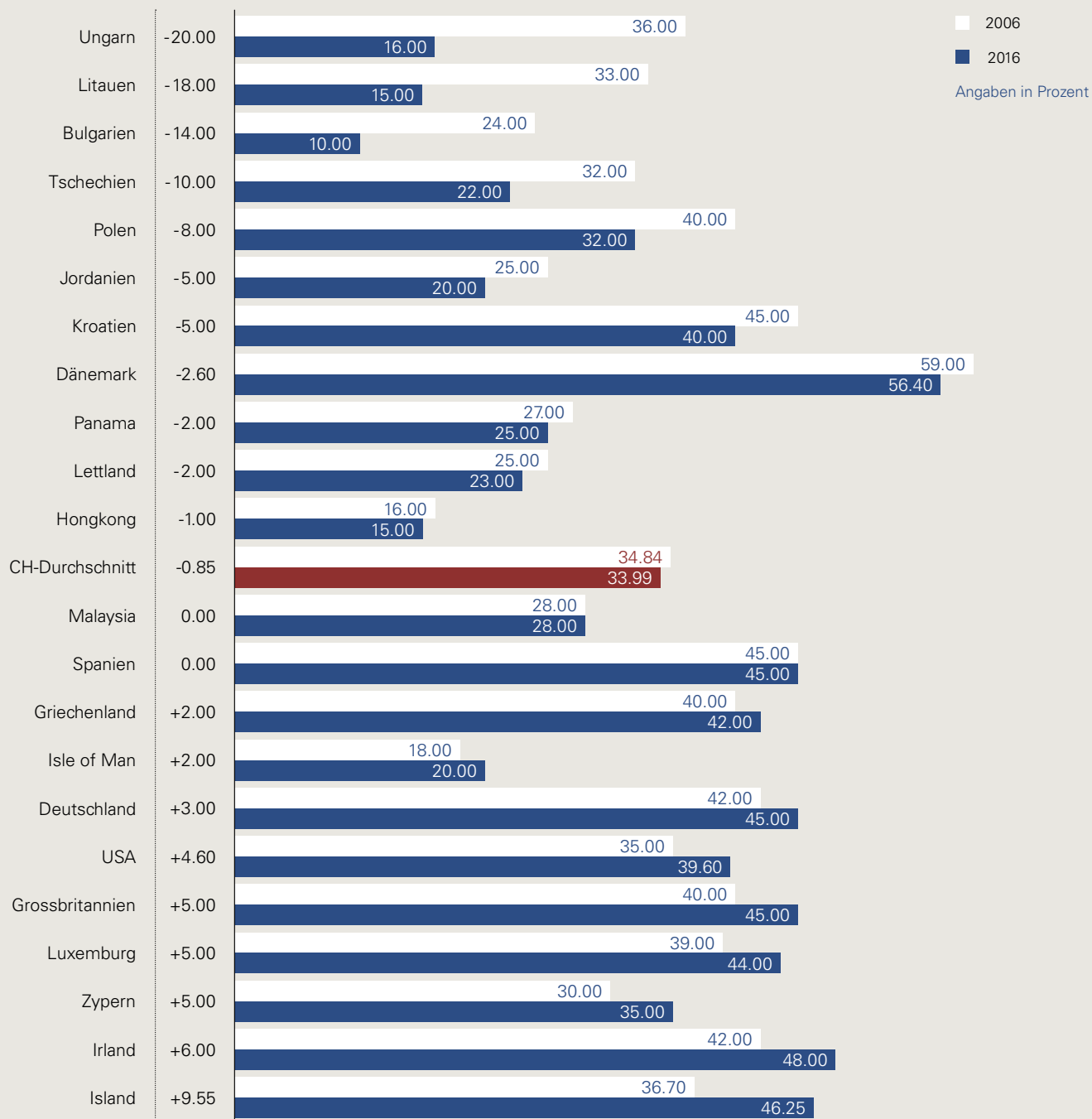
Auf die Erhebung von Einkommenssteuern verzichten die bekannten Offshore-Domizile und einige Staaten im Nahen Osten. Global zeigen sich grosse Differenzen bei der Besteuerung von Einkommen.



Max. Einkommenssteuersätze ledig, keine Kinder, keine Konfession, für den jeweiligen Hauptort. Bahamas, Bahrain, Bermuda, Brasilien, Cayman Islands, Hongkong, Indien, Japan, Jordanien, Oman, Qatar, Russland, Singapur, Südafrika, VAE: Einkommenssteuersätze 2015. Quellen: KPMG Schweiz, KPMG International <https://home.kpmg.com/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/individual-income-tax-rates-table.html>

Trends: Länder 2006 – 2016

In den letzten zehn Jahren führten einige Staaten einen steuerlichen Einheitssatz ein, weshalb in diesen Staaten die Spitzensteuersätze massiv gesunken sind. Eine Erhöhung der Einkommenssteuern für Spitzeneinkommen in den letzten zehn Jahren ist besonders in Westeuropa zu beobachten.



Max. Einkommenssteuersätze ledig, keine Kinder, keine Konfession, für den jeweiligen Hauptort. Bulgarien, Grossbritannien, Hongkong, Jordanien, Kroatien, Lettland, Polen, Ungarn: Einkommenssteuersätze 2015. Quellen: KPMG Schweiz, KPMG International <https://home.kpmg.com/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/individual-income-tax-rates-table.html>

«Clarity on»-Publikationen

Die «Clarity on»-Serie von KPMG Schweiz bietet ein breites Spektrum an Studien, Analysen und Fachartikeln. Sämtliche Publikationen sind in gedruckter Form sowie online erhältlich. Weiterführende Informationen finden Sie unter kpmgpublications@kpmg.com

Aktuelle Ausgaben



Clarity on
Entrepreneurs



Clarity on
Commodities Trading



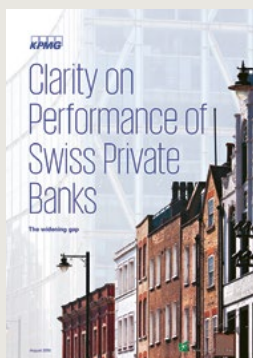
Clarity on
Mergers & Acquisitions



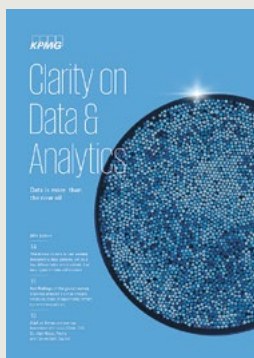
Jahresbericht
KPMG Schweiz 2015



Clarity on
Tax Function Transformation



Clarity on
Performance of Swiss Private Banks



Clarity on
Data & Analytics



Clarity on
Compliance

🔗 **Clarity on**
kpmg.ch/clarity-on

KPMG Knowledge App

Die KPMG App «Knowledge» bietet schnellen Zugang zum Wissen der KPMG Spezialisten. Die App ist erhältlich für iPad, iPhone und Android Smartphone.

🔗 **KPMG Apps**
kpmg.ch/apps



Weitere Informationen bezüglich Clarity on Swiss Taxes

Wenden Sie sich bitte an:

Peter Uebelhart

Leiter Steuern und
Mitglied der Geschäftsleitung
+41 58 249 42 24
puebelhart@kpmg.com

Ihre lokalen Ansprechpartner bei Steuerthemen:

Zürich / Lugano

Stefan Kuhn

Partner
+41 58 249 54 14
stefankuhn@kpmg.com

Zentralschweiz

Dr. Frank Lampert

Partner
+41 58 249 49 84
flampert@kpmg.com

Mittelland

Hans Jürg Steiner

Partner
+41 58 249 20 57
hsteiner@kpmg.com

Ostschweiz

Dr. Peter Michael

Partner
+41 58 249 25 54
pmichael@kpmg.com

Westschweiz

Vincent Thalmann

Partner
+41 58 249 64 18
vthalmann@kpmg.com

Basel

Reiner Denner

Partner
+41 58 249 42 40
rdenner@kpmg.com

Herausgeber

KPMG AG
Badenerstrasse 172
Postfach 1872
CH-8026 Zürich

Bestellungen

Tax Marketing
Telefon +41 58 249 29 69
CH-FMTAXMarketing@kpmg.ch

Konzept und Redaktion

Céline Fontanive, KPMG AG

Design

van Beusekom design & brand solutions
Dany Studerus, KPMG AG

Druckvorstufe

eyescream GmbH, Zürich

Druck

GfK, Hergiswil

Bilder

[Seite 3] Daniel Hager
[Seite 6–13] Hans Stuhmann
[Restliche Bilder] Getty Images

Artikel dürfen nur mit schriftlicher Genehmigung des Herausgebers und unter Angabe der Quelle «Clarity on Swiss Taxes von KPMG» erneut veröffentlicht werden.

Die hierin enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und beziehen sich daher nicht auf die Umstände einzelner Personen oder Rechtsträger. Obwohl wir uns bemühen, genaue und aktuelle Informationen zu liefern, besteht keine Gewähr dafür, dass diese die Situation zum Zeitpunkt der Herausgabe oder eine künftige Situation akkurat widerspiegeln.

Die genannten Informationen sollten nicht ohne eingehende Abklärungen und professionelle Beratung als Entscheidungs- oder Handlungsgrundlage dienen. Bei Prüfkunden bestimmen regulatorische Vorgaben zur Unabhängigkeit des Prüfers den Umfang einer Zusammenarbeit.

©2016 KPMG AG ist eine Konzerngesellschaft der KPMG Holding AG und Mitglied des KPMG Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, der KPMG International Cooperative ("KPMG International"), einer juristischen Person schweizerischen Rechts. Alle Rechte vorbehalten.





☎ **Clarity on Swiss Taxes**
kpmg.ch/swisstaxes