



DAP, 01.02.2019

Geschätzte statische finanzielle Auswirkungen der einzelnen Reformmassnahmen bei der Gewinn- und der Kapitalsteuer im Rahmen der Steuerreform und AHV-Finanzierung (STAF)

Annahmen

Die Schätzung der statischen finanziellen Auswirkungen der einzelnen Reformmassnahmen bei der Gewinn- und der Kapitalsteuer im Rahmen der Steuerreform und AHV-Finanzierung (STAF) sowie den kantonalen Umsetzungsprojekten erfolgte in drei Schritten:

1. Abbildung der Ausgangslage vor der Reform auf Basis von Daten für den Durchschnitt der Jahre 2012-2014;
2. Modellierung der Reformmassnahmen (STAF und kantonale Umsetzungsprojekte) mit Schätzung der sich daraus ergebenden finanziellen Auswirkungen gegenüber der Ausgangslage;
3. Hochrechnung der Ergebnisse auf das Jahr 2020.

1 Datenkranz in der Ausgangslage

Tabelle 1 gibt einen Überblick über die Gewinne ohne den Beteiligungserfolg vor und nach Abzug des Steueraufwandes, die Steuereinnahmen aus der Gewinn- und der Kapitalsteuer sowie die Steuerbelastung relativ zum Gewinn vor Abzug des Steueraufwandes (effektive Steuerbelastung) bzw. relativ zum Gewinn nach Abzug des Steueraufwandes (statutarische Steuerbelastung). Die Daten sind dabei nach ordentlich besteuerten Gesellschaften und nach Statusgesellschaften aufgeschlüsselt.

Tabelle 1: Steueraufkommen und Steuerbelastung im Durchschnitt der Jahre 2012-2014

			Ordentlich besteuerte Gesellschaften	Statusgesellschaften
Gewinne ohne Beteiligungserfolg nach Abzug Steueraufwand (Mio. CHF)	Bund	G_{NB}	55'469	63'438
	Kantone und Gemeinden	G_{NK}	55'469	9'841
Steuereinnahmen (Mio. CHF)				
- Gewinnsteuer	Bund	TG_B	4'619	4'281
- Gewinnsteuer	Kantone und Gemeinden	TG_K	7'858	1'363
- Kapitalsteuer	Kantone und Gemeinden	TK_K	977	491
- Gewinn- und Kapitalsteuer	Bund, Kantone und Gemeinden	$T = TG_B + TG_K + TK_K$	13'454	6'134
Gewinne ohne Beteiligungserfolg vor Abzug Steueraufwand (Mio. CHF)	Bund	$G_{VB} = G_{NB} + TG_B + TG_K + TK_K$	68'924	69'572
	Kantone und Gemeinden	$G_{VK} = G_{NK} + TG_B + TG_K + TK_K$	68'924	15'975
Effektive Steuerbelastung	Bund	$t_B = TG_B / G_{VB}$	6.70%	6.15%
	Kantone und Gemeinden	$t_K = (TG_K + TK_K) / G_{VB}$	12.82%	2.66%
	Bund, Kantone und Gemeinden	$T = (TG_B + TG_K + TK_K) / G_{VB}$	19.52%	8.82%
Statutarische Steuerbelastung				
- Gewinnsteuerbelastung	Bund	$sg_B = TG_B / G_{NB}$	8.33%	6.75%
- Gewinnsteuerbelastung	Kantone und Gemeinden	$sg_K = TG_K / G_{NB}$	14.17%	2.15%
- Gewinnsteuerbelastung	Bund, Kantone und Gemeinden	$sg = (TG_B + TG_K) / G_{NB}$	22.49%	8.90%
- Kapitalsteuer (Gewinnsteueräquivalent)	Kantone und Gemeinden	$sk_K = TK_K / G_{NB}$	1.76%	0.77%
- Gewinn- und Kapitalsteuerbelastung	Bund, Kantone und Gemeinden	$sgk = (TG_B + TG_K + TK_K) / G_{NB}$	24.26%	9.67%

Quelle: EFV: Steuereinnahmen Kantone und Gemeinden; ESTV: Gewinne ohne Beteiligungserfolg nach Abzug Steueraufwand, Steuereinnahmen Bund. Die Aufteilung der Steuereinnahmen der Kantone und Gemeinden auf die Gruppen der ordentlich besteuerten Gesellschaften und Statusgesellschaften basiert auf Schätzungen der ESTV.

2 Modellierung der Reformmassnahmen

Die bei der Schätzung der finanziellen Auswirkungen der Reform berücksichtigten Massnahmen widerspiegeln die Gesetzgebung des Bundes zur STAF und die kantonalen Umsetzungsstrategien. Nicht berücksichtigt wurden die beiden folgenden nur temporär wirkenden Elemente:

1. Gesonderte Besteuerung der bestehenden stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts bei ihrer Realisation gemäss Art. 78g E-StHG;
2. allfällige vorzeitige Beendigung des Steuerstatus und sich daraus ergebende steuerliche Folgen nach kantonomer Praxis.

Mittels Umfrage bei den Kantonen wurden die kantonalen Umsetzungsprojekte ermittelt (Stand Ende Januar 2018). Änderungen in den kantonalen Umsetzungsplänen, die sich nach diesem Zeitpunkt ergeben haben, wurden nicht mehr berücksichtigt. Lücken in den Umfrageergebnissen wurden mittels Annahmen der ESTV gefüllt.

Tabelle 2 zeigt die berücksichtigte Veränderung der Gewinnsteuerbelastung im Reformszenario gegenüber dem Durchschnitt der Jahre 2012 bis 2014 für jeden Kanton. Ausgewiesen ist jeweils der maximale statutarische Gewinnsteuersatz am Kantonshauptort (ohne direkte Bundessteuer). Man beachte, dass die statutarischen Gewinnsteuersätze massgeblich von der effektiven Steuerbelastung abweichen. Grund dafür ist die steuerliche Abzugsfähigkeit von Bundes- und Kantonssteuern, welche die effektive Steuerbelastung gegenüber dem statutarischen Steuersatz reduziert.

Die Schätzung der finanziellen Auswirkungen der Gewinnsteuertarifanpassungen basiert auf der Veränderung der Maximalsätze im Reformszenario gegenüber dem Status quo. Bei Kantonen, die planen, von einem progressiven oder einem von der Ertragsintensivität abhängigen Tarif zu einem proportionalen Tarif überzugehen, wurde der erhöhten steuerlichen

Ausschöpfung des neuen Proportionaltarifs durch einen kantonsindividuellen Korrekturfaktor Rechnung getragen.

Tabelle 2: Annahmen zu kantonalen Gewinnsteuertarifanpassungen¹

Kanton	Statutarischer Maximalsatz Kanton + Kantonshauptort + Kirche Ø 2012-2014	Statutarischer Maximalsatz Kanton + Kantonshauptort + Kirche im Reformszenario	Gewinnsteuertariff Kanton im Status quo (Ø 2012-2014)	Gewinnsteuertariff Kanton im Reformszenario
ZH	18.33%	13.74%	Proportional	Proportional
BE	19.12%	11.07%	Progressiv	Progressiv
LU	5.40%	5.55%	Proportional	Proportional
UR	9.30%	6.00%	Proportional	Proportional
SZ	8.02%	8.36%	Proportional	Proportional
OW	6.00%	6.00%	Proportional	Proportional
NW	6.00%	5.60%	Proportional	Proportional
GL	10.85%	5.69%	Proportional	Proportional
ZG	8.96%	5.25%	Progressiv	Proportional
FR	15.92%	7.66%	Statusges. proportional	Proportional
SO	19.85%	8.80%	Progressiv	Proportional
BS	20.17%	6.50%	Ertragsintensitätsabhängig	Proportional
BL	17.60%	7.70%	Progressiv	Proportional
SH	10.50%	5.15%	Proportional	Proportional
AR	6.00%	6.50%	Proportional	Proportional
AI	8.00%	6.00%	Proportional	Proportional
SG	12.44%	9.42%	Proportional	Proportional
GR	11.52%	9.15%	Proportional	Proportional
AG	14.76%	13.70%	Progressiv	Progressiv
TG	11.16%	6.98%	Proportional	Proportional
TI	17.55%	12.00%	Proportional	Proportional
VD	21.79%	7.78%	Proportional	Proportional
VS	19.29%	12.19%	Progressiv	Progressiv
NE	16.00%	6.75%	Progressiv	Proportional
GE	23.39%	7.09%	Proportional	Proportional
JU	18.11%	11.20%	Proportional	Proportional

Quelle: Umfrage der ESTV und der FDK bei den Kantonen, ESTV

Tabelle 3 zeigt, welche Annahmen in Bezug auf die Patentbox, die F&E-Inputförderung, die Entlastungsbegrenzung und die Anpassungen bei der Kapitalsteuer für jeden Kanton getroffen wurden. Sie umfassen zunächst die politischen Parameter der maximalen Ermässigung bei der Patentbox und bei der generellen Entlastungsbegrenzung. Weiter beinhalten sie die von den Kantonen geschätzten Mindereinnahmen aufgrund der F&E-Inputförderung und bei der Kapitalsteuer sowie Schätzungen der Kantone über den Anteil des Steuersubstrates in der Patentbox. Lücken bei den Schätzungen wurden von der ESTV mittels Annahmen geschlossen.

Aufgrund dieser Angaben konnten die einzelnen Massnahmen modelliert werden.

Schwierigkeiten bestanden einzig bei der Entlastungsbegrenzung. Verfügt eine Gesellschaft über eine Patentbox, stellt sich die Frage, ob die maximale Ermässigung der Patentbox oder die Entlastungsbegrenzung bindend ist. Im Einzelfall hängt dies ausser von den kantonalen Werten für diese beiden Entlastungsbeschränkungen auch davon ab, über welchen übrigen Gewinn eine Gesellschaft verfügt. Dieser Umstand kann durch die Modellierung, die auf aggregierten Daten basiert, nur sehr grob abgebildet werden. Die verwendete Modellierung basiert auf der folgenden Bedingung:

$$\max[(1 - \text{maximale Ermässigung Patentbox}); (1 - \text{Entlastungsbegrenzung}) \cdot b]$$

Dabei beträgt der Parameter b für bisher ordentlich besteuerte Gesellschaften 0.2 und für bisherige Statusgesellschaften 0.5. Im Fall von ZH erweist sich aufgrund dieser Bedingung also beispielsweise bei bisher ordentlich besteuerten Gesellschaften die maximale Ermässigung der Patentbox und bei bisherigen Statusgesellschaften die Entlastungsbegrenzung als bindend.

$$\max[(1 - 90\%); (1 - 70\%) \cdot 0.2] = \max[10\%; 6\%] = 10\% \quad (\text{bisher ordentlich besteuerte Gesellschaften})$$

$$\max[(1 - 90\%); (1 - 70\%) \cdot 0.5] = \max[10\%; 15\%] = 15\% \quad (\text{bisherige Statusgesellschaften})$$

¹ Die Parameterwerte widerspiegeln den Kenntnisstand per Ende Januar 2018 gemäss Umfrage der ESTV und der FDK bei den Kantonen. Neuere Erkenntnisse konnten in den Simulationsrechnungen nicht mehr berücksichtigt werden.

Ist die Entlastungsbegrenzung bindend, generiert sie Mehreinnahmen bei der Gewinnsteuer.

Tabelle 3: Annahmen zu Patentbox, F&E-Inputförderung, Entlastungsbegrenzung und Kapitalsteuer²

Kanton	Patentbox			F&E-Input-förderung		Entlastungs-begrenzung	Kapitalsteuer
	Maximale Ermässigung	Geschätzter Anteil des Steuersubstrates in der Patentbox		Abzug	Geschätzte Minder-einnahmen (Mio. CHF)	Höhe der Begrenzung	Geschätzte Minder-einnahmen (Mio. CHF)
		bisherige Statusges.	bisher ordentlich be-steuerte Ges.				
ZH	90%	19.00%	15.00%	Ja	60	70%	0
BE	90%	9.61%	8.25%	Ja	50	70%	9.1
LU	10%	3.00%	5.00%	Nein	0	20%	0
UR	30%	0.00%	0.00%	Nein	0	50%	0
SZ	90%	0.50%	3.00%	Ja	2.4	70%	10.6
OW	80%	5.00%	1.00%	Ja	0.1	70%	2.7
NW	80%	9.61%	8.25%	Ja	0	70%	0
GL	90%	9.61%	8.25%	Nein	0	70%	0
ZG	90%	10.00%	7.00%	Ja	15	70%	9
FR	90%	0.00%	10.00%	Ja	5.6	20%	4.8
SO	90%	9.61%	8.25%	Ja	5	50%	4.6
BS	90%	55.00%	15.00%	Nein	0	40%	70
BL	90%	4.00%	7.00%	Ja	26	50%	19.5
SH	90%	5.00%	10.00%	Nein	0	60%	5.9
AR	40%	5.00%	2.00%	Ja	1	50%	0.3
AI	30%	0.00%	0.00%	Nein	0	50%	0.14
SG	50%	9.61%	8.25%	Ja	28	50%	0
GR	90%	9.61%	8.25%	Nein	0	70%	0
AG	90%	80.00%	5.00%	Ja	44	70%	1
TG	40%	0.10%	0.10%	Nein	0	50%	0
TI	90%	9.61%	8.25%	Ja	0	30%	0
VD	90%	15.00%	8.25%	Ja	20	70%	0
VS	90%	9.61%	8.25%	Ja	8	39%	0
NE	15%	0.10%	0.10%	Ja	0	15%	0
GE	10%	0.10%	0.10%	Ja	0	9%	172
JU	90%	0.10%	6.50%	Ja	2	60%	4.58

Quelle: Umfrage der ESTV und der FDK bei den Kantonen, ESTV

Gestützt auf die Daten zur Bemessungsgrundlage der Gewinnsteuer, zu den Steuereinnahmen, zu den Reformmassnahmen und zu den Annahmen über die kantonalen Umsetzungspläne konnten die finanziellen Auswirkungen der Reform statisch auf Basis des Durchschnitts der Jahre 2012-2014 geschätzt werden.

3 Hochrechnung der Ergebnisse auf das Jahr 2020

Anschliessend wurden die Schätzungen der finanziellen Auswirkungen für den Durchschnitt der Jahre 2012-2014 mittels Hochrechnungsfaktoren von 1.275 für die Gewinnsteuer (Zunahme um 27.5%) und von 1.067 für die Kapitalsteuer (Zunahme um 6.7%) auf das Jahr 2020 hochgerechnet.

² Die Parameterwerte widerspiegeln den Kenntnisstand per Ende Januar 2018 gemäss Umfrage der ESTV und der FDK bei den Kantonen. Lücken in den Befragungsergebnissen über den von den Kantonen geschätzten Anteil des Steuersubstrates in der Patentbox wurden mit dem Mittelwerte der Kantone ohne BS geschlossen. Neuere Erkenntnisse konnten in den Simulationsrechnungen nicht mehr berücksichtigt werden. Daraus ergeben sich Unterschiede zur Darstellung der Umsetzungspläne der Kantone in der Botschaft zur SV17. Diese betreffen Parameterwerte des Kantons AG zum geschätzten Anteil des Steuersubstrates in der Patentbox bei bisherigen Statusgesellschaften und zu den Mindereinnahmen bei der Kapitalsteuer.