

UMSETZUNG STEUERREFORM KANTON ZUG

Anwendungsfälle, Berechnungsbeispiele,
interkantonale Fragestellungen

18. Februar 2020, Hochschule Luzern – Informatik

Mit Unterstützung von  **Zuger Kantonalbank**



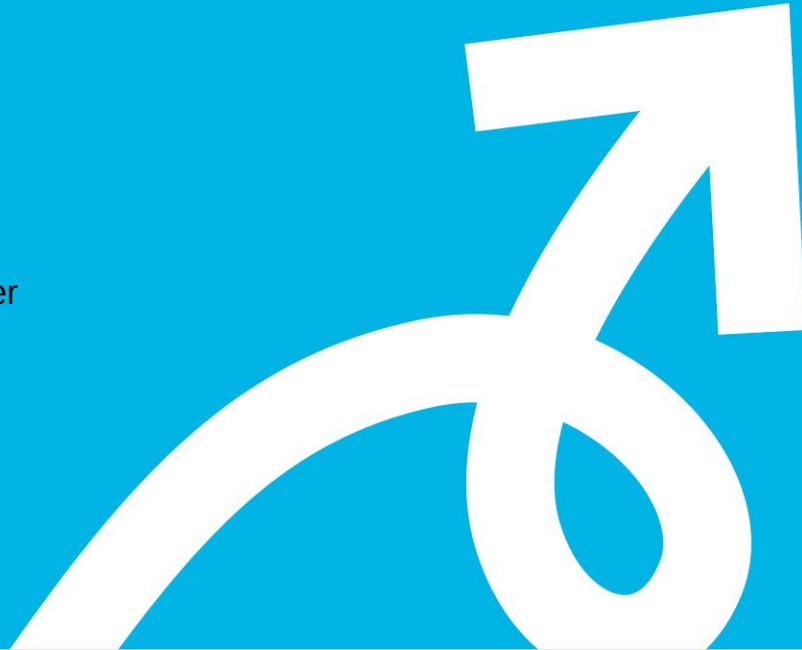
HERZLICH WILLKOMMEN

René Hüsler

Direktor Hochschule Luzern - Informatik

Markus Vogel

Vorstandsmitglied Zuger Wirtschaftskammer



PROGRAMM

17.30 UHR Begrüssung

17.35 UHR Umsetzung Steuerreform Kanton Zug

Simon Schlumpf, Bücherexperte Steuerverwaltung Zug
Martin Zemp, Tax Senior Manager Ernst & Young AG

Christa Aregger, Gruppenleiterin JP Steuerverwaltung Zug
Dr. Remo Küttel, Tax Partner PwC Zug

19.00 UHR Schlusswort

Bruno Aeschlimann, Präsident Zuger Treuhändervereinigung ZTV

Apéro

DOWNLOAD DER PRÄSENTATION

zusätzlich per E-Mail
an alle Teilnehmenden



www.zwk.ch
→ Veranstaltungen
→ Vergangene Veranstaltungen

1. TEIL: STAF ALLGEMEIN, STEP-UP & PATENTBOX

Simon Schlumpf

Bücherexperte Steuerverwaltung Zug

Martin Zemp

Tax Senior Manager Ernst & Young AG

ZENTRALE MASSNAHMEN DER STAF

Internationale Anforderungen erfüllen

Aufhebung der Regelungen für kantonale Statusgesellschaften

Standortattraktivität stärken

Patentbox

Zusätzlicher Abzug für F&E

Abzug auf Eigenfinanzierung

Ausgewogenheit garantieren

Erhöhung der Dividendenbesteuerung

- Bund: 70%
- Kantone: mind. 50%

Anpassungen beim Kapitaleinlageprinzip

Entlastungsbegrenzung

AHV-Zusatzfinanzierung

Föderalismus respektieren

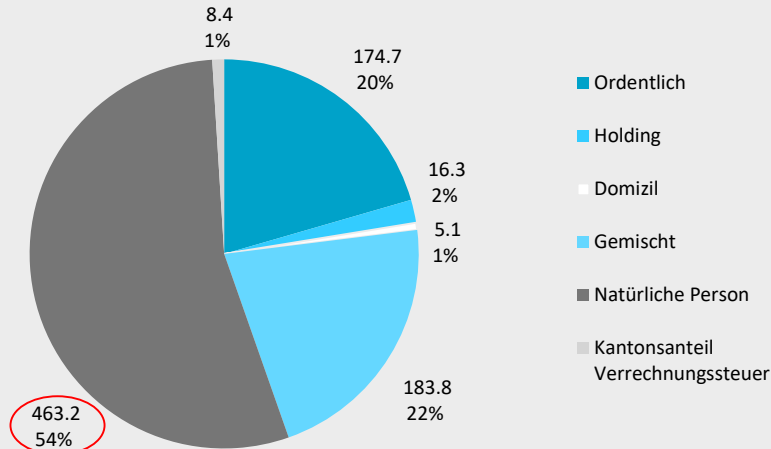
Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer zur Senkung der kantonalen Gewinnsteuersätze

Abgeltung der Städte und Gemeinden

Anpassungen im Finanzausgleich

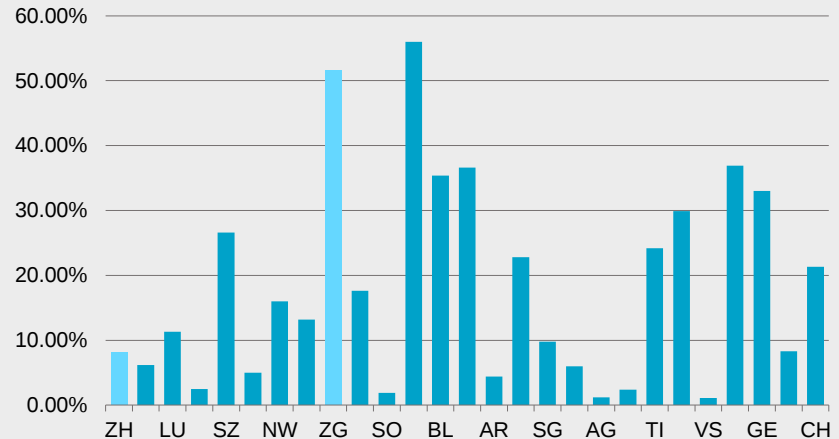
PRAXIS/UMSETZUNG KANTON ZUG AUSGANGSLAGE

**ZG: Anteil Steuerertrag KST + KA DBST inkl. NP
(von total 851.5 Mio. CHF)**



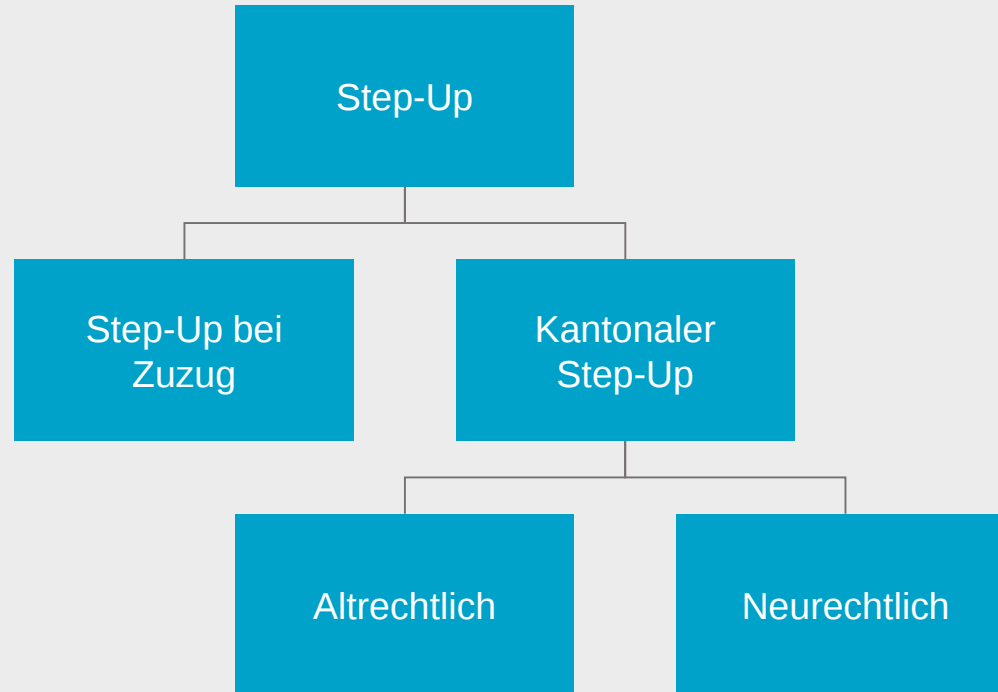
ZH rund 75%

Anteil Statusgesellschaften an Gewinnsteuereinnahmen

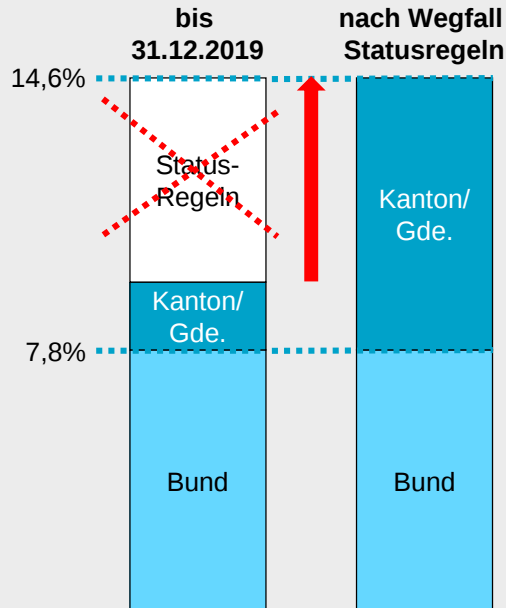


Quelle: Botschaft zur USR III

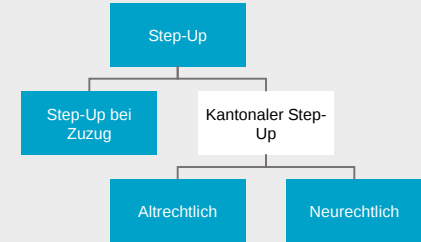
ÜBERBLICK



KANTONALER STEP-UP - AUSGANGSLAGE

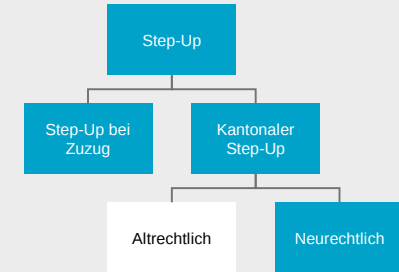


- Wegfall kantonale Statusregeln (§68 f. StG)
- ord. Gewinnsteuer 14,6% (12% nach STAF) statt bisher privilegiert 9-11%
- Gefahr von Wegzügen national und international
- Teilersatz durch steuerliche Entlastungsmassnahmen



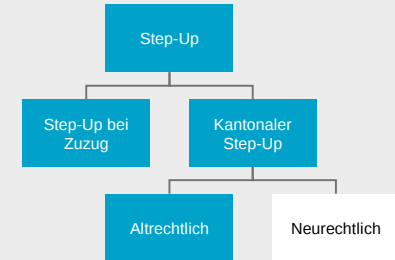
ALTRECHTLICHER STEP-UP

	Altrechtlicher Step-Up nach heutiger Praxis
wann?	bis 2019 (vor STAF)
wo geregelt?	Rechtsprechung, Lehre, Praxis
Wie erfolgt Aufdeckung?	Aufdeckung durch Bildung verst.st. Reserven (Handels- oder Steuerbilanz)
Kapitalsteuern	aufgedeckte Reserven zählen (ermässigt) zu Eigenkapital
Gewinnsteuern später	Jährliche Abschreibung auf aufgedeckten stillen Reserven und Goodwill reduziert kant. Gewinn
Entlastungs- begrenzung	Mindestens 30% wird ordentlich besteuert



NEURECHTLICHER STEP-UP

	Neurechtliche Sondersteuer gemäss STAF
wann?	per 2020 (STAF)
wo geregelt?	Art. 78g E-StHG
Wie erfolgt Aufdeckung?	Aufdeckung mittels Verfügung durch StV
Kapitalsteuern	keine Erhöhung Eigenkapital
Gewinnsteuern später	Ansteigende kantonale Sondersteuer von rund 1.2% (0.8% im 2020, 1.0% im 2021, 1.2% im 2022, 1.4% im 2023 und 1.6% im 2024) auf realisierten Reserven (= bisherige „Auslandsquote“)
Entlastungs- begrenzung	Keine Entlastungsbegrenzung, 100% ges. besteuert möglich.



FALLBEISPIEL 1: STEP-UP (1/3)

Fallbeispiel Trade AG

- Sitz im Kanton ZG
- Jährliche Gewinne von CHF 1'000'000
- Besteuerung bis 2019 als gemischte Gesellschaft mit 25% Auslandsquote

Stille Reserven

Unternehmensbewertung:	CHF 12'000'000
- Eigenkapital:	- CHF 2'000'000
= Total stille Reserven:	= CHF 10'000'000
=> Hiervon steuerfrei aufdeckbar	=>CHF 7'500'000 (=75%)

FALLBEISPIEL 1: STEP-UP (2/3)

Altrechtlicher Step-Up

Steuerperiode 2020 - 2024	ZG	Bund	Total
Reingewinn gem. Jahresrechnung	1'000'000	1'000'000	
Abschreiber Step-Up (max. 70%)	-700'000		
Steuerbarer Reingewinn	300'000	1'000'000	
	3.5%	8.5%	
Steuerzahllast Reingewinn	15'750	85'000	100'750
Eigenkapital	2'000'000		
Goodwill (2% v. CHF 7'500'000 – CHF 700'000)	136'000		
Steuerbares Eigenkapital	2'136'000		
	0.5‰		
Steuerzahllast Kapital	1'602	-	1'602
Total			102'352

FALLBEISPIEL 1: STEP-UP (3/3)

Neurechtlicher Step-Up (Sondersteuersatzmodell)

Steuerperiode 2020 - 2024	ZG	Bund	Total
Reingewinn gem. Jahresrechnung	1'000'000	1'000'000	
Hiervon ordentlich besteuert (25%)	250'000	1'000'000	
	3.5%	8.5%	
Hiervon gesondert besteuert (75%)	750'000		
	1.2%		
Steuerzahllast Reingewinn	26'625	85'000	111'625
Eigenkapital	2'000'000		
Goodwill (Kein Einfluss)	-		
Steuerbares Eigenkapital	2'000'000		
	0.5%		
Steuerzahllast Kapital	1'500	-	1'500
Total			113'125

FALLBEISPIEL 2: STEP-UP UND BETEILIGUNGSABZUG (1/3)

Fallbeispiel Trade AG

- Sitz im Kanton ZG
- Jährliche Gewinne von CHF 1'500'000, **hiervon Nettobeteiligungserträge von CHF 500'000**
- Besteuerung bis 2019 als gemischte Gesellschaft mit 25% Auslandsquote
- Steuerfrei aufdeckbare stille Reserven von CHF 7'500'000

FALLBEISPIEL 2: STEP-UP UND BETEILIGUNGSABZUG (2/3)

Altrechtlicher Step-Up

Steuerperiode 2020 - 2024	ZG	Bund	Total
Reingewinn gem. Jahresrechnung	1'500'000	1'500'000	
Hiervon Nettobeteiligungserträge	500'000	500'000	
Zwischentotal	1'000'000	1'000'000	= 500'000
Abschreiber Step-Up (max. 70%)	-700'000		= 800'000
Steuerbarer Reingewinn	800'000	1'500'000	
Beteiligungsabzug in %	63%	33%	= 500'000
	3.5%	8.5%	= 1'500'000
Steuerzahllast Reingewinn	15'750	85'000	100'750
Eigenkapital	2'000'000		
Goodwill (2% v. CHF 7'500'000 – CHF 700'000)	136'000		
Steuerbares Eigenkapital	2'136'000		
	0.5‰		
Steuerzahllast Kapital	1'602	-	1'602
Total			102'352

FALLBEISPIEL 2: STEP-UP UND BETEILIGUNGSABZUG (3/3)

Neurechtlicher Step-Up (Sondersteuersatzmodell)

Steuerperiode 2020 - 2024	ZG	Bund	Total
Reingewinn gem. Jahresrechnung	1'500'000	1'500'000	
abzüglich Nettobeteiligungserträge	-500'000		
Reingewinn nach Nettobeteiligungserträgen	1'000'000		
Hiervon ordentlich besteuert (25%)	250'000	1'500'000	
	3.5%	8.5%	
Hiervon gesondert besteuert (75%)	750'000		
	1.2%		
Beteiligungsabzug in %	67%	33%	
Steuerzahllast Reingewinn	26'625	85'000	111'625
Eigenkapital	2'000'000		
Goodwill (Kein Einfluss)	-		
Steuerbares Eigenkapital	2'000'000		
	0.5‰		
Steuerzahllast Kapital	1'500	-	1'500
Total			113'125

$$= \frac{500'000}{(250'000 + 500'000)}$$

PATENTBOX

Erforderliche Informationen

1. Übersicht zu bestehenden Patenten oder vergleichbaren Rechten
2. Übersicht zu Produkten oder Produktfamilien, welche Patente enthalten
3. Zusammenstellung des bisherigen Forschungs- und Entwicklungsaufwand (10 Jahre)
4. Reingewinn pro Patent oder der Produkte/Produktfamilien, welche Patente enthalten
 - I. Umsatz der Produkte oder Produktfamilien, welche Patente enthalten
 - II. Total Kosten für die Produkte oder Produktfamilien, welche Patente enthalten

FALLBEISPIEL 3: PATENTBOX (1/3)

Fallbeispiel Innovation AG

- Sitz im Kanton ZG
- Jährliche Gewinne von CHF 200'000, **hiervon Patentboxerträge (nach Nexus) von CHF 80'000**
- Besteuerung bis 2019 als ordentliche Gesellschaft
- Historische F&E Kosten 2010-2019: total CHF 100'000

FALLBEISPIEL 3: PATENTBOX (2/3)

Sofortabrechnung Eintrittskosten

Sofortabrechnung Eintrittskosten	2020	2021	2022ff
ORDENTLICHE SPARTE			
Ordentlich steuerbare Erträge	120'000	120'000	120'000
Sofortabrechnung Eintrittskosten (100%-10%)	90'000	-	-
Ordentlich steuerbarer Reingewinn	210'000	120'000	120'000
PATENTBOXSPARTE			
Patentboxerträge	80'000	80'000	80'000
90% ermässigt/10% besteuert	8'000	8'000	8'000
Steuerbarer Reingewinn Kanton	218'000	128'000	128'000
Steuerbarer Reingewinn Bund	200'000	200'000	200'000

FALLBEISPIEL 3: PATENTBOX (3/3)

Anrechnung Eintrittskosten

Anrechnung Eintrittskosten	2020	2021	2022ff
ORDENTLICHE SPARTE			
Ordentlich steuerbare Erträge	120'000	120'000	120'000
Anrechnung Eintrittskosten	80'000	20'000	-
Ordentlich steuerbarer Reingewinn	200'000	140'000	120'000
PATENTBOXSPARTE			
Patentboxerträge	80'000	80'000	80'000
Anrechnung Eintrittskosten	-80'000	-20'000	-
Patentboxerträge nach Anrechnung	-	60'000	80'000
90% ermässigt/10% besteuert	-	6'000	8'000
Steuerbarer Reingewinn Kanton	200'000	146'000	128'000
Steuerbarer Reingewinn Bund	200'000	200'000	200'000

2. TEIL: F&E SONDERABZUG, STEUERAUSSSCHEIDUNG

Christa Aregger

Gruppenleiterin Juristische Personen Steuerverwaltung Zug

Dr. Remo Küttel

Tax Partner PwC Zug

F&E SONDERABZUG (1/5)

- Art. 25a StHG schafft Möglichkeit von zusätzlichem Abzug auf F&E-Aufwand der **im Inland** entstanden ist (fakultativ)
- ZG gewährt Maximum mit zusätzlichem Abzug von 50%
(NP SE § 26^{ter} StG ZG / JP § 60a StG ZG)
- Abzug ist rein steuerrechtlicher Natur
- Als F&E qualifiziert:
 - wissenschaftliche Forschung und
 - wissenschaftsbasierte Innovation nach Art. 2 des BG vom 14. Dez. 2012 über die Förderung der Forschung und Innovation (FIFG)

F&E SONDERABZUG (2/5)

- Was ist **wissenschaftliche Forschung**?
Methodengeleitete Suche nach neuen Erkenntnissen, umfasst Grundlagenforschung und anwendungsorientierte Forschung (Art. 2 Bst. a FIFG)
- Was ist **wissenschaftsbasierte Innovation**?
Entwicklung neuer Produkte, Verfahren, Prozesse, Dienstleistungen für Wirtschaft und Gesellschaft durch wissenschaftliche Forschung und die Verwertung ihrer Resultate (Art. 2 Bst. b FIFG)
- FIFG orientiert sich am OECD Frascati-Handbuch, welches F&E wie folgt (kumulativ) umschreibt:
 - Gewinnung von neuen Erkenntnissen (**neuartig**)
 - Auf originären, nicht offensichtlichen Konzepten und Hypothesen beruhend (**schöpferisch**)
 - Ungewissheit bezogen auf das Endergebnis (**ungewiss**)
 - Einem Plan folgend und budgetiert (**systematisch**)
 - Zu Ergebnissen führend, die reproduzierbar sind (**übertragbar und/oder reproduzierbar**)

F&E SONDERABZUG (3/5)

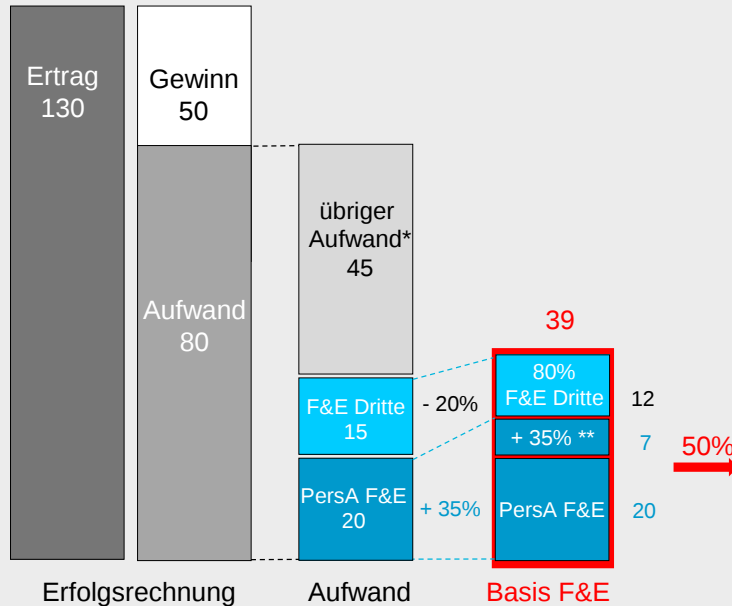
- Welche Beispiele qualifizieren für den Abzug?
 - Durchführung von Experimenten mit einem Wirkstoff ✓
 - Zwischenbericht für ein Forschungsprojekt erstellen ✓
 - Dienstleistungen der Personalabteilung für das F&E-Team ✗
 - Betrieb der Kantine für ein F&E-Team ✗
 - Marketingkampagne für ein neues Produkt ✗
- Fazit
 - Wirkungsort Inland als zwingende Voraussetzung
 - In der Praxis viele Abgrenzungsfragen
 - SSK erarbeitet Orientierungshilfe
 - Einzelfallbetrachtung (allenfalls Beizug von Fachpersonen)
 - Umfang der Dokumentationspflichten (in Diskussion)

F&E SONDERABZUG (4/5)

Wie wird der F&E Sonderabzug quantitativ ermittelt?

- Direkt zurechenbarer, eigener Personalaufwand + 35% Zuschlag (jedoch maximal der gesamte Aufwand der steuerpflichtigen Person)
- 80% des von Dritten in Rechnung gestellten F&E Aufwandes, d.h. Auftragsforschung durch Konzerngesellschaften und unabhängige Dritte (falls Auftraggeber der F&E abzugsberechtigt, hat Auftragnehmer keinen Abzug → Abstimmung?)
- Je Steuerperiode neu zu berechnen und zu belegen

F&E SONDERABZUG (5/5)



* übriger Aufwand für Personal, Waren, DL, weiterer F&E-Aufwand, Abschreibungen, Finanzierungsaufwand, betriebsfremder Aufwand u.a.m.

** mindestens 35% andere Kosten vorhanden, daher kann Zuschlag vollständig berücksichtigt werden

Jahr	ZG	Bund
Reingewinn Jahresrechnung	50	50
./. F&E Sonderabzug	19.5	0
Steuerbarer Reingewinn	30.5	50

STEUERAUSSCHEIDUNG (1/2)

- Neues SSK Kreisschreiben "Interkantonale Steuerausscheidung von Gesellschaften, welche die im STAF vorgesehenen Abzüge beanspruchen"
(SSK KS 34 vom 15. Januar 2020)
- Ziele der SSK mit dem KS
 - Einheitliche Praxis festlegen
 - Doppelbesteuerungen vermeiden
 - Rechtsicherheit schaffen
 - Schlechterstellung verhindern
(führt zu gewisser Komplexität in der Umlage, sofern im Verhältnis zum Betriebsergebnis hohe STAF-Entlastungen bestehen)
 - Leitfaden für interkantonale Probleme, kein Gesetz
 - künftige Rechtsprechung gilt es fortlaufend zu analysieren

STEUERAUSSCHEIDUNG (2/2)

Vorgehen Steuerausscheidung Gewinn

1. Stufe: Ausscheidung **wie bisher** objekt- oder quotenmässig,
d.h. Gewinnausscheidung vor Anwendung der STAF Ermässigungen
2. Stufe: **STAF Ermässigungen** bestimmen und abziehen,
z.B. F&E Sonderabzug gemäss zugewiesenem Betriebsergebnis gewähren.
Falls Betriebsergebnis nicht ausreicht, muss Liegenschaftskanton übernehmen
(Berücksichtigung Schlechterstellung).
3. Stufe: **Sicherstellung Entlastungsbegrenzung**,
d.h. Korrektur nach Art. 25b StHG resp. § 60b StG ZG

FALLBEISPIEL 4: AUSSCHIEDUNG MIT F&E SONDERABZUG (1/2)

Fallbeispiel Pharma AG

- Sitz im Kanton ZG
- Betriebsstätte im Kanton SG
- Liegenschaft im Kanton GR

Jahr 2020

- Reingewinn CHF 200'000 (inkl. CHF 20'000 Liegenschaftsergebnis)
- qualifizierender F&E Aufwand CHF 80'000 (inkl. 35% Aufschlag / 20% Abzug)

F&E Sonderabzug gemäss kantonalen Gesetzen

- ZG 50% / SG 40% / GR 50%

Entlastungsbegrenzungen gemäss kantonalen Gesetzen

- ZG 70% (steuerbar 30%) / SG 40% (steuerbar 60%) / GR 55% (steuerbar 45%)

FALLBEISPIEL 4: AUSSCHIEDUNG MIT F&E SONDERABZUG (2/2)

Steuerperiode 2020	Total	ZG	SG	GR
Umsatz Betrieb		61%	39%	
Reingewinn	200'000			
Ertrag Liegenschaften (LS)	20'000			20'000
Betriebsgewinn ohne LS	180'000			
Vorausanteil 20%		36'000		
Rest nach Quote		87'840	56'160	
Reingewinn vor STAF Kanton	200'000	123'840	56'160	20'000
Quote Betriebsergebnis		69%	31%	
<i>Basis F&E Sonderabzug</i>	<i>80'000</i>			
kantonaler Sonderabzug ZG 50%	-40'000	-27'520		
kantonaler Sonderabzug SG 40%	-32'000		-9'984	
Steuerbarer Reingewinn Kanton	162'496	96'320	46'176	20'000
maximale Entlastung (Gesetz)		70%	40%	55%
effektive Entlastung		22%	18%	0%
Begrenzung eingehalten		✓	✓	✓

1. Stufe:
Ausscheidung wie bisher

2. Stufe:
STAF Ermässigungen

3. Stufe:
Entlastungsbegrenzungen

FALLBEISPIEL 5: VV, AUSSCHIEDUNG & BEGRENZUNG (1/3)

Fallbeispiel Biochemie AG

- Sitz im Kanton ZG
- Betriebsstätte im Kanton BS

Jahr 2019

- Verlust CHF 70'000
- qualifizierender F&E Aufwand CHF 250'000

Jahr 2020

- Gewinn CHF 120'000
- qualifizierender F&E Aufwand CHF 200'000

F&E Sonderabzug gemäss kantonalen Gesetzen

- ZG 50% / BS 0%

Entlastungsbegrenzungen gemäss kantonalen Gesetzen

- ZG 70% (steuerbar 30%) / BS 40% (steuerbar 60%)

FALLBEISPIEL 5: VV, AUSSCHIEDUNG & BEGRENZUNG (2/3)

SICHT KANTON ZG

Steuerperiode 2020	Total	ZG	BS
Erwerbsfaktoren (Aktiven + Miete & Lohn kap.)		30%	70%
Reingewinn vor Verlustverrechnung	120'000		
./. Vorjahresverluste	-70'000		
Reingewinn nach Verlustverrechnung	50'000		
Ausscheidung nach Erwerbsfaktoren		15'000	35'000
Reingewinn vor STAF Kanton	50'000	15'000	35'000
Quote Betriebsergebnis		30%	70%
Basis F&E Sonderabzug	200'000		
kantonaler Sonderabzug ZG = 50%	-100'000	-30'000	-70'000
Reinverlust nach STAF Kanton	-50'000	-15'000	-35'000
Entlastung zu Reingewinn vor VV	83%		
Begrenzung eingehalten ?	X		
maximale Entlastung § 60b StG ZG = 70%	84'000		
Korrektur Entlastungsbegrenzung	16'000	4'800	11'200
Reinverlust nach STAF & Begrenzung Kanton	-34'000	-10'200	-23'800
Keine Verluste infolge STAF § 60b StG ZG ?		X	X
Korrektur künftiger Verlustvortrag	34'000	10'200	23'800
Steuerbarer Reingewinn / Verlustvortrag Kanton	0	0	0

1. Stufe:
wie bisher,
RG nach VV aufteilen

2. Stufe:
STAF Ermässigung

3. Stufe:
Entlastungsbegrenzung

FALLBEISPIEL 5: VV, AUSSCHEIDUNG & BEGRENZUNG (3/3)

SICHT KANTON BS

Steuerperiode 2020	Total	ZG	BS
Erwerbsfaktoren (Aktiven + Miete & Lohn kap.)		30%	70%
Reingewinn vor Verlustverrechnung	120'000		
./. Vorjahresverluste	-70'000		
Reingewinn nach Verlustverrechnung	50'000		
Ausscheidung nach Erwerbsfaktoren		15'000	35'000
Reingewinn vor STAF Kanton	50'000	15'000	35'000
Quote Betriebsergebnis		30%	70%
Basis F&E Sonderabzug	200'000		
kantonaler Sonderabzug BS = 0%	-	-	-
Reingewinn nach STAF Kanton	50'000	15'000	35'000
Entlastung zu Reingewinn vor VV	0%		
Begrenzung eingehalten ?	✓		
maximale Entlastung § 70a StG BS = 40%	-		
Korrektur Entlastungsbegrenzung	-	-	-
Reingewinn nach STAF & Begrenzung Kanton	50'000	15'000	35'000
Keine Verluste infolge STAF § 70a StG BS ?		✓	✓
Korrektur künftiger Verlustvortrag	-	-	-
Steuerbarer Reingewinn Kanton	50'000	15'000	35'000

1. Stufe:
wie bisher,
RG nach VV aufteilen

2. Stufe:
STAF Ermässigung

3. Stufe:
Entlastungsbegrenzung

STEUERAUSSCHEIDUNG

FAZIT:

- Ausscheidung mit STAF wird nicht einfacher
- Steuerlandschaft Schweiz wird unterschiedlicher
- Unternehmen, Berater und Behörden sind noch mehr gefordert, die kantonalen Unterschiede zu kennen
- Guter Aufbau im ersten Jahr hilft spätere Diskussionen zu vermeiden

WEITERGEHENDE DOKUMENTATIONEN

<https://www.zg.ch/behoerden/finanzdirektion/steuerverwaltung>
Thema „STAF vormals Steuervorlage 17“

<https://steuerkonferenz.ch/?Dokumente:Kreisschreiben>
SSK KS 34 vom 15. Januar 2020

SCHLUSSWORT

Bruno Aeschlimann

Präsident Zuger Treuhändervereinigung ZTV



APÈRO

