



Umsetzung des Bundesgesetzes über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF) im Kanton St.Gallen

XV. Nachtrag zum Steuergesetz

Dr. Felix Sager

Leiter Kantonales Steueramt

Dr. Henk Fenners

Hauptabteilungsleiter Rechtsabteilung

Stefan Gebert

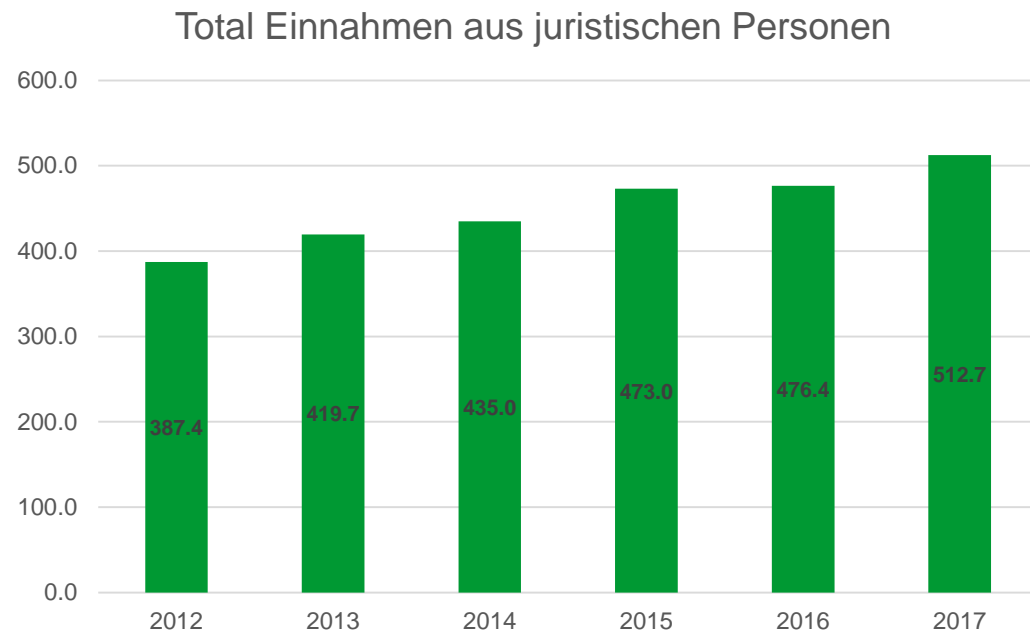
Hauptabteilungsleiter Juristische Personen

Übersicht über die Massnahmen auf Bundesebene

Massnahmen	SV17 Botschaft 21.03.2018	STAF Beschluss SR + NR 28.09.2018
Aufhebung der Regelungen für Statusgesellschaften	ja, Einführung Sondersatzlösung	ja, Einführung Sondersatzlösung
Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer	von 17% auf 21.2%	von 17% auf 21.2%
Patentbox	ja, beschränkt auf Patente oder patentähnliche Rechte	ja, beschränkt auf Patente oder patentähnliche Rechte
Zusatzabzug für F&E-Aufwand (Inputförderung)	ja, Beschränkung auf max. 150% (Fokus auf Personalaufwand und Auftragsforschung im Inland)	ja, Beschränkung auf max. 150% (Fokus auf Personalaufwand und Auftragsforschung im Inland)
Zinsbereinigte Gewinnsteuer (NID)	nein	ja, fakultativ für Hochsteuernkantone → Abzug für Eigenfinanzierung
Entlastungsbegrenzung	ja, max. 70%	ja, max. 70%
Anpassung beim Teilbesteuerungsverfahren	Bund: 70% Kantone: mind. 70%	Bund: 70% Kantone: mind. 50%
Berücksichtigung der Städte und Gemeinden (Gemeindeklausel)	ja	ja
Kapitaleinlageprinzip (KEP)	-	Anpassung KEP bei börsenkotierten Unternehmen
Soziale Begleitmassnahmen	ja, Erhöhung der Familienzulagen um Fr. 30	sozialer Ausgleich in der AHV im Umfang von Fr. 2 Mrd.

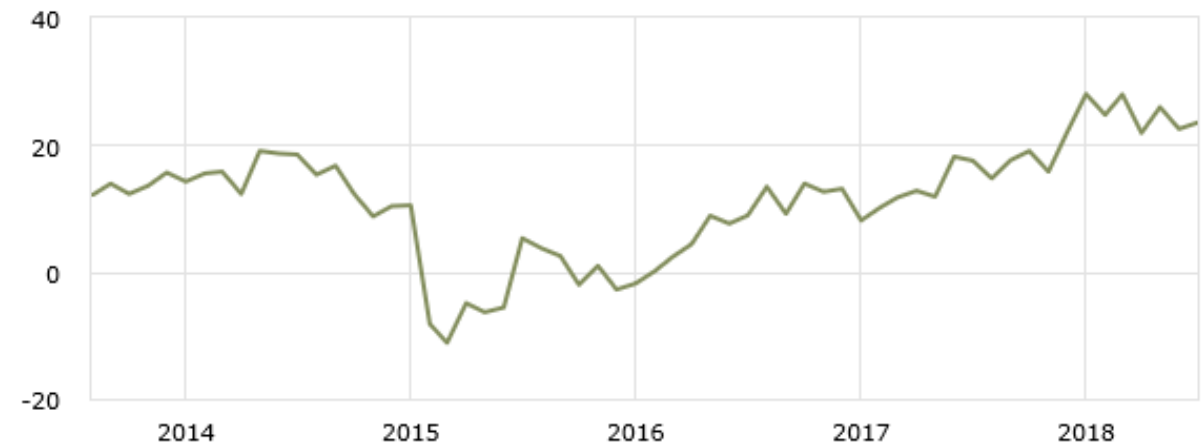
Grosswetterlage im Kanton St.Gallen

Steuerkraft Juristische Personen



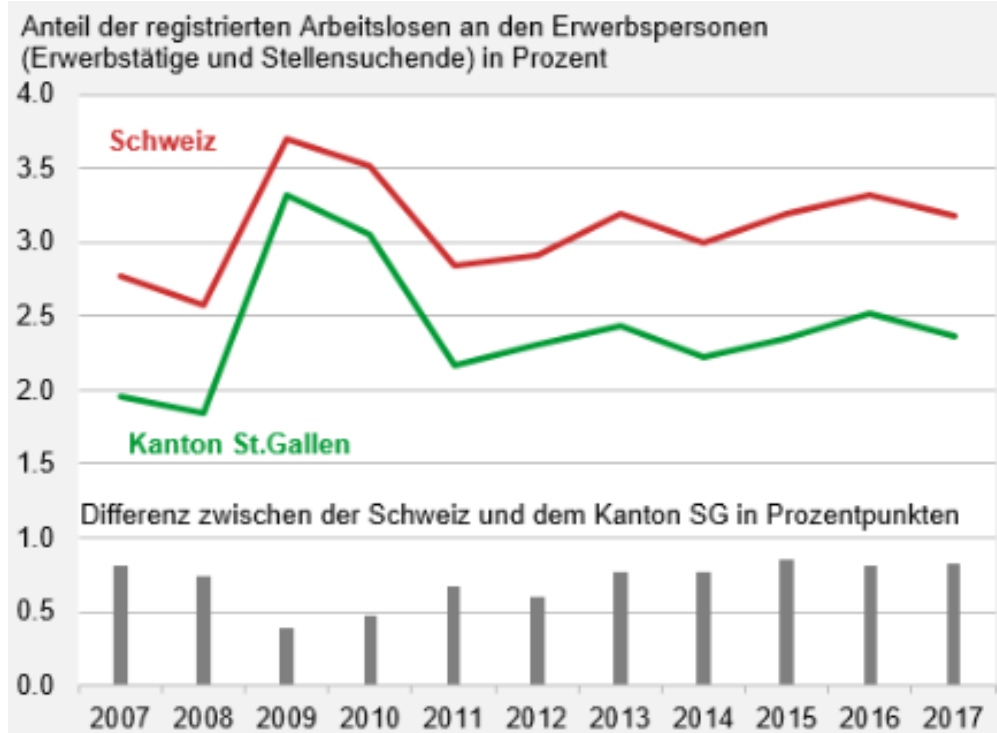
Positive Wirtschaftsentwicklung

(Ostschweizer Konjunkturindex)



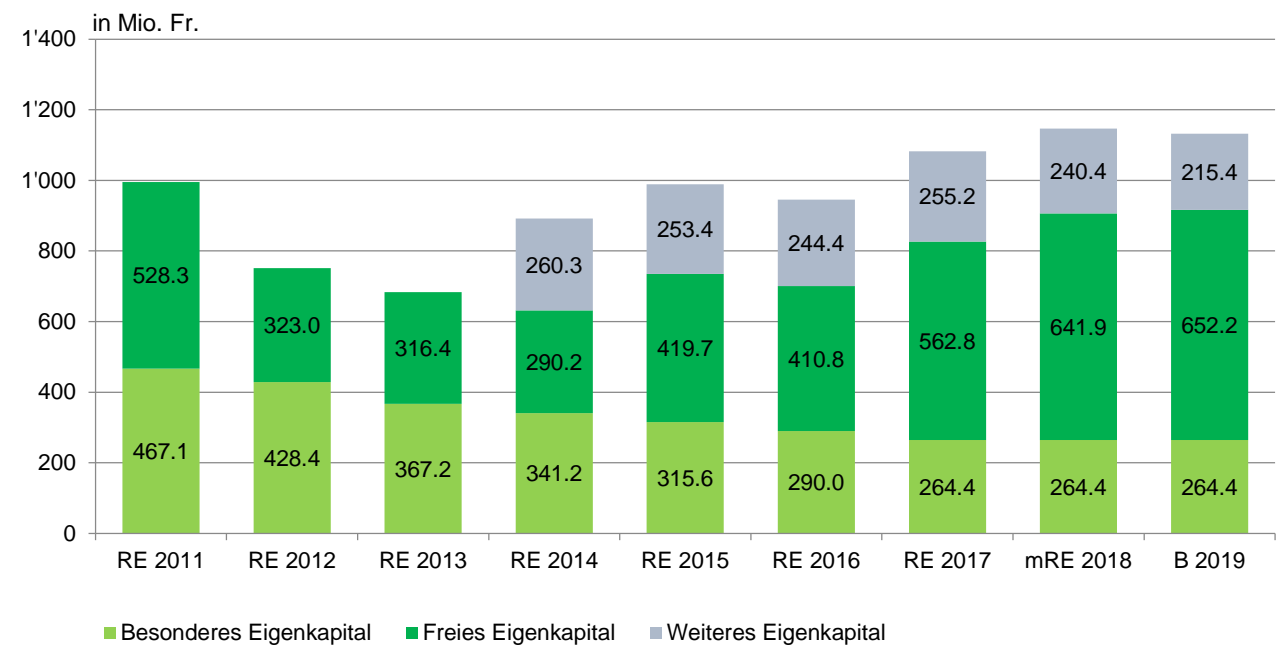
Quelle: www.konjunkturumfrage.ch

Arbeitslosigkeit rückläufig




Konsolidierter Finanzhaushalt

(Entwicklung Eigenkapital)



Umsetzung der Steuerreform im kantonalen Recht

Standortattraktivität



**Gezielte steuerliche
Entlastungen für
Bevölkerung und
Unternehmen**

Internationale
Akzeptanz

Ergiebigkeit für
öff. Haushalte

Vernehmlassung und runder Tisch

- Vernehmlassungsverfahren
- Runder Tisch
- Unternehmungen
 - Befragung bei den Unternehmungen



Übersicht über die geplante kantonale Umsetzung

Massnahmen	Vernehmlassungsvorlage Vorentwurf vom 16.05.2018	Botschaft der Regierung vom 9.10.2018
Aufhebung der Regelungen für Statusgesellschaften Höhe Sondersatz	Abschaffung der Holding-, Domizil- und gemischten Gesellschaften 0.5% einfache Steuer	Abschaffung der Holding-, Domizil- und gemischten Gesellschaften 0.5% einfache Steuer
Senkung der effektiven Gewinnsteuerbelastung	zunächst per 1.1.2020 von 17.4% auf 15.2%; 2. Schritt später (per 1.1.2025) geplant	zunächst per 1.1.2020 von 17.4% auf 14.94% ; 2. Schritt später (per 1.1.2025) geplant
Patentbox	ja, Entlastung von Patentboxerträgen zu 50%	Ja, Entlastung von Patentboxerträgen zu 50%
Zusatzabzug für F&E-Aufwand (Inputförderung)	ja, maximale Ausschöpfung, Abzug von 150% des förderfähigen Forschungs- und Entwicklungsaufwands	ja, maximale Ausschöpfung, Abzug von 150% des förderfähigen Forschungs- und Entwicklungsaufwands
zinsbereinigte Gewinnsteuer (NID)	nein (nicht möglich)	nein (nicht möglich)
Entlastungsbegrenzung	max. 50%	max. 40%
Anpassung bei der Teilbesteuerung	Besteuerung zu 70%, d.h. Entlastung von 30%	Besteuerung zu 70%, d.h. Entlastung von 30%
Berücksichtigung der Städte und Gemeinden (Gemeindeklausel)	Ja, erhöhter Anteil an der direkten Bundessteuer setzt der Kanton für Gewinnsteuersenkung ein	Ja, erhöhter Anteil an der direkten Bundessteuer setzt der Kanton für Gewinnsteuersenkung ein
Kapitaleinlageprinzip (KEP)	-	Anpassung KEP bei börsenkotierten Unternehmen
Soziale Begleitmassnahmen	Bundesrechtliche Erhöhung der Familienzulagen um Fr. 30	Separate Diskussion

Gesamtwürdigung des XV. Nachtrags zum StG

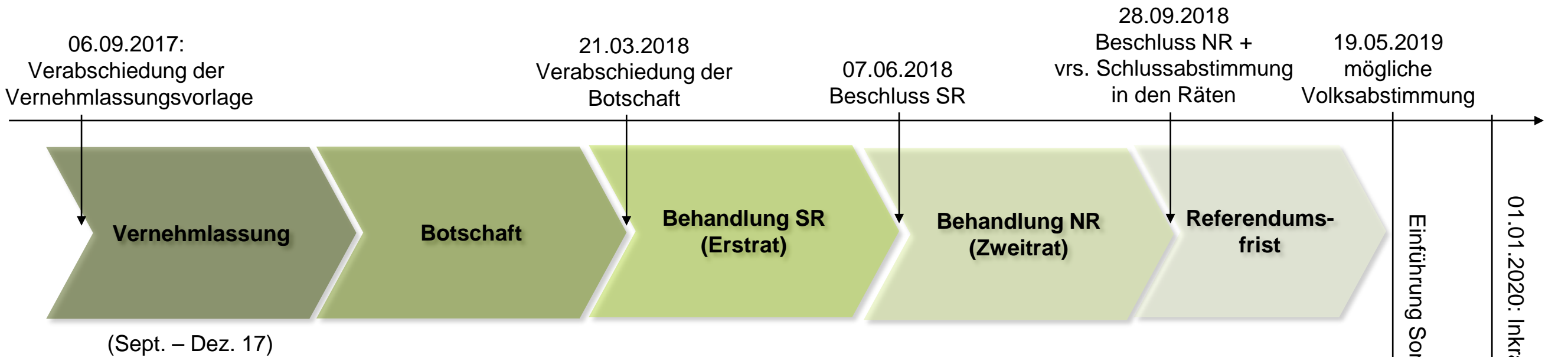
- Grosse Bedeutung der Reform aus volkswirtschaftlicher Sicht
- Entscheidender Beitrag für die Standortattraktivität
- Ausgewogenes und finanzierbares Paket

Fazit: Gezielte steuerliche Entlastungen für Bevölkerung und Unternehmen

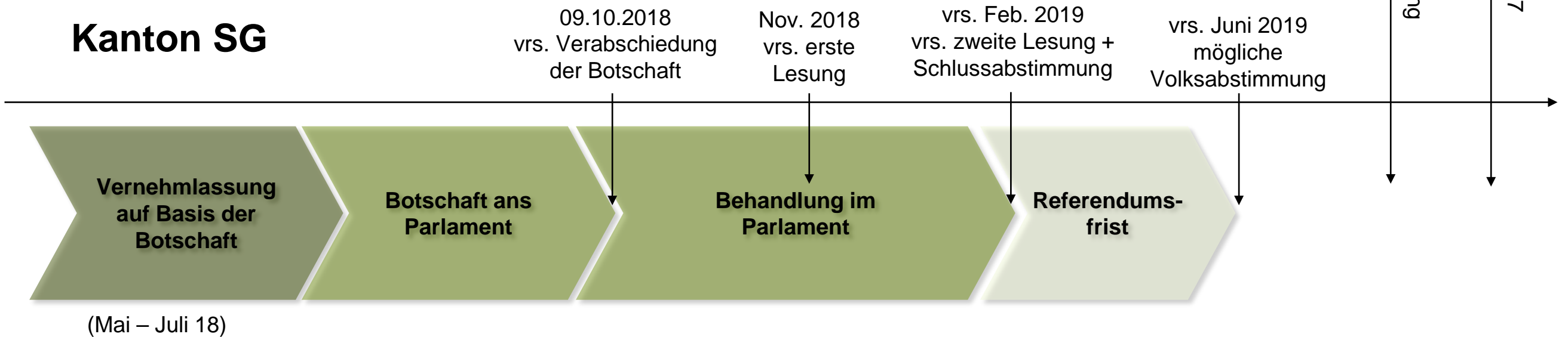


STAF – Grobplanung

Bund



Kanton SG





STAF

Patentbox

Patentbox

Allgemeines (1)

- Die Patentbox gilt nur auf Stufe Kanton.
- Die Höhe der Ermässigung im Kanton St.Gallen soll gemäss Botschaft der Regierung vom 09.10.2018 **50%** betragen.
- Für die Patentbox qualifizieren sowohl juristische Personen als auch natürliche Personen mit einer selbständigen Erwerbstätigkeit.
- Nach dem Gesetzeswortlaut soll der Reingewinn aus Patenten und vergleichbaren Rechten in die Boxenlösung einfliessen.
- Zu den vergleichbaren Rechten zählen z.B. ergänzende Schutzzertifikate, Topographien, Pflanzensorten.



Patentbox

Allgemeines (2)

- Urheberrechtlich geschützte Software qualifiziert nicht für die Patentbox, ausser wenn diese Teil einer Erfindung ist (sogenannte computerimplementierte Erfindungen).
- Beim Eintritt in die Patentbox ist über die verbuchten F&E-Aufwendungen der letzten 10 Jahre abzurechnen.
- Die Einzelheiten soll der Bundesrat in einer Verordnung regeln.



Berechnungsbeispiel

Ausgangslage

Gesamtgewinn	1'100
davon übriger Gewinn	600
davon Gewinn aus Patent	500
F&E Kosten Inland und Dritte	200
F&E Gesamtkosten	400
F&E-Aufwand Patent der letzten 10 Jahre	1'000



Berechnungsbeispiel

Berechnung Nexusquotient (1)

- Der Nexusquotient besagt, dass der Reingewinn aus Patenten und vergleichbaren Rechten nur im Verhältnis des qualifizierenden F&E-Aufwands zum gesamten F&E-Aufwand pro Patent oder vergleichbaren Recht von einer Ermässigung profitieren kann (Art. 24b Abs. 1 StHG).
- Als qualifizierender F&E-Aufwand gilt dabei der Aufwand für selbst oder durch Konzerngesellschaften durchgeführte F&E im Inland und der Aufwand für durch unabhängige Dritte durchgeführte F&E (Inland oder Ausland).
- Um die Finanzierung und die Kontrolle der F&E im Ausland abzugelten, wird der qualifizierende Aufwand um einen pauschalen Zuschlag von 30% erhöht (sogenannter uplift).



Berechnungsbeispiel

Berechnung Nexusquotient (2)

- Berechnung:

F&E Kosten Inland und Dritte x 130%

F&E Gesamtkosten

200 x 130%

400

= 0,65



Berechnungsbeispiel

Berechnung des steuerbaren Gewinns

Gewinn aus Patent		500
Abschreibung versteuerte stille Reserven ²⁾	1'000 / 5 Jahre (Annahme)	- 200
Zwischentotal		300
Nexusquotient	0,65	
Reduktion Bemessungsgrundlage	0,50	
Ermässigung	$0,65 \times 0,50 \times 300$	- 98
= steuerbarer Boxengewinn	$300 - 98$	= 202
Übriger Gewinn		+ 600
einm. Best. Eintritt Patentbox ¹⁾		+ 1'000
steuerbarer Gewinn		1'802

- 1) Beim Eintritt in die Patentbox wird einmalig über den verbuchten F&E-Aufwand der letzten 10 Jahre abgerechnet. Nach ersten Überlegungen schmälert die Abschreibung den Boxengewinn.
- 2) Die versteuerten stillen Reserven können in der Patentbox über 5 Jahre linear (Annahme) abgeschrieben werden.





STAF Inputförderung

Inputförderung

Allgemeines (1)

- Die Inputförderung gilt nur auf Stufe Kanton.
- F&E-Aufwand im Inland (selbst durchgeführte F&E sowie Auftragsforschung) soll gemäss Botschaft der Regierung vom 09.10.2018 auf Antrag um **50%** über den geschäftsmässig begründeten F&E-Aufwand hinaus zum Abzug zugelassen.
- Als F&E gelten die wissenschaftliche Forschung und die wissenschaftsbasierte Innovation nach Art. 2 des BG über die Förderung der Forschung und Innovation (FIFG).
- Als Bemessungsgrundlage gilt der Personalaufwand zuzüglich eines Zuschlags von 35% für die übrigen Kosten.



Inputförderung

Allgemeines (2)

- Bei Auftragsforschung sind 80% vom in Rechnung gestellten Betrag massgebend für die Berechnung des zus. Abzugs.
- Ist der Auftraggeber der F&E abzugsberechtigt, steht dem Auftragnehmer dafür kein Abzug zu.



Berechnungsbeispiel

Gewinn gem. ER			1'100
eigener F&E- Personalaufwand	$1'185 \times 135\%$	$= 1'600$	
Aufwand Auftrags- forschung	$600 \times 80\%$	$= 480$	
Zwischentotal		$= 2'080$	
		davon 50%	- 1'040
Gewinn vor Ent- lastungsbegrenzung			60





STAF Entlastungsbegrenzung

Entlastungsbegrenzung

Allgemeines

- Die gesamte steuerliche Ermässigung (Inputförderung und Patentbox) soll gemäss Botschaft der Regierung vom 09.10.2018 nicht höher als **40%** des steuerbaren Gewinns sein (Mindestbesteuerung von 60%).
- Es gilt der Gewinn vor Verlustverrechnung, wobei der Nettobeteiligungsertrag nach den Art. 90 Abs. 1 und Art. 91 Abs. 1 StG ausgeklammert wird.



Berechnungsbeispiel

Ausgangslage

Gesamtgewinn	2'100
davon Nettobeteiligungsertrag	100
davon einm. Best. Eintritt Patentbox	1'000
Ermässigung Patentbox	98
Ermässigung Inputförderung	1'040
Verlustverrechnung Vorjahre	150



Berechnungsbeispiel

Entlastungsbegrenzung 40%

	ohne Entlastungsbegrenzung	mit Entlastungsbegrenzung
Unternehmensgewinn vor Entlastung	2'100	2'100
- Nettobeteiligungsertrag	-100	-100
= Berechnungsbasis für die Entlastungsbegrenzung	2'000	2'000
- Ermässigung aufgrund Patentbox	-98	-98
- Ermässigung aufgrund Inputförderung	-1'040	-1'040
Entlastungsbegrenzung (40%)		
Unternehmensgewinn nach Entlastungen	862	1'200 (60% von 2'000)
+ Nettobeteiligungsertrag	+100	+100
Zwischentotal	962	1'300
- Verlustvortrag Vorjahre	-150	-150
Steuerbarer Gewinn (vor Bet.abzug)	812	1'150





STAF

Ermässigung der Kapitalsteuer

Ermässigung der Kapitalsteuer

Allgemeines (1)

geltendes Recht:

0,01 ‰ mind. CHF 300 für Holding- und Domizilgesellschaften

0,2 ‰ für alle anderen juristischen Personen (inkl. gem. Ges.)

neu:

0,2 ‰ für alle juristischen Personen

Steuerermässigung auf

- für die Patentbox qualifizierende Immaterialgüterrechte
- Beteiligungen
- konzerninterne Darlehen



Berechnungsbeispiel

Ausgangslage

Bilanz			
Aktiven		Passiven	
Flüssige Mittel	27'000	Fremdkapital	35'000
konzernint. Darlehen	14'000	Eigenkapital	35'000
Beteiligungen	5'000		
Patente	9'000		
nicht betriebsnotw. Aktiven	5'000		
Betriebseinrichtungen	10'000		
	70'000		70'000



Berechnungsbeispiel

Ermässigung der Kapitalsteuer

konzernint. Darlehen	14'000
Beteiligungen	5'000
Patente	9'000
Zwischentotal	28'000

<u>28'000</u>	= 0,4
70'000 (Gesamtaktiven)	
steuerermässigt Eigenkapital $0,4 \times 35'000$	14'000

Berechnung des steuerbaren Eigenkapitals	
Eigenkapital	35'000
./. ermässigt Eigenkapital	14'000
Steuerbares Eigenkapital	21'000





STAF

Zweisatz-Lösung und Step Up

Grundlagen

- Das StHG (Art. 28) kennt folgende Statusgesellschaften: Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaften
- Im Gegensatz zu Holding- und Domizilgesellschaften werden gemischte Gesellschaften im Kanton St.Gallen nicht als Statusgesellschaft behandelt.
- Bei solchen gemischten Gesellschaften mit überwiegend auslandbezogener Geschäftstätigkeit wird vielmehr eine ausländische Betriebsstätte angenommen und die Erträge aus dem Ausland dorthin ausgeschieden (analog Prinzipalgesellschaften).



Zweisatzlösung für Holding- und Domizilgesellschaften (Art. 78g StHG)

- Beim Übertritt in die ordentliche Besteuerung können bei Holding- und Domizilgesellschaften die stillen Reserven, welche während der Zeit des besonderen Steuerstatus entstanden sind, festgehalten werden.
- Die Höhe der bestehenden stillen Reserven (inkl. Goodwill) wird auf das Ende der kantonalen Steuerregimes auf Antrag mit einer anfechtbaren Feststellungsverfügung festgesetzt.
- Diese stillen Reserven werden bei Realisation innert der nächsten 5 Jahre gesondert besteuert.
- Die Steuerbelastung (einfache Steuer) mit dem Sondersteuersatz liegt im Kanton St.Gallen bei 0,5 Prozent.



Zweisatzlösung für Holding- und Domizilgesellschaften (Art. 78g StHG)

Stille Reserven, soweit diese bisher nicht steuerbar waren

privilegierte Besteuerung

ordentliche Besteuerung

ordentliche Besteuerung



**Festhalten der stillen Reserven
(keine versteuerte stille Reserven)**

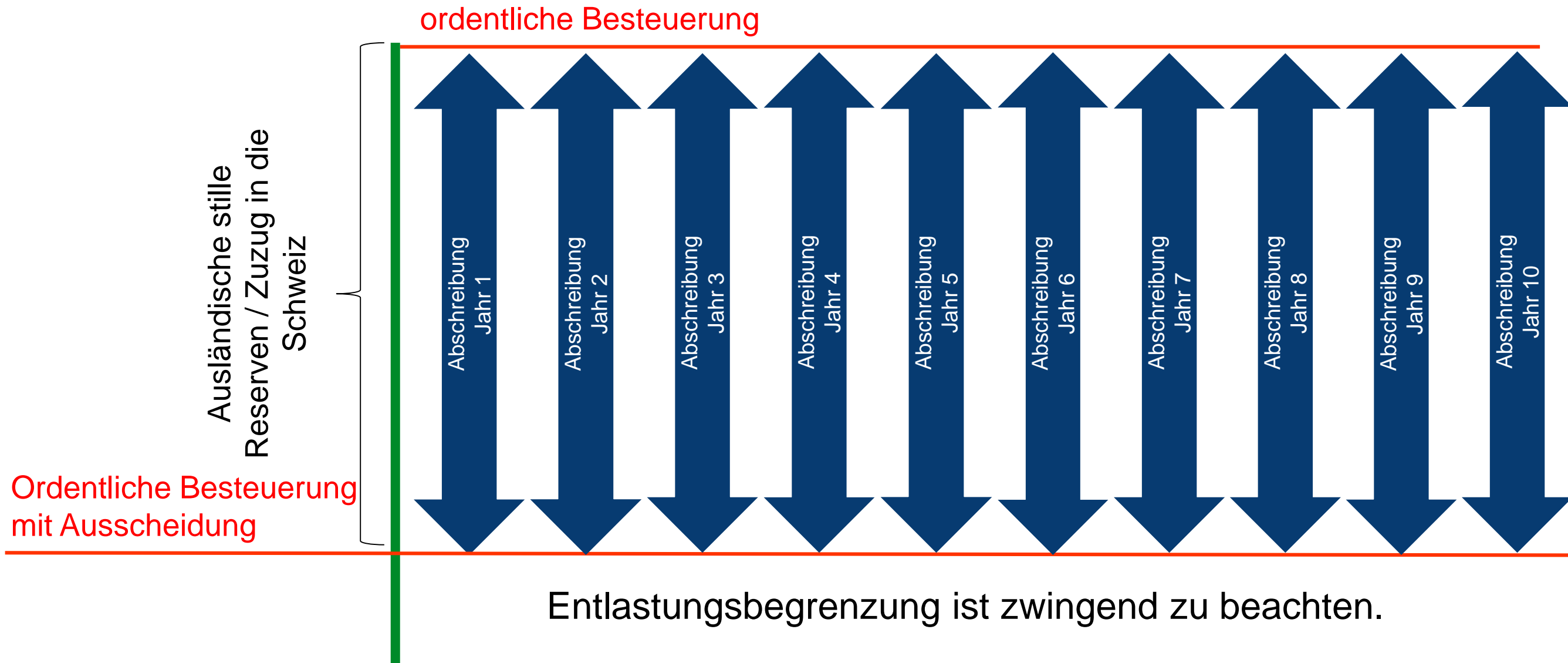


Step Up bei «gemischten Gesellschaften nach St.Galler Modell»

- Bei gemischten Gesellschaften wird nicht die Zweisatzlösung angewendet, sondern die ausländischen stillen Reserven (inkl. Goodwill) können in einer Steuerbilanz aufgedeckt werden (Art. 61 lit. a DBG / Art. 24 lit. c StHG).
- Es sind die üblichen Abschreibungssätze anzuwenden (Abschreibung Goodwill innerhalb von 10 Jahren).
- Der Step Up bei «gemischten Gesellschaften nach St.Galler Modell» unterliegt einer Mindestbesteuerung von 60 Prozent (Entlastungsbegrenzung).



Step Up bei gemischten Gesellschaften «St.Galler Modell»



**Step Up
(versteuerte stille Reserven)**

Berechnungsbeispiel

In diesem Beispiel wird von einem Step Up von CHF 8'000 (Goodwill) ausgegangen.

	Steuerbarer Gewinn ohne Entlastungsbegrenzung	Steuerbarer Gewinn mit Entlastungsbegrenzung
ordentlicher Gewinn	1'000	1'000
- Abschreibung Goodwill ¹⁾	-800	-800
Entlastungsbegrenzung (40%)		
Unternehmensgewinn nach Entlastungen	200	600 (60% von 1'000)
Steuerbarer Gewinn	200	600

1) Der Goodwill kann gem. Art. 24c Abs. 4 StHG innert 10 Jahre abgeschrieben werden.





STAF Einschränkung des Kapitaleinlageprinzips (KEP)

Anwendungsbereich der Einschränkung

- in persönlicher Hinsicht:
beschränkt auf Kapitalgesellschaften und
Genossenschaften, die an schweizerischen
Börsen kotiert sind



Art der Einschränkung

- Rückzahlungsregel
- Teilliquidationsregel



Teilliquidationsregel

- zielt vor allem auf Aktienrückkaufprogramme über die 2. Handelslinie von börsenkotierten Gesellschaften ab
- dient der Vermeidung von systemwidrigen Unterbesteuerungen
- im Umfang mindestens der Hälfte des Liquidationsüberschusses müssen KER zurückbezahlt werden (jedenfalls soweit KER vorhanden sind)



Rückzahlungsregel

- Bei Ausschüttungen müssen mindestens im gleichen Umfang KER und übrige Reserven verwendet werden (jedenfalls soweit handelsrechtlich ausschüttungsfähige übrige Reserven vorhanden sind)
- Ausnahme: Dies gilt nicht für KER, die nach dem 24. Februar 2008 aus dem Ausland eingelegt wurden
- Dies gilt sinngemäss auch für die Ausgabe von Gratisaktien und für Gratisnennwerterhöhungen



Beispiel 1 Rückzahlungsregel

Das Eigenkapital der börsenkotierten A. AG präsentiert sich per 31. Dezember 2020 wie folgt:

■	übrige Reserven:	60
■	KER:	200
■	gesetzliche Reserven:	10
■	<u>Aktienkapital:</u>	<u>100</u>
■	Total Eigenkapital:	370

Im Jahr 2021 wird eine Dividende aus KER von 100 ausgeschüttet.



Beispiel 1 Rückzahlungsregel

Beurteilung: Die Rückzahlungsregel ist im Umfang von 50 verletzt.

Das steuerlich massgebende Eigenkapital präsentiert sich nach der Ausschüttung wie folgt:

■ übrige Reserven:	10	(Korrektur um -50)
■ KER:	150	(Korrektur um +50)
■ gesetzliche Reserven:	10	
■ <u>Aktienkapital:</u>	<u>100</u>	
■ Total Eigenkapital:	170	



Beispiel 2 Rückzahlungsregel

Das Eigenkapital der börsenkotierten A. AG präsentiert sich per 31. Dezember 2020 wie folgt:

■	übrige Reserven:	60
■	KER:	200
■	gesetzliche Reserven:	10
■	<u>Aktienkapital:</u>	<u>100</u>
■	Total Eigenkapital:	370

Im Jahr 2021 wird eine Dividende aus KER von 200 ausgeschüttet.



Beispiel 2 Rückzahlungsregel

Beurteilung: Die Rückzahlungsregel ist im Umfang von 60 verletzt.

Das steuerlich massgebende Eigenkapital präsentiert sich nach der Ausschüttung wie folgt:

■ übrige Reserven:	0	(Korrektur um -60)
■ KER:	60	(Korrektur um +60)
■ gesetzliche Reserven:	10	
■ <u>Aktienkapital:</u>	<u>100</u>	
■ Total Eigenkapital:	270	



Beispiel 3 Rückzahlungsregel

Das Eigenkapital der börsenkotierten A. AG präsentiert sich per 31. Dezember 2020 wie folgt:

■	übrige Reserven:	60
■	KER «Inland»:	100
■	KER «Ausland»:	100
■	gesetzliche Reserven:	10
■	<u>Aktienkapital:</u>	<u>100</u>
■	Total Eigenkapital:	370

Im Jahr 2021 wird eine Dividende aus «KER Ausland» von 100 ausgeschüttet.



Beispiel 3 Rückzahlungsregel

Beurteilung: Die Rückzahlungsregel ist zwar an sich verletzt, jedoch greift die Ausnahme für «Ausland KER»

Das steuerlich massgebende Eigenkapital präsentiert sich nach der Ausschüttung wie folgt:

■ übrige Reserven:	60
■ KER «Inland»:	100
■ KER «Ausland»:	0
■ gesetzliche Reserven:	10
■ <u>Aktienkapital:</u>	<u>100</u>
■ Total Eigenkapital:	270





STAF

Anpassungen bei der Transponierung

gesetzliche Anpassungen

- inhaltlich:
Aufhebung der 5%-Hürde beim Verkauf von Beteiligungsrechten an eine selbst beherrschte Gesellschaft oder Personenunternehmung
- formell:
Anpassung des Gesetzestextes an das Kapitaleinlageprinzip



Beispiel der praktischen Auswirkung

- bisher:

A verkauft seine 1%-Beteiligung an der börsenkotierten A. AG an die von ihm beherrschte B. AG zum Börsenkurs von CHF 10 Mio. und lässt den Kaufpreis als Darlehen stehen

Die Dividenden der A. AG können wegen des Beteiligungsabzugs von der B. AG steuerfrei vereinnahmt werden

Die Darlehensrückzahlung zeitigt für A. keine Steuerfolgen

- neu:

Diese Konstellation wird als Transponierung erfasst, d.h. die Differenz zwischen dem Veräußerungserlös (CHF 10 Mio.) und dem Nennwert der Aktien zuzüglich Kapitaleinlagereserven unterliegt im Zeitpunkt der Veräußerung der Einkommenssteuer

