



## 6. Teilrevision Steuergesetz, u.a. STAF Abklärungsaufträge aus der 1. Kommissionssitzung vom 30. November 2018

### Abklärungsauftrag 1:

erteilt durch KR Philip C. Brunner

Im Kontext der Vernehmlassungseingaben der Gemeinden und der SVP betreffend Beteiligung der Gemeinden, erwähnt auf Seite 37 im drittletzten Abschnitt von Bericht und Antrag des Regierungsrats: Was würde es in Zahlen bedeuten, wenn die Stadt Zug und die anderen zehn Einwohnergemeinden wie gefordert 1 Prozent (gemäss Vernehmlassungseingaben der Gemeinden) bzw. 1,5 Prozent (gemäss Eingabe der SVP) der steuerfussabhängigen Steuern auf Basis der Berechnung des ZFA erhalten würden?

### Stellungnahme:

Weil sich die Finanzdirektion aufgrund der Fragestellung im Abklärungsauftrag und der Diskussion in der 1. Kommissionssitzung nicht sicher war, ob sich die genannten Werte von 1 Prozent bzw. 1,5 Prozent auf die Erträge gemäss ZFA oder auf den Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer beziehen, wurden sicherheitshalber beide Bezugsgrössen durchgerechnet.

Gerechnet wurden also die folgenden zwei Varianten:

- A. 1% bzw. 1,5% der steuerfussabhängigen Erträge gem. ZFA
- B. 1% bzw. 1,5% des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer (d.h. der Kanton müsste 1% bzw. 1,5% vom insgesamt 4,2% höheren Kantonsanteil an die Gemeinden abgeben)

Ausgangslage für die nachfolgenden Berechnungen für beide Varianten bildet die Datenbasis für den ZFA 2019, bei welcher die steuerfussabhängigen Steuern des Jahres 2017 auf 74 Prozent umgerechnet werden:

ZFA 2019	Zug	Oberägeri	Unterägeri	Menzingen	Baar	Cham	Hünenberg	Steinhausen	Risch	Walchwil	Neuheim	Total
	255'813'867	30'980'590	18'607'862	6'355'137	123'967'558	43'780'614	26'960'029	32'039'531	37'206'347	18'947'620	4'998'772	599'657'928

### **Variante A:**

1 Prozent bzw. 1,5 Prozent der steuerfussabhängigen Steuern gem. ZFA würde den Kanton Zug pro Jahr rund 6 Millionen Franken bzw. 9 Millionen Franken kosten, wobei sich die Zahlungen wie folgt auf die Gemeinden verteilen:

ZFA 2019	Zug	Oberägeri	Unterägeri	Menzingen	Baar	Cham	Hünenberg	Steinhausen	Risch	Walchwil	Neuheim	Total
	255'813'867	30'980'590	18'607'862	6'355'137	123'967'558	43'780'614	26'960'029	32'039'531	37'206'347	18'947'620	4'998'772	599'657'928
1.0%	2'558'139	309'806	186'079	63'551	1'239'676	437'806	269'600	320'395	372'063	189'476	49'988	5'996'579
1.5%	3'837'208	464'709	279'118	95'327	1'859'513	656'709	404'400	480'593	558'095	284'214	74'982	8'994'869

### **Variante B:**

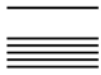
Die erwarteten Mehrerträge des Kantons aufgrund der Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer um 4,2 Prozent von 17 Prozent auf 21,2 Prozent betragen rund 53 Millionen Franken (statisch aufgrund Datenbasis der Jahre 2013-2015) resp. 63 Millionen Franken (dynamisch ab dem Jahr 2020).

Wird 1%-Punkt des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer an die Gemeinden weitergegeben, kostet dies den Kanton Zug pro Jahr zwischen 12,6 Millionen Franken (statisch) bis 15,0 Millionen Franken (dynamisch). Als Verteilschlüssel auf die Gemeinden werden die steuerfussabhängigen Steuern auf Basis ZFA angewandt:

ZFA 2019	Zug	Oberägeri	Unterägeri	Menzingen	Baar	Cham	Hünenberg	Steinhausen	Risch	Walchwil	Neuheim	Total
	255'813'867	30'980'590	18'607'862	6'355'137	123'967'558	43'780'614	26'960'029	32'039'531	37'206'347	18'947'620	4'998'772	599'657'928
Statisch	5'383'281	651'948	391'579	133'736	2'608'741	921'308	567'340	674'232	782'961	398'729	105'193	12'619'048
Dynamisch	6'398'995	774'957	465'462	158'969	3'100'957	1'095'140	674'385	801'445	930'689	473'961	125'041	15'000'000

Werden 1,5%-Punkte des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer an die Gemeinden weitergegeben, kostet dies den Kanton Zug pro Jahr zwischen 18,9 Millionen Franken (statisch) bis 22,5 Millionen Franken (dynamisch). Als Verteilschlüssel auf die Gemeinden werden die steuerfussabhängigen Steuern auf Basis ZFA angewandt:

ZFA 2019	Zug	Oberägeri	Unterägeri	Menzingen	Baar	Cham	Hünenberg	Steinhausen	Risch	Walchwil	Neuheim	Total
	255'813'867	30'980'590	18'607'862	6'355'137	123'967'558	43'780'614	26'960'029	32'039'531	37'206'347	18'947'620	4'998'772	599'657'928
Statisch	8'074'922	977'921	587'369	200'604	3'913'112	1'381'962	851'010	1'011'348	1'174'441	598'093	157'789	18'928'571
Dynamisch	9'598'492	1'162'435	698'193	238'454	4'651'435	1'642'710	1'011'578	1'202'168	1'396'034	710'941	187'561	22'500'000



**6. Teilrevision Steuergesetz, u.a. STAF**  
**Abklärungsaufträge aus der 1. Kommissionssitzung vom 30. November 2018**

**Abklärungsauftrag 2:**

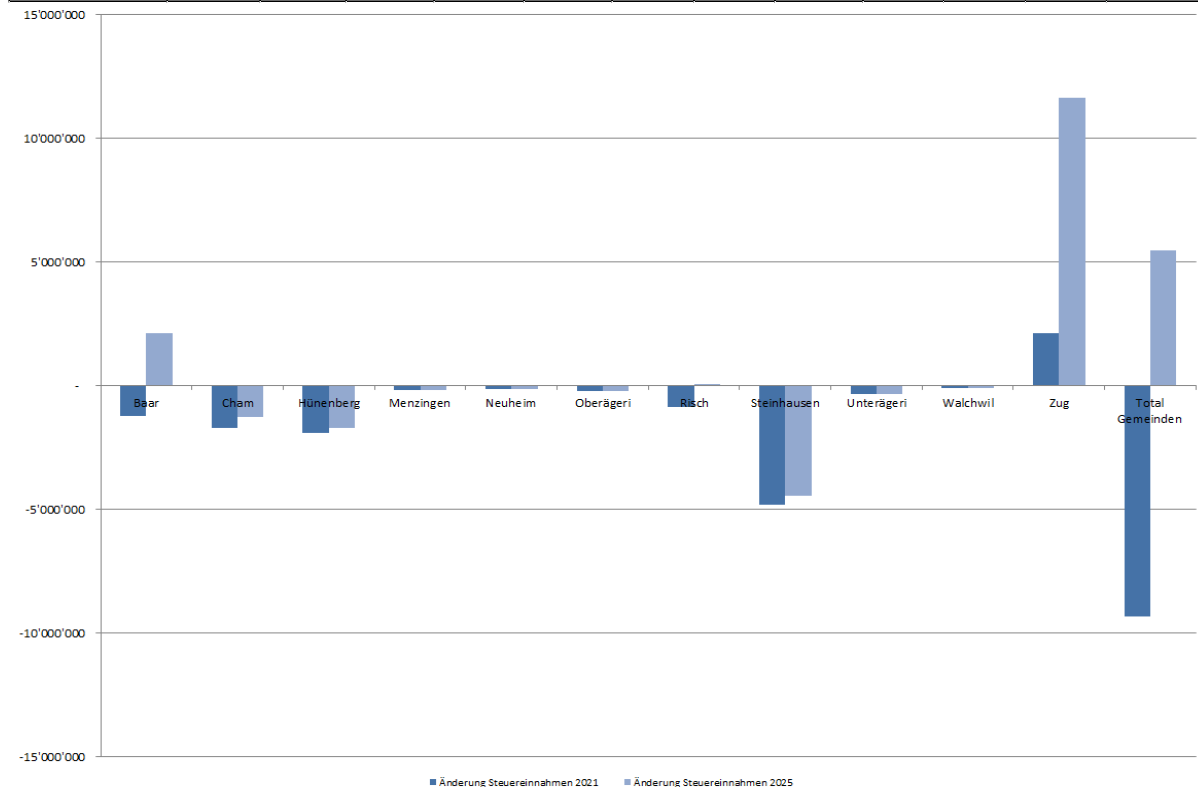
erteilt durch KR Andreas Hausheer und KR Peter Letter

Aufzeigen der ZFA-Dynamik. Was sind die konkreten (zahlenmässigen) Konsequenzen der ZFA-Mechanismen auf die finanziellen Mehr-/Mindererträge der Gemeinden im Kontext der STAF. Mutmasslich glättet der ZFA die STAF-Folgen für die einzelnen Gemeinden, d.h. Gemeinden mit erwarteten Mehrerträgen werden dafür mehr in den ZFA-einzahlen müssen, wovon jene Gemeinden profitieren, welche mit STAF-bedingten Ausfällen rechnen müssen. Diese ZFA-Dynamik soll mit zweckmässigen Annahmen gerechnet und aufgezeigt werden, zumal sie wohl auch einen Einfluss auf die Forderung nach einer finanziellen Beteiligung der Gemeinden (siehe Abklärungsauftrag 1) hat.

**Stellungnahme:**

Die geschätzten STAF-Effekte VOR ZFA auf die Gemeinden sind gemäss Beilage 9 zum Bericht und Antrag (Botschaft) des Regierungsrats wie folgt:

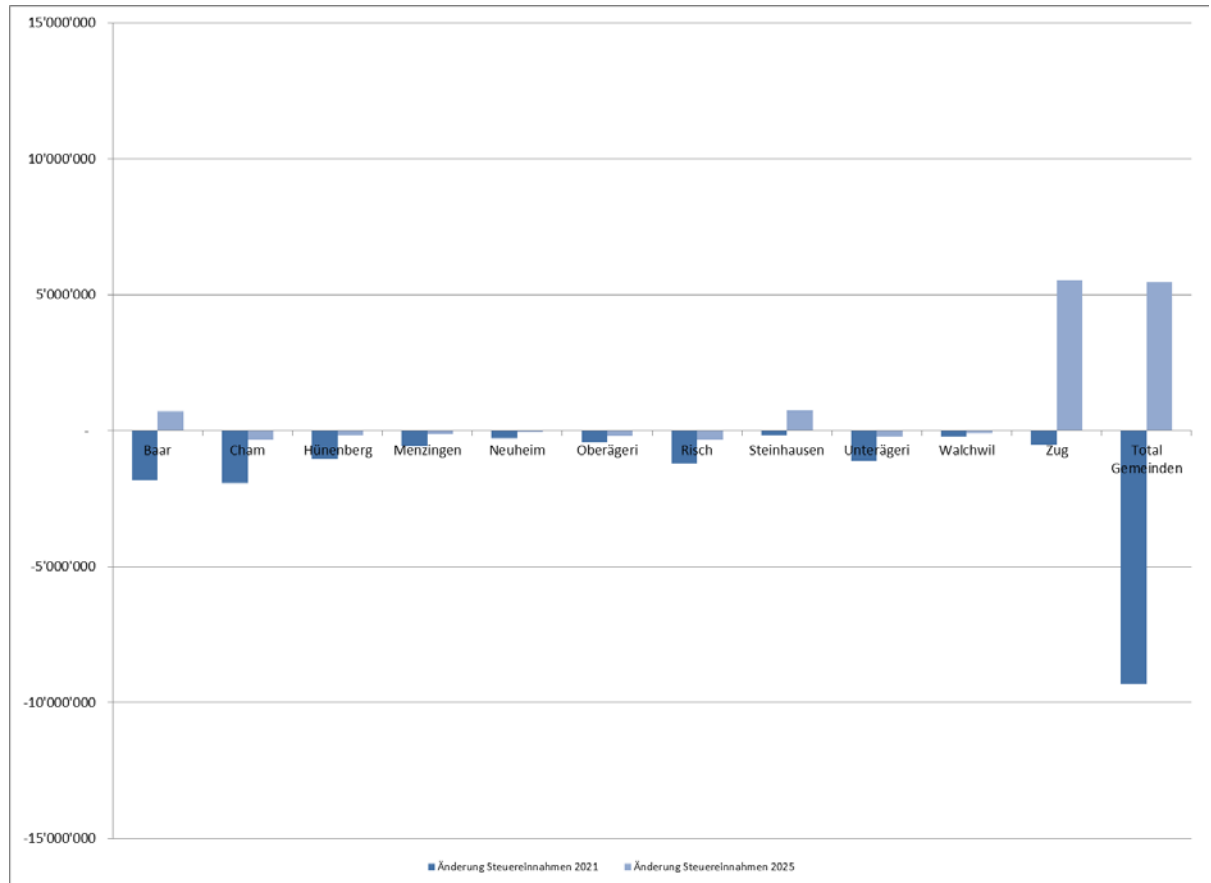
VOR ZFA	Baar	Cham	Hünenberg	Menzingen	Neuheim	Oberägeri	Risch	Steinhausen	Unterägeri	Walchwil	Zug	Total Gemeinden
Total 2021	-1'202'623	-1'720'728	-1'894'340	-163'170	-134'383	-211'098	-847'692	-4'795'250	-353'704	-94'213	2'106'652	-9'310'549
TOTAL NACH 2025	2'125'132	-1'278'327	-1'686'759	-162'632	-132'757	-205'873	55'419	-4'440'704	-346'676	-90'682	11'627'120	5'463'263



Zwecks Beurteilung der STAF-Effekte NACH ZFA wurde die Datenbasis für den ZFA 2019 (Steuererträge 2017) um die zu erwartenden STAF-Effekte angepasst. Die übrigen ZFA-relevanten Faktoren (Einwohnerzahl, Anzahl Nehmer-/Gebergemeinden, Steuerfüsse, Abschöpfungsquote etc.) blieben unverändert.

Als Resultat der Simulation ergibt sich folgendes Bild:

NACH ZFA	Baar	Cham	Hünenberg	Menzingen	Neuheim	Oberägeri	Risch	Steinhausen	Unterägeri	Walchwil	Zug	Total Gemeinden
Total 2021	-1'834'062	-1'920'007	-1'041'019	-579'070	-278'356	-430'625	-1'221'499	-167'261	-1'100'475	-231'945	-506'230	-9'310'549
TOTAL NACH 2025	707'758	-323'923	-170'353	-129'128	-53'994	-185'385	-327'532	737'654	-232'069	-85'613	5'525'846	5'463'263



Erläuterungen: ZFA-Gebergemeinden müssen rund 40–50 Prozent der zusätzlichen Steuererträge in den ZFA speisen. Von den rund 14 Millionen Franken höheren Steuererträgen im Jahr 2025 in der Stadt Zug und in Baar werden folglich rund 6–7 Millionen Franken auf die übrigen Gemeinden verteilt. Zudem erhalten die ZFA-Nehmergeinden bei Steuerausfällen eine von diversen Faktoren abhängige Kompensation durch den ZFA. Insgesamt werden die STAF-Effekte durch den ZFA stark geglättet, so dass nach der Übergangszeit keine Gemeinde Ausfälle von mehr als 0,5 Millionen Franken aufweisen sollte. Dies untermauert die Aussage des Regierungsrats auf Seite 27 der Botschaft, dass der Umbau des Zuger Unternehmenssteuerrechts unter Berücksichtigung der weiteren finanziellen STAF-Folgewirkungen für die Einwohnergemeinden gemessen an ihren gesamten Steuererträgen zu keinen substantiellen finanziellen Einbussen führt. Eine zusätzliche Abgeltung ist nach Ansicht des Regierungsrats somit nicht sachgerecht.

**6. Teilrevision Steuergesetz, u.a. STAF**  
**Abklärungsaufträge aus der 1. Kommissionssitzung vom 30. November 2018**

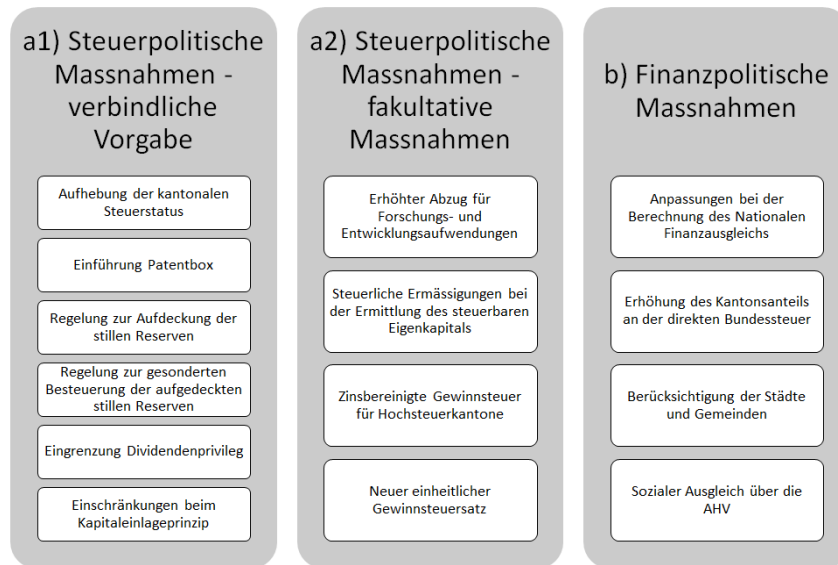
**Abklärungsauftrag 3:**

erteilt durch KR Andreas Hausheer

Welche der heute in der 1. Kommissionssitzung vorgestellten Werkzeuge des STAF-Baukastens könnte der Kanton Zug auch dann umsetzen, wenn die Referendumsabstimmung im Bund am 19. Mai 2019 negativ ausgeht, die STAF also abgelehnt wird? Könnte der Kanton Zug z.B. die Patentbox oder den F&E-Überabzug trotzdem umsetzen? Wäre eine autonome Umsetzung sinnvoll oder wären damit gravierende Nebenfolgen und Nachteile verbunden, z.B. weil der Kanton Zug von der OECD oder der EU zusammen mit einigen exotischen Staaten auf eine «schwarze Liste» gesetzt würde? Was ist ganz generell der «Plan B» für den Kanton Zug, falls die Referendumsabstimmung im Bund zu einem Scheitern der STAF führt?

**Stellungnahme zur Teilfrage der autonomen Umsetzung von STAF-Werkzeugen:**

Ausgehend von der Abbildung 1 im Bericht und Antrag (Botschaft) des Regierungsrats, also



lassen sich die steuerlichen STAF-Werkzeuge in **drei Kategorien** gruppieren:

- **Kategorie 1:** STAF-Werkzeuge, die auch bei einem Scheitern der STAF in der Bundes-Referendumsabstimmung ins kantonale Zuger Steuerrecht umgesetzt werden könnten, ohne dass mit einer solchen autonomen Umsetzung unmittelbare Nachteile (abgesehen allenfalls von Steuerausfällen) verbunden wären.
- **Kategorie 2:** STAF-Werkzeuge, die aus rein rechtlicher Optik nach vorherrschender Meinung zwar umgesetzt werden könnten, bei deren autonomer kantonaler Umsetzung ohne gleichzeitiges STAF-Inkrafttreten auf Bundesebene dem Kanton Zug aber unmittelbare Risiken und Nachteile drohen.

- **Kategorie 3:** STAF-Werkzeuge, die bei einem Scheitern der STAF auf Bundesebene aus rechtlichen Gründen nichts ins kantonale Recht umgesetzt werden können, weil sie bundesrechts- und/oder verfassungswidrig wären.

Zur **Kategorie 1** gehören:

- Eingrenzung des **Dividendenprivilegs**, also der Teilbesteuerung qualifizierender Dividenden. Der Kanton Zug wäre frei, die bisherigen kantonalen Besteuerungsquoten von 50 Prozent bei Beteiligungen im Privatvermögen (§ 19 Abs. 2 StG) bzw. im Geschäftsvermögen (§ 18<sup>ter</sup> Abs. 1 StG) auf bis zu maximal 100 Prozent zu erhöhen, also letztlich auf eine Teilbesteuerung ganz zu verzichten. Eine Reduktion auf einen tieferen Wert als 50 Prozent wäre dagegen gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung nicht möglich, weil dies gegen übergeordnetes Recht verstossen würde.
- Senkung des kantonalen **Gewinnsteuersatzes** (§ 66 StG) von heute 5,75 Prozent auf neu 3,5 Prozent, wodurch die Gesamtbelastung inklusive Bundessteuer von heute 14,6 Prozent auf neu rund 12,0 Prozent sinkt. Die Festlegung des kantonalen und kommunalen Gewinnsteuertarifs fällt in die Steuerautonomie der Kantone.
- Senkung des **Kapitalsteuertarifs** (§ 75 StG), nicht aber Einführung besonderer Ermässigungen für Beteiligungen, Konzerndarlehen und Immaterialgüterrechte.

Zur **Kategorie 2** gehören:

- Einführung einer **Patentbox**. Eine 90%-ige kantonale Ermässigung auf der Bemessungsgrundlage (steuerbarer Gewinn) gemäss STAF-Umsetzungsvorlage des Zuger Regierungsrats würde zwar gegen Art. 24 StHG verstossen, eine im Ergebnis vergleichbare Steuerwirkung liesse sich aber durch einen gesonderten reduzierten kantonalen Steuertarif für Immaterialgütererträge erzielen. Ein solcher Mechanismus ist seit einigen Jahren im Nidwaldner Steuergesetz verankert. Allerdings ist zu bedenken, dass die verfassungsrechtliche Zulässigkeit eines separaten Tarifs für Immaterialgütererträge juristisch sehr umstritten ist und auf Klage hin im Rahmen einer abstrakten Normenkontrolle vom Bundesgericht zu prüfen wäre. Zudem zählen die nach dem Nidwaldner Immaterialgüter-Tarif reduziert besteuerten Gewinne für NFA-Zwecke voll wie ordentliche Gewinne, obwohl sie kantonal und gemeindlich nur reduziert besteuert werden. Dieser NFA-Effekt wurde seinerzeit in Nidwalden bei der Konzeption des reduzierten Immaterialgüter-Tarifs übersehen, weshalb Nidwalden seit dessen Einführung für Immaterialgüter-Erträge mehr in den NFA einzahlen muss als es an Steuererträgen daraus generiert (finanzielles Verlustgeschäft). Ebenso ist zu bedenken, dass Nidwalden wegen seines Immaterialgüter-Tarifs international bei verschiedenen Staaten auf einer Liste schädlicher Steuerregimes gelandet ist, womit Nidwaldner Unternehmen im internationalen Wirtschaftsverkehr mit ansonsten unüblichen Schwierigkeiten und Hindernissen konfrontiert sein können. Dem Vernehmen nach sollen sich deshalb auch Unternehmen auf Standortsuche gegen eine Ansiedlung im Kanton Nidwalden entschieden haben.

Zur **Kategorie 3** gehören:

- Aufhebung der **privilegierten Besteuerung** (Statusregeln) für Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaften, denn eine autonome kantonale Aufhebung würde gegen übergeordnetes Bundesrecht (Art. 28 StHG) verstossen.
- Regelung zur **Aufdeckung der stillen Reserven** bei Beginn und Ende der Steuerpflicht, weil damit gegen übergeordnetes Bundesrecht (Art. 24 StHG) verstossen würde.

- Regelung zur gesonderten Besteuerung der bei einem Statuswechsel aufgedeckten stillen Reserven (**Sondersteuer**), weil bei einem Referendums-Nein zur STAF-Vorlage auf Bundesebene die privilegierten Steuerstatus im Steuerrecht der Kantone zwingend weiter bestehen bleiben müssen und der mit der STAF vorgesehene neue Art. 78g StHG damit seinen Anwendungsbereich verliert.
- Einschränkungen beim **Kapitaleinlageprinzip**, denn autonome kantonale Einschränkungen würden gegen übergeordnetes Bundesrecht (Art. 7b StHG) verstossen.
- Gewährung eines **Überabzugs für Forschung & Entwicklung**, denn ein kantonaler Überabzug würde gegen übergeordnetes Bundesrecht (Art. 24 StHG) verstossen.
- Einführung einer **zinsbereinigten Gewinnsteuer**, weil damit gegen übergeordnetes Bundesrecht (Art. 24 StHG) verstossen würde.

### **Stellungnahme zur Teilfrage nach einem Zuger «Plan B» für den Fall eines Scheiterns der STAF in der Referendumsabstimmung auf Bundesebene am 19. Mai 2019:**

Bei einem Scheitern der Referendumsabstimmung auf Bundesebene wird für die Kantone entscheidend sein, welche nächsten Schritte der Bund plant und wie das Ausland auf das Abstimmungsergebnis reagiert:

- Nimmt der Bund noch einmal einen Anlauf für eine zeitnahe umfassende Unternehmenssteuerreform, obwohl das eidgenössische Stimmvolk dann mit der Unternehmenssteuerreform III und der STAF bereits zweimal eine Vorlage verworfen hätte? Was wäre der zeitliche Fahrplan für einen solchen neuen Anlauf?
- Greift der Bund in irgendeiner Form auf «Notrecht» zurück, etwa in Form einer isolierten Aufhebung der privilegierten Besteuerung (Statusregeln) für Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaften, um unilaterale Gegenmassnahmen des Auslands gegen international tätige Unternehmen mit Schweizer Bezug zu verhindern? Mit oder ohne Folgeanpassung der Berechnungsregeln für den NFA? Mit oder ohne finanzielle Kompensation an die Kantone, damit sie ihr kantonales Steuerrecht auch ohne Bundes-STAF in den dringendsten Punkten anpassen können, etwa durch Festsetzung eines international konkurrenzfähigen Einheitssteuersatzes, welche es auch den ehemals privilegiert besteuerten Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaften ermöglichen würde, ihre Schweizer Standorte und Geschäftsaktivitäten beizubehalten?
- In welcher Weise reagiert das Ausland auf ein negatives Abstimmungsergebnis? Wird die Schweiz als Ganzes auf einer «schwarzen Liste» von Staaten mit schädlichen Steuerregimes aufgeführt werden? Würde es einem Unternehmen helfen, selber freiwillig auf eine privilegierte Besteuerung zu verzichten, sich also kantonale ordentlich besteuern zu lassen, obwohl es die Voraussetzungen auch für eine privilegierte Besteuerung erfüllen würde?

Solange diese wichtigen Vorfragen nicht geklärt sind, ist es den Kantonen nicht möglich, eigene tragfähige «Plan B»-Planungen zu kommunizieren. Gefragt ist vielmehr ein Denken in Szenarien und ein Bewahren eines möglichst grossen Handlungsfreiraums. Sobald im Falle eines Referendums-Neins die neuen Rahmenbedingungen und Pläne des Bundes und des Auslands bekannt oder zumindest abschätzbar sind, wird es notwendig und zweckmässig sein, auch im Kanton Zug mit höchster Priorität die sich bietenden Optionen zu prüfen und in Praxis und Gesetzgebung darauf zu reagieren.

**6. Teilrevision Steuergesetz, u.a. STAF**  
**Abklärungsaufträge aus der 1. Kommissionssitzung vom 30. November 2018**

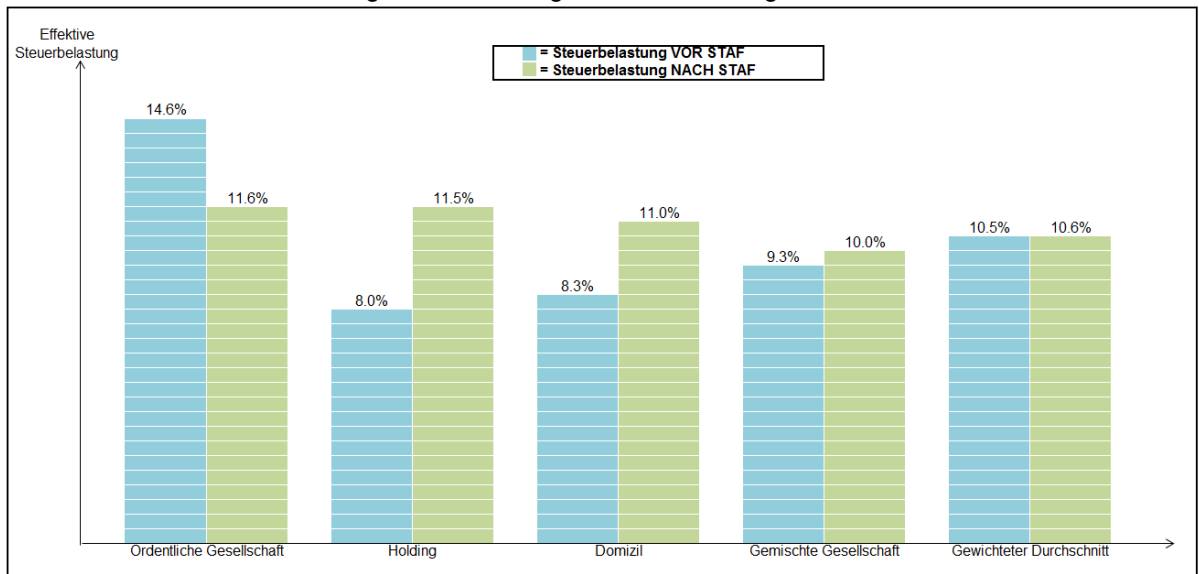
**Abklärungsauftrag 4:**

erteilt durch KR Peter Letter

Aufzeigen der Auswirkungen der STAF für ordentlich besteuerte Zuger KMU anhand von vielleicht 3 bis 4 Beispielen «typischer» KMU-Konstellationen. Wie wirkt sich die STAF auf deren Steuerbelastung aus? Was haben sie heute und nach Umsetzung der STAF für eine Steuerbelastung?

**Stellungnahme:**

Gemäss Bericht und Antrag (Botschaft) des Regierungsrats (Abbildung 7 auf Seite 29) wird davon ausgegangen, dass die durchschnittliche Steuerbelastung von bisher ordentlich besteuerten Gesellschaften (darunter dürften die meisten «typischen» Zuger KMU fallen) von heute 14,6 Prozent auf rund 11,6 Prozent sinken wird. Hier wirkt vor allem der neue einheitliche Gewinnsteuersatz von rund 12,0 Prozent, hinzukommen die neuen steuerlichen Ermässigungen wie Patentbox und Überabzug für Forschung und Entwicklung.



**Beispiel 1: Grösseres KMU der Dienstleistungs- und Beratungsbranche**

Bilanz in TCHF			
Flüssige Mittel	500	Kreditoren	500
Forderungen	800	TP	250
TA	300	Aktienkapital	500
Sachanlagen	400	Gewinnvortrag	750
	2'000		2'000



Erfolgsrechnung in TCHF			
Personalaufwand	2'500	Beratungshonorar	4'500
Abschreibungen	500	übrige Erträge	500
Div. Aufwand	500		
Reingewinn nach Steuern	1'500		
	5'000		5'000

**Steuerzahllast VOR STAF**

+ Dir. Bundessteuer	127.5
+ Kantons- und Gemeindesteuer	124.9
= Total Gewinnsteuer	252.4
+ Kapitalsteuer	0.9
= Total Steuerzahllast VOR STAF	253.3

**Steuerzahllast NACH STAF**

+ Dir. Bundessteuer	127.5
+ Kantons- und Gemeindesteuer	78.5
= Total Gewinnsteuer	206.0
+ Kapitalsteuer	0.9
= Total Steuerzahllast NACH STAF	206.9

Fazit: Auch ohne Nutzung der STAF-Werkzeuge wie Patentbox etc. profitiert ein mittelgrosses KMU von STAF aufgrund der Senkung des kantonalen Gewinnsteuersatzes von 5,75 Prozent auf 3,5 Prozent.

**Beispiel 2: Mittleres KMU mit Forschungstätigkeiten im Bereich erneuerbare Ressourcen**

Bilanz in TCHF			
Flüssige Mittel	200	Kreditoren	100
Forderungen	100	Darlehen	800
Patent	1'200	Aktienkapital	100
		Gewinnvortrag	500
	1'500		1'500

Erfolgsrechnung in TCHF			
Personalaufwand (F&E)	200	Betrieblicher Umsatz	500
Abschreibungen	100	Aktivierete Eigenleistungen	200
Div. Aufwand	100		
Reingewinn nach Steuern	300		
	700		700

**Steuerzahllast VOR STAF**

+ Dir. Bundessteuer	25.5
+ Kantons- und Gemeindesteuer	21.7
= Total Gewinnsteuer	47.2
+ Kapitalsteuer	0.4
= Total Steuerzahllast VOR STAF	47.6

**Steuerzahllast NACH STAF**

+ Dir. Bundessteuer	25.5
+ Kantons- und Gemeindesteuer	10.5
= Total Gewinnsteuer	36.0
+ Kapitalsteuer	0.1
= Total Steuerzahllast NACH STAF	36.1

Fazit: Ein KMU mit Forschung im Inland profitiert von der Reduktion des Einheitssteuersatzes und auch von STAF-Werkzeugen (hier Überabzug für Forschung und Entwicklung).

### Beispiel 3: Kleines KMU mit wenigen Aktivitäten

Bilanz in TCHF			
Flüssige Mittel	50	Kreditoren	20
Forderungen	10	TP	20
Warenlager	10	Stammkapital	20
		Gewinnvortrag	10
	70		70

Erfolgsrechnung in TCHF			
Warenaufwand	40	Warenaufwand	60
Div Aufwand	20	Zinsertrag	5
Reingewinn nach Steuern	5		
	65		65

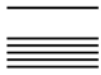
#### Steuerzahllast VOR STAF

+ Dir. Bundessteuer	0.43
+ Kantons- und Gemeindesteuer	0.22
= Total Gewinnsteuer	0.65
+ Kapitalsteuer	0.02
= Total Steuerzahllast VOR STAF	0.67

#### Steuerzahllast NACH STAF

+ Dir. Bundessteuer	0.43
+ Kantons- und Gemeindesteuer	0.26
= Total Gewinnsteuer	0.69
+ Kapitalsteuer	0.02
= Total Steuerzahllast NACH STAF	0.71

Fazit: Ordentlich besteuerte Unternehmen mit einem Gewinn < 100 000 Franken profitieren heute von einem reduzierten kantonalen Gewinnsteuersatz von 3 Prozent. Zusammen mit der Bundessteuer beträgt die effektive Gewinnsteuerbelastung somit rund 11.5 Prozent. Es ist anzunehmen, dass künftig auch KMU von gewissen Werkzeugen der STAF Gebrauch machen können, womit die heutige Steuerbelastung für diese Gesellschaften in etwa unverändert bleibt.



**6. Teilrevision Steuergesetz, u.a. STAF  
Abklärungsaufträge aus der 1. Kommissionssitzung vom 30. November 2018**

**Abklärungsauftrag 5:**

erteilt durch KR Barbara Gysel

Abschätzung der STAF-Auswirkungen auf die einzelnen Branchen. Für welche Branchen (Cluster) wirken z. B. die Patentbox, der F&E-Überabzug etc.? Wird dadurch nicht der Wettbewerb zulasten von anderen Branchen verzerrt?

**Stellungnahme:**

Verlässliche Prognosen zur Wirkung der diversen STAF-Werkzeuge und namentlich der Patentbox und des F&E-Überabzugs auf die verschiedenen Branchen sind sehr schwierig. Die der Zuger Steuerverwaltung zur Verfügung stehenden Steuerdaten lassen eine genaue rechnerische Aufteilung der Steuererträge und somit auch eine Hochrechnung der STAF-Effekte auf die einzelnen Branchen nicht zu. Viele Unternehmen lassen sich nicht eindeutig einer bestimmten Branche zuordnen, weil beispielsweise ihre verschiedenen Konzerndivisionen in unterschiedlichen Geschäftsfeldern tätig sind. Die Unternehmen reichen zwar mit ihren Steuererklärungen mehr oder weniger umfangreiche Jahresrechnungen ein, diese enthalten aber zumeist keine Detailangaben zu Patenten und damit verbundenen Erträgen und Aufwendungen. Auch vertiefte Informationen zur Forschungs- und Entwicklungstätigkeit lassen sich aus den Jahresrechnungen in aller Regel nicht entnehmen. Vielmehr wird oft nur ein kumulierter handelsrechtlicher Gewinn ausgewiesen, der sich aus zahlreichen Ertragskomponenten aus verschiedensten Branchen und Tätigkeiten zusammensetzt, oft noch verzerrt durch ausserordentliche Faktoren wie etwa Währungsdifferenzen oder aperiodische Wertberichtigungen auf Konzernstufe. Die Unternehmen selber mögen zwar für rein interne Zwecke über vertiefte und verlässlichere Informationen verfügen (z. B. im Rahmen einer Kosten-Leistungsrechnung mit Aufteilung der Kosten und Erträge auf die einzelnen Kostenträger und Kostenstellen), solche Informationen stehen den Steuerbehörden aber nicht in systematischer Weise zur Verfügung.

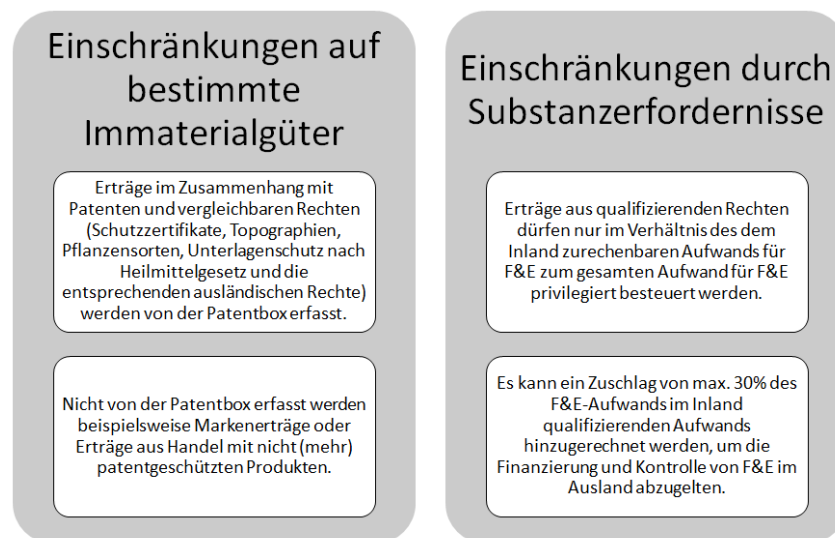
Auch wenn eine verlässliche statistische Grundlage in Form von Steuerdaten fehlt, so lassen sich aus diversen öffentlich zugänglichen Studien und volkswirtschaftlichen Analysen dennoch gewisse Erkenntnisse und Schlüsse ableiten, um die mutmasslichen Auswirkungen der STAF-Werkzeuge «Patentbox» und «F&E-Überabzug» auf die einzelnen Branchen qualitativ zu beschreiben. Die Voraussetzungen für den Einsatz der beiden Werkzeuge sind zwar im Detail nicht ganz deckungsgleich definiert, aber ihre steuerliche Anreizwirkung fokussiert in den zentralen Fragen doch weitgehend auf die gleichen Branchen.

Vorerst ist festzuhalten, dass die STAF-Werkzeuge «Patentbox» und «F&E-Überabzug» keine schweizerischen Erfindungen sind und in der Schweiz auch nicht erst im Kontext der Unternehmenssteuerreform – also zuerst der Unternehmenssteuerreform III, später der Steuervorlage 2017 und nun der STAF – zum Thema wurden. Vielmehr ist es so, dass seit etwa dem Jahr 2000 immer mehr Staaten der EU dazu übergegangen sind, Aktivitäten im Kontext von Immaterialgüterrechten (Forschung, Entwicklung, Patentvermarktung, Markenlizenzierung etc.) dank gezielter steuerlicher und anderweitiger finanzieller Unterstützung (z. B. Investitionsbeihilfen) in ihrem Staatsgebiet anzusiedeln und deren Ausbau zu fördern. Dieser Wildwuchs an oft recht

breit ausgestalteten staatlichen Förderkonzepten führte zu engagierten Diskussionen zuerst in der EU und später auf Ebene der OECD und der G20-Staaten, weil der aggressive Standortwettbewerb gewisser Staaten zunehmend als «schädliche Steuerpraktik» empfunden wurde. Letztlich führten die Diskussionen dazu, dass die OECD und die G20-Staaten im Rahmen des BEPS-Projekts Ende 2015 einheitliche Regeln für den Einsatz und die steuerliche Anerkennung von Patentboxen verabschiedeten. Gegenüber den ursprünglich recht breit definierten Immaterialgüter-Boxen sind die neuen OECD-konformen Patentboxen nun deutlich schmaler ausgestaltet. Kernpunkte der komplexen OECD-Regelungen sind:

- Nur Erträge auf Basis von Patenten und ähnlich geschützten Rechten dürfen privilegiert besteuert werden, nicht aber z. B. Lizenzträge aus Markenrechten.
- Eine Privilegierung von Erträgen aus IP-Rechten setzt eine substantielle Forschungs- und Entwicklungstätigkeit zur Schaffung von Immaterialgütern in jenem Staat voraus, der die Erträge steuerlich privilegiert. Patenterträge dürfen also insbesondere nicht privilegiert besteuert werden, wenn keinerlei Forschungs- und Entwicklungstätigkeit im gleichen Land erfolgt («modified nexus approach»).

Die erste und bisher einzige «Schweizer Immaterialgüterbox» wurde per 2011 als tarifliche Massnahme im Nidwaldner Steuergesetz eingeführt, d.h. es wurde ein reduzierter Steuertarif für Immaterialgütererträge festgesetzt. Die Patentbox gemäss STAF trägt nun aber den neuen internationalen Entwicklungen Rechnung und beschränkt den Anwendungsbereich auf bestimmte Immaterialgüterrechte mit entsprechenden Substanzerfordernissen, was sich aus der Abbildung 3 im Bericht und Antrag des Regierungsrats erkennen lässt:



Die Einschränkungen auf nur wenige Immaterialgüter-Kategorien bei gleichzeitigem Voraussetzen von erheblicher Forschungs- und Entwicklungstätigkeit in der Schweiz führt im Ergebnis in der Tat dazu, dass von der STAF-Patentbox im Ergebnis vor allem die Pharma- und Life Sciences-Branche profitieren wird, die sehr forschungsintensive und substanzstarke Standorte in der Schweiz unterhält (namentlich im Grossraum Basel, aber auch im Kanton Zug und hier vor allem in Rotkreuz). Deren Geschäftsmodell stützt sich besonders ausgeprägt auf Patente und patentähnliche Rechte.

Der Regierungsrat des Kantons Basel-Stadt hat für die kantonale STAF-Umsetzung von BAK Basel beurteilen lassen, für welche Branchen die Patentbox eine hohe, geringe oder gar keine Bedeutung entfaltet. BAK Basel ist dabei zum Schluss gekommen, dass die Patentbox eine grosse Wirkung für die Pharmaindustrie, Chemie sowie generell Aktivitäten mit starkem Bezug zu Forschung und Entwicklung hat. Für andere Branchen hat die Patentbox dagegen kaum Auswirkungen. Dies betrifft beispielsweise Gesellschaften, die im Bereich von Handel, Logistik oder Hauptsitzaktivitäten tätig sind. Auch sind gewisse Erträge aus Aktivitäten im Life Science-Bereich von der Patentbox nicht abgedeckt, beispielsweise der Pharmagrosshandel oder die Herstellung und der Vertrieb von Generika (vgl. Ratschlag und Bericht des Regierungsrats BS betreffend Umsetzung der Steuervorlage 2017 vom 9. Mai 2018, S. 46;

<http://www.fd.bs.ch/nm/2018-kompromiss-zur-steuervorlage-17-in-basel-stadt-rr.html>).

Eine weitere Studie von BAK Basel vom Januar 2017 zur volkswirtschaftlichen Bedeutung der (damaligen) Unternehmenssteuerreform III kam zur Erkenntnis, dass die einzelnen Branchen umso stärker von Instrumenten wie Patentbox und F&E-Überabzug profitieren, je höher ihr Technologiegrad einzustufen ist ([https://www.bak-economics.com/berichte-studien/news/die-volkswirtschaftliche-bedeutung-der-unternehmenssteuerreform-iii/?tx\\_news\\_pi1%5Bcontroller%5D=News&tx\\_news\\_pi1%5Baction%5D=detail&cHash=0fcb9195b4b084ef6b829a19ad1be0d4](https://www.bak-economics.com/berichte-studien/news/die-volkswirtschaftliche-bedeutung-der-unternehmenssteuerreform-iii/?tx_news_pi1%5Bcontroller%5D=News&tx_news_pi1%5Baction%5D=detail&cHash=0fcb9195b4b084ef6b829a19ad1be0d4)). Konkret wurden die einzelnen Branchensegmente aufbauend auf einer Definition von Eurostat nach Massgabe ihrer F&E-Intensität (F&E-Ausgaben pro Wertschöpfungseinheit) in vier Technologiegrad-Kategorien eingeteilt:

#### Eurostat-Abgrenzung von Branchensegmenten nach Technologiegrad

##### Spitzentechnologie (Hgh-Tech):

- Herstellung von pharmazeutischen Erzeugnissen (21)
- Herstellung von Datenverarbeitungsgeräten, elektronischen und optischen Erzeugnissen (26)
- Luft- und Raumfahrzeugbau (30.3)

##### Hochwertige Technologie (Medium High-Tech)

- Chemische Industrie (20)
- Herstellung von Waffen und Munition (25.4)
- Herstellung von elektrischen Ausrüstungen (27)
- Maschinenbau (28)
- Herstellung von Kraftwagen und Kraftwagenteilen (29)
- Sonstiger Fahrzeugbau (30, ohne 30.1 und ohne 30.3)
- Medizinaltechnik (32.5)

## Mittleres Technologieniveau (Medium-Low-Tech)

- Vervielfältigung von bespielten Ton-, Bild- und Datenträgern (18.2)
- Kokerei und Mineralölverarbeitung (19)
- Herstellung von Gummi- und Kunststoffwaren (22)
- Herstellung von Glas und Glaswaren, Keramik, Verarb. von Steinen und Erden (23)
- Metallerzeugung und -bearbeitung (24)
- Herstellung von Metallerzeugnissen (außer Maschinen und Geräte) (25 ohne 25.4)
- Schiff- und Bootsbau (30.1)
- Reparatur und Installation von Maschinen und Ausrüstungen (33)

## Geringes Technologieniveau (Low-Tech)

- Herstellung von Nahrungs-/ Futtermitteln (10), Getränken(11), Tabakverarbeitung (12)
- Herstellung von Textilien (13), Bekleidung (14), Leder, Lederwaren und Schuhen (15)
- Herstellung von Holz- und Korkwaren (ohne Möbel), Korb- und Flechtwaren (16)
- Herstellung von Papier, Pappe und Waren daraus (17)
- Herstellung von Druckerzeugnissen; Vervielfältigung von bespielten Ton-, Bild- und Datenträgern (18, ohne 18.2)
- Herstellung von Möbeln (31)
- Herstellung von sonstigen Waren (32, ohne 32.5)

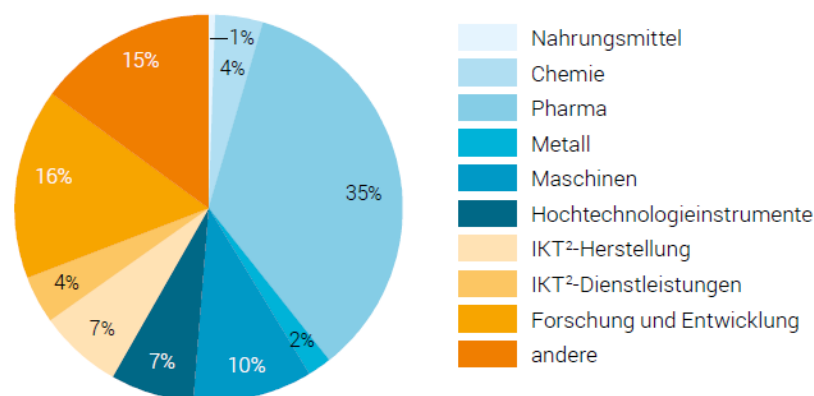
In die gleiche Richtung weist eine Erhebung des Bundesamts für Statistik vom Januar 2017 betreffend «Forschung und Entwicklung: Aufwendungen und Personal der schweizerischen Privatunternehmen 2015» (<https://www.bfs.admin.ch/bfs/de/home/statistiken/bildung-wissenschaft/technologie/indikatorsystem/zugang-indikatoren/w-t-input/f-e-aufwendungen-privatwirtschaft.html>). Gemäss dieser Erhebung konzentrieren sich die F&E-Aktivitäten in der Schweiz traditionell auf die drei Wirtschaftszweige «Pharma», «Forschung und Entwicklung» und «Maschinen». Auf diese drei Wirtschaftszweige entfallen 61 Prozent der gesamten F&E-Aufwendungen.

## Intramuros-F+E-Aufwendungen nach Wirtschaftszweig<sup>1</sup>, 2015

Anteile in Prozen

G4

Total: 15 660 Millionen Franken



<sup>1</sup> NOGA-Branchengruppierung

<sup>2</sup> IKT: Informations- und Kommunikationstechnologien

## Intramuros-F+E-Aufwendungen nach Wirtschaftszweig<sup>1</sup>, 2012 und 2015

In Millionen Franken zu laufenden Preisen und Wachstumsrate in %

T2

	Intramuros-F+E-Aufwendungen		Wachstumsrate
	2012	2015	2015
<b>Total</b>	<b>14 276</b>	<b>15 660</b>	<b>10%</b>
Nahrungsmittel	61	72	17%
Chemie	507	629	24%
Pharma	4 999	5 537	11%
Metall	456	319	-30%
Maschinen	1 559	1 589	2%
Hochtechnologieinstrumente	1 021	1 053	3%
IKT <sup>2</sup> – Herstellung	1 045	1 143	9%
IKT <sup>2</sup> – Dienstleistungen	342	568	66%
Forschung und Entwicklung	1 912	2 443	28%
andere	2 373	2 307	-3%

<sup>1</sup> NOGA-Branchengruppierung

<sup>2</sup> IKT: Informations- und Kommunikationstechnologien

Auch die beim eidg. Institut für Geistiges Eigentum eingereichten Patentgesuche vermitteln einen Eindruck über die von Patentbox und F&E-Abzug voraussichtlich profitierenden Branchen ([https://www.ige.ch/fileadmin/user\\_upload/schuetzen/patente/Statistiken/Eingereichte\\_nat\\_Patentgesuche\\_nach\\_IPC.pdf](https://www.ige.ch/fileadmin/user_upload/schuetzen/patente/Statistiken/Eingereichte_nat_Patentgesuche_nach_IPC.pdf)):

## Eingereichte nationale Patentgesuche nach technischen Bereichen

CH-Patentanmeldungen	IPC-Klassen	2007	2008	2009	2010	2011	2012*	2013	2014	2015	2016	2017	Total
Landwirtschaft	A01, ex. A01N	22	20	26	17	27	24	24	22	29	30	20	261
Nahrungsmittel und Tabak	A21 - A24	20	17	21	35	9	13	22	11	25	32	14	219
Pers. Bedarf und Haushaltgegenstände	A41 - A47	155	151	156	140	147	153	133	142	142	150	135	1'604
Gesundheitswesen	A61 - A63, ex A61K	173	162	168	180	135	208	147	154	139	153	120	1'739
Präp. f. med., zahnärztl. o. kosm. Zwecke	A61K	33	33	26	25	20	1'086	229	34	26	30	25	1'567
Trenn und Mischen	B01 - B09	58	62	56	55	56	51	48	46	40	35	44	551
Formgebung I	B21 - B23	58	53	62	58	50	45	43	43	65	51	40	568
Formgebung II	B24 - B30, B32	80	83	99	70	52	56	67	73	76	60	61	777
Druckerei	B41 - B44	29	35	18	34	28	21	24	31	20	27	21	288
Transportieren	B60 - B68	245	272	245	230	244	166	199	202	194	172	166	2'335
Nanotechnik	B81 - B82	3	5	7	5	8	-	4	1	5	2	6	46
Anorganische Chemie	C01 - C05	16	19	21	28	25	12	15	18	19	20	11	204
Organische Chemie	C07, A01N	15	8	14	27	15	49	47	7	12	7	6	207
Organische makromolekulare Verbind.	C08	10	12	11	6	4	11	8	8	5	2	5	82
Farbst., Min.-Öle, tier. u. pflanzl. Öle	C09 - C11	22	21	14	19	14	22	12	12	14	9	13	172
Fermentierung, Zucker Häute	C12 - C14	5	8	11	11	13	10	8	2	19	9	5	101
Hüttenwesen	C21 - C23, C25, C30	15	19	15	13	22	26	13	22	30	21	22	218
Textilien und biegsame Werkstoffe	D01 - D07	82	96	89	65	62	52	48	66	48	58	66	712
Papier	D21, B31	6	6	4	1	3	2	2	3	2	1	1	31
Bauwesen	E01 - E06	156	105	158	143	143	144	141	146	136	126	107	1'505
Bergbau	E21	3	4	2	8	4	6	4	6	2	4	2	45
Kraft- und Arbeitsmaschinen	F01 - F04, F15	112	153	115	198	190	88	91	220	87	54	68	1'376
Maschinenbau im allgemeinen	F16 - F17	72	75	69	80	59	58	63	76	70	65	46	733
Beleuchtung und Heizung	F21 - F28	71	110	99	136	114	81	90	99	80	60	51	991
Waffen; Sprengwesen	F41, F42, C06	9	8	9	10	6	6	10	12	7	10	9	96
Instrumente I	G01 - G03	129	116	102	119	114	140	131	119	111	64	81	1'226
Instrumente II	G04 - G08	227	186	236	305	312	341	370	329	349	369	359	3'383
Instrumente III	G09 - G12	26	24	29	22	32	16	18	19	20	19	11	236
Kernphysik	G21	5	2	2	2	8	6	4	-	6	1	-	36
Elektrotechnik	H01, H02, H05	142	142	127	121	113	72	116	89	116	110	91	1'239
Elektronik und Nachrichtentechnik	H03, H04	35	23	26	29	34	23	25	36	35	20	22	308
<b>Total</b>		<b>2'034</b>	<b>2'030</b>	<b>2'017</b>	<b>2'192</b>	<b>2'063</b>	<b>2'988</b>	<b>2'166</b>	<b>2'048</b>	<b>1'929</b>	<b>1'771</b>	<b>1'628</b>	<b>22'856</b>

\* Von Juli bis Dezember 2012 waren die Anmeldezahlen deutsch überdurchschnittlich hoch, aufgrund eines Anmelde, der 1205 Gesuche eingereicht hat.

Für den Kanton Zug zeigt sich gemäss einer Erhebung von BAK Basel vom 18. Dezember 2018 im Auftrag der Volkswirtschaftsdirektion folgendes Branchenbild:

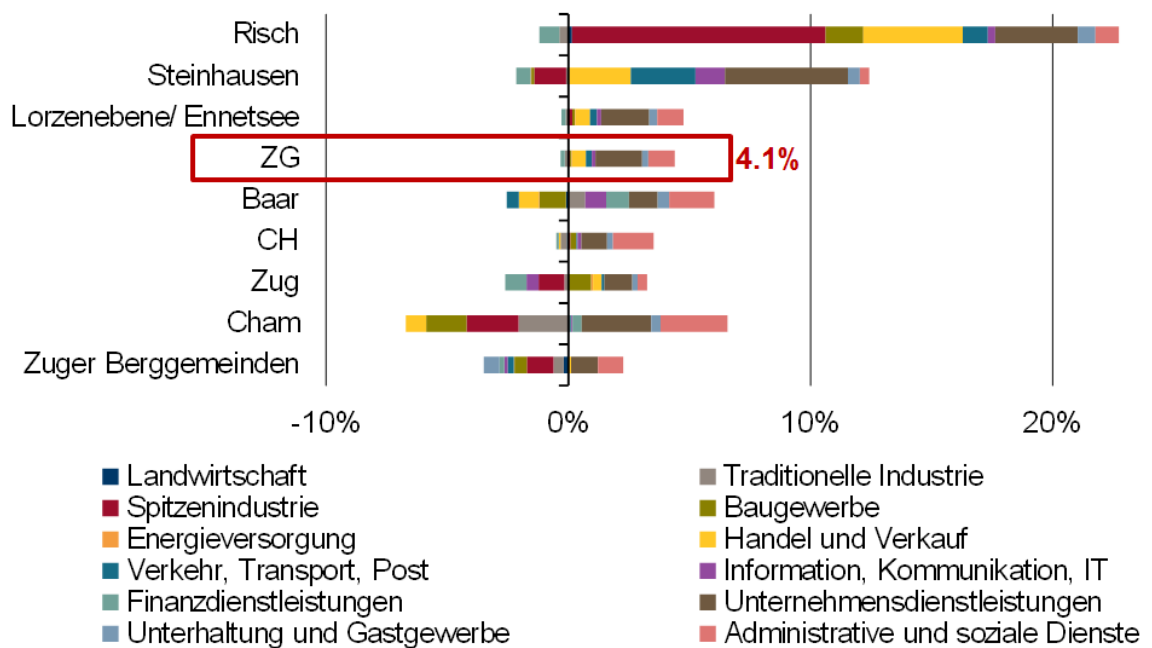
	<u>Unternehmensstruktur</u>	<u>Unternehmensstruktur</u>
	Beschäftigte in VZÄ	Beschäftigte Total
Stand der Daten: 18.12.2018		
<b>Life Science</b>	<b>7'104.0</b>	<b>7'667</b>
Pharma/Biotechforschung	718.4	762
MedTech	3'309.4	3'511
Pharmagrosshandel	3'076.1	3'394
<b>ICT</b>	<b>7'458.1</b>	<b>8'471</b>
ICT Hardwareherstellung	2'478.4	2'605
ICT Dienstleistungen	4'095.0	4'877
ICT Grosshandel	874.0	975
Verlegen von Software	6.8	8
Reparatur von Datenverarbeitungs- und Telekommunikationsgeräten	4.0	6
<b>Finanzsektor</b>	<b>5'250.0</b>	<b>6'857</b>
Banken	1'270.6	1'435
Private Equity	2'093.8	3'144
Independent Asset Managers	1'152.3	1'360
Versicherungen	733.2	918
<b>Grosshandel</b>	<b>12'134.4</b>	<b>13'814</b>
Grosshandel	12'134.4	13'814
Rohstoffhandel/Transithandel	1'777.0	1'930
<b>Hightech</b>	<b>12'770.8</b>	<b>13'921</b>
High-Technology Manufacturing	5'746.7	6'045
Medium-High Technology Manufacturing	7'024.1	7'876
<b>Gesamtwirtschaft</b>	<b>85'504.3</b>	<b>109'004</b>

Zahlreiche Zuger Unternehmen sind in Branchen aktiv, bei denen im Sinne der vorgenannten Studien und Erhebungen eine hohe Wahrscheinlichkeit besteht, dass sie von Patentbox und



F&E-Überabzug werden profitieren können (z. B. Pharma/Biotechforschung, Medtech, High-Technology Manufacturing).

Dabei ist bemerkenswert, dass namentlich die Gemeinde Risch in den vergangenen Jahren gemäss Regionalstudie Zug 2017 der Credit Suisse ein besonders starkes Wachstum bei Branchen der Spitzenindustrie – darin eingeschlossen ist die Pharma-Branche – erlebt hat (Abbildung gemäss interner Präsentation vom 1. Februar 2017 an Zuger Regierungsrat, Beschäftigungswachstum 2011 bis 2014 in Vollzeitäquivalenten):



Zusammenfassend lässt sich aus den verschiedenen vorgenannten Studien und Erhebungen als Fazit ableiten, dass die steuerlichen Anreize aus den STAF-Instrumenten Patentbox und F&E-Überabzug tatsächlich zu einem erheblichen Teil der Pharma-Industrie zugutekommen werden, dass aber auch viele andere Branchen in unterschiedlicher Intensität direkt oder indirekt (via Multiplikatoren-Effekten) davon profitieren werden. Exakte finanzielle und volkswirtschaftliche Prognosen sind mangels verlässlicher Daten nicht möglich. Die Sicherung der internationalen Standortattraktivität für die Pharma-Branche auch nach Aufhebung der privilegierten Steuerstatus entspricht einem bewussten politischen Willen, zumal der Erfolg der Pharma-Branche auf die Volkswirtschaft der ganzen Schweiz ausstrahlt und entscheidend zum Erhalt von zukunftsträchtigen Arbeits- und Ausbildungsplätzen und von erstklassigen Bildungs- und Forschungseinrichtungen beiträgt. Es ist jedoch zu berücksichtigen, dass die beiden Instrumente «Patentbox» und «F&E-Überabzug» nur einen Teil des gesamten STAF-Pakets bilden und branchenunabhängig sämtliche Gesellschaften z. B. von der Senkung des Gewinnsteuersatzes profitieren. Je nachdem ob neben der Gewinnsteuersenkung noch weitere STAF-Instrumente genutzt werden können, wird die Gewinnsteuerbelastung zwischen 9–12 Prozent betragen. Spürbare Verzerrungen in der bestehenden Branchenstruktur sind durch die STAF nicht zu erwarten.

**6. Teilrevision Steuergesetz, u.a. STAF**  
**Abklärungsaufträge aus der 1. Kommissionssitzung vom 30. November 2018**

**Abklärungsauftrag 6:**

erteilt durch KR Peter Letter

Aufzeigen der Wertschöpfungseffekte der inländischen Substanzerfordernisse für die Inanspruchnahme der Patentbox und des F&E-Überabzugs. Damit ein Unternehmen von der Patentbox und dem F&E-Überabzug profitieren kann, muss es in erheblichem Ausmass F&E in der Schweiz betreiben, denn für F&E im Ausland werden keine oder nur geringe steuerliche Ermässigungen gewährt. Lässt sich abschätzen, was für ein Wertschöpfungseffekt (z. B. zusätzliche hochqualifizierte Arbeitsplätze, Dienstleistungsaufträge an andere forschende Schweizer Unternehmen etc.) ausgelöst wird, weil die in Zug bzw. der Schweiz tätigen Unternehmen künftig STAF-bedingt mehr F&E in der Schweiz betreiben werden?

**Stellungnahme:**

Die Einführung einer Patentbox sowie der Überabzug für F&E-Aufwendungen sind gemäss Botschaft des Bundesrats zur Steuervorlage 2017 standortpolitisch motiviert. Sie zielen speziell auf bestimmte Erträge und Aktiven im Bereich mobiler Tätigkeiten ab und entsprechen oder ähneln Massnahmen, die in anderen Ländern bereits erfolgreich angewendet und allgemein als attraktiv bezeichnet werden. Mit diesen Massnahmen kann die Schweiz sicherstellen, dass sie auch in Zukunft, das heisst nach Abschaffung der kantonalen Steuerstatus, im internationalen Steuerwettbewerb mit ihren Konkurrenten mithalten kann.

Bei der Verbreitung/Anerkennung der Patentbox zeigt sich folgendes Bild:

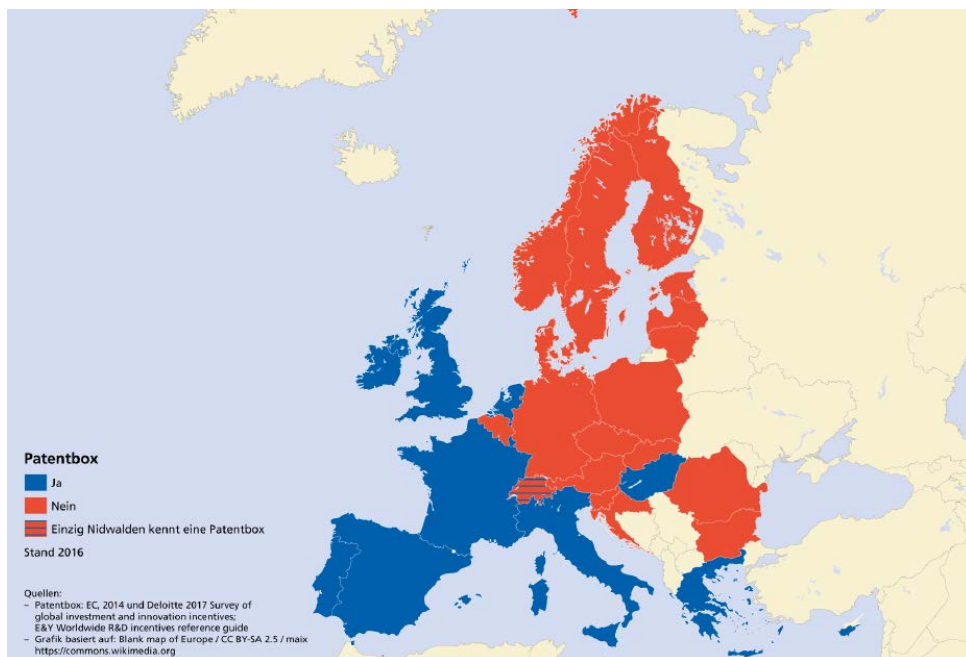


Abb. 1: Botschaft des Bundesrats vom 21.3.2018 zur SV17, Abb. 6 Patentbox

Beim F&E-Überabzug zeigt sich folgendes Bild:

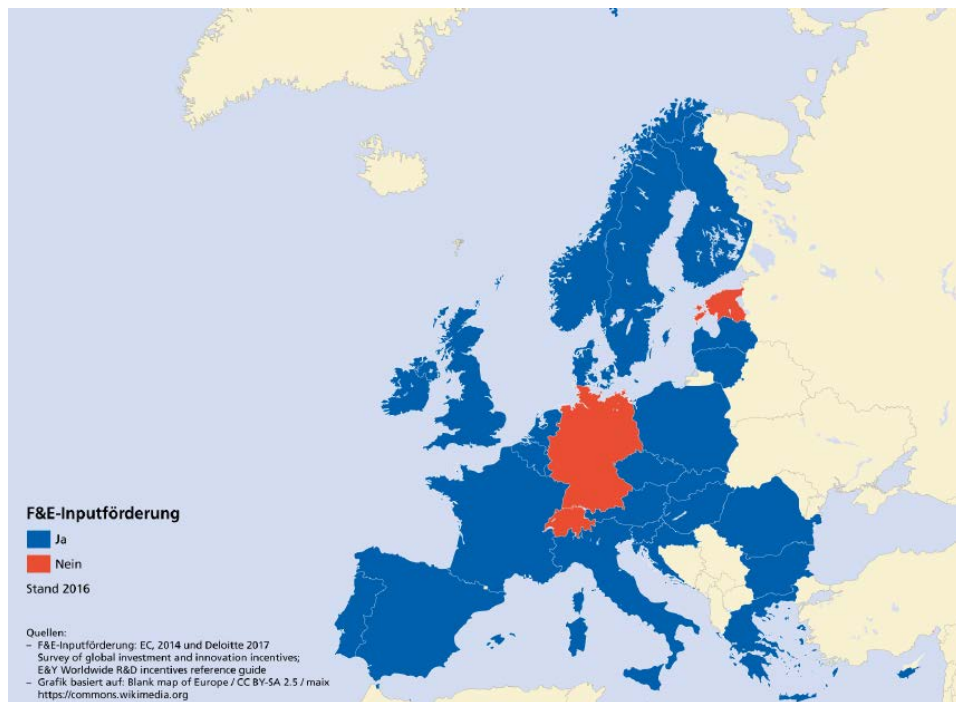


Abb. 2: Botschaft des Bundesrats vom 21.3.2018 zur SV17, Abb. 7 F&E-Abzug

Das Wirtschaftsforschungsinstitut BAK Basel hat in einem Bericht zu den Auswirkungen der USR-III auf den Kanton Zürich vom Oktober 2016 (<https://www.bak-economics.com/berichte-studien/unternehmenssteuerreform-iii-die-auswirkungen-fuer-den-kanton-zuerich/>) unter anderem auch die von den Gesellschaften ausgelösten Wertschöpfungseffekte analysiert. Die Analyse kommt zum Schluss, dass die wirtschaftliche Tätigkeit der Statusgesellschaften bei anderen regionalen Unternehmen ebenfalls eine beachtliche Bruttowertschöpfung auslöst. Pro Schweizer Franken Wertschöpfung bei den Statusgesellschaften entstehen geschätzt noch einmal 28 Rappen Wertschöpfung bei anderen regionalen Unternehmen. Hinsichtlich der Arbeitmarkteffekte liegt der Multiplikatoreffekt deutlich höher. Darin kommt die überdurchschnittliche Arbeitsproduktivität der Statusgesellschaften zum Ausdruck. Pro Arbeitsplatz bei den Statusgesellschaften entstehen in der restlichen Wirtschaft zusätzliche 0,93 Stellen. Es ist folglich anzunehmen, dass internationale Gesellschaften, welche für die Patentbox oder den F&E-Überabzug qualifizieren, einen beachtlichen positiven Effekt auf die Wertschöpfung anderer Gesellschaften und auf den Arbeitsmarkt haben.

Ein im Dezember 2018 publizierter Bericht von Ernst & Young zum Ansiedlungserfolg der Greater Zurich Area AG (<http://www.bit.ly/GZA-EY-Bericht>) kommt zum Schluss, dass ein neu in der Schweiz angesiedeltes Unternehmen am Ende des Ansiedlungsjahrs 6,3 Vollzeitstellen ausweist und um rund eine Vollzeitstelle pro Jahr wächst. Es wurde berechnet, dass jede einzelne Ansiedlung über den Untersuchungszeitraum von 2014–2017 im Durchschnitt rund 150 000 Franken an Steuereinnahmen (Gewinnsteuern des Unternehmens und Einkommenssteuern der Arbeitnehmenden) gebracht hat.

Aus den vorgenannten Studien lassen sich mit gewissen Einschränkungen auch Folgerungen für die Zuger Wirtschaft ziehen: Es ist unbestritten, dass international tätige Unternehmen im

Kanton Zug zahlreiche Arbeits- und Ausbildungsplätze anbieten, viele davon mit hohen Anforderungen und entsprechend hoher Entlohnung und guten beruflichen Perspektiven. Dabei ist aber auch zu beachten, dass der Kanton Zug mit den umliegenden Nachbarkantonen hochgradig vernetzt ist, was sich etwa in den Pendlerströmen gemäss Bundesamt für Statistik zeigt (<https://www.zg.ch/behoerden/gesundheitsdirektion/statistikfachstelle/themen/11-mobilitaet-und-verkehr/pendlerstatistik>):

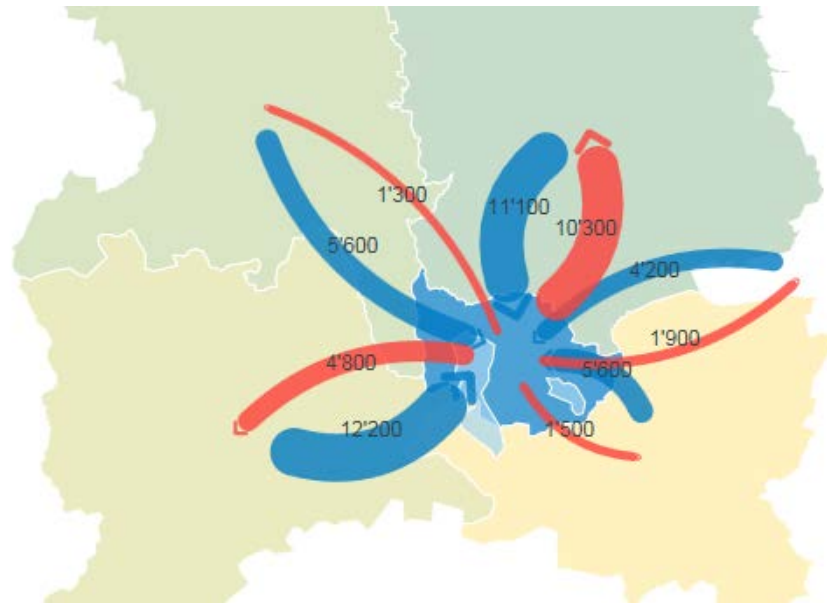
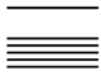


Abb. 3: Bundesamt für Statistik, Strukturerhebung, Pendlerströme 2014–2016

Gemäss der oben dargestellten Strukturerhebung pendeln etwa 38 900 Personen ab 15 Jahren in den Kanton Zug, nur 19 800 verlassen ihn, um in einem anderen Kanton zu arbeiten oder dort ihre Ausbildung zu absolvieren. Der positive Pendlersaldo zeigt, dass der Kanton Zug ein starker Wirtschaftskanton mit Anziehungskraft und grosser Ausstrahlung auch auf andere Kantone ist. Die erheblichen Pendlerströme machen es aber auch unmöglich, verlässliche Aussagen zur Wertschöpfung in einem weiteren Sinne, also zu etwa zu den privaten Steuerzahlungen der Beschäftigten oder zu Aufträgen an regionale und nationale Zuliefer- und Dienstleistungsfirmen zu machen.

Primär geht es beim Umbau des Schweizer Unternehmenssteuerrechts und den dabei vorgesehenen STAF-Werkzeugen darum, zu verhindern, dass Zuger bzw. Schweizer Unternehmen wegen der Aufhebung der Steuerstatus ins Ausland bzw. in Nachbarkantone wegziehen. Zudem soll eine international akzeptierte Steuerordnung mit konkurrenzfähiger Steuerbelastung dafür sorgen, dass nach Möglichkeit weitere Arbeitsplätze in der Region Zug angesiedelt werden. Die Inland-Substanzerfordernisse für die Nutzung der steuerlichen Anreize von Patentbox und F&E-Überabzug helfen zusätzlich, die Substanz in der Schweiz zu stärken. Auch Zuger Unternehmen werden mit grosser Wahrscheinlichkeit von Patentbox und F&E-Überabzug profitieren können (vgl. dazu die Stellungnahme zum Abklärungsauftrag 5), dies bedingt aber, dass sie «Substanz» (also vor allem zahlreiche Arbeitsplätze) in Zug oder zumindest im Rest der Schweiz unterhalten. In der kleinräumigen Schweiz mit ihren grossen Pendlerströmen über die

Kantonsgrenzen hinweg ist es realistischerweise kaum möglich, verlässliche Aussagen zu machen, welche Kantone wertschöpfungsmässig in welchem Umfang profitieren.



**6. Teilrevision Steuergesetz, u.a. STAF**  
**Abklärungsaufträge aus der 1. Kommissionssitzung vom 30. November 2018**

**Abklärungsauftrag 7:**

erteilt durch KR Peter Letter

Zum Thema AHV-Beitragsüberschüsse aus dem Kanton Zug zugunsten der übrigen Schweiz: Es ist bekannt, dass die Zuger Unternehmen und sonstigen Zuger Beitragszahlenden netto 350 Millionen Franken mehr AHV-Beiträge an die AHV-Zentralstelle in Genf überweisen als Zugerinnen und Zuger insgesamt als AHV-Renten aus dem Schweizer Sozialversicherungssystem erhalten. Ist davon auszugehen, dass die Zuger Unternehmen und Beitragszahlenden aufgrund der STAF künftig einen noch höheren Beitragsüberschuss zum Schweizer Sozialversicherungssystem beitragen werden, welcher letztlich den anderen Kantonen zugutekommt? Also eine Art weiteren «Solidaritätsbeitrag» aus dem Kanton Zug?

Die Finanzdirektion hat die Volkswirtschaftsdirektion bzw. die Ausgleichskasse mit folgendem Text zur Stellungnahme eingeladen:

*Wir bitten Sie höflich um Ihre Unterstützung bei der Bearbeitung eines Abklärungsauftrags der vorberatenden Kommission betreffend 6. Teilrevision des Zuger Steuergesetzes (vgl. <https://www.zg.ch/behoerden/finanzdirektion/steuerverwaltung/STAF%20vormals%20Steuervorlage%2017/aenderung-steuergesetz-umsetzung-staf>).*

*Zentraler Bestandteil der 6. Teilrevision des Zuger Steuergesetzes ist die Umsetzung des Bundesgesetzes über die Steuerreform und AHV-Finanzierung (STAF). In deren Kontext ist bekanntlich vorgesehen, dem AHV-System höhere Finanzmittel zukommen zu lassen, namentlich durch Erhöhung der Beiträge sowohl der Arbeitgebenden wie auch der Arbeitnehmenden.*

*Am 30. November 2018 hat sich die vorberatende Kommission des Kantonsrats ein erstes Mal getroffen, um über die Umsetzung der STAF ins Zuger Steuerrecht zu beraten. Dabei hat die Kommission der Finanzdirektion einen Abklärungsauftrag erteilt, der die Erhöhung der AHV-Mittel betrifft.*

*Es ist bekannt, dass der Kanton Zug nicht nur für die Zwecke des nationalen Finanzausgleichs (NFA) ein wichtiger Geberkanton ist, sondern auch für die Zwecke der AHV/IV. Die Medien berichten schon seit vielen Jahren regelmässig über diese Thematik (vgl. etwa <https://www.luzernerzeitung.ch/zentralschweiz/zug/kanton-auch-fuer-die-ahv-ist-zug-ein-goldesel-ld.41028>), wobei zuletzt oft von einem Zuger «Solidaritätsbeitrag» in Höhe von etwa 350 Millionen Franken die Rede war (dieser konkrete Betrag wurde denn auch von einem Kommissionsmitglied genannt). Wenn wir den neuesten verfügbaren Jahresbericht 2017 richtig interpretieren, dürfte der aktuelle Solidaritätsbeitrag bei etwa 255 Millionen Franken liegen ([http://www.akzug.ch/fileadmin/files/pdf/Diverse/AKZG\\_Geschaeftsbericht17\\_web.pdf](http://www.akzug.ch/fileadmin/files/pdf/Diverse/AKZG_Geschaeftsbericht17_web.pdf), S. 14 mit Zuger Beitragsleistungen in Höhe von 976 Millionen Franken und Leistungsbezügen in Höhe von 721 Millionen Franken).*

*Die Kommission möchte nun in Erfahrung bringen, ob der Kanton Zug in Zukunft nach der Umsetzung der STAF noch höhere Nettobeiträge in die AHV/IV leisten muss, von denen letztlich die Leistungsbezügerinnen und -bezüger in den anderen Kantonen profitieren, ob also der Zuger «Solidaritätsbeitrag» weiter ansteigen wird.*

*Wir bitten Sie daher, uns die folgenden Fragen zu beantworten:*

- 1. Wieviel beträgt der Zuger «Solidaritätsbeitrag» aktuell? Ist die oben genannte Zahl von 255 Millionen Franken, welche wir aus S. 14 des Jahresberichts 2017 herausinterpretieren, zutreffend?*
- 2. Können Sie uns den jeweiligen «Solidaritätsbeitrag» für die vergangenen zehn Jahre nennen (vielleicht sogar mit Darstellung in einer Grafik), damit wir die Kommission über die Entwicklung in den vergangenen Jahren informieren können?*
- 3. Können Sie abschätzen, wie sich der Zuger «Solidaritätsbeitrag» in den kommenden Jahren entwickeln wird,*
  - a. wenn die STAF mit der vorgesehenen Erhöhung der Mittel für die AHV wie geplant per 2020 in Kraft treten wird?*
  - b. wenn die STAF scheitert und somit das aktuelle System (ohne höhere Beiträge) weiter bestehen bleibt?*

*Falls Ihnen eine konkrete Prognose in absoluten Zahlen nicht möglich ist, sind wir Ihnen für eine verbale Umschreibung der nachgefragten Zusammenhänge dankbar, idealerweise in einer Form, dass wir diese der vorberatenden Kommission abgegeben oder vorab übermitteln können.*

### **Stellungnahme:**

Die Fragen richten sich in erster Linie an die Ausgleichskasse Zug. Diese ist seit 1. Januar 2019 der Gesundheitsdirektion angegliedert. Deshalb erfolgte die Beantwortung der Fragen durch die Gesundheitsdirektion, bzw. die Ausgleichskasse Zug.

Die nachfolgenden Ausführungen wurden von der Ausgleichskasse Zug erarbeitet. Bitte beachten Sie die relativierenden Erklärungen in der Vorbemerkung, wonach es sich bei den diskutierten Zahlungen um Beiträge und Leistungen im Rahmen eines gesamtschweizerischen Sozialversicherungssystems handelt, welches sich nicht an kantonalen Grenzen orientiert. Entsprechend ist bei der Interpretation der genannten Zahlen Zurückhaltung geboten.

### **Vorbemerkung**

Die drei Sozialwerke AHV, IV und EO werden in erster Linie durch Lohnbeiträge finanziert. Arbeitgebende und Arbeitnehmende zahlen vom ausbezahlten Lohn zu gleichen Teilen die Versicherungsbeiträge. Die Höhe der Versicherungsbeiträge ist bundesrechtlich vorgeschrieben.

Diese Beiträge sind die eigentlichen Versicherungsbeiträge. Sie werden durch die Ausgleichskassen (Verbandsausgleichskassen, Ausgleichskassen des Bundes und kantonale Ausgleichskassen) erhoben. Den Ausgleichskassen sind jeweils Arbeitgebende und Selbständigerwerbende (sowie Nichterwerbstätige) als sogenannte Mitglieder angeschlossen. Verbandsaus-

gleichskassen sind branchenspezifisch organisiert. Diese agieren kantonsübergreifend. Kantonale Ausgleichskassen sind lediglich kantonal tätig, haben eine branchenunabhängige Mitgliederstruktur (Arbeitgebende, die keiner anderen Ausgleichskasse angeschlossen sind) und sind auch zuständig für Nichterwerbstätige und Arbeitnehmende ohne beitragspflichtige Arbeitgebende.

Die Ausgleichskassen sind auch die Stellen, die die Versicherungsleistungen auszahlen (Renten, Taggelder, Sachleistungen). Dies erfolgt regelmässig direkt aus den eingenommenen Beiträgen. Am Schluss ergibt sich ein Beitragsüberschuss oder ein Beitragsdefizit. Bei einem Beitragsdefizit muss eine Ausgleichskasse Finanzmittel aus dem jeweiligen Fonds, der über die ganzen jeweiligen Sozialversicherungszweige den finanziellen Ausgleich herstellt (AHV-Fonds, IV-Fonds, EO-Fonds [→ Compenswiss]), beziehen, damit sie ihren Leistungsverpflichtungen nachkommen kann. Bei einem Beitragsüberschuss werden die überschüssigen Finanzmittel der zentralen Ausgleichsstelle (ZAS) überwiesen, die sie in die jeweiligen Fonds einbezahlt. Sie stehen so als Ausgleichsmasse den anderen Ausgleichskassen bzw. den Sozialversicherungen gesamtschweizerisch zur Verfügung.

Die Erträge, welche die Ausgleichskassen mit den Beiträgen erwirtschaften, hängen sehr stark von der Mitgliederstruktur ab. Ausgleichskassen, welche Arbeitnehmende und Selbständigerwerbende mit hohem Einkommen versichern, haben hohe Erträge (z. B. Banken, Ärztinnen und Ärzte, etc.). Ausgleichskassen, welche Arbeitnehmende und Selbständigerwerbende mit eher geringem Einkommen versichern, haben geringere Erträge (z. B. Kleingewerbe wie Coiffeurbetriebe). Kantonale Ausgleichskassen haben oft eine negative Bilanz, weil sie auch Nichterwerbstätige versichern.

Da die ausbezahlten Leistungen im Sinne der Sozialversicherungen nur in engen Grenzen variabel sind (z. B. Minimalrente, Maximalrente), die den Beiträgen zu Grunde liegenden Löhne aber nicht plafoniert sind, erwirtschaften Ausgleichskassen mit Mitgliedern, die hohe Löhne auszahlen, eher Überschüsse.

Die Ausgleichskasse Zug hat aufgrund der guten arbeitsmarktlichen Situation im Kanton Zug sowie ihrer günstigen Mitgliederstruktur eine vergleichsweise hohe versicherte Lohnsumme, auf welcher sie Beiträge erheben kann. Es gibt aber auch im Kanton Zug Verbandsausgleichskassen, welche wohl (Genaueres entzieht sich unserer Kenntnis) keine überdurchschnittlichen Lohnsummen versichern (Gastgewerbe, Coiffeurbetriebe etc.). Die Ausgleichskasse Zug ist deshalb in der komfortablen Lage, aus den erzielten Beitragsüberschüssen Geldmittel an die eidgenössischen Fonds abzuliefern. Dieser «Solidaritätsbeitrag» dient somit schlicht und einfach dem Risikoausgleich unter den verschiedenen Ausgleichskassen, also der versicherungstechnischen Solidarität. Er ist abhängig von der Lohnsumme der angeschlossenen Mitglieder und nicht immer direkt von der Wirtschaftskraft der angeschlossenen Unternehmen oder der jeweiligen Steuerkraft. Umgekehrt dürften auch gewisse im Kanton Zug tätige Verbandsausgleichskassen mit eher tiefen Lohnsummen von dieser versicherungstechnischen Solidarität wiederum profitieren. Gesamtwirtschaftlich kann also anhand der durch die Ausgleichskasse Zug an die eidgenössischen Ausgleichsfonds einbezahlten Beiträge nicht auf die total aus dem Kanton Zug an die eidgenössischen Ausgleichsfonds bezahlten Beiträge geschlossen werden.



Dementsprechend können die Fragen nur insofern beantwortet werden, als Lohnsummen bekannt sind. Prognosen sind folglich nicht möglich, weil sie davon abhängen, welche/r Arbeitgebende bei welcher Ausgleichskasse abrechnet und welche Löhne auszahlt. Eine Konstanz besteht nicht mit Sicherheit. Klar ist, dass entgegen der Annahme in der Anfrage vom 5. Dezember 2018 nicht «der Kanton Zug» Beiträge leistet, sondern die Versicherten und die Arbeitgebenden und Arbeitnehmenden je zur Hälfte. Der Kanton Zug bezahlt in diesem Sinne die Hälfte der Beiträge in seiner Funktion als Arbeitgeber für die Angestellten des Kantons. Im Gegensatz zum NFA, wo der Kanton Entscheidkompetenz über die Belastung von Steuersubstrat besitzt, sind im Sozialversicherungsbereich die Beiträge gesamtschweizerisch festgesetzt und die Kantone haben keine Befugnisse. Es spielt versicherungstechnisch somit für sämtliche Mitglieder der Ausgleichskasse und die Arbeitnehmenden letztlich keine Rolle, in welchem Kanton oder über welche Ausgleichskasse abgerechnet wird. Die Beitragssätze sind gesamtschweizerisch gleich.

### **1. Frage:**

**Wie viel beträgt der Zuger «Solidaritätsbeitrag» aktuell? Ist die Zahl von 255 Millionen Franken, welche wir aus S. 14 des Jahresberichts 2017 herausinterpretieren, zutreffend?**

Die Zahl ist nicht zutreffend. Der «Solidaritätsbeitrag» 2017 kann nicht aus der Differenz der Versicherungsbeiträge von 976 Millionen Franken und der Versicherungsleistungen von 721 Millionen Franken errechnet werden. Im Betrag der Versicherungsleistungen sind auch Familienzulagen und beitragsunabhängige Leistungen enthalten wie Ergänzungsleistungen oder Prämienverbilligungen, welche aus Steuermitteln finanziert werden. Umgekehrt beinhaltet der Betrag der Versicherungsbeiträge auch Beiträge an die Arbeitslosenversicherung, wo die Ausgleichskasse keine Leistungen bezahlt, sowie an die Familienausgleichskasse.

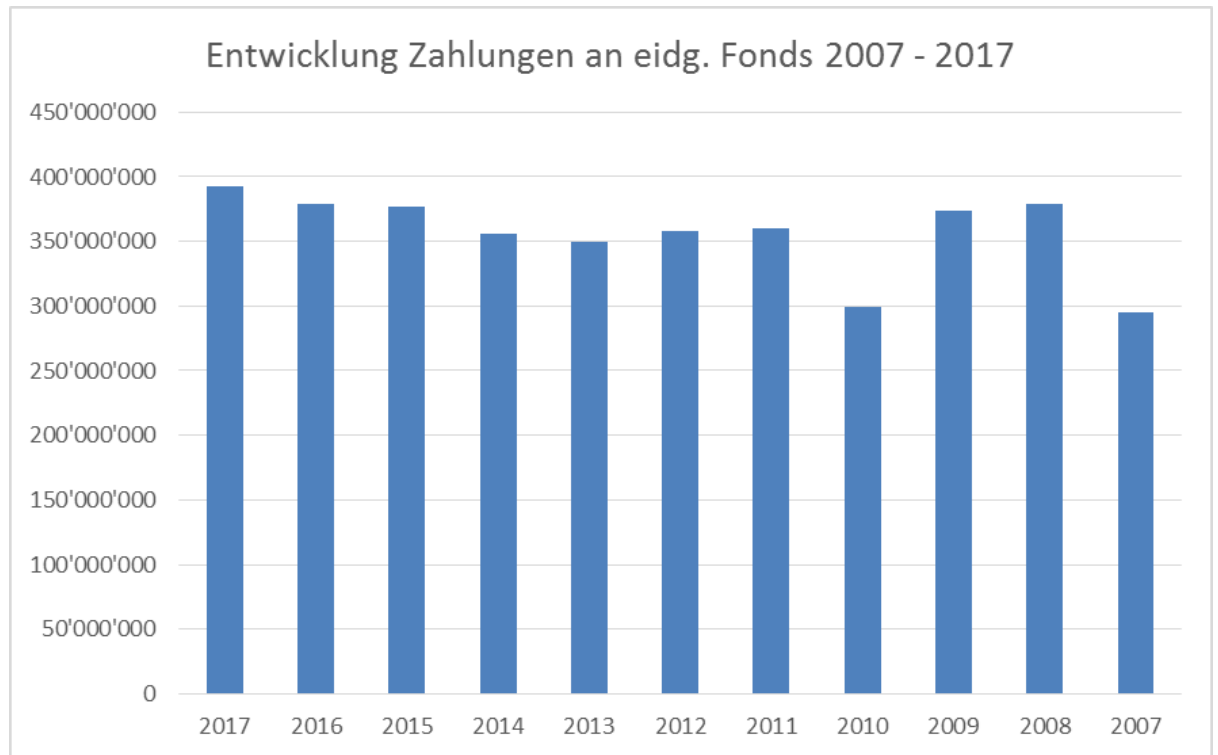
Der Betrag, welcher im Rahmen des Saldos aus Beitragseinnahmen und Leistungsausgaben im AHV- /IV- / EO-Bereich an die eidgenössischen Ausgleichsfonds abgeliefert wurde, liegt bei knapp 393 Millionen Franken.

### **2. Frage:**

**Können Sie uns den jeweiligen «Solidaritätsbeitrag» für die vergangenen zehn Jahre nennen (vielleicht sogar mit Darstellung in einer Grafik), damit wir die Kommission über die Entwicklung in den vergangenen Jahren informieren können?**

Der versicherungstechnische Solidaritätsbeitrag im Rahmen der AHV / IV / EO an die eidgenössischen Fonds belief sich in den vergangenen zehn Jahren auf folgende Beträge (in Franken):

2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010	2009	2008	2007
392'842'121	378'586'015	376'725'768	355'733'620	349'930'922	358'207'816	359'658'986	299'391'536	373'384'414	378'890'540	295'516'938



Es muss berücksichtigt werden, dass 2011 die Beiträge in der EO um 0,3 Prozentpunkte erhöht und 2016 wieder um 0,05 Prozentpunkte gesenkt wurden.

### 3. Frage:

**Können Sie abschätzen, wie sich der Zuger «Solidaritätsbeitrag» in den kommenden Jahren entwickeln wird?**

Eine Prognose ist nicht möglich. Zwar sind die Beitragssätze für Arbeitgebende und Arbeitnehmende jeweils klar, jedoch nicht die Lohnsummen und die ausbezahlten Versicherungsleistungen. Für Selbständigerwerbende kann aufgrund der sinkenden Beitragsskala (Art. 21 AHVV) nicht vorausgesagt werden, welche Beitragssätze anzuwenden sind. Die Beiträge können erst nach Vorliegen der definitiven Steuerveranlagung erhoben werden, was allenfalls Jahre dauern kann. Gerade das Einkommen von Selbständigerwerbenden kann erheblich schwanken.

**a) ... wenn die STAF mit der vorgesehenen Erhöhung der Mittel für die AHV wie geplant per 2020 in Kraft treten wird?**

Prognosen über die bei den Mitgliedern der Ausgleichskasse Zug ausbezahlten Lohnsummen können nicht gestellt werden. Für eine Berechnung der Situation bei Erhöhung des AHV-Beitrags kann lediglich an den Zahlen der vergangenen Jahre angeknüpft werden. Auf eine Prognose der Entwicklung der von der Lohnsumme abhängenden Beiträge müssen wir deshalb verzichten.

Ausgehend von den für das Jahr 2017 vorliegenden Zahlen kann jedoch Folgendes gesagt werden: In der STAF wird neu ein Beitragssatz von 4,35 Prozent des Bruttolohnes für Arbeitnehmende und Arbeitgebende vorgesehen, insgesamt also eine Beitragserhöhung um 0,3 Prozentpunkte. Wenn also die Beitragseinnahmen im AHV-Bereich von 8,4 Prozent auf 8,7 Prozent (AHV/IV/EO insgesamt von 10,25 Prozent auf 10,55 Prozent) der abrechnungspflichtigen Einkommen steigen, ergäben sich basierend auf den Beiträgen 2017 Einnahmen von rund 834 Millionen Franken. Abzüglich der Ausgaben von 418 Millionen Franken ergäbe sich ein Beitrag von 416 Millionen Franken, der an die eidgenössischen Ausgleichsfonds abgeliefert werden müsste, also ein um 23 Millionen Franken (6 Prozent) höherer «Solidaritätsbeitrag», der von Arbeitnehmenden, Arbeitgebenden, Selbständigerwerbenden und Nichterwerbstätigen bezahlt würde. Dies gälte allerdings nur dann, wenn gleichzeitig die Leistungen nicht zunehmen. Der höhere AHV-Beitrag ist aber gerade deshalb politisch gewollt, weil künftig die ausgerichteten AHV-Leistungen zunehmen werden (Demografie) und durch die heutigen Beitragssätze nicht mehr gedeckt werden können.

**b) ... wenn die STAF scheitert und somit das aktuelle System (ohne höhere Beiträge) weiter bestehen bleibt?**

Eine Prognose kann nicht abgegeben werden. Massgebend ist auch hier, wie weit die eingenommenen Lohnbeiträge (abhängig von der Anzahl Arbeitsplätze und der Höhe der Löhne) die auszubehaltenden AHV-Leistungen übersteigen. Geht man von der demografischen Entwicklung mit steigenden AHV-Leistungen aus, wird der versicherungstechnische Beitrag an die eidgenössischen Fonds abnehmen, wenn gleichzeitig die Einkommen nicht steigen. Ohne eine Verschiebung des Lohnniveaus zu Gunsten anderer Kantone werden aber auch dort die Beitragseinnahmen im Verhältnis zu den beanspruchten Leistungen sinken.

**Fazit**

Die Auswirkung der Erhöhung der AHV-Beiträge um 0,3 Prozent gemäss STAF kann nicht prognostiziert werden. Anhand der Zahlen vergangener Jahre ist mit höheren Beitragseinnahmen zu rechnen. Bei mutmasslich gleichbleibenden Ausgaben erhöht sich bei ansonsten gleicher Lohnsumme der an die eidgenössischen Ausgleichsfonds abgelieferte Betrag.

Zu beachten ist aber, dass es dem politischen Willen entspricht, höhere Beitragseinnahmen zu erzielen, da damit die künftig zunehmenden Leistungsverpflichtungen der AHV gesichert werden sollen. Damit werden aber auch die an die eidgenössischen Fonds abzuliefernden Beiträge wieder gemindert.

**6. Teilrevision Steuergesetz, u.a. STAF**  
**Abklärungsaufträge aus der 1. Kommissionssitzung vom 30. November 2018**

**Abklärungsauftrag 8:**

erteilt durch KR Philip C. Brunner

Zum Thema volkswirtschaftliche Effekte der STAF: Bei den einen Unternehmen werden die Steuern sinken, bei anderen werden sie steigen. Was heisst das für die Holding-, Domizil- und gemischten Gesellschaften? Was heisst es für die ordentlich besteuerten Gesellschaften? Um was für «Dimensionen» geht es in absoluten und relativen Zahlen?

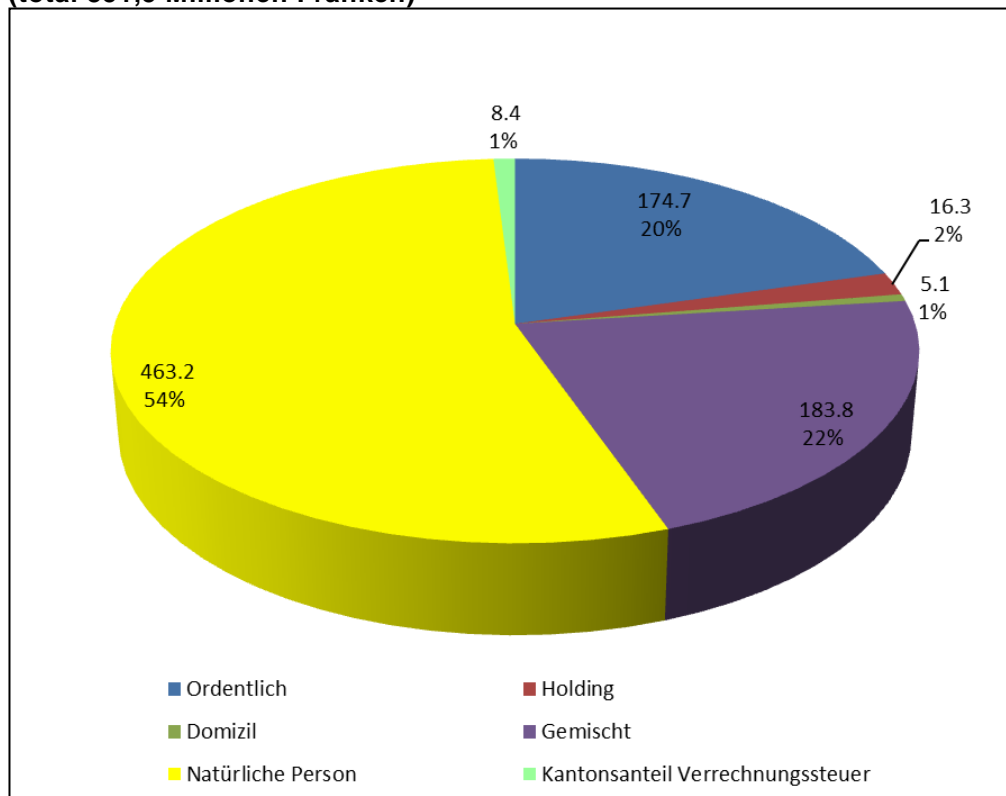
**Stellungnahme:**

In Schritt A wird die Ausgangslage des Kantons Zug vor STAF aufgezeigt. In Schritt B werden anschliessend die STAF-Effekte auf das Steuersubstrat erläutert.

**Schritt A - Ausgangslage:**

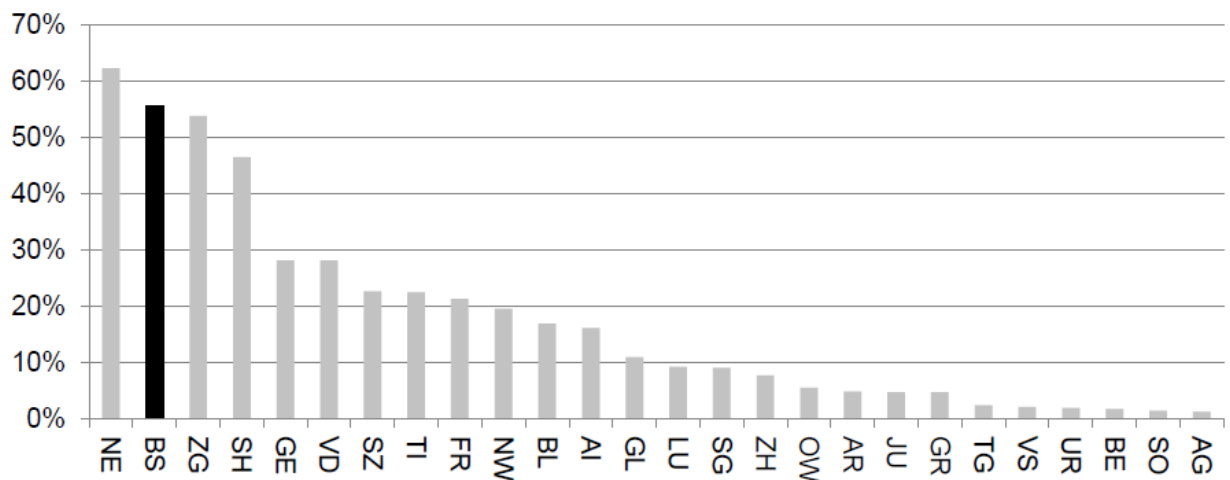
Die Steuererträge des Kanton Zug (Total 852 Millionen Franken aus Kantonssteuern und dem Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer) entfallen zu rund 45 Prozent (384 Millionen Franken) auf die juristischen Personen. Innerhalb der juristischen Personen wiederum entfallen rund 54 Prozent (207 Millionen Franken) auf die heute privilegiert besteuerten Gesellschaften. Die detaillierte Zusammensetzung der Steuererträge vor STAF ist in Beilage 1 von Bericht und Antrag des RR ersichtlich.

**Total Kantonssteuern und Kantonsanteil direkte Bundessteuern**  
**(total 851,5 Millionen Franken)**



Im Vergleich zu anderen Kantonen stammen die Steuererträge des Kanton Zugs zu einem weit überdurchschnittlichen Anteil von juristischen Personen und zudem in einem besonders ausgeprägten Mass von privilegiert besteuerten Gesellschaften.

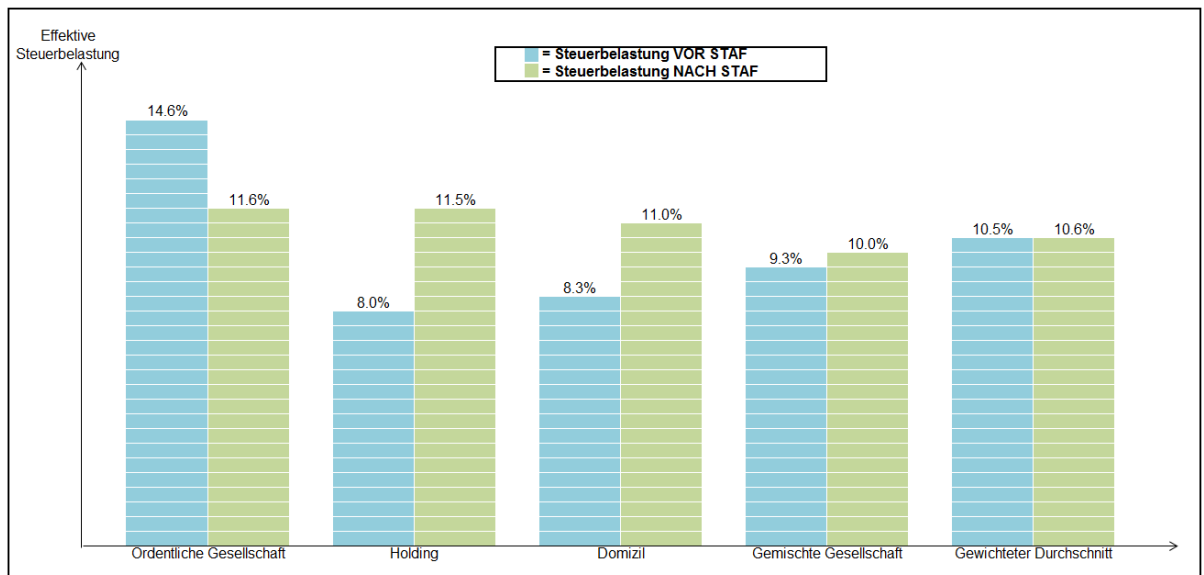
**Geschätzter Anteil der Statusgesellschaften an den Gewinnsteuereinnahmen (inklusive Kantonsanteil direkte Bundessteuer), Durchschnitt 2011–2013**



Quelle: Vernehmlassungsbericht des Bundes zur Steuervorlage 17

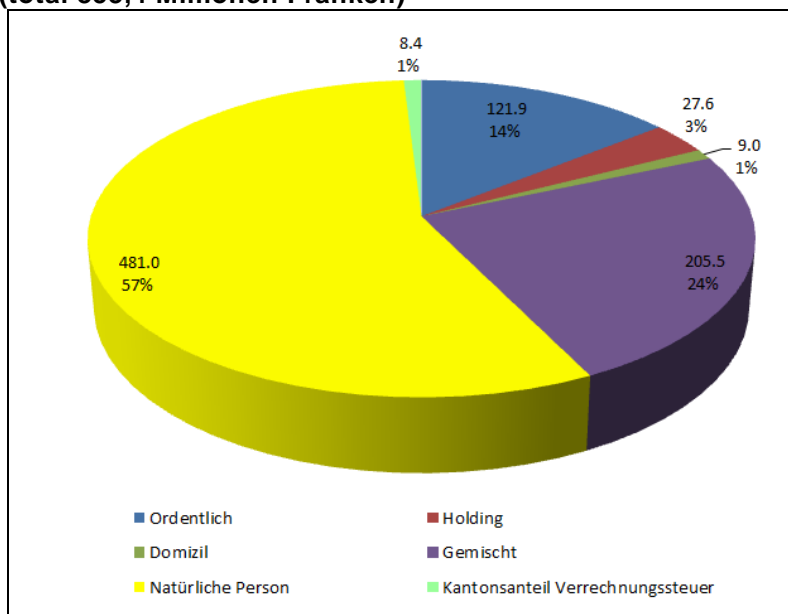
**Schritt B - STAF-Effekte:**

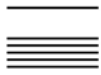
Aufgrund des Wegfalls der privilegierten Steuerstatus wird die Steuerzahllast von ehemals privilegiert besteuerten Gesellschaft leicht steigen, während die bisher ordentlich besteuerten Gesellschaften von der geplanten Senkung des Gewinnsteuersatzes profitieren werden. Die von der Steuerverwaltung aufgrund der konkreten Zuger Unternehmensdaten simulierten Auswirkungen auf die Steuerbelastung pro Gesellschaftsart sind in der folgenden Tabelle ersichtlich:



Die oben dargestellten Veränderungen führen dazu, dass die heute privilegiert besteuerten Gesellschaften nach Inkrafttreten der STAF und somit nach Aufhebung der privilegierten Steuerstatus 66 Prozent der Steuererträge des Kantons (Kantonssteuern und Anteil direkte Bundessteuern) beisteuern werden, wogegen sie heute noch für 54 Prozent der Steuererträge sorgen.

**Total Kantonssteuern und Kantonsanteil direkte Bundessteuern (total 853,4 Millionen Franken)**





**6. Teilrevision Steuergesetz, u.a. STAF**  
**Abklärungsaufträge aus der 1. Kommissionssitzung vom 30. November 2018**

**Abklärungsauftrag 9:**

erteilt durch KR Barbara Gysel

Muss die Steuerverwaltung wegen der STAF zusätzliche personelle Ressourcen für die Unterstützung und Beratung der betroffenen Unternehmen einsetzen? Wird die Steuerverwaltung in den kommenden Jahren wegen den konkreten Umsetzungsfragen stark belastet werden, etwa wegen Umstrukturierungen, neuen Bewertungen oder steuerlichen Vorbescheiden, die aufgrund der STAF geprüft und begleitet werden müssen?

**Stellungnahme:**

Die Steuerverwaltung investiert schon seit mehreren Jahren erheblich Zeit, um die Zuger Steuerkundschaft und die Beratungsbranche auf dem Weg in die sich abzeichnende Zeit nach dem Umbau des Schweizerischen Unternehmenssteuerrechts zu unterstützen und begleiten. Dabei geht es etwa um folgende Aktivitäten:

- Persönliche und telefonische Besprechungen mit der Steuerkundschaft und der Beratungsbranche zum Abschätzen der internationalen Entwicklungen und zu Praxisfragen aller Art (Übertritt aus privilegiertem Steuerstatus, Abrechnung über Reserven, neue Strukturen für Immaterialgüterrechte, Funktions- und Verrechnungspreisanalysen etc.).
- Überprüfung von bestehenden steuerlichen Vorbescheiden und Beurteilung von neu formulierten Vorbescheiden für Unternehmensstrukturen und Aktivitäten ohne privilegierten Steuerstatus.
- Bewertung von Geschäftsaktivitäten, Beteiligungen und Bilanzpositionen für Fragen der Aufdeckung stiller Reserven (Step-Up-Thematik) und der künftigen Anwendung des Sondersteuersatzes in den ersten fünf Jahren nach Inkrafttreten der STAF.

Ein Teil dieser Unterstützung im erweiterten STAF-Kontext erfolgt im Rahmen von periodisch stattfindenden Kundengesprächen und schriftlichen Kontakten vor allem mit steuerstarken und volkswirtschaftlich bedeutenden Unternehmen. Ein anderer Teil erfolgt im Rahmen von speziell vereinbarten zusätzlichen Kontakten.

Der mit den STAF-Themen verbundene Besprechungs- und Beratungsbedarf geht oft weit über die ansonsten üblichen Veranlagungstätigkeiten hinaus. Es ist zudem absehbar, dass mit dem Inkrafttreten der STAF und der erstmaligen Anwendung der neuen STAF-Werkzeuge zahlreiche anspruchsvolle Praxisfragen auftreten werden und diese Fragen sowohl die betroffenen Unternehmen wie auch die Steuerverwaltung für viele Jahre intensiv beschäftigen werden. Dabei wird es für den Kanton Zug und die Zuger Gemeinden nicht selten um eine Vielzahl von Arbeitsplätzen und erhebliche Steuerbeträge gehen. Der Regierungsrat des Kanton Basel-Stadt mit einer vergleichbar international ausgerichteten Unternehmenskundschaft hält dazu in seinem Bericht und Antrag zur Umsetzung der STAF fest: *"Die steuerlichen Neuerungen und Massnahmen aufgrund der SV17 auf Bundes- und kantonaler Ebene sowie die neuen internationalen Standards sind komplex und führen unweigerlich zu einem deutlichen administrativen*

*Mehraufwand für die Steuerverwaltung. Der Mehrbedarf an Arbeitsstellen in der Veranlagung lässt sich noch nicht genau beziffern, doch ist von einem Mehrbedarf von dauerhaft rund 3 Vollzeitstellen auszugehen. Diese werden im Rahmen des ordentlichen Budgetprozesses beantragt.*" (<http://www.fd.bs.ch/dam/jcr:ce53ef93-1987-44ea-a782-3031f55048cb/Beilage%203.pdf>, Seite 68). Auch andere Kantone mit einer ausgeprägt international ausgerichteten Unternehmenskundschaft prüfen eine personelle Verstärkung ihrer Steuerverwaltungen, um die Arbeitsplätze und Steuereinnahmen in ihren Kantonen halten zu können und bei Ansiedlungsangelegenheiten die notwendige Unterstützung und Begleitung als potenzieller Standort anbieten zu können.

Es dürfte im Interesse der ganzen Bevölkerung und aller Unternehmen des Kantons Zug liegen, dass die Steuerverwaltung mit ausreichend personellen Ressourcen ausgestattet ist, um die zu erwartenden anspruchsvollen Sonderaufgaben bei gleichzeitigem jährlichem Bevölkerungs- und Unternehmenswachstum bewältigen zu können. Der Regierungsrat wird sich im Sommer 2019 im Rahmen des Budgetprozesses 2020 mit den personellen Ressourcen der Steuerverwaltung und aller anderen kantonalen Ämter befassen.



**6. Teilrevision Steuergesetz, u.a. STAF****Abklärungsaufträge aus der 2. Kommissionssitzung vom 25. Januar 2019****Abklärungsauftrag 2a:**

erteilt durch KR Andreas Hausheer, KR Peter Letter und KR Barbara Gysel

Die Stellungnahme zum Abklärungsauftrag 2 aus der 1. Kommissionssitzung vom 30. November 2018 hat die konkreten (zahlenmässigen) Konsequenzen der ZFA-Mechanismen auf die finanziellen Mehr-/Mindererträge der Gemeinden im Kontext der STAF aufgezeigt.

In Abklärungsauftrag 2a geht es nun darum, die in Abklärungsauftrag 2 berechneten STAF-Effekte für die juristischen Personen in den Gesamtkontext zu stellen und zu ermitteln, wie viel Prozente die STAF-Effekte insgesamt von den Steuereinnahmen ausmachen würden. Dabei ist eine Variante ohne und eine Variante mit ZFA-Dynamik zu erstellen.

**Stellungnahme:**

Die geschätzten STAF-Effekte VOR und NACH ZFA auf die Gemeinden sind gemäss Abklärungsauftrag 2 wie folgt:

VOR ZFA	Baar	Cham	Hünenberg	Menzingen	Neuheim	Oberägeri	Risch	Steinhausen	Unterägeri	Walchwil	Zug	Total Gemeinden
Total 2021	-1'202'623	-1'720'728	-1'894'340	-163'170	-134'383	-211'098	-847'692	-4'795'250	-353'704	-94'213	2'106'652	-9'310'549
TOTAL NACH 2025	2'125'132	-1'278'327	-1'686'759	-162'632	-132'757	-205'873	55'419	-4'440'704	-346'676	-90'682	11'627'120	5'463'263

NACH ZFA	Baar	Cham	Hünenberg	Menzingen	Neuheim	Oberägeri	Risch	Steinhausen	Unterägeri	Walchwil	Zug	Total Gemeinden
Total 2021	-1'834'062	-1'920'007	-1'041'019	-579'070	-278'356	-430'625	-1'221'499	-167'261	-1'100'475	-231'945	-506'230	-9'310'549
TOTAL NACH 2025	707'758	-323'923	-170'353	-129'128	-53'994	-185'385	-327'532	737'654	-232'069	-85'613	5'525'846	5'463'263

Die Steuereinnahmen 2017 und die ZFA-Zahlungen 2018 der Gemeinden sind wie folgt (Quelle «Zug in Zahlen 2018»,

<https://www.zg.ch/behoerden/gesundheitsdirektion/statistikfachstelle/themen/zug-in-zahlen>):

	Baar	Cham	Hünenberg	Menzingen	Neuheim	Oberägeri	Risch	Steinhausen	Unterägeri	Walchwil	Zug	Total Gemeinden
Steuereinträge 2017	100'815'871	43'251'846	28'933'075	7'130'259	5'149'250	30'900'407	34'819'270	32'778'013	20'553'341	15'072'150	223'661'268	543'064'750
ZFA Zahlungen 2018	-7'317'542	22'653'141	5'816'903	12'107'839	4'541'521	-208'789	3'476'479	-344'361	15'367'673	-3'244'778	-52'848'086	-
Total Steuereinträge nach ZFA	93'498'329	65'904'987	34'749'978	19'238'098	9'690'771	30'691'618	38'295'749	32'433'652	35'921'014	11'827'372	170'813'182	543'064'750

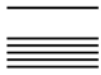
Auf der folgenden Seite werden die STAF-Effekte VOR und NACH ZFA in Relation zu den Steuereinnahmen inklusive ZFA-Zahlung gesetzt.

**STAF-Effekte VOR ZFA**

<b>STAF-Effekte VOR ZFA pro Jahr</b>	<b>Baar</b>	<b>Cham</b>	<b>Hünenberg</b>	<b>Menzingen</b>	<b>Neuheim</b>	<b>Oberägeri</b>	<b>Risch</b>	<b>Steinhausen</b>	<b>Unterägeri</b>	<b>Walchwil</b>	<b>Zug</b>	<b>Total Gemeinden</b>
Total 2020-2024 (Übergangszeit)	-1'202'623	-1'720'728	-1'894'340	-163'170	-134'383	-211'098	-847'692	-4'795'250	-353'704	-94'213	2'106'652	-9'310'549
in % des Totals Steuererträge vor ZFA	-1.29%	-2.61%	-5.45%	-0.85%	-1.39%	-0.69%	-2.21%	-14.78%	-0.98%	-0.80%	1.23%	-1.71%
Total ab 2025 (nach Übergangszeit)	2'125'132	-1'278'327	-1'686'759	-162'632	-132'757	-205'873	55'419	-4'440'704	-346'676	-90'682	11'627'120	5'463'263
in % des Totals Steuererträge vor ZFA	2.27%	-1.94%	-4.85%	-0.85%	-1.37%	-0.67%	0.14%	-13.69%	-0.97%	-0.77%	6.81%	1.01%

**STAF-Effekte NACH ZFA**

<b>STAF-Effekte NACH ZFA pro Jahr</b>	<b>Baar</b>	<b>Cham</b>	<b>Hünenberg</b>	<b>Menzingen</b>	<b>Neuheim</b>	<b>Oberägeri</b>	<b>Risch</b>	<b>Steinhausen</b>	<b>Unterägeri</b>	<b>Walchwil</b>	<b>Zug</b>	<b>Total Gemeinden</b>
Total 2020-2024 (Übergangszeit)	-1'834'062	-1'920'007	-1'041'019	-579'070	-278'356	-430'625	-1'221'499	-167'261	-1'100'475	-231'945	-506'230	-9'310'549
in % des Totals Steuererträge nach ZFA	-1.96%	-2.91%	-3.00%	-3.01%	-2.87%	-1.40%	-3.19%	-0.52%	-3.06%	-1.96%	-0.30%	-1.71%
Total ab 2025 (nach Übergangszeit)	707'758	-323'923	-170'353	-129'128	-53'994	-185'385	-327'532	737'654	-232'069	-85'613	5'525'846	5'463'263
in % des Totals Steuererträge nach ZFA	0.76%	-0.49%	-0.49%	-0.67%	-0.56%	-0.60%	-0.86%	2.27%	-0.65%	-0.72%	3.24%	1.01%



## **6. Teilrevision Steuergesetz, u.a. STAF Unterlage für 3. Kommissionssitzung vom 18. Februar 2019**

### **Beteiligung der Gemeinden am Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer**

#### **Ausgangslage**

Die USR III wurde von der Schweizer Bevölkerung an der Urne abgelehnt, wobei sie allerdings im Kanton Zug angenommen wurde. Ein Grund war, dass gewisse Gemeinden zu hohe Steuerzufälle befürchteten und deswegen einen Ausgleich forderten, der aber in der USR III-Vorlage nicht vorgesehen war. Bei der Ausarbeitung der SV17/STAF wurde diesem Umstand Rechnung getragen, wobei aber auch erkannt wurde, dass dieses Thema nicht für alle Gemeinden und Kantone relevant war. Deshalb lautet die Formulierung in der STAF-Vorlage dahingehend, dass die Gemeinden an der Erhöhung des Kantonsanteils der Direkten Bundessteuern (eKA DBST) an den jeweiligen Kanton «angemessen» zu beteiligen seien.

#### **Substanzuelle Ausfälle bei den Gemeinden**

Im Abstimmungskampf zur USR III taten sich vor allem Zürcher Gemeinden und namentlich die Stadt Zürich hervor mit ihrer Forderung nach einem Ausgleich der Ausfälle. Da bei der STAF die ordentlich besteuerten Juristischen Personen von Steuerreduktionen profitieren, während für Statusgesellschaften die Steuern steigen, erleiden jene Gemeinden substanzuelle Einbußen, die über einen hohen Anteil an Steuererträgen von Juristischen Personen verfügen, bei gleichzeitig tiefem Anteil von Statusgesellschaften. Die Stadt Zürich beispielsweise müsste mit einer Einbusse von 155 Millionen Franken rechnen, was 5,3 Prozent der Steuereinnahmen entspricht. Deshalb und weil er eine substanzuelle Reduktion seiner NFA-Verpflichtungen erwartet, wird der Kanton Zürich die Ausfälle der Gemeinden teilweise ausgleichen. Die Situation ist insofern nicht mit jener im Kanton Zug vergleichbar, als in Zug einerseits die grössten Gemeinden mit hohem Anteil an JP gleichzeitig auch über einen hohen Anteil an Statusgesellschaften verfügen, wodurch die potenziellen Ausfälle relativiert, teilweise gar überkompensiert werden, und andererseits der Kanton Zug beim NFA nicht im gleichen Ausmass entlastet wird wie der Kanton Zürich.

#### **Situation der Zuger Gemeinden**

Die Ausgestaltung der STAF führt dazu, dass die Zuger Gemeinden gesamthaft in einer Übergangszeit von fünf Jahren pro Jahr mit 9,3 Millionen Franken<sup>1</sup> belastet werden. Das entspricht 1,7 Prozent der totalen Steuererträge der Gemeinden von 2017. Nach diesen fünf Jahren werden sie jährlich mit 5,5 Millionen Franken entlastet. Es braucht somit 8,5 Jahre um die Übergangsjahre zu kompensieren (Break Even zu erreichen), danach profitieren die Gemeinden von der STAF. Es kann also festgehalten werden, dass die Einbusse mit 1,7 Prozent erstens nicht wesentlich und zweitens auf fünf Jahre beschränkt und somit auch nicht nachhaltig ist. Als Referenzgrösse mag auch der Umstand dienen, dass die kumulierten gemeindlichen Steuererträge von 2015 bis 2017 um 53,2 Millionen Franken (10,9 Prozent) gestiegen sind. Summarisch betrachtet bedürfen die Gemeinden somit keines Ausgleichsbetrags durch den Kanton. Für den Kanton sind die Erträge der eKA DBST aber substanzuell, weil nach einer Übergangszeit die NFA-Beiträge weiter steigen werden. Auch weiterhin trägt der Kanton das Risiko steigender

<sup>1</sup> Berechnungsbasis für STAF-Effekte sind die durchschnittlichen Steuererträge 2013–15.

NFA-Beiträge allein, da der prozentual limitierte Beitrag der Gemeinden nicht an die NFA-Entwicklung gekoppelt ist.

Während also die Gemeinden insgesamt in der Übergangszeit eine unwesentliche Einbusse von 1,7 Prozent erleiden, schlägt sich dies bei den einzelnen Gemeinden unterschiedlich nieder. Die Stadt Zug gewinnt 2,1 Millionen Franken (1,23 Prozent des gesamten Steuerertrags 17) und Steinhausen als Extremfall verliert 4,8 Millionen Franken (14,8 Prozent)<sup>2</sup> in der Übergangsphase. Nach der Übergangsphase lauten die Werte 11,6 Millionen Franken (6,81 Prozent) für Zug und -4,4 Millionen Franken (13,7 Prozent) für Steinhausen. Auf der anderen Seite schafft der innerkantonale Finanzausgleich (ZFA) hier einen Ausgleich, von welchem Steinhausen extrem stark profitiert. In reduziertem Ausmass gewinnt auch Hünenberg, während die anderen neun Gemeinden Einbussen erleiden. Die Spanne der Einbussen nach ZFA liegt in der Übergangsphase zwischen 0,3 Prozent (Zug) und 3,2 Prozent (Risch). Nach der Übergangsphase gehören Zug, Steinhausen und Baar zu den Gewinnern, während die Einbussen der anderen Gemeinden zwischen 0,5 Prozent (Cham, Hünenberg) und 0,9 Prozent (Risch) liegen.

Vor diesem Hintergrund müsste ein Ausgleich – sofern er überhaupt ins Auge gefasst wird – nicht vertikal (vom Kanton zu den Gemeinden) sondern horizontal (von bevorteilten zu benachteiligten Gemeinden) erfolgen.

### **Dynamik schwierig abschätzbar**

Da das zugrunde liegende Zahlenmaterial auf Annahmen und Modellierungen beruht, welche aus heutiger Sicht unsicher sind, und die geschätzten Effekte relativ gering sind, kann die Schätzungenauigkeit höher sein, als der modellierte Effekt. Dies vor allem auch vor dem Hintergrund, dass in den gemeindlichen Steuererträgen auch die Grundstückgewinnsteuern enthalten sind, welche teilweise grossen Schwankungen unterworfen sind, was die Kennzahlen verzerren kann. Hinzu kommt, dass von 2017 auf 2018 fünf Gemeinden die Steuern senkten, was Vergleiche erschwert.

Bei einer statischen Betrachtung, d.h. angenommen, dass keine Zu- und Abwanderung von Unternehmen aufgrund der STAF stattfindet, wäre es tatsächlich so, dass bei einer Erhöhung der Steuern für heutige Statusgesellschaften die Standortgemeinden profitieren würden. Sollten diese Gesellschaften aber wegen der Steuererhöhungen ins Ausland abwandern, würde dieser Effekt verpuffen. Umgekehrt führt die Steuersenkung für ordentlich besteuerte Unternehmen in der statischen Betrachtung zu einer Reduktion der Steuererträge bei den betroffenen Gemeinden. Da aber Zug mit diesen Sätzen international und voraussichtlich<sup>3</sup> auch innerhalb der Schweiz sehr konkurrenzfähig bleibt, ist mit Zuwanderung von Steuersubstrat zu rechnen. Dies zu beziffern ist mit heutigem Wissensstand allerdings unmöglich.

### **Fazit**

Ausgleichszahlungen an die Gemeinden müssten die Mobilität des heterogenen Steuersubstrats berücksichtigen. Da dies einen Einfluss auf die ZFA-Zahlungen hat, müssten diese ebenfalls einbezogen werden. Die Gemeinden haben sich im Rahmen hängiger Motionen des Kan-

---

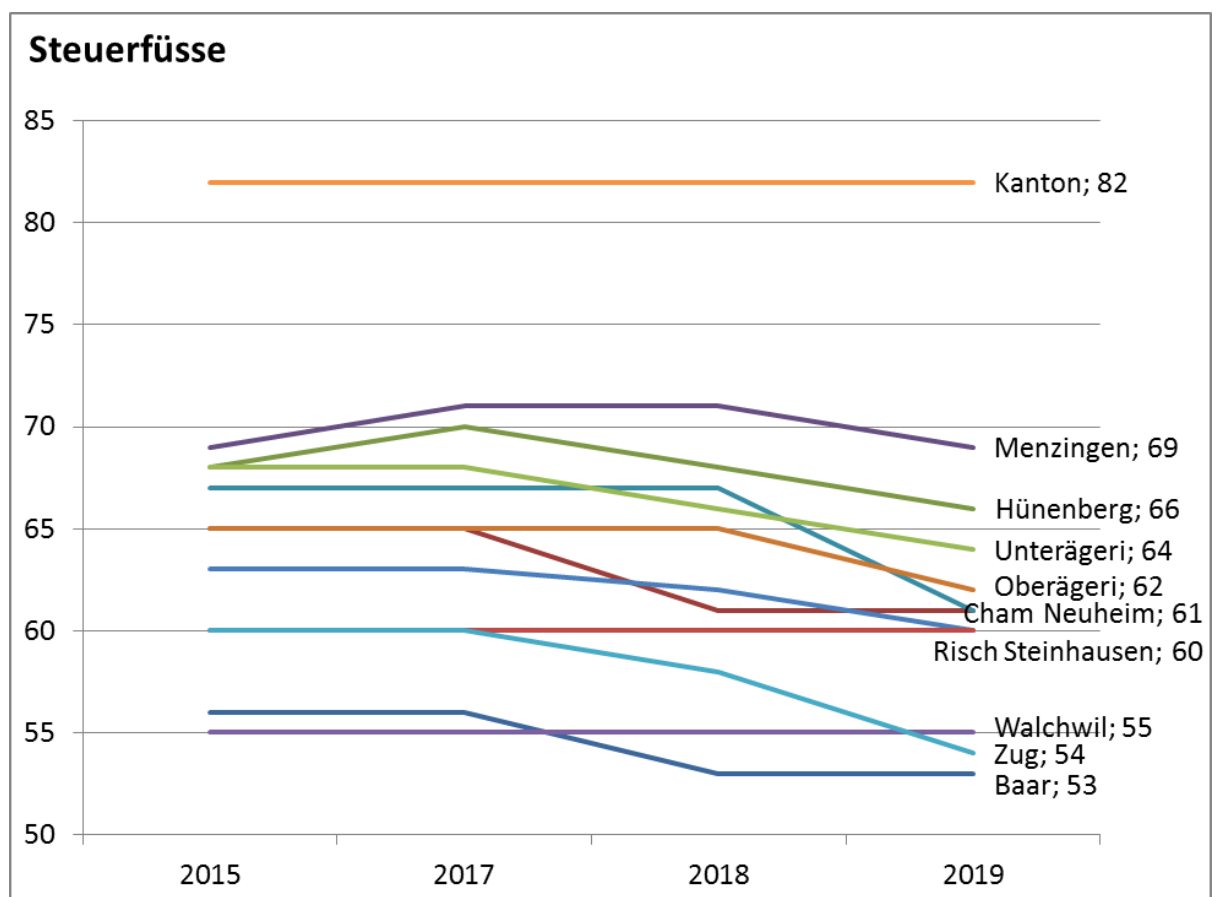
<sup>2</sup> Die Zahlen sind von zugrunde liegenden Annahmen abhängig, welche aufgrund der Dynamik schwierig zu treffen sind. Speziell trifft dies auf die Zu- und Abwanderung von Steuersubstrat aufgrund des sich ändernden Wettbewerbsumfelds zu. Besonders betroffen davon ist Steinhausen mit einem hohen Anteil an Finanzgesellschaften, von welchen angenommen wird, dass sie zu 100 Prozent abwandern werden.

<sup>3</sup> Noch sind die neuen Steuersätze nicht für alle Kantone verfügbar. Auch ist die Elastizität, d. h. der Grad der Zu- und Abwanderung sehr schwer abschätzbar.

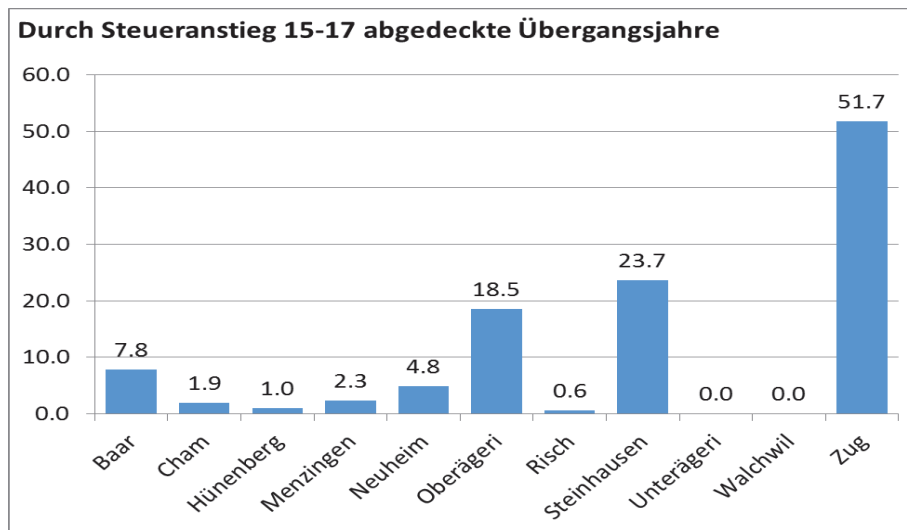
tonsrats im Zusammenhang mit dem ZFA allerdings entschieden, auf eine Anpassung zu verzichten. Vorbehalten bleibt der Entscheid des Kantonsrats. Aus heutiger Sicht ist es unmöglich, einen adäquaten Verteilmechanismus zu finden, zumal nach einer Übergangsphase von fünf Jahren eine wesentlich veränderte Situation vorliegt, welche dann bereits wieder eine Anpassung nötig machen würde. Vor diesem Hintergrund ist es sinnvoll, derzeit keine Anpassungen zu machen. Insbesondere auch deshalb, weil aufgrund der Wanderungselastizität und der Reaktionen des ZFA allfällige negative Auswirkungen auf die Gemeinden äusserst moderat sein werden.

Die Grafiken im Anhang setzen die für die Gemeinden resultierenden Veränderungen in Beziehung zu den Zuwächsen ihrer Steuererträge und auch zu den Steuerfüssen der Gemeinden und des Kantons. Auch dies veranschaulicht deutlich, dass kein Handlungsbedarf besteht.

### Anhang: Grafiken zur Veranschaulichung



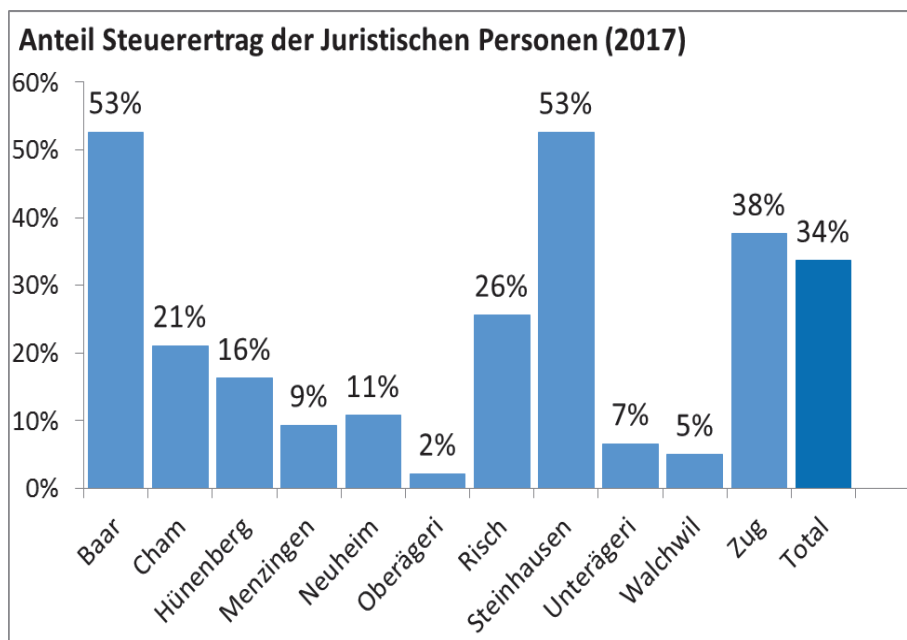
Seit 2015 haben ausser Walchwil und Steinhausen alle Gemeinden ihre Steuern gesenkt, wobei Walchwil und Steinhausen bereits über tiefe Sätze verfügen. Bei den Reduktionen handelt es sich teilweise auch um Rabatte. Die grossflächigen Steuerensenkungen und die deutliche Differenz zum kantonalen Steuerfuss zeigen, dass die Gemeinden notfalls Luft hätten, eine «Durststrecke» namentlich in der Übergangsphase zu überbrücken.



Diese Grafik zeigt, wie manches Jahr eine Gemeinde den Verlust eines Übergangsjahres mit dem Anstieg der Steuererträge zwischen 2015 und 2017 tragen könnte. Zug könnte mehr als zehn Übergangsperioden tragen. Walchwil und Unterägeri keine, da dort die Steuererträge zurückgingen. Allerdings verfügt Walchwil über den zweittiefsten Steuerfuss des Kantons.

*Die Informationen an dieser Stelle sind zum Publikationszeitpunkt noch vertraulich, aber der vorbereitenden Kommission und der Stawiko bekannt.*

Das zeigt, dass die ordentlichen Steuerschwankungen für die Gemeinden relevanter sind, als die modellierten und unsicheren Einbussen.



Die grossen Gemeinden mit hohem Anteil von Steuererträgen Juristischer Personen (Zug, Baar) profitieren gleichzeitig von einem hohen Anteil an Statusgesellschaften. Dadurch resultiert eine komplett andere Situation als beispielsweise im Kanton Zürich. Einen Spezialfall stellt Steinhausen dar mit vielen Finanzgesellschaften, welche sehr mobil und daher stark abwanderungsgefährdet sind.