

## **Behebung des Fiskalschocks für Unternehmensstiftungen nach Einführung STAF**

Mit der kantonalen Umsetzung der Steuerreform (STAF) wurden per 01.01.2020 zahlreiche Änderungen bei der Unternehmensbesteuerung wirksam. Jetzt zeigt sich, dass die Steuerreform für die wenigen Unternehmensstiftungen eine massiv überhöhte Steuerbelastung bedeuten. Unternehmensstiftungen dienen vielfach dem Zweck der langfristigen Sicherstellung der Nachfolgeregelung eines Unternehmens.

Gewinne von Stiftungen werden nach Art. 71 Abs. 1 DBG bei der Bundessteuer mit 4.25% des Reingewinns besteuert (halber Steuersatz). Die niedrigere Besteuerung wird in der Lehre damit begründet, dass die Stiftungen in der Regel keinen Erwerbszwecken nachgehen (vgl. AGNER/JUNG/STEINMANN, Kommentar zum DBG, S. 309). Die Besteuerung erstreckt sich auch auf die Beteiligungserträge, da Stiftungen und andere juristische Personen den Beteiligungsabzug nach Art. 69 ff. DBG nicht geltend machen können.

**Vor der Umsetzung** der Steuerreform (STAF) konnten Stiftungen ohne Geschäftstätigkeit auf kantonalen Ebene in der Regel mit dem Domizilprivileg nach § 76 a-StG SZ besteuert werden. In der Folge wurden Dividendenerträge aus qualifizierten Beteiligungen von mindestens 10% oder CHF 1 Mio. Verkehrswert kantonal nicht besteuert.

Gewinne aus qualifizierten Beteiligungen von Unternehmensstiftungen wurden bisher also bloss mit der Bundessteuer von 4.25% besteuert.

**Nach der Umsetzung** der Steuerreform (STAF) hat sich bei der Besteuerung von Stiftungen bezüglich direkter Bundessteuer mit der Unternehmenssteuerreform STAF nichts geändert.

Auf kantonaler Ebene ist aber das Domizilprivileg per 01.01.2020 abgeschafft worden. Dies hat zur Folge, dass Beteiligungserträge neu mit dem ordentlichen Steuersatz besteuert werden (z.B. Gemeinde Schwyz: 7.86%).

**Damit hat sich die Steuerbelastung von Unternehmensstiftungen mit der Einführung der Unternehmenssteuerreform STAF quasi über Nacht von 4.25% auf 12.11% erhöht. Nun stellt sich die Frage, wie dieser Fiskalschock (rückwirkend) vermieden werden kann.**

### **Handlungsmöglichkeiten**

#### **1. Möglicher Lösungsansatz: Sondertarif für Vereine, Stiftungen und andere juristische Personen**

Verschiedene Kantone sehen in ihren Steuergesetzen für Vereine, Stiftungen und andere juristische Personen gegenüber Kapitalgesellschaften und Genossenschaften einen reduzierten Steuersatz vor:

| Kanton | Stiftungen | Kapitalgesellschaften |                 |
|--------|------------|-----------------------|-----------------|
| AG     | 6%         | 5.5% - 8.5%           | § 81 StG AG     |
| BE     | 2%         | 1.15% - 4.6%          | Art. 100 StG BE |
| GL     | 4.5%       | 4.5% x Steuerfuss     | Art. 76 StG GL  |
| NW     | 1%         | 5.1%                  | Art. 91 StG NW  |
| SH     | 2%         | 3.95%                 | Art. 81 StG SH  |
| TI     | 4%         | 8%                    | Art. 78 StG TI  |
| VS     | 4%         | 3% - 9.5%             | Art. 93 StG VS  |
| ZH     | 4%         | 8%                    | § 76 StG ZH     |

**Wir schlagen deshalb eine Reduktion der Besteuerung auf rund einen Viertel der ordentlichen Tarife von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften vor:**

§ 72 b) Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen

<sup>1</sup> Die Gewinnsteuer der Vereine, Stiftungen und übrigen juristischen Personen beträgt ~~0.5~~ ~~1-95~~ Prozent des steuerbaren Reingewinns.

<sup>2</sup> Gewinne, die auf ein Jahr berechnet 20 000 Franken nicht erreichen, werden nicht besteuert. ~~Ausgenommen sind Vereine und Stiftungen, welche nach § 76 Abs. 1 besteuert werden.~~

**2. Möglicher Lösungsansatz: Ausweitung des Beteiligungsabzuges auf Vereine und Stiftungen**

Nach dem Wortlaut von Art. 69 DBG bzw. Art. 28 Abs. 1 StHG ist der Beteiligungsabzug nur Kapitalgesellschaften und Genossenschaften vorbehalten. In der Praxis und in der Mehrheit der Lehrmeinungen wird denn bisher auch stets verneint, dass Vereine und Stiftungen den Beteiligungsabzug anwenden können. Mit Blick auf die Grundsätze der Gleichmässigkeit der Besteuerung und der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit im Sinne von Art. 127 Abs. 2 BV scheint einzelnen Autoren die Ablehnung des Beteiligungsabzugs für Stiftungen und Vereine übereilt (vgl. LUTZ/SCHERER, in Zweifel/Beusch (Hrsg.), Art. 26 N 10). Nach Auffassung dieser Minderheitslehre ist eine Ungleichbehandlung bspw. einer mehrstufigen Konzernholdingstruktur oder passiven Vermögensverwaltungsgesellschaft mit massgeblichen Beteiligungen und einer Stiftung mit gleichgelagerter Funktion schwer nachvollziehbar. Bei letzteren Strukturen würden Erträge aus Beteiligungsverhältnissen über etliche Stufen zufolge des 100-prozentigen Beteiligungsabzugs nach Art. 28 Abs. 1 und 1bis StHG gänzlich von der Gewinnbesteuerung ausgenommen und gelangen letztlich mit einer (über mehrere Stufen bestehenden) Null-Taxation bei der obersten (Holding-)Gesellschaft an.

**Wir schlagen deshalb alternativ als weiteren möglichen Lösungsansatz die folgende Änderung des Steuergesetzes vor:**

§ 74 ~~Juristische Personen~~ ~~Gesellschaften~~ mit Beteiligungen

<sup>1</sup> Ist eine Kapitalgesellschaft, ~~oder eine Genossenschaft~~, eine Stiftung, ein Verein oder eine andere juristische Person zu mindestens 10 Prozent am Grund- oder Stammkapital oder am Gewinn und an den Reserven einer anderen Gesellschaft beteiligt oder haben ihre Beteiligungsrechte einen Verkehrswert von mindestens einer Million Franken, so ermässigt sich die Gewinnsteuer im Verhältnis des Nettoertrages aus den Beteiligungsrechten zum gesamten Reingewinn.

...

<sup>5</sup> Kapitalgewinne werden bei der Berechnung der Ermässigung nur berücksichtigt:

a) soweit der Veräusserungserlös die Gestehungskosten übersteigt;

b) wenn die veräusserte Beteiligung mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals einer anderen Gesellschaft betrug oder einen Anspruch auf mindestens 10 Prozent des Gewinns und der Reserven einer anderen Gesellschaft begründete und während mindestens eines Jahres im Besitz der veräussernden *juristischen Person Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft* war; fällt die Beteiligungsquote infolge Teilveräusserung unter 10 Prozent, so kann die Ermässigung für jeden folgenden Veräusserungsgewinn nur beansprucht werden, wenn die Beteiligungsrechte am Ende des Steuerjahres vor dem Verkauf einen Verkehrswert von mindestens einer Million Franken hatten.

### **3. Möglicher Lösungsansatz: Teilsatzverfahren für Beteiligungserträge von Vereinen und Stiftungen**

Die ablehnende Haltung der Lehre gegenüber dem Beteiligungsabzug wird auch damit begründet, dass es sich bei den Stiftungen und Vereinen um «Endbegünstigte» resp. «Endbeteiligte» handelt und der gesetzgeberische Zweck des Beteiligungsabzugs in der Vermeidung der Dreifachbelastung, nicht jedoch in der Vermeidung der wirtschaftlichen Doppelbelastung bestehe (vgl. ALTORFER/DUSS/FEL-BER, Art. 28 StHG N34 m.w.Hw.), zit. in LUTZ/SCHERER, in Zweifel/Beusch (Hrsg.), Art. 26 N 10). Diese These erscheint LUTZ/SCHERER gestützt auf die Stiftung als «Endberechtigte» resp. «Endbeteiligte» unvollständig (vgl. LUTZ/SCHERER, in Zweifel/Beusch (Hrsg.), Art. 26 N 11). Wenn von der Konzeption der Stiftung als «Endberechtigte» resp. «Endbeteiligte» ausgegangen werde, bestünde eine Analogie zu den natürlichen Personen. Für Letztere ist im Umfang massgeblicher Beteiligungen grundsätzlich die Teilbesteuerung nach Art. 7 Abs. 1 StHG vorgesehen.

**Alternativ zur Einführung eines Beteiligungsabzugs schlagen wir deshalb die Einführung der Teilbesteuerung für Vereine, Stiftungen und andere juristische Personen vor:**

§ 72 b) Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen

*<sup>1a</sup> Für Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaftsanteilen und Partizipations-scheinen sowie Gewinne aus der Veräusserung solcher Beteiligungsrechte, an deren Grundkapital der Verein, die Stiftung oder die übrige juristische Person zu mindestens 10 Prozent beteiligt sind, wird die Steuer gemäss Abs. 1 nach Abzug des zurechenbaren Aufwandes zur Hälfte des Satzes des steuerbaren Reingewinns berechnet.*

*<sup>1c</sup> Die Teilbesteuerung auf Veräusserungsgewinnen wird nur gewährt, wenn die veräusserten Beteiligungsrechte mindestens ein Jahr im Eigentum des Vereins, der Stiftung oder der übrigen juristischen Person waren.*

**Wir bitten den Regierungsrat die vorgenannten drei Lösungsansätze zu bewerten und dem Parlament eine geeignete Gesetzesänderung vorzulegen, wie dieser Fiskalschock überwunden und die überhöhte Steuerbelastung von Unternehmensstiftungen aufgrund der Unternehmenssteuerreform STAF abgemindert werden kann.**



Heinz Theiler, FDP Goldau



Urs Rhyner, FDP Schindellegi



Sepp Marty, FDP Unteriberg