

# **Entwurf einer Änderung des Steuer- gesetzes (Teilrevision 2020)**

*Erläuterungen zum Vernehmlassungsentwurf*

## **Zusammenfassung**

**Der Regierungsrat hat das Finanzdepartement ermächtigt, den Entwurf zu einer Änderung des Steuergesetzes (Teilrevision 2020) in die Vernehmlassung zu geben. Im Wesentlichen sollen Vorgaben des Bundesrechts (insbesondere der Steuervorlage 2017) in kantonales Recht überführt werden. Für verschiedene kantonale Steuerarten werden Umsetzungs- und zusätzliche Begleitmassnahmen vorgeschlagen. Diese Massnahmen werden teilweise zu Minder-, unter dem Strich voraussichtlich zu massvollen Mehreinnahmen führen.**

Anlass für die Steuergesetzrevision 2020 ist namentlich die Anschlussgesetzgebung an das Bundesgesetz über die Steuervorlage 17 (SV17), deren Beratung in den eidgenössischen Räten allerdings noch hängig ist. Aufgrund des internationalen Drucks soll die SV17 möglichst rasch in Kraft treten (erste Massnahmen voraussichtlich bereits auf 2019 und der Hauptteil der Massnahmen voraussichtlich auf 2020). Das bedingt einen teilweisen parallelen Gesetzgebungsprozess auf Stufe Bund und Kantone mit einem entsprechend frühen Start der kantonalen Anschlussgesetzgebung, obwohl noch nicht alle Vorgaben des Bundesrechts restlos geklärt sind. Ferner sind die bereits beschlossenen Vorgaben des Bundesrechts zur Revision der Quellenbesteuerung und zur Vereinheitlichung des Besteuerungsorts von Maklerprovisionen in kantonales Recht zu überführen.

Dabei werden auch für einige kantonale Steuerarten (Gewinn-, Kapital-, Einkommens- und Vermögenssteuer) konkrete Umsetzungs- und zusätzliche Begleitmassnahmen vorgeschlagen. Die vorgeschlagenen Anpassungen bei den Tarifen und Abzügen zielen in ihrer Gesamtheit darauf ab, die Steuerbelastungen zwischen verschiedenen Kategorien von Steuerpflichtigen und die Steuererträge ausgewogen zu justieren, aber auch dazu, das strukturelle Defizit zu beseitigen. Die Massnahmen werden teilweise zu Minder-, unter dem Strich voraussichtlich zu massvollen Mehrerträgen führen. Im Wesentlichen werden folgende Massnahmen vorgeschlagen:

- Abschaffung der Regelungen für kantonale Statusgesellschaften (Holding-, Domizil- und Verwaltungsgesellschaften),
- Einführung einer Patentbox mit einer Entlastung von 10 Prozent,
- Einführung einer Entlastungsbegrenzung (gesamte steuerliche Entlastung ist nicht höher als 20 Prozent); bei Mitberücksichtigung von Abschreibungen aus einem vorzeitigen Übergang der Statusgesellschaft zur ordentlichen Besteuerung ist die gesamte steuerliche Entlastung nicht höher als 70 Prozent,
- Einführung einer festen Kapitalsteuer von 0,001 Prozent für Eigenkapitalanteile, die auf qualifizierte Beteiligungen, Patente und Konzernforderungen entfallen,
- Erhöhung des Teilbesteuerungssatzes für Erträge aus massgebenden Beteiligungen von bisher 50 Prozent (Geschäftsvermögen) und 60 Prozent (Privatvermögen) auf neu 70 Prozent,
- Erhöhung des Gewinnsteuersatzes je Einheit von 1,5 auf 1,6 Prozent,
- Einführung eines Mindeststeuersatzes von 0,5 Prozent je Einheit für fiktive Einkäufe bei Besteuerung von Liquidationsgewinnen von Selbständigerwerbenden,
- Erhöhung des Vermögenssteuersatzes je Einheit von 0,75 auf 1,0 Promille und Verdoppelung der Freibeträge auf neu 100'000 (Alleinstehende), 200'000 (Verheiratete) und 20'000 Franken (pro Kind).

<b>1 Ausgangslage .....</b>	<b>4</b>
1.1 Anschlussgesetzgebung.....	4
1.2 Finanzleitbild 2017 .....	4
1.3 Parlamentarische Vorstösse.....	4
1.4 Kantonaler Finanzhaushalt.....	5
<b>2 Revision der Quellenbesteuerung .....</b>	<b>5</b>
2.1 Anlass der Revision.....	5
2.2 Wesentlicher Inhalt der Revision .....	6
2.3 Auswirkungen der Revision .....	6
<b>3 Steuervorlage 2017 (SV17) .....</b>	<b>6</b>
3.1 Wesentlicher Inhalt der SV17 .....	7
3.1.1 Abschaffung der Regelungen für kantonale Statusgesellschaften .....	7
3.1.2 Patentbox .....	8
3.1.3 Zusätzliche Abzüge für Forschung und Entwicklung.....	8
3.1.4 Entlastungsbegrenzung .....	8
3.1.5 Erhöhung der Dividendenbesteuerung .....	8
3.1.6 Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer.....	8
3.1.7 Berücksichtigung der Städte und Gemeinden.....	9
3.1.8 Erhöhung der Mindestvorgaben des Bundes für die Familienzulagen .....	9
3.2 Weitere Massnahmen der SV17.....	9
3.2.1 Fakultative Entlastungen bei der Kapitalsteuer .....	9
3.2.2 Aufdeckung stiller Reserven .....	9
3.2.3 Anpassungen bei der Transponierung.....	10
3.2.4 Ausdehnung der pauschalen Steueranrechnung .....	10
3.2.5 Anpassungen im Finanzausgleich .....	11
3.3 Geplante Umsetzung der SV17 und zusätzliche kantonale Begleitmassnahmen.....	11
3.3.1 Gewinnsteuer .....	12
3.3.2 Kapitalsteuer .....	13
3.3.3 Einkommenssteuer.....	15
3.3.3.1 Erhöhung der Dividendenbesteuerung .....	15
3.3.3.2 Fahrkostenabzug.....	16
3.3.3.3 Abzug der Kinderbetreuungskosten.....	17
3.3.3.4 Liquidationsgewinne Mindeststeuersatz für fiktive Einkäufe.....	17
3.3.4 Vermögenssteuer .....	18
<b>4 Besteuerungsort von Maklerprovisionen.....</b>	<b>19</b>
<b>5 Der Änderungsentwurf im Einzelnen.....</b>	<b>20</b>
<b>6 Finanzielle Auswirkungen .....</b>	<b>29</b>
<b>7 Weiteres Vorgehen .....</b>	<b>30</b>
<b>8 Entwurf .....</b>	<b>30</b>
<b>Beilagen.....</b>	<b>31</b>

# **1 Ausgangslage**

## **1.1 Anschlussgesetzgebung**

Anlass für die Steuergesetzrevision 2020 sind Anpassungen des kantonalen Steuergesetzes (StG) vom 22. November 1999 (SRL Nr. 620) an Änderungen des übergeordneten Bundesrechts. Konkret sind die bereits beschlossenen Vorgaben des Bundesgesetzes über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens vom 16. Dezember 2016 (Bundesblatt [BBl] 2016 8925) und des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) vom 17. März 2017 (Amtliche Sammlung des Bundesrechts [AS] 2017 5039) in das kantonale Recht zu überführen. Ferner wird das Bundesgesetz über die Steuervorlage 17 (SV17), dessen Beratung in den eidgenössischen Räten allerdings noch nicht abgeschlossen ist, ins kantonale Recht zu überführen sein. Nach den Vorstellungen des Bundesrates und der eidgenössischen Räte sollen die prognostizierten Auswirkungen der SV17 auf die Kantone und die Gemeinden möglichst bereits im Rahmen der Gesetzgebungsarbeiten an der SV17 aufgezeigt und berücksichtigt werden. Aufgrund des internationalen Drucks soll zudem die SV17 möglichst rasch (erste Massnahmen voraussichtlich bereits auf 2019 und der Hauptteil der Massnahmen auf 2020) in Kraft treten. Das bedingt einen teilweisen parallelen Gesetzgebungsprozess auf Stufe Bund und Kantone mit einem entsprechend frühen Start der kantonalen Anschlussgesetzgebung, obwohl noch nicht alle Vorgaben des Bundesrechts restlos geklärt sind. Schliesslich werden im Rahmen der Umsetzung der SV17 für verschiedene Steuerarten konkrete Massnahmen beantragt, die teilweise zu Minder-, unter dem Strich aber zu massvollen Mehrerträgen führen.

## **1.2 Finanzleitbild 2017**

Zu den Steuern enthält das Finanzleitbild 2017 folgende Aussagen: «Wir bleiben steuerlich attraktiv. Bei der Steuerbelastung der Einkommenssteuer der natürlichen Personen positionieren wir uns unter dem schweizerischen Durchschnitt, bei der Vermögenssteuer liegen wir deutlich unter dem schweizerischen Durchschnitt. Bei der Gewinnsteuer der juristischen Personen halten wir einen Spitzenplatz. Bei den Kapitalsteuern streben wir im Kantonsvergleich eine unterdurchschnittliche Belastung an.» (vgl. Botschaft B 79 Finanzleitbild 2017 vom 9. Mai 2017, S. 22 Grundsatz 4 Ziffer 2).

Diese Aussagen nahm der Kantonsrat mit folgender Bemerkung zur Kenntnis: «Die Ziele der Steuerbelastung im nationalen Vergleich erreichen wir durch überdurchschnittliche Effizienz der Leistungserbringung und mit der konsequenten und permanenten Überprüfung des Leistungsangebotes.» (vgl. Kantonsratsbeschluss vom 19. Juni 2017 über den Planungsbericht «Finanzleitbild 2017», in Luzerner Kantonsblatt Nr. 25 vom 24. Juni 2017, S. 1811).

## **1.3 Parlamentarische Vorstösse**

Im Rahmen des Konsolidierungsprogramms 2017 (KP17) und der darin eingebetteten Steuergesetzrevision 2018 wurden die meisten Vorstösse im Steuerbereich entweder umgesetzt oder aber in der Folge mit dem Jahresbericht 2016 abgeschrieben. Folgende Vorstösse wurden vom Kantonsrat neu überwiesen oder sind hängig:

- Postulat P 203 von Raphael Kottmann und Mit. über die Einführung einer Lizenzbox-Regelung (IPR-Box) bei der Besteuerung von Lizenzerträgen von juristischen Personen (erheblich erklärt),
- Motion M 367 von Monique Frey und Mit. über eine Anpassung des Steuergesetzes (hängig),
- Postulat P 433 von Zemp Gaudenz und Mit. über die konsequente Vertretung der Interessen des Kantons Luzern im Rahmen der Vernehmlassung zur Steuervorlage 2017 (erheblich erklärt),
- Motion M 487 von Jörg Meyer und Mit. über eine Totalrevision des Steuergesetzes (teilweise erheblich erklärt ohne Totalrevision),

- Motion M 513 von Adrian Nussbaum und Mit. über die Wiedererlangung des finanziellen Gleichgewichts mittels einer massvollen Justierung der Steuerstrategie (erheblich erklärt).

## **1.4 Kantonaler Finanzhaushalt**

Am 21. Mai 2017 lehnte die Luzerner Bevölkerung eine Erhöhung des Steuerfusses von 1,6 auf 1,7 Einheiten ab. Daraus resultierte gegenüber der Finanzplanung ein Minderertrag von je 65 Millionen Franken in den Jahren 2017 und 2018 und rund 36 Millionen Franken in den Folgejahren.

Der Regierungsrat definierte daraufhin ein 3-Phasen-Vorgehen, um die finanzpolitischen Herausforderungen anzugehen und den Staatshaushalt des Kantons Luzern nachhaltig zu sanieren. In einer ersten Phase legte er die Priorität auf die Erarbeitung des neuen Voranschlags 2017, dieser wurde vom Kantonsrat am 12. September 2017 beschlossen. In der zweiten Phase hat der Regierungsrat den Aufgaben und Finanzplan (AFP) 2018 – 2021 erarbeitet. Dabei hat er sich auf einen schuldenbremsenkonformen Voranschlagsentwurf 2018 fokussiert. Der Kantonsrat hat am 5. Dezember 2017 den Voranschlag 2018 beschlossen und den AFP 2018 – 2021 genehmigt. Wie der Voranschlag 2018 weisen auch die weiteren Planjahre 2019 – 2021 Aufwandüberschüsse aus (2019: 51,5 Mio. Fr., 2020: 34,2 Mio. Fr., 2021: 35,0 Mio. Fr.). Damit könnte die Schuldenbremse künftig nicht mehr eingehalten werden. Es ist die Aufgabe der vorausschauenden Steuerung, dies zu verhindern.

Das Ziel der dritten Phase ist deshalb, mit Massnahmen ab 2019 die strukturellen Defizite zu bereinigen. Zurzeit wird der AFP 2019 – 2022 erarbeitet. Gemäss heutigem Planungsstand können die Vorgaben für das Budgetjahr 2019 durch weitere Sparanstrengungen, aber ohne Gesetzesänderungen erreicht werden. In den Folgejahren verschärft sich die Situation. Das mengengetriebene Wachstum der Leistungen und Kosten hält an. Im Jahr 2017 haben die Steuerträge stagniert. Sie werden in den nächsten Jahren langsamer wachsen als die geplanten Kosten. Die Kompensationsmöglichkeiten, die sich aus Sparmassnahmen in der Verwaltung und einem punktuellen Leistungsabbau ergeben, sind ausgeschöpft. Entsprechend schwierig wird es sein, den Haushalt jährlich wiederkehrend zu entlasten.

Der Regierungsrat will in dieser Situation die Leistungs- und Kostenentwicklung strikt gemäss Finanzleitbild 2017 begrenzen. Eine weitere Entlastung um 20 Millionen Franken soll die Aufgaben- und Finanzreform 18 (AFR18) bringen, die der Unterstützung des Kantonsrates und der Gemeinden bedarf. Um den Luzerner Haushalt ins Gleichgewicht zu bringen, ist schliesslich auch die Umsetzung der kantonalen Steuergesetzrevision 2020 notwendig. Mit diesen Massnahmen will der Regierungsrat das strukturelle Defizit beseitigen.

Die in der vorliegenden Botschaft vorgeschlagenen Änderungen stellen somit ein wichtiges Element dieser dritten Phase dar. Sie trägt massgeblich zu einem künftig ausgeglichenen Staatshaushalt bei.

## **2 Revision der Quellenbesteuerung**

### **2.1 Anlass der Revision**

Wer in der Schweiz ohne Niederlassungsbewilligung einer unselbständigen Erwerbstätigkeit nachgeht, ist dem Quellensteuerverfahren unterstellt. Die bundesgerichtliche Rechtsprechung hat diese Besteuerungsmethode jahrzehntelang als sachlich vertretbar und grundsätzlich mit dem Rechtsgleichheitsgebot vereinbar angesehen. Ab welchem Ausmass systembedingte Ungleichheiten zur ordentlichen Besteuerung eine stossende Bedeutung erhalten, hat das Bundesgericht bis in die jüngste Vergangenheit nie konkret ausführen müssen. Mit Urteil vom 26. Januar 2010 überprüfte das Bundesgericht erstmals die schweizerische Quellensteuerordnung auf ihre Kompatibilität mit dem Personenfreizügigkeitsabkommen, das die Schweiz am 21. Juni 1999 mit der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten abgeschlossen hatte. Gemäss Bundesgericht liegt eine unzulässige Diskriminierung vor, wenn Nicht-Ansässige

anders behandelt werden als Ansässige, sofern sich diese in einer vergleichbaren Situation befinden. Eine solche sei nach ständiger Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs immer dann anzunehmen, wenn Nicht-Ansässige in ihrem Wohnsitzstaat keine nennenswerten Einkünfte erzielen und ihr zu versteuerndes Einkommen im Wesentlichen aus einer Tätigkeit beziehen, die sie im Arbeitsortstaat ausüben. Mache dieser Anteil mehr als 90 Prozent der weltweiten Einkünfte aus, so sei die nichtansässige Person als Quasi-Ansässige zu behandeln. Im Zuge dieses Urteils ergab sich gesetzgeberischer Handlungsbedarf für gezielte Anpassungen im schweizerischen Quellensteuerrecht.

## **2.2 Wesentlicher Inhalt der Revision**

Für die bisher Quellensteuerpflichtigen bleibt die Erhebung einer Quellensteuer und damit die Sicherung des Steuerbezugs bestehen. Im Vergleich zum bisherigen Recht steht neu jedoch allen ansässigen Quellensteuerpflichtigen die nachträgliche ordentliche Veranlagung offen. Wer ein jährliches Bruttoerwerbseinkommen von 120'000 Franken erreicht oder überschreitet, wird obligatorisch der nachträglichen ordentlichen Veranlagung unterstellt. Alle ändern können eine solche beantragen. Falls sie es tun, bleiben sie in den Folgejahren in diesem System eingebunden. Damit sind sie den ordentlich Besteuernten gleichgestellt.

Zudem ist auch für ansässige Quellensteuerpflichtige eine nachträgliche ordentliche Veranlagung vorgesehen, die zwar keine beantragt haben, aber über steuerbare Einkünfte verfügen, die nicht der Quellensteuer unterliegen. Bei den Staats- und Gemeindesteuern ist davon auch das steuerbare Vermögen betroffen. Auf diese Weise wird die sogenannte ergänzende ordentliche Veranlagung nach bisherigem Recht durch das Verfahren der nachträglichen ordentlichen Veranlagung ersetzt. Erfüllen Nicht-Ansässige die Voraussetzungen zur Quasi-Ansässigkeit, können sie jährlich ebenfalls eine nachträgliche ordentliche Veranlagung beantragen. Für alle übrigen Nicht-Ansässigen hat die Quellensteuer abgeltende Wirkung.

Weitere Revisionspunkte sind die Steuerbarkeit der rückvergüteten AHV-Beiträge zur Eliminierung einer Besteuerungslücke, Vorgaben betreffend die Bezugsprovision zur Entschädigung des Aufwands der Schuldnerinnen und Schuldner der steuerbaren Leistung sowie die Festlegung der örtlichen Zuständigkeit. Sie führen wie die vorher genannten verfahrensrechtlichen Anpassungen zu einer stärkeren Vereinheitlichung der schweizerischen Quellensteuerordnung.

## **2.3 Auswirkungen der Revision**

Die Vermeidung von Ungleichbehandlungen zwischen quellenbesteuerten und ordentlich besteuerten Personen führt systembedingt zu administrativem Mehraufwand bei den ordentlichen Veranlagungsbehörden. Weil künftig keine Tarifkorrekturen mehr zur nachträglichen Geltendmachung zusätzlicher Abzüge bei der Bemessungsgrundlage möglich sind, wird der entsprechende administrative Aufwand vermindert. Auch die Verpflichtung der Schuldnerinnen und Schuldner der steuerbaren Leistung, die Quellensteuer direkt mit dem Wohnsitz- oder Wochenaufenthaltskanton abzurechnen, führt zu einer administrativen Entlastung der kantonalen Veranlagungsbehörde.

Die finanziellen Auswirkungen der Revision lassen sich mangels Daten nicht beziffern. Potenzial für Mindereinnahmen ergibt sich durch die Antragsmöglichkeit auf eine nachträgliche ordentliche Veranlagung für Ansässige und Quasi-Ansässige, weil die Option nur genutzt wird, wenn sich diese als steuerlich vorteilhaft erweist. Dank Abschaffung der Tarifkorrekturen dürften potenziell anfallende Mindereinnahmen teilweise wieder kompensiert werden.

Nach Ziffer II. des Bundesgesetzes über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens bestimmt der Bundesrat das Inkrafttreten. Die Revision der Quellenbesteuerung soll voraussichtlich auf den 1. Januar 2021 in Kraft gesetzt werden.

## **3 Steuervorlage 2017 (SV17)**

Mit der Ablehnung der Unternehmenssteuerreform III (USR III) durch die Schweizer Stimmberechtigten am 12. Februar 2017 bleiben das geltende Steuersystem und namentlich die steuer-

liche Privilegierung der kantonalen Statusgesellschaften (Domizil-, Holding- und Verwaltungsgesellschaften) in Kraft. Diese Privilegierung steht nicht mehr im Einklang mit internationalen Standards. Diese Situation führt bei Unternehmen, die grenzüberschreitend tätig sind, zu Rechts- und Planungsunsicherheiten und schadet dem Standort sowie der Reputation der Schweiz. Eine Reform des schweizerischen Unternehmenssteuerrechts ist unverändert dringlich. Nur rund ein halbes Jahr nach dem Scheitern der USR III gab der Bundesrat daher die SV17 in die Vernehmlassung. Es handelt sich um eine abgespeckte Fassung der USR III, die den daran geäusserten Kritiken vermehrt Rechnung trägt. Die Vernehmlassung dauerte bis anfangs Dezember 2017. Sie ergab im Wesentlichen ähnlich unterschiedliche Haltungen wie bereits zur USR III.

Am 21. März 2018 verabschiedete der Bundesrat die Botschaft zum Bundesgesetz über die Steuervorlage 2017 (SV17; nachfolgend Botschaft SV17; Vorabdruck einsehbar unter <https://www.news.admin.ch/news/message/attachments/51751.pdf>). Die Botschaft SV17 entspricht inhaltlich im Wesentlichen der Vernehmlassungsvorlage. Im Gegensatz zur Vernehmlassungsvorlage soll der Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer aber von 17 auf neu 21,2 Prozent (und nicht 20,5 Prozent wie ursprünglich vorgeschlagen) erhöht werden. Die Beratungen in den eidgenössischen Räten sollen in der Sommer-Session (Ständerat) und der Herbst-Session (Nationalrat) erfolgen.

### **3.1 Wesentlicher Inhalt der SV17**

Ausgangspunkt der SV17 ist die Abschaffung der international nicht mehr akzeptierten Regelungen für kantonale Statusgesellschaften (vgl. nachfolgende Ausführungen in Kap. 3.1.1). Damit die Schweiz weiterhin ein attraktiver Unternehmensstandort bleibt, wird diese Massnahme durch die Einführung neuer steuerlicher Sonderregelungen begleitet. Die Kantone erhalten zudem finanzpolitischen Spielraum, damit sie bei Bedarf ihre Gewinnsteuern senken können, um ihre internationale Wettbewerbsfähigkeit zu erhalten. Der Finanzausgleich wird an die neuen steuerpolitischen Realitäten angepasst. Mit der Erhöhung der Dividendenbesteuerung und der Mindestvorgaben des Bundes für Familienzulagen wird sichergestellt, dass die Lasten der Reform ausgewogen verteilt werden und auch die Unternehmen ihren angemessenen Beitrag leisten. Die SV17 soll voraussichtlich auf 2019 (erste Massnahmen) und der Hauptteil der Massnahmen voraussichtlich auf 2020 in Kraft treten. Als zentrale Massnahmen der SV17 sind namentlich vorgesehen:

#### **3.1.1 Abschaffung der Regelungen für kantonale Statusgesellschaften**

Kapitalgesellschaften, Genossenschaften und teilweise Stiftungen, die bestimmte Funktionen erfüllen oder deren Geschäftstätigkeit stark auslandbezogen ist, können nach geltendem Recht auf kantonaler Ebene in den Genuss eines besonderen Steuerstatus kommen. Das StG unterscheidet verschiedene Formen von Statusgesellschaften (Holding-, Domizil- und Verwaltungsgesellschaften). Die Hauptaktivität von Holdinggesellschaften besteht im langfristigen Halten und Verwalten von Beteiligungen (Art. 28 Abs. 2 StHG und § 85 StG). Domizilgesellschaften üben in der Schweiz keine Geschäftstätigkeit aus und nehmen nur Verwaltungsfunktionen wahr (Art. 28 Abs. 3 StHG und § 86 Abs. 1 StG). Bei Verwaltungsgesellschaften ist die Geschäftstätigkeit in der Schweiz lediglich von untergeordneter Bedeutung (Art. 28 Abs. 4 StHG und § 86 Abs. 2 StG). Die direkte Bundessteuer kennt keinen besonderen Steuerstatus für solche Gesellschaften.

Auf kantonaler Ebene entrichten die Statusgesellschaften bisher eine Kapitalsteuer, aber keine oder nur eine reduzierte Gewinnsteuer. Mit der SV17 wird diese Privilegierung abgeschafft. Mittels einer zeitlich befristeten Sondersatzlösung werden Überbesteuerungen vermieden. Parallel dazu sollen auch die Praxisregelungen zur Steuerauscheidung für Prinzipalgesellschaften (spielen im Kanton Luzern keine Rolle) und für schweizerische Betriebsstätten ausländischer Konzernfinanzierungsgesellschaften (sogenannte Swiss Finance Branches) aufgehoben werden.

### **3.1.2 Patentbox**

Mit der sogenannten Patentbox wird der Gewinn aus Patenten und vergleichbaren Rechten vom übrigen Gewinn getrennt und tiefer besteuert. Die Entlastung darf höchstens 90 Prozent betragen. Die Kantone können eine geringere Entlastung vorsehen. Für den Kanton Luzern ist eine Entlastung von 10 Prozent vorgesehen. Die kantonale Ausgestaltung der Patentbox orientiert sich am übergeordneten Bundesrecht, welches sich wiederum an die geltenden internationalen Standards der OECD anlehnt. Über die sich daraus ergebenden Mindererträge können keine zuverlässigen Angaben gemacht werden. Sie dürften bei der geplanten zurückhaltenden Umsetzung insgesamt nicht ins Gewicht fallen.

### **3.1.3 Zusätzliche Abzüge für Forschung und Entwicklung**

Für Forschung und Entwicklung (F&E) können die Kantone zusätzliche Abzüge von höchstens 50 Prozent des entsprechenden Aufwands vorsehen. Die Massnahme ist auf F&E im Inland ausgerichtet. Als massgeblicher F&E-Aufwand gilt der Personalaufwand zuzüglich eines pauschalen Zuschlags von 35 Prozent. Nebst der selbst durchgeführten F&E soll der zusätzliche Abzug auch für Auftragsforschung durch Dritte im Inland geltend gemacht werden können, wobei bei Auftragsforschung lediglich 80 Prozent des in Rechnung gestellten Betrags förderfähig sein sollen. Im Kanton Luzern sind keine zusätzlichen Abzüge für F&E vorgesehen.

### **3.1.4 Entlastungsbegrenzung**

Die steuerliche Entlastung aufgrund der Patentbox und der zusätzlichen Abzüge für F&E (für den Kanton Luzern s. aber Kap. 3.1.3) darf nicht höher sein als 70 Prozent des steuerbaren Gewinns. In die Berechnung einbezogen werden zudem die Abschreibungen aufgrund einer früheren Besteuerung als Statusgesellschaft. Die Entlastungsbegrenzung sieht für die Kantone verbindlich vor, dass ein Unternehmen immer mindestens 30 Prozent seines steuerbaren Gewinns vor Anwendung der Sonderregelungen versteuern muss und dass aus der Anwendung der Sonderregelungen keine Verluste resultieren dürfen. Die Kantone können auch eine höhere Mindestbesteuerung vorsehen. Im Kanton Luzern soll die gesamte steuerliche Entlastung aufgrund der Patentbox nicht höher als 20 Prozent sein. Sind noch Abschreibungen aus einem vorzeitigen Übergang zur ordentlichen Besteuerung nach § 259b Absatz 3 StG zu berücksichtigen, soll die gesamte steuerliche Entlastung insgesamt nicht höher als 70 Prozent des steuerbaren Gewinns sein.

### **3.1.5 Erhöhung der Dividendenbesteuerung**

Im Rahmen der Unternehmenssteuerreform II wurde das sogenannte Teilbesteuerungsverfahren eingeführt, um die wirtschaftliche Doppelbelastung von Unternehmen und der daran beteiligten natürlichen Personen zu vermindern. Diese entsteht, wenn Dividenden zuerst als Gewinn einer Gesellschaft und danach als Einkommen der daran beteiligten natürlichen Personen vollumfänglich besteuert werden. Das geltende Recht überlässt es den Kantonen, ob und mit welchen Modalitäten sie Dividenden mit dem Teilbesteuerungsverfahren ermässigt besteuern wollen. Die Teilbesteuerung ist aber ausschliesslich auf Beteiligungen anwendbar, die mindestens 10 Prozent betragen. Mittlerweile haben alle Kantone ein Teilbesteuerungsverfahren eingeführt. Mit der SV17 soll der Teilbesteuerungssatz beim Bund auf 70 Prozent angehoben werden (heute: 50%, wenn die Beteiligungen im Geschäftsvermögen gehalten werden und 60%, wenn sie im Privatvermögen gehalten werden). Auch in den Kantonen sollen Dividenden aus massgebenden Beteiligungen (min. 10%) im Privat- wie im Geschäftsvermögen zukünftig zu mindestens 70 Prozent besteuert werden. Die Kantone können eine weitergehende Erhöhung vorsehen. Zudem sollen die Modalitäten des Teilbesteuerungsverfahrens für Bund und Kantone vereinheitlicht werden. Im Kanton Luzern soll der Teilbesteuerungssatz neu 70 Prozent betragen (vgl. Ausführungen in Kap. 3.3.3.1).

### **3.1.6 Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer**

Um den Kantonen finanzpolitischen Handlungsspielraum zur Umsetzung der SV17 zu verschaffen, soll der Kantonsanteil an den Einnahmen der direkten Bundessteuer von heute 17 auf neu 21,2 Prozent erhöht werden. Das ergäbe für den Kanton Luzern Mehreinnahmen von rund 38

Millionen Franken (vgl. Botschaft SV17 S. 31). Im AFP 2018 – 2021 sind bereits Mehreinnahmen von rund 30 Millionen Franken zu Gunsten des Kantons Luzern berücksichtigt.

### **3.1.7 Berücksichtigung der Städte und Gemeinden**

Die Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer berücksichtigt sowohl die Reformlasten der Kantone als auch diejenigen ihrer jeweiligen Städte und Gemeinden. Der Ausgleichskanal richtet sich aber ausschliesslich an die Kantone. Wie die Reformlasten innerhalb eines Kantons zwischen kantonaler und kommunaler Ebene ausgewogen zu verteilen sind, liegt in der Kompetenz der Kantone. Mit einer neuen Bestimmung im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer werden aber die Kantone angehalten, die Auswirkungen der SV17 auf ihre Städte und Gemeinden angemessen zu berücksichtigen. Diese Bestimmung entfaltet keine unmittelbaren Rechtswirkungen. Mit der geplanten Umsetzung der SV17 im Kanton Luzern werden die Gemeinden nicht belastet. Für sie resultieren sogar Mehreinnahmen (vgl. Kap. 6). Der Kanton Luzern benötigt den höheren Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer zur teilweisen Abfederung der Ausfälle beim nationalen Finanzausgleich (NFA). Die Entflechtung der Finanz- und Aufgabenströme zwischen dem Kanton und den Gemeinden erfolgt unabhängig von der SV17 im bereits laufenden Projekt AFR 18.

### **3.1.8 Erhöhung der Mindestvorgaben des Bundes für die Familienzulagen**

Während die steuerpolitischen Massnahmen auf die Standortattraktivität ausgerichtet sind, soll mit höheren Mindestvorgaben für Familienzulagen auch eine familienpolitische Massnahme umgesetzt werden. Die Höhe der Familienzulagen wird von den Kantonen festgelegt. Der Bund schreibt lediglich die Mindestansätze fest (Kinderzulagen 200 Fr. pro Monat und Ausbildungszulagen 250 Fr. pro Monat). Die Mindestvorgaben sind auch bindend für die Familienzulagen in der Landwirtschaft. Im Berggebiet liegen die Mindestansätze um 20 Franken höher. Konkret wird in der SV17 vorgeschlagen, die Mindestansätze um 30 Franken zu erhöhen. Die minimalen Kinderzulagen betragen dadurch neu 230 Franken pro Monat und die Ausbildungszulagen neu 280 Franken pro Monat. Im Kanton Luzern entsprechen die Höhe der Kinderzulagen und die Höhe der Ausbildungszulagen den Mindestansätzen des Bundes. Die Erhöhung der minimalen Familienzulagen führt zu einer entsprechenden Erhöhung der Arbeitgeberbeiträge. Ob und inwieweit diese zusätzlichen Lohnnebenkosten auf Arbeitnehmende (deren Löhne entsprechend weniger steigen), Arbeitslose (weniger Stellen bei höheren Lohnkosten) oder die Kundschaft (höhere Preise) überwältigt werden, hängt von der konkreten Marktlage ab.

## **3.2 Weitere Massnahmen der SV17**

### **3.2.1 Fakultative Entlastungen bei der Kapitalsteuer**

Bereits heute können die Kantone die Gewinnsteuer juristischer Personen an die Kapitalsteuer anrechnen. In den Kantonen, die diese Massnahme eingeführt haben, entfällt für die Unternehmen die Kapitalsteuer, sofern sie eine hinreichend hohe Gewinnsteuer bezahlen. Der Kanton Luzern hat von dieser Möglichkeit keinen Gebrauch gemacht. Mit der SV17 schlägt der Bundesrat vor, den Kantonen zusätzlich die Möglichkeit zu geben, punktuelle Entlastungen bei der Kapitalsteuer vorzusehen. Diese Entlastungen betreffen das Eigenkapital eines Unternehmens, das auf Beteiligungen sowie auf Patente und vergleichbare Rechte entfällt. Bei Beteiligungen wird mit dieser Massnahme eine wirtschaftliche Mehrbelastung im Konzern beseitigt. Bei den Patenten und vergleichbaren Rechten wird eine parallele Massnahme zur Patentbox auch für die Kapitalsteuer eingeführt. Die Massnahme hilft vor allem jenen Kantonen, ihre Standortattraktivität zu erhalten, für die eine generelle Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer mit zu hohen Mindereinnahmen verbunden wäre. Im Kanton Luzern ist eine ähnlich wirkende Massnahme vorgesehen, indem Eigenkapitalanteile, die auf qualifizierte Beteiligungen, Patente und Konzernforderungen entfallen, wie bisher mit einer festen Steuer von 0,001 Prozent belastet werden.

### **3.2.2 Aufdeckung stiller Reserven**

Unternehmen verfügen regelmässig über stille Reserven. Diese entstehen entweder durch eine Unterbewertung von Vermögenswerten oder durch eine Überbewertung von Verbindlichkeiten

in der Bilanz. Sie können zwangsläufig, aufgrund handelsrechtlicher Höchstbewertungsvorschriften für Vermögenswerte, oder aber willkürlich, aufgrund handelsrechtlich zulässiger übermässiger Abschreibungen oder Rückstellungen entstehen. Im Falle einer Realisierung, beispielsweise durch Verkauf des betreffenden Vermögenswerts, stellen sie steuerbaren Gewinn dar.

Im Rahmen der SV17 soll das Prinzip der Aufdeckung stiller Reserven konsequent umgesetzt werden, wobei spiegelbildliche Sachverhalte spiegelbildlich geregelt werden sollen. Aus steuersystematischer Sicht ist es richtig, nur diejenigen Erträge vollumfänglich zu besteuern, die auf den Teil des Wertzuwachses entfallen, der während der Dauer der Steuerpflicht in der Schweiz entstanden ist. Hingegen sollte die Besteuerung tiefer ausfallen beziehungsweise entfallen, soweit es um einen Wertzuwachs geht, der auf eine Periode privilegierter Besteuerung oder fehlender Steuerpflicht entfällt.

Bereits im geltenden Recht werden beim Wegzug einer Gesellschaft ins Ausland die vorhandenen stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts besteuert. Spiegelbildlich dazu soll neu auch eine Aufdeckung zugunsten der steuerpflichtigen Person bei Zuzug stattfinden. Vor dem Zuzug hat in der Schweiz keine Steuerpflicht bestanden, deshalb sollen die vor dem Zuzug bestehenden stillen Reserven bei deren Realisation auch nicht der schweizerischen Gewinnsteuer unterstellt werden. Zu diesem Zweck können die stillen Reserven im Zeitpunkt des Zuzugs in der Steuerbilanz aufgedeckt («Step-up») und in den Folgejahren abgeschrieben werden, was die Gewinnsteuer reduziert. Die gleichen Grundsätze sollen auch bei Beginn und Ende einer subjektiven oder objektiven Steuerbefreiung zur Anwendung gelangen.

Steuersystematisch verwandt mit der Aufdeckung stiller Reserven aufgrund ähnlicher Wirkung ist die Sondersatzlösung für bisherige Statusgesellschaften. Die Abschaffung der Regelungen für Statusgesellschaften hat grundlegende Auswirkungen bei den Kantons- und Gemeindesteuern. Sie bewirkt, dass die davon betroffenen Gesellschaften neu einer höheren Besteuerung unterliegen. Als Folge davon entsteht eine latente Gewinnsteuerlast auf den in diesen Unternehmen vorhandenen stillen Reserven. Ohne gesetzliche Regelung würden die bestehenden stillen Reserven je nach kantonaler Regelung oder Praxis unterschiedlich behandelt. Um Überbesteuerungen entgegenzuwirken, soll mit der SV17 für diese Fälle eine einheitliche Regelung geschaffen werden. Dabei werden die stillen Reserven nicht in der Steuerbilanz aufgedeckt, sondern mittels Verfügung der Steuerverwaltung festgestellt. In den folgenden fünf Jahren werden diese stillen Reserven anlässlich ihrer Realisierung gesondert besteuert (für die zu erwartenden Zusatzeinnahmen vgl. Tabelle 1 in Kap. 3.3.1).

### **3.2.3 Anpassungen bei der Transponierung**

Der Tatbestand der sogenannten «Transponierung» grenzt den Anwendungsbereich des steuerfreien privaten Kapitalgewinns von demjenigen des steuerbaren Vermögensertrags ab. Eine Transponierung liegt vor, wenn eine Privatperson Beteiligungsrechte an eine Unternehmung verkauft, an der diese Privatperson zu mindestens 50 Prozent beteiligt ist («Verkauf an sich selbst»). Die geltende gesetzliche Regelung sieht vor, dass der Gewinn aus dem Verkauf nur besteuert wird, wenn die natürliche Person mindestens 5 Prozent der Aktien verkauft. Mit dieser Mindestquote sollte sichergestellt werden, dass Aktien im Streubesitz steuerfrei verkauft werden können. In der Praxis hat sich allerdings herausgestellt, dass diese 5-Prozent-Hürde nicht sinnvoll ist, da sie zu rein steuerplanerisch motivierten steuerfreien Aktienverkäufen in Millionenhöhe führen kann. Deshalb soll sie mit der SV17 aufgehoben werden, so dass bei einem «Verkauf an sich selbst» immer eine Besteuerung erfolgt. Über die sich daraus ergebenden Mehrerträge können keine zuverlässigen Angaben gemacht werden. Sie dürften insgesamt nicht ins Gewicht fallen.

### **3.2.4 Ausdehnung der pauschalen Steueranrechnung**

Mittels des Instruments der pauschalen Steueranrechnung berücksichtigt die Schweiz ausländische Quellensteuern auf Zinsen, Dividenden und Lizenzgebühren, zu deren Anrechnung sie gemäss Doppelbesteuerungsabkommen verpflichtet ist. Mit der SV17 soll die gesetzliche Grundlage geschaffen werden, dass schweizerische Betriebsstätten eines ausländischen Un-

ternehmens, die sowohl bei der direkten Bundessteuer als auch bei den Kantons- und Gemeindesteuern der ordentlichen Gewinnsteuer unterliegen, für Erträge aus einem Drittstaat, die mit nicht rückforderbaren Quellensteuern belastet sind, unter bestimmten Voraussetzungen die pauschale Steueranrechnung beanspruchen können. Die Einzelheiten werden auf Stufe Verordnungsrecht des Bundes geregelt. Über die sich daraus ergebenden Mindererträge können keine zuverlässigen Angaben gemacht werden. Sie dürften insgesamt nicht ins Gewicht fallen.

### **3.2.5 Anpassungen im Finanzausgleich**

Der Wegfall der Regelungen für Statusgesellschaften erfordert eine Anpassung beim Ressourcenausgleich des NFA. Die Anpassung beschränkt sich im Wesentlichen auf die Frage der Gewichtung der Unternehmensgewinne im Ressourcenpotenzial. Im heute geltenden System wird der beschränkten steuerlichen Ausschöpfbarkeit der Auslandgewinne der Statusgesellschaften Rechnung getragen, indem diese Gewinne mit den sogenannten Beta-Faktoren gewichtet und damit reduziert berücksichtigt werden. Mit der SV17 wird ein neues Konzept für die Gewichtung der Gewinne der juristischen Personen vorgeschlagen. So sollen sogenannte Zeta-Faktoren eingeführt werden, welche die im Vergleich zu den Einkommen der natürlichen Personen tiefere steuerliche Ausschöpfung der Unternehmensgewinne widerspiegeln. Mit dieser Anpassung wird am grundsätzlichen Konzept des Ressourcenausgleichs festgehalten. Reformvorschläge, die nicht im Zusammenhang mit der SV17 stehen, sollen ausgeklammert und im dritten Wirksamkeitsbericht zum Finanzausgleich diskutiert werden.

### **3.3 Geplante Umsetzung der SV17 und zusätzliche kantonale Begleitmassnahmen**

Mit seiner markanten Senkung des Gewinnsteuersatzes hat der Kanton Luzern eine wesentliche Massnahme der SV17 um Jahre vorweggenommen. Entsprechend besteht hier wenig Handlungsbedarf, auch wenn absehbar ist, dass einzelne Kantone bei der Umsetzung der SV17 eventuell einen noch leicht tieferen Gewinnsteuersatz anstreben. Die Statusgesellschaften werden nach Umsetzung der SV17 statt dem reduzierten kantonalen Gewinnsteuersatz von 0,6 bis 1,5 Prozent die ordentliche Gewinnsteuer von gegen 6 Prozent (ohne direkte Bundessteuer) entrichten. Ohne Begleitmassnahmen ist aber angesichts der markant grösseren Mehrbelastung mit einer massiven Abwanderung solcher Gesellschaften, verbunden mit einem entsprechenden Verlust an Steuersubstrat, zu rechnen.

Im Bereich der Kapitalbesteuerung ist die Luzerner Wettbewerbspositionierung weniger attraktiv. Holding-, Domicil- und Verwaltungsgesellschaften entrichten heute eine feste Steuer von 0,001 Prozent auf dem steuerpflichtigen Eigenkapital. Mit dem Wegfall dieser Sonderregimes unterliegen diese Gesellschaften der ordentlichen Kapitalsteuer von gegenwärtig rund 0,19 Prozent. Die betroffenen, nicht standortgebundenen und mit hohem Eigenkapital ausgestatteten Unternehmen sind dadurch mit einer deutlichen Mehrbelastung konfrontiert (bis zum 185-fachen). Sie würden dieser massiven Mehrbelastung voraussichtlich mit einer Sitzverlegung in einen anderen Kanton oder ins Ausland begegnen. Im Ausland wird mit Ausnahme von zwei andern Staaten keine Kapitalsteuer erhoben. Einzelne Kantone wie zum Beispiel Uri und Nidwalden haben die Kapitalsteuer bereits faktisch abgeschafft.

Die Umsetzung der einzelnen Massnahmen der SV17 im Kanton Luzern wird sich angesichts der Finanzlage auf das gesetzgeberisch und inhaltlich Notwendige beschränken müssen. Die damit verbundenen finanziellen Auswirkungen sind aufgrund der kaum absehbaren Reaktionen der betroffenen Unternehmen schwierig abzuschätzen. Einigermassen zuverlässig berechnen lassen sich nur die Mehreinnahmen aus der geplanten Erhöhung der Dividendenbesteuerung (vgl. Kap. 3.3.3.1) und die Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer (vgl. Kap. 3.1.6).

Bei dieser Ausgangslage und unter Berücksichtigung der angespannten Finanzperspektiven des Kantons und vieler Gemeinden, die auch Mehrerträge als notwendig erscheinen lassen, beantragt der Regierungsrat konkret folgende Umsetzungs- und zusätzliche Begleitmassnahmen:

### 3.3.1 Gewinnsteuer

Der bisherige Gewinnsteuersatz von 1,5 Prozent ergab im Steuerjahr 2015 eine einfache Gewinnsteuer von rund 52 Millionen Franken. Eine Erhöhung des Gewinnsteuersatzes um 0,1 Prozent-Punkte würde bei einer statischen Betrachtung Mehreinnahmen von jährlich rund 5,5 Millionen Franken für den Kanton und rund 6,6 Millionen Franken für die Gemeinden ergeben (Basis Steuerjahr 2015). Damit auch die Unternehmen einen angemessenen Beitrag zur Finanzierung der steigenden Ausgaben des Kantons und der Gemeinden leisten, soll der Gewinnsteuersatz neu auf 1,6 Prozent angehoben werden.

Die Holdinggesellschaften haben bisher keine Gewinnsteuer entrichtet. Mit dem Wegfall des Holdingprivilegs unterliegen die Gewinne, die nicht aus Beteiligungserträgen resultieren, der ordentlichen Gewinnsteuer. Für die sich daraus ergebenden Mehrerträge wird auf die folgende Tabelle 1 verwiesen.

Die bisher reduziert besteuerten Gewinne von Domizil- und Verwaltungsgesellschaften werden nach Umsetzung der SV17 der ordentlichen Gewinnsteuer unterliegen. Die daraus resultierenden Mehreinnahmen sind abhängig von der Reaktion der Betroffenen und können daher nicht zuverlässig quantifiziert werden. Es wird auf die folgende Tabelle 1 verwiesen. Die vom Wegfall des Steuerstatus betroffenen Unternehmen sind nicht ortsgebunden und beeinflussen durch Sitz- oder Funktionsverlagerungen die im Kanton Luzern zu entrichtende Gewinnsteuer. Macht ein Unternehmen von der Möglichkeit der Aufdeckung stiller Reserven beim Statuswechsel Gebrauch (vgl. Kap. 3.2.2), können die Mehreinnahmen zeitlich verzögert bis fünf Jahre anfallen. Mit dem Verzicht auf den Abzug für Eigenfinanzierung (in der abgelehnten USR III «zinsbereinigte Gewinnsteuer») unterliegen insbesondere die Swiss Finance Branches (vgl. Kap. 3.1.1) einem hohen Wegzugsrisiko.

Eine statische Berechnung der Folgen des Wegfalls der Regelungen für Holding-, Domizil- und Verwaltungsgesellschaften lässt bei einem Gewinnsteuersatz von 1,6 Prozent mittelfristig Mehreinnahmen von rund 11,7 Millionen Franken für den Kanton und rund 13,6 Millionen Franken für die Gemeinden erwarten. In den ersten fünf Jahren ab Inkrafttreten der SV17 werden sich die Mehreinnahmen aufgrund der Aufdeckung stiller Reserven bei rund 8,8 (Kanton) und 10,3 (Gemeinden) Millionen Franken bewegen (vgl. folgende Tabelle 1).

Im interkantonalen Vergleich zwischen den Kantonshauptorten erhebt der Kanton Luzern seit 2012 die tiefste Gewinnsteuer. Diese beträgt 2018 insgesamt 12,32 Prozent (Bund, Staat, Gemeinde und Kirche). Nach Umsetzung der SV17 wird erwartet, dass sich die Gewinnsteuerbelastung in den Kantonen mehrheitlich zwischen 12 und 16 Prozent bewegen wird (vgl. Anhang 3). Mit einer Erhöhung der einfachen Gewinnsteuer von 1,5 auf 1,6 Prozent wird die Steuerbelastung für eine juristische Person in der Stadt Luzern auf 12,6 Prozent ansteigen. Damit wird der Kanton Luzern den Spitzenplatz verlieren, jedoch nach wie vor einen attraktiven Gewinnsteuersatz anbieten.

Zusammenfassend resultieren mit der Umsetzung der SV17 folgende Mehreinnahmen aus der Gewinnsteuer von juristischen Personen (in Mio. Fr.):

*Tabelle 1 Mehreinnahmen Gewinnsteuer bei Abschaffung Statusgesellschaften*

	1,5 %		1,6 %	
Gesamtsteuer Stadt Luzern	12,32 %		12,60 %	
	Kanton	Gemeinde	Kanton	Gemeinde
Wegfall Holdingprivileg	2,9	3,4	3,1	3,6
Wegfall Domizil- /Verwaltungsgesellschaft	13,8	16,1	14,9	17,2
Zwischentotal Mehreinnahmen	16,7	19,5	18,0	20,8
davon Unternehmen mit hohem Wegzugsrisiko	-3,9	-4,5	-4,2	-4,8
Risikoabschlag pauschal	-1,9	-2,2	-2,1	-2,4
<b>Total Mehreinnahmen ab Jahr 6 nach Inkrafttreten SV17</b>	<b>10,9</b>	<b>12,8</b>	<b>11,7</b>	<b>13,6</b>
Mindereinnahmen Jahr 1 bis 5 nach Inkrafttreten SV17 (Schätzung Step-up)	-2,7	-3,1	-2,9	-3,3
<b>Total Mehreinnahmen Jahr 1 - 5 nach Inkrafttreten SV17</b>	<b>8,2</b>	<b>9,7</b>	<b>8,8</b>	<b>10,3</b>

Die vorstehenden Zahlen basieren auf den Daten der Steuerperiode 2015. Es handelt sich um eine statische Berechnung, verbunden mit einer summarischen Einschätzung des Risikos von Zu- und Wegzügen von Unternehmen sowie Funktionsverlagerungen.

Die Massnahme hat einen geringen Einfluss auf das massgebende Ressourcenpotential des NFA. Die Gewinnsteuer kann bei den juristischen Personen von den steuerbaren Gewinnen abgezogen werden und reduziert damit die steuerbaren Gewinne der direkten Bundessteuer. Die steuerbaren Gewinne der direkten Bundessteuer verringern sich und damit das Ressourcenpotential für den NFA. Tendenziell wirkt sich dies positiv auf die Berechnung der NFA-Zahlungen für den Kanton aus. Dies ist allerdings eine rein statische Betrachtung. Aufgrund dynamischer Effekte und der Entwicklung der relativen Position zu den anderen Kantonen lassen sich keine zuverlässigen Angaben hinsichtlich des Ausmasses der Effekte auf die NFA-Zahlungen machen. Sie dürften insgesamt jedoch nicht erheblich sein.

### 3.3.2 Kapitalsteuer

Der Kanton Luzern erhebt von den Holding-, Domizil-, und Verwaltungsgesellschaften eine reduzierte Kapitalsteuer in der Form einer festen Steuer von 0,001 Prozent. Die ordentlich steuerpflichtigen juristischen Personen entrichten eine Steuer von 0,05 Prozent je Einheit. Mit der reduzierten Kapitalsteuer wird - ähnlich wie bei der Teilbesteuerung von Dividenden - die Mehrfachbesteuerung vom selben Kapital vermieden. Der Wegfall dieses Sondersatzes von 0,001 Prozent würde die Kapitalsteuer bis zum 185-fachen erhöhen.

Neben der Schweiz erheben weltweit nur noch zwei Länder eine Kapitalsteuer. Für die Schweiz ist dies im internationalen Steuerwettbewerb ein wesentlicher Standortnachteil. Deshalb und weil die Kapitalsteuer eine substanzverzehrende Steuer ist, werden die meisten Kantone die Kapitalsteuer bei der Umsetzung der SV17 voraussichtlich wesentlich senken. Im interkantonalen Vergleich liegt der Kanton Luzern im Jahr 2018 auf Rang 13 unter 26 Kantonen.

Damit die drohenden Sitzverlegungen von Kapitalgesellschaften mit einer hohen Kapitalausstattung verhindert werden können, werden die Eigenkapitalanteile, die auf qualifizierte Beteiligungen, Patente und Konzernforderungen entfallen, wie bisher mit einer festen Steuer von 0,001 Prozent belastet. Auf dem verbleibenden Eigenkapitalanteil wird die ordentliche einfache Kapi-

talsteuer von 0,05 Prozent erhoben. Diese Sonderregelung drängt sich auf, da diese Statusgesellschaften hinsichtlich ihres Domizils sehr mobil sind. Mit diesem Zweisatzverfahren wird die Mehrbelastung für die bisherigen Statusgesellschaften reduziert, ohne dass grosse Einnahmehäufungen durch Mitnahmeeffekte von bisher ordentlich steuerpflichtigen juristischen Personen hingenommen werden müssen. Erfahrungsgemäss sind am Sitz dieser Statusgesellschaften weitere Gruppengesellschaften tätig, die qualifizierte Arbeitsplätze anbieten und der ordentlichen Steuerpflicht unterliegen. Die Minimalsteuer nach § 95 StG wird beibehalten.

Berechnungsbeispiel:

Aktiven	Bilanz				
	TCHF	%	Passiven	TCHF	%
Diverse Aktiven	15'000	1	Diverses Fremdkapital	110'000	9
Konzernforderungen	280'000	23	Konzernschulden	100'000	8
Patente	5'000	1	Eigenkapital	990'000	83
Beteiligungen	900'000	75			
Total Aktiven	1'200'000	100	Total Passiven	1'200'000	100

Massgebende Bilanz für die Berechnung des Eigenkapitals:

Aktiven	Bilanz				
	TCHF	%	Passiven	TCHF	%
Diverse Aktiven	15'000	1	Diverses Fremdkapital	110'000	10
Konzernforderungen	180'000	16	Konzernschulden	0	0
Patente	5'000	1	Eigenkapital	990'000	90
Beteiligungen	900'000	82			
Total Aktiven	1'100'000	100	Total Passiven	1'100'000	100

Steuerberechnung	CHF
Ordentliche Kapitalsteuer (1% von TCHF 990'000 zum Satz von 0,05% * 3,7 Einheiten)	18'315
Reduzierte Kapitalsteuer (99% von TCHF 990'000 zum Satz von 0,001%)	<u>9'801</u>
Total Kapitalsteuer nach neuem Recht	28'116

Vergleich: Kapitalsteuer nach bisherigem Recht (TCHF 990'000 \* 0.001%) 9'900

Mit der Anwendung der ordentlichen Kapitalsteuer auf Teile des bisher reduziert besteuerten Eigenkapitals resultieren auf der Basis der Faktoren des Steuerjahres 2015 folgende Mehreinnahmen (in Mio. Fr.):

*Tabelle 2 Mehreinnahmen Kapitalsteuer bei Abschaffung Statusgesellschaften*

	Kanton	Gemeinden
Holdingsgesellschaften	12,2	14,2
Domizil- und Verwaltungsgesellschaften	0,2	0,2
Total Mehreinnahmen	12,4	14,4
davon Unternehmen mit hohem Wegzugsrisiko (z.B. Swiss Finance Branches)	-4,8	-5,6
Zwischentotal	7,6	8,8
Risikoabschlag pauschal (15% von Zwischentotal)	-1,1	-1,3
<b>Mehreinnahmen</b>	<b>6,5</b>	<b>7,5</b>

Es handelt sich um eine statische Berechnung, verbunden mit einer summarischen Einschätzung des Risikos von Zu- und Wegzügen von Unternehmen sowie Funktionsverlagerungen.

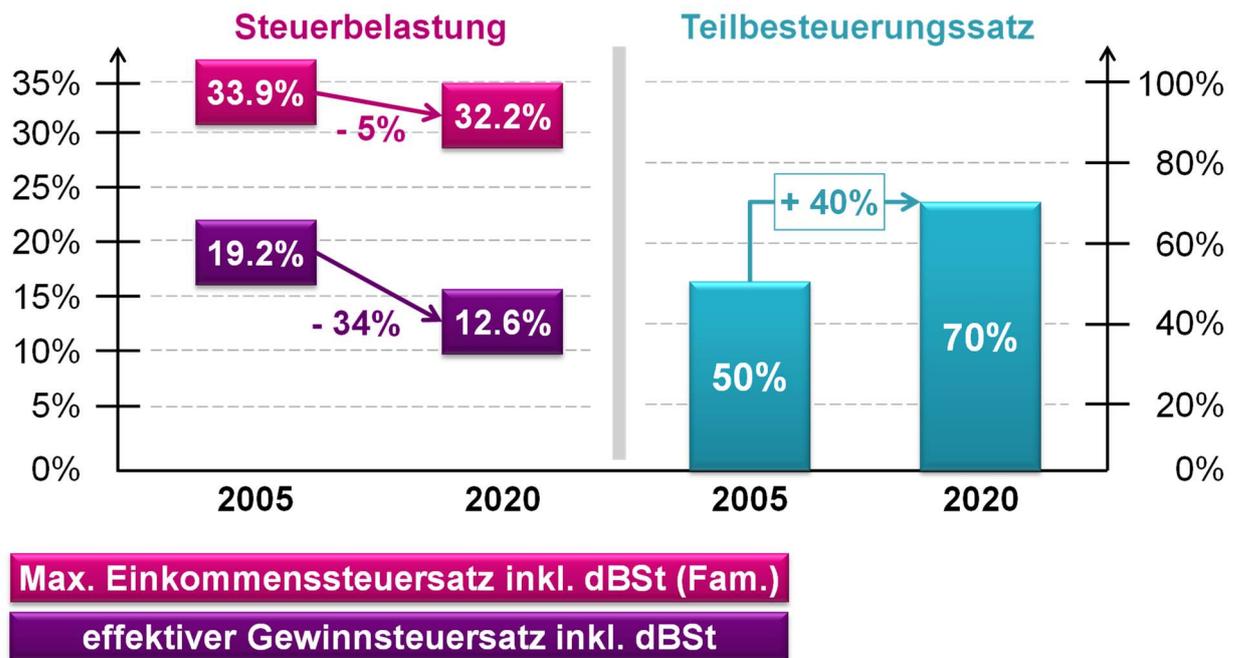
Das steuerbare Kapital ist nicht Bestandteil der Bemessungsgrundlagen für den NFA. Wächst das steuerbare Kapital, verbessert sich die Finanzkraft des Kantons, ohne dass mit einem Rückgang von NFA-Zahlungen gerechnet werden muss. Die Senkung der Kapitalsteuerbelastung stärkt jedoch das Ressourcenpotential des NFA indirekt. Die Kapitalsteuern können bei den juristischen Personen von den steuerbaren Gewinnen abgezogen werden. Fallen mit der Massnahme weniger Kapitalsteuern an, kann weniger abgezogen werden und die steuerbaren Gewinne bei der direkten Bundessteuer steigern sich damit. Die höheren steuerbaren Gewinne der direkten Bundessteuer erhöhen das Ressourcenpotential für den NFA. Tendenziell wirkt sich dies negativ auf die Berechnung der NFA-Zahlungen für den Kanton aus. Dies ist eine rein statische Betrachtung. Aufgrund dynamischer Effekte und der Entwicklung der relativen Position zu den anderen Kantonen lassen sich keine zuverlässige Angaben hinsichtlich des Ausmasses der Effekte auf die NFA-Zahlungen machen. Sie dürften jedoch nicht erheblich sein. Zusammen mit dem gegenläufigen Effekt aus der Massnahme zur Gewinnbesteuerung (siehe 3.3.1) sind damit kaum Effekte auf die NFA-Zahlungen zu erwarten.

### **3.3.3 Einkommenssteuer**

#### **3.3.3.1 Erhöhung der Dividendenbesteuerung**

Hält eine natürliche Person eine Beteiligung von mindestens 10 Prozent am Grund- oder Stammkapital einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft, versteuert sie entsprechende Beteiligungserträge sowohl bei der direkten Bundessteuer wie auch nach kantonalem Recht nicht zu 100 Prozent, sondern zu einem reduzierten Satz (sog. Teilbesteuerungssatz für massgebende Beteiligungen). Der Teilbesteuerungssatz mildert die wirtschaftliche Doppelbelastung auf Stufe Unternehmen und auf Stufe der daran beteiligten Personen. Nach bisherigem Recht beträgt der Teilbesteuerungssatz bei der direkten Bundessteuer für Erträge aus Beteiligungen des Geschäftsvermögens 50 Prozent, für private Beteiligungserträge dagegen 60 Prozent (Art. 18 bzw. Art. 20 Abs. 1<sup>bis</sup> Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG] vom 14. Dezember 1990 [SR 642.11]). Nach Artikel 7 Absatz 1 (geltendes) StHG können die Kantone die wirtschaftliche Doppelbelastung von Körperschaften und Anteilsinhabern mildern. Gemäss SV17 soll der Teilbesteuerungssatz für solche Erträge aus massgebenden Beteiligungen auf Stufe Bund und Kantone auf 70 Prozent erhöht werden. Die Kantone können eine weitergehende Erhöhung vorsehen.

Im Kanton Luzern versteuerte eine natürliche Person Erträge aus massgebenden Beteiligungen bis 2017 nur zu 50 Prozent als Einkommen. Der Teilbesteuerungssatz von 50 Prozent galt sowohl für private Beteiligungserträge wie auch für Erträge aus Beteiligungen des Geschäftsvermögens (§ 25b bzw. § 27 Abs. 3 StG). Im Rahmen des Projekts KP17 beschloss der Kantonsrat, Erträge aus massgebenden Beteiligungen des Privatvermögens ab 2018 mit 60 Prozent zu besteuern. Die seit der kantonalen Einführung der Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung (2005) erfolgten Steuersenkungen insbesondere bei den juristischen Personen rechtfertigen es heute rechnerisch, den Teilbesteuerungssatz für Erträge aus massgebenden Beteiligungen auf neu 70 Prozent (gerundet) zu erhöhen. Das zeigt folgende Grafik:



Bei einem Einkommens-Grenzsteuersatz von 5,6% und einem Gewinnsteuersatz von 1,5% beträgt der errechnete Satz für die Eliminierung der Doppelbelastung für die Stadt Luzern 70,4% (Steuerfuss 3,7 Einheiten). Bei einer Erhöhung des Gewinnsteuersatzes auf 1,6% ergibt sich ein Satz von 69,7%. Gerundet ist der Satz von 70% auch bei einem leicht höheren Gewinnsteuersatz angemessen.

Der gemäss SV17 vorgegebene minimale Teilbesteuerungssatz von 70 Prozent entspricht damit dem für den Kanton Luzern ökonomisch korrekten Teilbesteuerungssatz. Ein tieferer Teilbesteuerungssatz führte im Kanton Luzern zu einer durch die wirtschaftliche Doppelbelastung nicht zu rechtfertigenden steuerlichen Besserstellung von Personen mit solchen massgebenden Beteiligungen. Die in der Sache gerechtfertigte Erhöhung des Teilbesteuerungssatzes auf 70 Prozent bringt jährliche Mehreinnahmen von rund 5,1 Millionen Franken für den Kanton und von rund 5,5 Millionen Franken für die Gemeinden (Berechnungsbasis Steuerjahr 2014).

### 3.3.3.2 Fahrkostenabzug

Bei Behandlung der Motionen M 487 Meyer Jörg und M 513 Nussbaum Adrian (vgl. Kap. 1.3) stellte der Regierungsrat in Aussicht, eine (weitere) Beschränkung des Fahrkostenabzugs im Rahmen eines Gesamtpaktes zu prüfen. Bei der Beratung von KP 17 hatte der Kantonsrat beschlossen, den Fahrkostenabzug ab 2018 auf 6'000 Franken zu beschränken. Dies entspricht in etwa dem Preis eines Generalabonnements der 1. Klasse. Im Kanton Luzern machen rund 10 Prozent der Steuerpflichtigen Fahrkosten von über 6'000 Franken geltend.

Der Kanton Luzern kannte bis zum Inkrafttreten der Steuerharmonisierung per 2001 eine Beschränkung des Fahrkostenabzugs (damals auf 4'000 Franken). Berücksichtigt man ferner, dass nach § 33 Absatz 1a StG (nur) die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsort abziehbar sind, müsste sich die Abzugshöhe eher am Preis eines Generalabonnements der 2. Klasse orientieren. Dieser liegt gerundet bei 4'000 Franken. Im Kanton Luzern machen rund 17 Prozent der Steuerpflichtigen Fahrkosten von über 4'000 Franken geltend. Die stärkere Begrenzung des Fahrkostenabzugs reduziert zudem die indirekte Subventionierung des Pendelns über steuerliche Abzüge. Davon profitieren im Ergebnis die Raumplanung, die Verkehrsinfrastruktur und die Umwelt. Mit der stärkeren Beschränkung des Fahrkostenabzugs verliert der Wohnstandort Luzern andererseits etwas an Attraktivität im Vergleich insbesondere zu umliegenden Kantonen, die Fahrkosten weiterhin unbeschränkt zum Abzug zulassen (z.B. OW, UR, ZG) oder einen höheren Abzug kennen (z.B. AG, BE, NW, SZ).

Die Begrenzung des Fahrkostenabzugs auf 4'000 Franken würde dem Kanton gegenüber der ab 2018 gültigen Regelung rund 4,7 Millionen und den Gemeinden rund 5,8 Millionen Franken

Mehreinnahmen bringen (Berechnungsbasis Steuerjahr 2015). Nachdem der Kantonsrat allerdings erst vor kurzem im Rahmen von KP 17 einen ähnlichen Antrag bereits einmal abgelehnt hat, verzichtet der Regierungsrat auf eine Weiterverfolgung dieser Massnahme.

### **3.3.3.3 Abzug der Kinderbetreuungskosten**

Bei Behandlung der Motionen M 487 Meyer Jörg und M 513 Nussbaum Adrian (vgl. Kap. 1.3) stellte der Regierungsrat in Aussicht, auch den Eigenbetreuungsabzug im Rahmen eines Gesamtpakets nochmals zu prüfen. Bei der Beratung von KP 17 hatte der Regierungsrat beantragt, den kantonalen Eigenbetreuungsabzug wieder abzuschaffen. Der Fremdbetreuungsabzug sollte wieder auf das ursprüngliche Niveau von 6'700 Franken erhöht werden. Diesem Antrag folgte der Kantonsrat indessen nur auf halbem Weg, indem er auf 2018 den Eigenbetreuungsabzug auf 1'000 Franken halbierte, den Fremdbetreuungsabzug aber ebenfalls um 1'000 Franken auf höchstens 5'700 Franken (inklusive Abzug für Eigenbetreuung) senkte.

In der Zwischenzeit wurde auf Bundesebene ein Vernehmlassungsverfahren zu einer Vorlage durchgeführt, die den Abzug für Fremdbetreuungskosten bei der direkten Bundessteuer auf 25'000 Franken erhöhen will und für Kantone einen Mindestabzug von 10'000 Franken vorsieht. Der vorgeschlagene Mindestabzug für Kantone stiess bei den Kantonen und der Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren vor allem wegen föderalistischer Bedenken auf Kritik (die Höhe der Tarife und Abzüge liegt grundsätzlich in der gesetzgeberischen Kompetenz der Kantone). Das mit der Vorlage angestrebte Ziel war dagegen kaum bestritten. Die Vorlage erfolgt im Rahmen der Fachkräfteinitiative des Bundesrates, die unter anderem zum Ziel hat, negative Erwerbsanreize im Steuersystem zu reduzieren. Um dem Mangel an inländischen Fachkräften entgegenzuwirken und die Vereinbarkeit von Beruf und Familie zu verbessern, sollen künftig höhere Abzüge bei den Kinderdrittbetreuungskosten zugelassen werden. Die beschlossene Senkung des Fremdbetreuungsabzugs steht im Gegensatz zu diesen Bestrebungen.

Aus diesen Überlegungen wurde im Rahmen der nicht mehr weiterverfolgten Steuergesetzrevision 2019 nochmals die vollständige Abschaffung des Eigenbetreuungsabzugs bei Erhöhung des Fremdbetreuungsabzugs wenigstens auf das ursprüngliche Niveau von 6'700 Franken aufgegriffen. Das würde gegenüber der ab 2018 gültigen Regelung zu jährlichen Mehreinnahmen von rund 3,7 Millionen Franken für den Kanton und von rund 4,5 Millionen Franken für die Gemeinden führen (Berechnungsbasis Steuerjahr 2015). Aufgrund der überwiegend kritischen Beurteilung im eben erst durchgeführten Vernehmlassungsverfahren verzichtet der Regierungsrat auf die Weiterverfolgung dieser Massnahme.

### **3.3.3.4 Liquidationsgewinne Mindeststeuersatz für fiktive Einkäufe**

Wird die selbständige Erwerbstätigkeit nach dem vollendeten 55. Altersjahr oder wegen Unfähigkeit zur Weiterführung infolge Invalidität definitiv aufgegeben, ist nach § 59b StG die Summe der in den letzten zwei Geschäftsjahren realisierten stillen Reserven getrennt vom übrigen Einkommen zu besteuern. Einkaufsbeiträge sind abziehbar. Werden keine solchen Einkäufe vorgenommen, wird die Steuer auf dem Betrag der realisierten stillen Reserven, für den die steuerpflichtige Person die Zulässigkeit eines Einkaufs nachweist (sogenannt fiktiver Einkauf), zu einem Drittel der Tarife nach § 57 StG berechnet. Für die Bestimmung des auf den Restbetrag der realisierten stillen Reserven anwendbaren Satzes ist ein Drittel dieses Restbetrags massgebend, es wird aber in jedem Fall eine Steuer zu einem Satz von mindestens 2 Prozent je Einheit erhoben.

Bei definitiver Beendigung der selbständigen Erwerbstätigkeit aus einem der oben angeführten Gründe können Selbständigerwerbende nach ihrer Wahl einen (effektiven) Einkauf in ihre Vorsorgeeinrichtung tätigen und den Einkaufsbetrag vom Einkommen abziehen. Werden keine solchen Einkäufe vorgenommen, können sie Antrag auf Besteuerung eines sogenannten fiktiven Einkaufs stellen. Die Besteuerung solcher fiktiver Einkäufe orientiert sich an der Besteuerung von Kapitalleistungen aus Versicherung und Vorsorge (vom übrigen Einkommen getrennte Jahressteuer zu einem Drittel des ordentlichen Steuersatzes). Für Kapitalleistungen aus Versiche-

rung und Vorsorge sieht § 59 Absatz 2 StG eine minimale Besteuerung von 0,5 Prozent pro Einheit vor. Ein analoger Mindeststeuersatz fehlt dagegen bei der Besteuerung eines fiktiven Einkaufs, da § 59b StG nur einen Verweis auf die Tarife nach § 57 StG (zu einem Drittel) enthält. Der fiktive Einkauf ist aber als nachgeholte Vorsorge der Selbständigerwerbenden gedacht. Dessen Besteuerung orientiert sich konsequenterweise an der Besteuerung von Kapitalleistungen aus Versicherung und Vorsorge. Es ist deshalb in der Sache folgerichtig, dass auch hier eine analoge Mindestbesteuerung von 0,5 Prozent pro Einheit zur Anwendung gelangen sollte. Die damit verbundenen Mehrerträge sind marginal. Im Vordergrund steht die tarifarische Gleichbehandlung der Kapitalleistungen aus Versicherung und Vorsorge mit diesen gleichgestellten Vorsorgeformen.

### 3.3.4 Vermögenssteuer

Mit der Steuergesetzrevision 2008 wurde der Vermögenssteuertarif ab 2009 um rund die Hälfte gesenkt. Der Steuersatz beträgt heute 0,75 Promille je Einheit (proportionaler Tarif). Die Freibeträge blieben bestehen. Auf einen progressiven Tarif wurde verzichtet. Zusammen mit den Freibeträgen ergibt sich indirekt gleichwohl eine leicht progressive Belastung. Ziel der Änderung war, die Problematik der hohen Steuerbelastung der grossen Vermögen im Vergleich zu anderen Kantonen mit entsprechender Abwanderung guter Steuerzahlender zu mindern und die Konkurrenzfähigkeit des Kantons Luzern bei diesem Vermögenssegment herzustellen. Dieses Ziel wurde erreicht, rangiert der Kanton Luzern heute bei den grossen Vermögen unter den zehn günstigsten Kantonen der Schweiz. Vermögen ab 1 Million Franken werden im Kanton Luzern rund 30 bis 40 Prozent tiefer belastet als im Durchschnitt der Kantone. Die niedrigen und mittleren Vermögen werden im Kanton Luzern hingegen im Vergleich zu den anderen Kantonen erheblich stärker belastet. Teilweise gibt es nur fünf Kantone, die bei diesen Vermögenskategorien eine stärkere Belastung kennen. Diese hohen Belastungen im Vergleich zu anderen Kantonen sind vor allem auf die vergleichsweise bescheidenen Vermögensfreibeträge zurückzuführen.

Mit der geplanten Änderung der Vermögensbesteuerung soll einerseits ein Beitrag für zusätzliche Steuereinnahmen geleistet und zugleich ein besseres Belastungsverhältnis zwischen geringen, mittleren und höheren Vermögen erzielt werden. Vorgesehen sind konkret folgende Massnahmen:

- Erhöhung des Vermögenssteuersatzes je Einheit von 0,75 auf 1,0 Promille
- Verdoppelung der Freibeträge:
  - Alleinstehende: 100'000 Franken (bisher 50'000 Franken)
  - Verheiratete: 200'000 Franken (bisher 100'000 Franken)
  - pro Kind: 20'000 Franken (bisher 10'000 Franken)
- Erhöhung der Höchstbelastungsgrenze von 3 auf 4 Promille; damit wird die Höchstbelastung wie bisher bei 4 Steuereinheiten (Staat, Einwohner- und Kirchgemeinden) erreicht.

Die Anpassungen führen für die einzelnen Stufen des Reinvermögens zu unterschiedlichen Effekten. Bis zu einem Reinvermögen von 250'000 Franken führen sie bei alleinstehenden Steuerpflichtigen zu einem Rückgang der Belastung und bei höheren Vermögen zu einer Steigerung. Bei Verheirateten ohne Kinder liegt diese Grenze bei 500'000 Franken, bei Verheirateten mit beispielsweise zwei Kindern bei 600'000 Franken. Dieser Zusammenhang ergibt sich aus der gegenteiligen Wirkung zweier Effekte. Zum einen reduzieren die grösseren Abzüge die Höhe der Bemessungsgrundlage, zum anderen erhöht der höhere Vermögenssteuersatz die Belastung. Dadurch ergibt sich eine generelle Verschiebung zwischen den Vermögensklassen. Steuerpflichtige mit einem hohen Reinvermögen werden stärker besteuert, Steuerpflichtige mit einem kleinen Reinvermögen entlastet. Für Steuerpflichtige, deren Vermögen unter der aktuellen Regelung nicht besteuert wird, ändert sich entsprechend nichts. Insgesamt 50'000 weitere Steuerpflichtige werden gar nicht mehr (26'500) oder weniger stark (23'500) belastet. Rund 42'000 Steuerpflichtige werden stärker belastet.

Damit alle Steuerpflichtigen, bei denen heute ein Steuerfuss bis zu 4 Steuereinheiten zur Anwendung kommt, voll von der Tarifierhöhung erfasst werden, muss die Belastungsbegrenzung

im gleichen Ausmass wie der Tarif erhöht werden. Würde keine Anpassung der Höchstbelastung vorgenommen und diese bei 3,0 Promille belassen, würde die Tarifierhöhung auf 1,0 Promille bei allen Steuerpflichtigen, die mit einem Steuerfuss über 3 Steuereinheiten konfrontiert sind, wirkungslos.

In der Nettobetrachtung führt die Neuregelung zu einem Mehrertrag von 17,9 Millionen Franken für den Kanton und für die Gemeinden von 18,6 Millionen Franken. Die Effekte sind jedoch für die Gemeinden unterschiedlich ausgeprägt, was mit den unterschiedlichen Steuerfüssen und der Verteilung der Vermögen innerhalb der Gemeinden zusammenhängt (vgl. Anhang 1). Die beiden Massnahmen einzeln realisiert führen beim Kanton zu Mehr- und Mindererträgen von 25,6 Millionen Franken (Tarifierhöhung) beziehungsweise 7,7 Millionen Franken (Verdoppelung Freibeträge). Bei den Gemeinden führen sie zu Mehreinnahmen von 26,6 Millionen Franken beziehungsweise Mindereinnahmen von 8,0 Millionen Franken.

Im interkantonalen Vergleich wird eine für alle Vermögenskategorien unterdurchschnittliche Steuerbelastung resultieren. Das gilt auch bei den niedrigen und mittleren Vermögen. Der Kanton Luzern wird auch bei den mittleren Vermögen wettbewerbsfähig. Bei den hohen Vermögen büsst er etwas an Wettbewerbsfähigkeit ein. Er büsst aber nicht mehr als drei Ränge in der Rangliste ein (vgl. Anhang 2).

#### **4 Besteuerungsort von Maklerprovisionen**

Mit der Änderung des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 17. März 2017 (AS 2017 5039) wird der Steuerort für Maklerprovisionen vereinheitlicht. Die Maklerprovisionen von natürlichen und juristischen Personen mit Wohnsitz beziehungsweise Sitz im Ausland werden nach geltendem StHG am Ort des vermittelten Grundstücks besteuert. Maklerprovisionen von natürlichen Personen mit Wohnsitz in der Schweiz werden nach geltendem StHG dagegen im Kanton besteuert, in dem das Grundstück liegt. Für Maklerprovisionen von juristischen Personen mit Sitz in der Schweiz sieht das StHG keine besondere Besteuerung vor. Diese Provisionen werden deshalb im Sitzkanton der juristischen Person besteuert. Das Bundesgericht hat jedoch die unterschiedliche Behandlung von natürlichen und juristischen Personen bei den Maklerprovisionen als sachlich nicht gerechtfertigt erachtet und entschieden, die für die natürlichen Personen festgelegte Regelung sei sinngemäss auch für die juristischen Personen anzuwenden. Dieser wenig praxistauglichen Rechtsprechung folgten die kantonalen Praxen indessen nur teilweise, weshalb der Gesetzgeber eine einheitliche und praxistauglichere Regelung schuf.

Ab 2019 liegt der Besteuerungsort für Maklerprovisionen einheitlich am schweizerischen Wohnsitz beziehungsweise Sitz der natürlichen oder juristischen Person, die ein Grundstück vermittelt. Die Maklerprovisionen von natürlichen und juristischen Personen mit Wohnsitz beziehungsweise Sitz im Ausland werden mangels eines anderen Anknüpfungspunkts am Ort des vermittelten Grundstücks besteuert. Die finanziellen Auswirkungen dieser Änderung sind vernachlässigbar, da nur eine sehr kleine Gruppe von Steuerpflichtigen betroffen ist.

## **5 Der Änderungsentwurf im Einzelnen**

Steuergesetz (SRL Nr. 620)

### *§ 9 Abs. 1 und § 10 Abs.1 (Vermittlung von Grundstücken durch natürliche Personen)*

Der Besteuerungsort von Maklerprovisionen bei natürlichen Personen wird analog zu Artikel 4 Absätze 1 und 2g StHG geregelt (vgl. Ausführungen in Kap. 4). Entsprechend wird der bisherige § 9 Absatz 1c aufgehoben und in § 10 Absatz 1g (neu) verschoben.

### *§ 25b Abs. 1 (Teilbesteuerung der Einkünfte aus massgebenden Beteiligungen des Geschäftsvermögens)*

Die Erhöhung des Teilbesteuerungssatzes für Erträge aus massgebenden Beteiligungen des Geschäftsvermögens von bisher 50 Prozent auf neu 70 Prozent bedarf einer entsprechenden Anpassung von § 25b Absatz 1 (vgl. Ausführungen in Kap. 3.1.5 und 3.3.3.1).

### *§ 25c (Einkommen aus Patenten und vergleichbaren Rechten bei selbständiger Erwerbstätigkeit)*

Die Regelung entspricht Artikel 8a Entwurf StHG gemäss Botschaft SV17 (nachfolgend kurz als "Entwurf StHG" bezeichnet). Es wird auf die Ausführungen zu den §§ 72a und 72b verwiesen.

### *§ 27 Abs. 3 (Teilbesteuerung der Einkünfte aus massgebenden Beteiligungen des Privatvermögens)*

Die Erhöhung des Teilbesteuerungssatzes für Erträge aus massgebenden Beteiligungen des Privatvermögens von bisher 60 Prozent (ab 2018) auf neu 70 Prozent bedarf einer entsprechenden Anpassung von § 27 Absatz 3 (vgl. Ausführungen in Kap. 3.1.5 und 3.3.3.1).

### *§ 27a Abs. 1 (Indirekte Teilliquidation und Transponierung)*

Die Änderung von Absatz 1b zur Transponierung erfolgt analog zu Art. 20 Abs. 1b Entwurf DBG und Art. 7a Abs. 1b Entwurf StHG (vgl. Ausführungen in Kap. 3.2.3).

### *§ 52 Abs. 1 (Steuerfreie Beträge)*

Die bisherigen Steuerfreibeträge bei der Vermögenssteuer werden verdoppelt (vgl. Ausführungen in Kap. 3.3.4).

### *§ 59b Abs. 1 (Liquidationsgewinne)*

Für sogenannt fiktive Einkäufe bei Beendigung der Steuerpflicht nach Massgabe von § 59b wird analog zur Besteuerung von Kapitaleistungen aus Versicherung und Vorsorge (§ 58) eine Mindestbesteuerung von 0,5 Prozent je Einheit eingeführt (vgl. Ausführungen in Kap. 3.3.3.4).

### *§ 60 Abs. 1 (Vermögenssteuertarif)*

Der Vermögenssteuertarif je Einheit wird von bisher 0,75 auf neu 1,0 Promille des Vermögens erhöht (vgl. Ausführungen in Kap. 3.3.4).

### *§ 62 Abs. 2 (Höchstbelastung)*

Die Erhöhung des Vermögenssteuertarifs bedingt eine entsprechende Anpassung der Höchstbelastungsgrenze bei der Vermögenssteuer von bisher 3,0 auf neu 4,0 Promille des im Kanton steuerbaren Vermögens (vgl. Ausführungen in Kap. 3.3.4).

### *§ 65 Abs. 1, Abs. 2 (Vermittlung von Grundstücken durch juristische Personen)*

Der Besteuerungsort von Maklerprovisionen bei juristischen Personen wird analog zu Artikel 21 Absätze 1d und 2b StHG geregelt (vgl. Ausführungen in Kap. 4). Entsprechend wird der bisherige § 65 Absatz 1d aufgehoben und in Absatz 2 verschoben.

### *§ 67 Abs. 3 (Steuerausscheidung)*

Die Aufhebung von Absatz 3 führt zu einer Angleichung an die direkte Bundessteuer (Art. 52 Abs. 3 DBG).

### *§ 72 Abs. 1 (Berechnung des Reingewinns Allgemeines)*

Die Verlegung des Sitzes, der Verwaltung oder einer Betriebsstätte sowie die Verlegung von Vermögenswerten, Betrieben und Teilbetrieben ins Ausland werden neu in § 72e geregelt. Deshalb wird diese Präzisierung in Absatz 1c nicht mehr benötigt und kann hier entfernt werden, ohne dass sich materiell eine Änderung ergibt. Mit der Aufhebung von § 84 ist auch die Regelung betreffend die Überführung in eine nicht der ordentlichen Gewinn- und Kapitalsteuer unterliegende Person hinfällig.

#### *§ 72a (Patente und vergleichbare Rechte: Begriffe)*

Die neue Bestimmung entspricht Artikel 24a Entwurf StHG. Sie definiert die Rechte, die unter die Patentbox fallen. Die Ausgestaltung der Patentbox orientiert sich an den geltenden internationalen Standards. Es handelt sich dabei um eine abschliessende Aufzählung. Das bedeutet, dass namentlich nicht patentgeschützte Erfindungen von KMU und urheberrechtlich geschützte Software nicht für die Patentbox qualifizieren.

#### *§ 72b (Patente und vergleichbare Rechte: Besteuerung)*

Die Besteuerung der sogenannten Patentbox erfolgt entsprechend den Vorgaben von Artikel 24b Entwurf StHG, wobei für den Kanton Luzern eine Entlastung von 10 Prozent gelten soll.

#### *§ 72c (Entlastungsbegrenzung)*

Die Entlastungsbegrenzung orientiert sich an den Vorgaben von Artikel 25b Entwurf StHG. In die Entlastungsbegrenzung nach § 72c einbezogen werden die ermässigte Besteuerung in der Patentbox und die Abschreibungen aus einem vorzeitigen Übergang zur ordentlichen Besteuerung nach § 259b Absatz 3. Im Kanton Luzern sind dagegen keine zusätzlichen Abzüge für F&E vorgesehen, die nach Artikel 25b Entwurf StHG ebenfalls in die Entlastungsbegrenzung einbezogen würden. Die gesamte steuerliche Ermässigung darf im Kanton Luzern nicht höher sein als 20 Prozent beziehungsweise bei Anwendung von § 259b Absatz 3 nicht höher als 70 Prozent des steuerbaren Gewinns nach Massgabe von § 72c Absatz 1. Jeweils 80 Prozent beziehungsweise 30 Prozent (bei Anwendung von § 259b Absatz 3) des Gewinns vor Anwendung dieser Sonderregelungen muss steuerbar bleiben. Bei dieser Berechnung wird der Nettobeteiligungsertrag ausgeklammert, da dieser über den Beteiligungsabzug indirekt freigestellt wird.

Absatz 2 regelt, dass aus der Anwendung der oben genannten Sonderregelungen keine vortragbaren Verluste entstehen dürfen. Dies gilt unabhängig davon, ob sich ein Verlust bereits aus der Anwendung einer einzigen Sonderregelung ergibt oder erst durch das Zusammenwirken mehrerer Sonderregelungen.

#### *§ 72d (Aufdeckung stiller Reserven bei Beginn der Steuerpflicht)*

Die neue Bestimmung entspricht Artikel 61a Entwurf DBG und Artikel 24c Entwurf StHG. Absatz 1 regelt die Aufdeckung der stillen Reserven bei Beginn der Steuerpflicht. Die Unternehmen können bei Vermögenswerten die stillen Reserven und bei Betrieben, Teilbetrieben und Funktionen sowie der Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung die stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts neu nur in der Steuerbilanz aufdecken, soweit diese stillen Reserven in einer Zeit entstanden sind, in der diese stillen Reserven einer ausländischen Steuerhoheit beziehungsweise einer Steuerbefreiung unterworfen waren. Durch die Aufdeckung entstehen den Unternehmen dabei keine Gewinnsteuerfolgen. Die Aufdeckung hat spätestens mit der Abgabe der Steuererklärung für die erste Steuerperiode zu erfolgen. Stille Reserven auf Beteiligungen nach § 82 Absatz 1a und b dürfen nicht aufgedeckt werden, da diese bei der Realisierung über den Beteiligungsabzug indirekt freigestellt werden. Bei der Bewertung des gesamten Unternehmens, des Betriebs oder Teilbetriebs sowie der Funktionen ist somit weder der Substanzwert der Beteiligungen noch ein allfälliger Beteiligungsertrag in die Berechnung einzubeziehen.

Absatz 2 regelt, welche Tatbestände unter dem Beginn der Steuerpflicht verstanden werden. Es handelt sich dabei um Tatbestände im Zusammenhang mit einem grenzüberschreitenden Sachverhalt oder dem Ende einer Steuerbefreiung nach § 70. Sie sind spiegelbildlich zu den Tatbeständen in § 72e ausgestaltet. Da stille Reserven auf allen verlegten Vermögenswerten aufgedeckt werden können, sind auch Gewinnkorrekturen aufgrund dieser Regelung möglich.

Absatz 3 regelt, wie die aufgedeckten stillen Reserven abzuschreiben sind. Da die Aufdeckung der stillen Reserven nach Absatz 1 nur in der Steuerbilanz erfolgt, ist im handelsrechtlichen Abschluss nur eine Abschreibung ersichtlich, wenn das betreffende Anlagevermögen auch in der Handelsbilanz einen abzuschreibenden Wert ausweist. Aufgedeckte und einzelnen Aktiven zugeordnete stille Reserven sind für steuerliche Belange jährlich nach den geltenden Abschreibungssätzen abzuschreiben. Sollte trotz der steuerlichen Abschreibung der verbleibende Gewinnsteuerwert höher sein als der Verkehrswert in diesem Zeitpunkt, muss der Gewinnsteuerwert analog der Bestimmungen des Handelsrechts zwingend auf den tieferen Verkehrswert abgeschrieben werden (Einhaltung Niederstwertprinzip auch in der Steuerbilanz).

In Absatz 4 wird geregelt, wie der aufgedeckte Mehrwert, der nicht einzelnen Aktiven zugeordnet werden kann, steuerlich abzuschreiben ist. Der bei Beginn der Steuerpflicht in der Steuerbilanz ausgewiesene, selbst geschaffene Mehrwert hat nach zehn Jahren kaum mehr einen Einfluss auf den Wert eines Unternehmens. Dieser Mehrwert ist daher innert zehn Jahren unter Berücksichtigung des Niederstwertprinzips abzuschreiben. Werden nach der Aufdeckung des Mehrwerts Aktiven oder ganze Geschäftsteile verkauft, die eine Verminderung des Mehrwerts zu Folge haben, ist dem bei der Abschreibung des Mehrwerts Rechnung zu tragen. Zudem ist bei steuerneutralen Umstrukturierungen nach § 75 Absätze 1b, d und 3 der anteilmässige nur in der Steuerbilanz ausgewiesene selbst geschaffene Mehrwert miteinzubeziehen.

#### *§72e (Besteuerung stiller Reserven am Ende der Steuerpflicht)*

Absatz 1 regelt, dass am Ende der Steuerpflicht grundsätzlich über alle stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts steuerlich abzurechnen ist. Konnten im Zeitpunkt des Zuzugs oder des Eintritts in die Steuerpflicht die stillen Reserven nach § 72d steuerneutral aufgedeckt werden, ist bei Ende der Steuerpflicht für die Bewertung des Mehrwerts die gleiche Methode wie bei der Aufdeckung zu verwenden, sofern sich die Ausgangslage des jeweiligen Unternehmens wirtschaftlich nicht grundlegend verändert hat.

Absatz 2 nennt die Tatbestände, bei denen über die stillen Reserven einschliesslich des selbst erschaffenen Mehrwerts abzurechnen ist. Neu wird präzisiert, dass steuerlich auch über einzelne Funktionen (z.B. Verkaufstätigkeiten, Dienstleistungen usw.) abzurechnen ist, wenn diese ins Ausland verlegt werden. Im Falle von Liegenschaften muss unterschieden werden, ob das Steuersubjekt fortbesteht (beispielsweise Wegzug ins Ausland) oder nicht (beispielsweise Liquidation). Im ersten Fall erfolgt keine Abrechnung über die stillen Reserven, da das Steuersubjekt neu aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit einer beschränkten Steuerpflicht in der Schweiz untersteht. Im zweiten Fall erfolgt hingegen eine Besteuerung, da das ursprüngliche Steuersubjekt untergegangen ist.

#### *§ 75 Abs. 3, Abs. 6 (Umstrukturierungen)*

Absatz 3 enthält Verweise auf die Regelungen zu den kantonalen Statusgesellschaften in den §§ 85 und 86. Mit deren Abschaffung werden die entsprechenden Verweise hinfällig. Mit Absatz 6 wird der geänderte Artikel 24 Absatz 3<sup>bis</sup> Entwurf StHG ins kantonale Steuergesetz überführt. Er regelt die Steuerfolgen bei Übertragung einer Beteiligung auf eine ausländische Konzerngesellschaft analog zum Bundesrecht.

#### *§§ 81 Abs. 1, Abs. 2 (Gewinnsteuersatz)*

Der Gewinnsteuersatz je Einheit der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften wird von bisher 1,5 auf neu 1,6 Prozent des Reingewinns erhöht (vgl. Ausführungen in Kap. 3.3.1). Der neue Absatz 2 ermöglicht bei internationalen Konzernen die Erhöhung des Gewinnsteuersatzes auf das vom ausländischen Staat akzeptierte Mindeststeuerniveau. Damit wird auf Initiative und im Interesse des betroffenen Unternehmens erreicht, dass eine von ihm geschaffene Konzernstruktur auch vom Ausland steuerlich akzeptiert wird. Das hängt je nach Staat unter anderem auch davon ab, dass die Besteuerung im anderen Staat eine gewisse Mindestschwelle nicht unterschreitet.

*§§ 84 - 86 (Übergang zur Holdinggesellschaft, Holdinggesellschaften, Domizil- und Verwaltungsgesellschaften)*

Mit der Abschaffung der kantonalen Statusgesellschaften im Entwurf StHG (Aufhebung von Art. 28 Abs. 2-5) sind auch die entsprechenden kantonalen Bestimmungen (§§ 84 - 86) aufzuheben.

*§§ 87 Abs. 1 und 88 Abs. 1 (Gewinnsteuersatz)*

Der Gewinnsteuersatz je Einheit der Vereine, Stiftungen und übrigen juristischen Personen sowie der kollektiven Kapitalanlagen wird von bisher 1,5 auf neu 1,6 Prozent des Reingewinns erhöht (vgl. Ausführungen in Kap. 3.3.1).

*§ 90 Abs. 1, Abs. 2 (steuerbares Eigenkapital der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften)*

Mit der Abschaffung der kantonalen Statusgesellschaften im Entwurf StHG (Aufhebung von Art. 28 Abs. 2-5) und der Aufhebung der §§ 84 - 86 ist die bisherige Regelung betreffend die Holding- und Verwaltungsgesellschaften in Absatz 1 (bisheriger Satz 2) hinfällig. Absatz 2 wird durch die Regelung von § 93 Absatz 4 ersetzt und kann deshalb aufgehoben werden.

*§ 93 Abs. 1, Abs. 4 (Kapitalsteuersatz)*

Absatz 1 wird mit einem Vorbehalt von Absatz 4 ergänzt. Absatz 4 tritt anstelle der aufzuhebenden Regelung von § 90 Absatz 2. Das Eigenkapital von Holding-, Domizil- und Verwaltungsgesellschaften wurde bisher mit einer festen Kapitalsteuer von 0,001 Prozent belastet (§ 94). Mit der Abschaffung der kantonalen Statusgesellschaften wird § 94 aufgehoben. Als Ersatzmassnahme wird dafür der Anteil des Eigenkapitals, der auf Beteiligungen, Immaterialgüterrechte und Konzernforderungen entfällt, mit dem Satz von 0,001 Prozent besteuert.

*§ 94 (Holding-, Domizil- und Verwaltungsgesellschaften)*

Mit der Abschaffung der kantonalen Statusgesellschaften im Entwurf StHG (Aufhebung von Art. 28 Abs. 2-5) und der Aufhebung der §§ 84 - 86 ist auch die Bestimmung über die Steuerberechnung bei diesen Gesellschaften hinfällig.

*§ 95 Abs. 1 (Minimalsteuer)*

Mit der Aufhebung von § 94 ist der Verweis in Absatz 1 entsprechend anzupassen.

*§ 101 (Geltungsbereich)*

Der Geltungsbereich wird analog zu Artikel 83 DBG und Artikel 32 Absätze 1 und 2 StHG umschrieben. Der Vorbehalt für im vereinfachten Abrechnungsverfahren nach § 59a besteuerte Einkünfte ist neu in § 122 Absatz 1 enthalten. Die bisherige Regelung, wonach der Quellensteuerabzug an die Stelle der im ordentlichen Verfahren zu veranlagenden Steuern tritt, ist neu in § 105a Absatz 4 enthalten. Der bisherige Vorbehalt der ordentlichen Veranlagung nach § 122 ist mit dessen Änderung hinfällig.

*§ 102 Abs. 2 (der Quellensteuer unterliegende Einkünfte)*

Die Bestimmung entspricht inhaltlich Artikel 84 Absatz 2 DBG und Artikel 32 Absatz 4 StHG. Zusätzlich wird für die Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens die Bemessungsgrundlage ausgeweitet, indem nach Absatz 2c auch die rückvergüteten AHV-Beiträge als steuerbare Leistung von der Quellensteuer erfasst werden. Bei dieser Leistung handelt es sich nicht um eine Kapitalleistung aus Versicherung und Vorsorge im Sinne von § 58 (das «Vorsorgerisiko» ist noch nicht eingetreten), sondern um die Rückerstattung von AHV-Beiträgen, die heute nicht von der Quellensteuer erfasst werden, obwohl die AHV-Beiträge zuvor vom steuerbaren Einkommen abgezogen worden sind.

*§ 103 Sachüberschrift und Abs. 1 (Grundlage des Quellensteuertarifs)*

Es handelt sich im Wesentlichen um redaktionelle Änderungen. Die Zuständigkeit der Dienststelle Steuern des Kantons für die Tarifberechnungen - analog zu derjenigen der Eidgenössischen Steuerverwaltung bei der direkten Bundessteuer - entspricht dem bisherigen Verordnungsrecht.

#### *§ 104 (Ausgestaltung des Quellensteuerabzugs)*

Absatz 1 entspricht im Wesentlichen dem bisherigen Recht. Die Formulierung erfolgt analog Artikel 85 Absatz 2 DBG und Artikel 33 Abs. 3 StHG. Neu ist, dass die Pauschalen zu veröffentlichten sind. Der bisherige Absatz 2 entfällt, da nach neuem Recht keine Tarifkorrekturen zur Berücksichtigung von im Tarif nicht berücksichtigter Abzüge vorgesehen sind. Dafür ist die nachträgliche ordentliche Veranlagung vorgesehen. Der bisherige Absatz 3 wird neu zu Absatz 2.

#### *§ 105 (Obligatorische nachträgliche ordentliche Veranlagung)*

Der bisherige Absatz 1 (abgeleitete Steuer) ist neu in § 105a Absatz 4 enthalten. Stattdessen wird in § 105 neu die obligatorische nachträgliche ordentliche Veranlagung (NOV) für ansässige Quellensteuerpflichtige analog zu Artikel 89 DBG und Artikel 33a StHG geregelt. Die obligatorische NOV wird durchgeführt, wenn ein bestimmtes jährliches Bruttoerwerbseinkommen erzielt wird (Abs. 1a). Der relevante Schwellenwert wird wie im geltenden Recht auf Verordnungsstufe verankert. Das Eidgenössische Finanzdepartement wird den vorgesehenen Betrag in Zusammenarbeit mit den Kantonen festlegen (Abs. 2). Die NOV wird ferner durchgeführt, wenn die quellensteuerpflichtige Person, welche die Schwelle des jährlichen Bruttoerwerbseinkommens zur Durchführung einer obligatorischen NOV nicht überschreitet, über Vermögen und steuerbare Einkünfte verfügt, die nicht dem Quellensteuerabzug unterworfen sind. Dazu zählen insbesondere Erträge aus beweglichem und unbeweglichem Vermögen oder Einkünfte aus selbstständigem Nebenerwerb. In Absatz 3 wird klargestellt, dass sich die NOV auch auf den Ehegatten oder die Ehegattin bezieht, mit dem die ansässige quellensteuerpflichtige Person in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebt. Gemäss Absatz 4 hat die steuerpflichtige Person in diesem Fall bis zum 31. März des auf das Steuerjahr folgenden Jahres Zeit, bei der zuständigen Veranlagungsbehörde das Formular für die Steuererklärung zu verlangen. Diese Verwirklichungsfrist hat Auswirkungen auf die Rückerstattung der Verrechnungssteuer. Wer die genannte Frist verpasst, verliert seinen Anspruch auf die Rückerstattung der Verrechnungssteuer. Bei Nichteinreichung der Steuererklärung wird in beiden Fällen nach erfolgter Mahnung eine Ermessensveranlagung vorgenommen. Absatz 5 hält fest, dass die NOV bis zum Ende der Quellensteuerpflicht gilt. Entsprechend dem bisherigen Recht wird gemäss Absatz 6 die bereits bezogene Quellensteuer auf den gemäss NOV geschuldeten Steuerbetrag zinslos angerechnet.

#### *§ 105a (Nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag)*

Erreicht das dem Quellensteuerabzug unterworfenene Bruttoerwerbseinkommen den Schwellenwert nach § 105 Absatz 1a nicht und verfügt die steuerpflichtige Person nicht über Einkünfte, die nicht der Quellensteuer unterliegen (§ 105 Abs. 1 b), findet nur dann eine NOV statt, wenn die steuerpflichtige Person eine solche beantragt (Abs. 1). In Absatz 2 wird klargestellt, dass mit dem Antrag auch der Ehegatte oder die Ehegattin eingebunden ist, mit dem der Antragsteller oder die Antragstellerin in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebt. Absatz 3 hält fest, dass der Antrag bis am 31. März des auf das Steuerjahr folgenden Jahres zu erfolgen hat (Verwirklichungsfrist). Wer die Schweiz verlässt, muss spätestens im Zeitpunkt der Abmeldung den NOV-Antrag eingereicht haben. Wer nach dem 31. März wegzieht, kann nur noch einen Antrag für das laufende Steuerjahr stellen. Für das Vorjahr hingegen ist die Frist am 31. März abgelaufen. Für Personen, die keinen NOV-Antrag gestellt haben, hat die erhobene Quellensteuer abgeltende Wirkung (Abs. 4). Tarifkorrekturen zur nachträglichen Geltendmachung zusätzlicher Abzüge bei der Bemessungsgrundlage sind nicht mehr möglich. Für Absatz 5 kann auf die Erläuterungen zu § 105 Absätze 5 und 6 verwiesen werden.

#### *Titel nach § 105a*

Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung analog zum geänderten Bundesrecht.

#### *§ 106 Abs. 1 (Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer)*

Die Formulierung erfolgt analog zu Art. 91 Absatz 1 DBG. Der Vorbehalt des vereinfachten Abrechnungsverfahrens nach § 59a befindet sich in § 122.

#### *§ 107 Abs. 1 (Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer bei internationalen Transporten)*

Die Bestimmung entspricht inhaltlich dem Bundesrecht (Art. 91 Abs. 2 DBG und Art. 35 Abs. 1h StHG).

### *§ 108 Abs. 3 (Tageseinkünfte)*

Die Umschreibung der Tageseinkünfte und der Gewinnungskosten entspricht dem Bundesrecht (Art. 92 Abs. 3 DBG und Art. 36 Abs. 2 StHG).

### *§ 112 (Nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag)*

Die Regelung entspricht dem Bundesrecht (Art. 99a DBG und Art. 35a StHG). Absatz 1 beruht auf einem Grundsatzurteil des Bundesgerichts vom 26. Januar 2010 (BGE 136 II 241). Demnach sind sogenannten Quasi-Ansässigen die gleichen Abzüge wie ordentlich Besteuereten zu gewähren. Dies setzt voraus, dass sie gemäss Absatz 1a einen überwiegenden Teil ihrer weltweiten Einkünfte, zu denen auch die Einkünfte des Ehegatten oder der Ehegattin zu zählen sind, in der Schweiz erwirtschaften. Wenn eine quellensteuerpflichtige Person die Voraussetzungen nach Absatz 1a nicht erfüllt, jedoch aufgrund niedriger Gesamteinkünfte nach dem Steuerrecht des Wohnsitzstaates nicht steuerpflichtig ist und damit die persönliche Situation sowie der Familienstand unberücksichtigt bleiben, hat der Arbeitsortstaat ebensolche Vergünstigungen zu übernehmen. In einem solchen Fall liegt gemäss Absatz 1b eine mit Ansässigen vergleichbare Situation vor, weil die quellensteuerpflichtige Person ihre zu versteuernden Einkünfte im Wesentlichen aus einer Tätigkeit im Arbeitsortstaat erwirtschaftet. In beiden Fällen hat der Rechtsanspruch in Form einer NOV zu erfolgen, die bis am 31. März des auf das Steuerjahr folgenden Jahres beantragt werden muss (Verwirkungsfrist). Nicht unter diese Grundnorm fallen Quellenbesteuerte ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz gemäss den §§ 108 bis 111. Diese Personenkategorien erfahren heute schon eine Sonderbehandlung im Rahmen der Quellenbesteuerung bezüglich der Satzfestlegung. In Absatz 1c wird dem Umstand Rechnung getragen, dass die Schweiz sich in mehreren Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) verpflichtet hat, bei Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz Beiträge an das Vorsorgesystem im anderen Vertragsstaat analog zu den Beiträgen an das schweizerische Vorsorgesystem zum Abzug zuzulassen. Damit diese Beiträge im Arbeitsortstaat weiterhin auch von Nicht-Ansässigen geltend gemacht werden können, die die Erfordernisse der Quasi-Ansässigkeit nicht erfüllen, haben sie ebenfalls bis zum 31. März des auf das Steuerjahr folgenden Jahres eine NOV zu beantragen (Verwirkungsfrist). Die einbezahlten Beiträge berechtigen somit nur dann zum Abzug, wenn erstens ein DBA mit entsprechenden Bestimmungen vorliegt und zweitens die betroffene Person eine NOV beantragt. Wie bei Ansässigen, die einer NOV unterliegen, wird auch bei Quasi-Ansässigen die bereits bezogene Quellensteuer auf den geschuldeten Steuerbetrag gemäss NOV zinslos angerechnet (Abs. 2).

In Absatz 3 wird die Notwendigkeit einer Zustelladresse für Quasi-Ansässige festgehalten (beispielsweise Arbeitgeber oder Arbeitgeberin). Dies erweist sich als unumgänglich, weil die Zustellung von Veranlagungen ins Ausland aufgrund des Souveränitätsprinzips völkerrechtlich nicht zulässig ist. Wird mit der Einreichung eines NOV-Antrags keine Zustelladresse genannt oder verliert die Zustelladresse im Verlauf des Veranlagungsverfahrens ihre Gültigkeit, stellt die zuständige Behörde eine angemessene Frist für die Meldung der Zustelladresse. Läuft diese Frist ab, hat die Quellensteuer abgeltende Wirkung. Allfällige Tarifkorrekturen zur nachträglichen Geltendmachung zusätzlicher Abzüge bei der Bemessungsgrundlage wie gemäss bisherigem Recht sind neu nicht mehr möglich.

### *§ 112a (Nachträgliche ordentliche Veranlagung von Amtes wegen)*

Die Bestimmung entspricht dem Bundesrecht (Art. 99b DBG und Art. 35b StHG). Sie erlaubt den zuständigen Behörden als Korrektiv bei stossenden Resultaten der Quellenbesteuerung, von Amtes wegen eine NOV zugunsten oder zuungunsten der steuerpflichtigen Person zu verlangen.

### *§ 113 (Abgegoltene Steuern)*

Absatz 1 ist analog zum Bundesrecht (Art. 99 DBG und Art. 36a Absatz 1 StHG) geregelt. Nach Artikel 36a Absatz 2 StHG können Kantone bei Zweiverdienerehepaaren eine Korrektur des steuersatzbestimmenden Erwerbseinkommens für den Ehegatten oder die Ehegattin vorsehen. Für nichtansässige Zweiverdienerehepaare, bei denen eine Person im Ausland erwerbstätig ist, kann es in gewissen Konstellationen zu einer Überbesteuerung kommen. Dies ist vornehmlich

dann der Fall, wenn die im Ausland tätige Person ein tiefes Bruttoerwerbseinkommen erwirtschaftet. Damit den Bedürfnissen der Grenzgängerkantone und der betroffenen Personenkategorien Rechnung getragen werden kann, soll gemäss Artikel 36a Absatz 2 Zweiverdienerehepaaren, die keine NOV beantragen oder mangels Qualifikation zur Quasi-Ansässigkeit keine beantragen können, die Möglichkeit offengehalten werden, über eine nachträgliche Korrektur des steuersatzbestimmenden Einkommens den effektiven Verdienst der im Ausland erwerbstätigen Person zu berücksichtigen. Steuersystematisch korrekt müsste die Korrektur an sich die gesamten weltweiten Einkünfte des Zweiverdienerehepaars berücksichtigen (also auch Einkünfte, die nicht Erwerbseinkommen darstellen). Bei der direkten Bundessteuer fehlt eine analoge Bestimmung, weshalb zwecks vertikaler Harmonisierung auf eine entsprechende Bestimmung im kantonalen Recht ebenfalls verzichtet wird.

#### *§ 114 Abs. 1, Abs. 2, Abs. 4 (Schuldnerinnen und Schuldner der steuerbaren Leistung)*

In Absatz 1d entfällt der Verweis auf § 122, da dort neu der Vorbehalt des vereinfachten Abrechnungsverfahrens geregelt ist. In Absatz 2 wurde analog zum Bundesrecht das Wort «Steuerabzug» durch «Quellensteuerabzug» ersetzt. Gemäss Absatz 4 wird die Bezugsprovision analog zum Bundesrecht (Art. 88 Abs. 4 und Art. 100 Abs. 3 DBG sowie Art. 37 Abs. 3 StHG) geregelt, wobei der Regierungsrat den Satz im vorgegebenen Rahmen konkretisiert. Hinzu kommt, dass bei fehlendem steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz für Kapitaleistungen aus Vorsorge eine Deckelung eingeführt wird. Neu soll die Bezugsprovision auf höchstens 50 Franken pro Kapitaleistung für die Quellensteuer von Bund, Kanton und Gemeinde festgelegt werden. Dieser Höchstbetrag erweist sich angesichts der Höhe der Kapitaleistungen als gerechtfertigt und trägt der heutigen, sehr grosszügig ausgestalteten Entschädigung des administrativen Aufwands Rechnung.

#### *§ 115 Abs. 2, Abs. 3 (steuerpflichtige Person)*

In Absatz 2 entfällt der Verweis auf § 122, da dort neu der Vorbehalt des vereinfachten Abrechnungsverfahrens geregelt ist. Absatz 3 wird analog zum Bundesrecht umformuliert (Art. 138 Abs. 3 DBG und Art. 49 Abs. 5 StHG). Grundsätzlich ist die geschuldete Quellensteuer von den Schuldnerinnen oder Schuldner der steuerbaren Leistung abzurechnen und den Steuerbehörden abzuliefern. Nicht oder zu wenig abgezogene Quellensteuern sind deshalb bei den Schuldnerinnen oder Schuldner der steuerbaren Leistung einzufordern. In gewissen Fällen ist jedoch der Quellensteuerbezug nicht mehr möglich, zum Beispiel im Falle eines Konkurses. Würde auf den Direktbezug verzichtet, ergäbe sich eine Besserstellung der quellensteuerpflichtigen gegenüber ordentlich besteuerten Personen. Die Regelung zum Direktbezug bezweckt somit die Sicherstellung des Steuerbezugs.

#### *§ 116 (Örtliche Zuständigkeit)*

Die örtliche Zuständigkeit wird analog zum Bundesrecht geregelt (Art. 107 DBG und Art. 38 StHG). Gemäss Absatz 1a berechnet und erhebt der Schuldner oder die Schuldnerin der steuerbaren Leistung die Quellensteuer nach dem Recht jenes Kantons, in dem der Arbeitnehmer oder die Arbeitnehmerin bei Fälligkeit der steuerbaren Leistung steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt hat. Weil die Abrechnung mit dem Wohnsitz- oder Aufenthaltskanton direkt erfolgt, entfällt künftig die interkantonale Abrechnung zwischen Arbeits- und Wohnsitzkanton der quellensteuerpflichtigen Person. Gemäss Absatz 1b berechnen und erheben die Schuldnerinnen oder Schuldner der steuerbaren Leistung die Quellensteuer bei gebietsfremden Personen nach dem Recht jenes Kantons, in dem sie ihr Domizil haben. Ausnahme: Wenn es sich um eine Betriebsstätte in einem anderen Kanton handelt oder um die Betriebsstätte eines Unternehmens ohne Sitz oder tatsächliche Verwaltung in der Schweiz. Dies entspricht geltendem Recht. Nach Absatz 1c berechnen und erheben die Schuldnerinnen und Schuldner der steuerbaren Leistung die Quellensteuer bei Künstlerinnen und Künstlern, Sportlerinnen und Sportlern sowie Referentinnen und Referenten nach dem Recht jenes Kantons, in dem sie aufgetreten sind. Gemäss Absatz 2 richtet sich die Besteuerung internationaler Wochenaufenthalterinnen und -aufenthalter nach dem Kanton des Wochenaufenthalts. Die Regelungen gemäss Absatz 1a gelten sinngemäss. In Absatz 3 wird die Überweisung der Quellensteuer an den bezugsberechtigten Kanton entsprechend den in Absatz 1 genannten Zuständigkeiten festgehalten. In Absatz 4 wird die örtliche Zuständigkeit für Quellensteuerpflichtige geregelt, die nachträglich or-

dentlich veranlagt werden. Bei ansässigen Quellensteuerpflichtigen ist der Wohnsitzkanton am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht zur Besteuerung befugt. Bei Quasi-Ansässigen ist es der Kanton des Arbeitsorts am Ende der Steuerperiode oder Steuerpflicht. Bei internationalen Wochenaufenthalterinnen und -aufenthaltern ist es der Kanton des Wochenaufenthalts am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht.

#### *§ 117 (Interkantonaies Verhältnis)*

Die Regelung entspricht dem Bundesrecht (Art. 107 Abs. 5 DBG und Art. 38a Abs. 2 StHG). In Absatz 1 wird klargestellt, dass im Rahmen einer NOV der zuständige Kanton auch Anspruch hat auf allenfalls an andere Kantone bereits überwiesene Quellensteuerbeträge. Die Besteuerung richtet sich nach den Quellensteuertarifen desjenigen Kantons, der für die NOV zuständig ist. Nach Absatz 2 ist bei einer allfälligen Differenz mit der quellensteuerpflichtigen Person ein Nachforderungs- beziehungsweise ein Rückerstattungsverfahren durchzuführen. Wie im geltenden Recht ist hierzu keine Verzinsung vorgesehen. Der aufgehobene Absatz 3 entspricht neu Absatz 2. Der bisherige Absatz 4 ist aufgrund der neuen Zuständigkeitsregelung obsolet.

#### *§ 118 (Verfügung)*

Die Regelung erfolgt analog zum Bundesrecht (Art. 137 DBG und Art. 49 Abs. 2, 2<sup>bis</sup> und 2<sup>ter</sup> StHG). Grundsätzlich wird die Quellensteuer vom Schuldner oder von der Schuldnerin der steuerbaren Leistung gemäss dem anwendbaren Quellensteuertarif in Abzug gebracht, ohne dass eine förmliche Veranlagungsverfügung über deren Höhe ergeht. In Absatz 1 wird der verfahrensmässige Ablauf festgehalten für den Fall, dass die quellensteuerpflichtige Person mit den quellensteuerrelevanten Angaben der vom Arbeitgeber oder von der Arbeitgeberin ausgestellten Bescheinigung (Lohnausweis) über seine Leistungen, den Quellensteuerabzug und den angewandten Tarif nicht einverstanden ist oder wenn sie gar keine Bescheinigung erhalten hat. In beiden Fällen kann sie von der zuständigen Veranlagungsbehörde eine Verfügung verlangen. Wer dies nicht fristgerecht in die Wege leitet, erhält einen Nichteintretensentscheid. Mit «Bestand» wird geklärt, ob überhaupt eine Quellensteuerpflicht besteht. Beim «Umfang» geht es im Wesentlichen um die Höhe des Quellensteuerabzugs sowie den angewandten Tarif. Wer mit der von der Veranlagungsbehörde erstellten Verfügung nicht einverstanden ist, kann Einsprache und Beschwerde wie im Veranlagungsverfahren erheben. Gemäss Absatz 2 kann auch der Schuldner oder die Schuldnerin der steuerbaren Leistung bei der Veranlagungsbehörde eine Verfügung über Bestand und Umfang der Steuerpflicht verlangen. In Absatz 3 wird festgehalten, dass der Schuldner oder die Schuldnerin der steuerbaren Leistung bis zum rechtskräftigen Entscheid (d. h. auch während des Rechtsmittelverfahrens) verpflichtet ist, den umstrittenen Quellensteuerabzug vorzunehmen. Absatz 3 entspricht damit dem bisherigen Absatz 2.

#### *§ 120 Absatz 3 (Rückerstattung)*

Entsprechend dem geänderten § 118 ist der Verweis auf diese Bestimmung um Absatz 2 zu erweitern.

#### *§ 122 (Vorbehalt des vereinfachten Abrechnungsverfahrens)*

Die bisherige Regelung von § 122 zum Vorbehalt der ordentlichen Veranlagung ist aufgrund der neuen Bestimmungen zur NOV hinfällig. An dessen Stelle tritt in § 122 neu analog zum Bundesrecht der Vorbehalt des vereinfachten Abrechnungsverfahrens nach § 59a.

#### *§ 126 Abs. 2 (Steuerkommissionen)*

Die Steuerkommissionen entscheiden über Einsprachen gegen Veranlagungen. Deren Präsidentinnen und Präsidenten sowie die Mitglieder werden nach (bisherigem) Absatz 2 Satz 2 vom Regierungsrat gewählt. Die Zahl der Steuerkommissionen und deren Organisation bestimmt nach Absatz 3 die Dienststelle Steuern des Kantons. Die formelle Wahl der Präsidentinnen und Präsidenten sowie der Mitglieder der Steuerkommissionen durch den Regierungsrat ist heute nicht mehr zeitgemäss. In der gelebten Wirklichkeit bestimmt die Dienststelle Steuern des Kantons die Zusammensetzung der Steuerkommissionen. Der Regierungsrat wählte - soweit ersichtlich - seit Jahrzehnten die Mitglieder entsprechend den Wahlvorschlägen der Dienststelle Steuern. Eine Nichtwahl ist nicht bekannt. Es handelt sich jeweils um ein reines Routinege-

schäft, das zu keinen Diskussionen Anlass gibt. Sowohl der Regierungsrat wie auch die Verwaltung soll vom entsprechenden administrativen Aufwand entlastet werden.

*Titel nach § 259a und § 259b (Besteuerung stiller Reserven bei Wechsel zur ordentlichen Steuerpflicht)*

Diese Übergangsbestimmung regelt die Folgen der Beendigung der Besteuerung als Statusgesellschaft für die betreffenden Unternehmen. Absatz 1 sieht vor, dass die stillen Reserven und der selbst geschaffene Mehrwert bei Realisation innert den nächsten fünf Jahren gesondert besteuert werden, soweit sie bisher nicht steuerbar gewesen sind. Das Ende der Besteuerung als Statusgesellschaft bewirkt somit, dass die bisher nicht steuerbaren stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts neu besteuert werden, jedoch zu einem gesonderten Satz (0,4 Prozent pro Einheit), um einer Überbesteuerung entgegenzuwirken. Nicht Gegenstand der Besteuerung zum gesonderten Satz sind die Beteiligungserträge. Diese unterliegen der indirekten Freistellung zum ordentlichen Satz.

Absatz 2: Das Total der bestehenden stillen Reserven und des selbst geschaffenen Mehrwerts wird mit einer anfechtbaren Verfügung festgesetzt. In den nächsten fünf Jahren können bei den Unternehmungen Realisationen (echte, buchmässige oder steuersystematische) bis maximal zum festgesetzten Wert gesondert besteuert werden. Unter den Begriff Realisation fallen zudem die gesonderte Besteuerung des laufenden Gewinns der Folgejahre sowie die Besteuerung des bisherigen F&E-Aufwands bei der erstmaligen ermässigten Besteuerung in der Patentbox. Mit der Steuererklärung für die letzte Periode nach altem Recht ist den Gesellschaften ein Fragebogen über die bestehenden stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts zuzustellen. Macht die Gesellschaft keine stillen Reserven geltend, ist nichts zu verfügen. In Zukunft sind alle realisierten Gewinne zum ordentlichen Satz steuerbar. Werden stille Reserven geltend gemacht, sind diese durch die Veranlagungsbehörden zu überprüfen und mittels Verfügung festzusetzen. Die Bewertung der stillen Reserven hat dabei nach einer anerkannten Methode zu erfolgen.

Absatz 3 regelt, dass Abschreibungen auf stillen Reserven einschliesslich des selbstgeschaffenen Mehrwerts, die bei Ende der Besteuerung gemäss den §§ 85 und 86 aufgedeckt wurden, in die Berechnung der Entlastungsbegrenzung nach § 72c einzubeziehen sind. Es handelt sich dabei um stille Reserven einschliesslich des selbstgeschaffenen Mehrwerts, die bei einem freiwilligen Austritt aus den Statusgesellschaften aufgrund der Praxis vor dem Inkrafttreten der Änderungen der §§ 85 und 86 aufgedeckt wurden.

## 6 Finanzielle Auswirkungen

Zusammengefasst ergeben sich folgende finanziellen Auswirkungen:

Massnahme/Änderung	Mehreinnahmen in Mio. Fr.	
	Kanton	Gemeinden
Steuerertrag Statusgesellschaften <b>bisher</b> Kanton 5,8 Mio. und Gemeinden 6,8 Mio. Kantonsanteil direkte Bundessteuer 13,8 Mio. (2015)		
<b>mit Bezug zur SV 17</b>		
Abschaffung Statusgesellschaften <b>Jahr 1 bis 5</b> Gewinnsteuer (vgl. Tabelle 1 in Kap. 3.3.1)	8,8	10,3
Abschaffung Statusgesellschaften <b>ab Jahr 6</b> Gewinnsteuer (vgl. Tabelle 1 in Kap. 3.3.1)	11,7	13,6
Patentbox (vgl. Kap. 3.1.2)	-	-
Entlastungsbegrenzung (vgl. Kap. 3.1.4)	-	-
Erhöhung Dividendenbesteuerung (vgl. Kap 3.1.5 und 3.3.3.1); im AFP 2018 – 2021 ab 2020 bereits berück- sichtigt	5,1	5,5
Erhöhung Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer 38,0 Mio. (vgl. Kap 3.1.6); im AFP 2018 – 2021 sind ab 2020 30 Mio. Fr. bereits berücksichtigt		
Fakultative Entlastungen bei der Kapitalsteuer (vgl. Kap. 3.2.1)	-	-
Aufdeckung stiller Reserven (ohne Abschaffung Status- gesellschaften vgl. oben)	-	-
Anpassungen bei der Transponierung (vgl. Kap. 3.2.3)	-	-
Ausdehnung der pauschalen Steueranrechnung (vgl. Kap. 3.2.4)	-	-
Anpassungen im Finanzausgleich (vgl. Kap. 3.2.5, 3.3.1 und 3.3.2)	-	-
Kapitalsteuer (vgl. Tabelle 2 in Kap. 3.3.2)	6,5	7,5
<b>ohne Bezug zur SV 17</b>		
Gewinnsteuersatz (1,6 %) <sup>1</sup> (vgl. Kap. 3.3.1)	5,5	6,6
Liquidationsgewinne Mindeststeuersatz für fiktive Einkäufe (vgl. Kap. 3.3.3.4)	-	-
Erhöhung Vermögenssteuersatz	25,6	26,6
Verdoppelung Freibeträge	-7,7	-8,0
Total Vermögensteuer <sup>2</sup> (vgl. Kap. 3.3.4)	17,9	18,6
<b>weitere</b>		
Revision Quellenbesteuerung (vgl. Kap. 2)	-	-
Besteuertungsart von Maklerprovisionen (vgl. Kap. 4)	-	-
<b>Total Jahr 1 bis 5</b>	<b>43,8</b>	<b>48,5</b>
<b>Total ab Jahr 6</b>	<b>46,7</b>	<b>51,8</b>

<sup>1</sup> Berechnungsbasis: mit neuem Tarif ermittelte Steuererträge, Steuerjahr 2015, ohne Berücksichtigung von Kompensations- und Wachstumseffekten, ohne Berücksichtigung weiterer Einflüsse der SV17. Die Auswirkungen auf die einzelnen Gemeinden sind im Anhang 1 dargestellt.

<sup>2</sup> Die Auswirkungen auf die einzelnen Gemeinden sind im Anhang 1 dargestellt.

## **7 Weiteres Vorgehen**

Nach dem Vernehmlassungsverfahren ist die Vorlage durch das Finanzdepartement zu überarbeiten. Nach Verabschiedung der SV17 durch die eidgenössischen Räte voraussichtlich im Herbst 2018 wird der Regierungsrat dem Kantonsrat eine Botschaft unterbreiten. Der Regierungsrat bestimmt das Inkrafttreten unter Berücksichtigung der Vorgaben des Bundesrechts (erste Massnahmen voraussichtlich 2019, Hauptteil der Massnahmen voraussichtlich 2020 und Revision Quellenbesteuerung voraussichtlich 2021).

## **8 Entwurf**

Vgl. separaten Gesetzesentwurf.

**Verzeichnis der Beilagen**

- Anhang 1      Auswirkungen der berechenbaren Massnahmen auf die Gemeinden
- Anhang 2      Auswirkungen bei Änderung der Vermögensbesteuerung
- Anhang 3      Übersicht Gewinnsteuersätze der Kantone

# Anhang 1 Auswirkungen der berechenbaren Massnahmen auf die Gemeinden

in CHF 1'000

Massnahmen						
Gemeinde	Dividenden- besteuerung 70%	Abzug Kinder: Eigenbetreuung CHF 0 / Fremdbetreuung max. CHF 6700	Begrenzung Abzug Fahrkosten max. CHF 4000	Revision Vermögenssteuer Tarif / Freibeträge	Gewinnsteuer-Tarif 1.6% *)	
Datengrundlage	1)	2)	2)	3)	4)	
Adligenswil	103	73	62	340	50	
Aesch	28	11	27	67	6	
Alberswil	4	9	12	3	4	
Altbüron	36	15	22	36	15	
Altishofen	18	20	23	44	55	
Altwis	3	9	12	14	3	
Ballwil	22	35	49	53	15	
Beromünster	55	91	128	152	66	
Buchrain	86	80	83	134	41	
Büron	23	36	53	49	16	
Buttisholz	57	55	65	109	36	
Dagmersellen	57	67	117	97	156	
Dierikon	6	17	24	20	82	
Doppleschwand	2	15	15	-4	1	
Ebersecken	17	7	7	9	5	
Ebikon	110	135	140	368	278	
Egolzwil	17	16	36	74	7	
Eich	39	16	37	201	8	
Emmen	80	329	352	556	482	
Entlebuch	20	44	67	82	15	
Ermensee	29	14	24	35	10	
Eschenbach	42	39	47	88	30	
Escholzmatt-Marbach	15	50	64	-10	35	
Ettiswil	24	42	62	47	13	
Fischbach	7	12	17	12	3	
Flühli	6	19	30	-30	7	
Gettnau	7	20	22	9	12	
Geuensee	30	48	60	86	25	
Gisikon	12	13	18	31	12	
Greppen	17	15	24	65	2	
Grossdietwil	7	11	18	7	7	
Grosswangen	20	47	50	74	17	
Hasle	2	27	36	-5	5	
Hergiswil	4	28	42	-1	5	
Hildisrieden	23	26	43	107	10	
Hitzkirch	80	69	135	217	48	
Hochdorf	61	124	191	271	78	
Hohenrain	68	43	58	57	12	
Honau	2	6	7	11	1	
Horw	592	114	121	2'288	82	
Inwil	21	35	45	69	20	
Knutwil	43	36	40	69	18	
Kriens	188	267	260	742	440	
Luthern	2	19	31	-	3	
Luzern	1'240	618	769	5'784	2'193	
Malters	80	86	90	132	50	
Mauensee	23	17	25	85	8	
Meggen	401	33	45	1'818	68	
Meierskappel	23	23	23	68	5	
Menznau	31	51	67	44	50	
Nebikon	40	35	44	162	46	
Neuenkirch	56	97	109	111	65	
Nottwil	38	55	76	70	10	
Oberkirch	46	55	76	160	56	
Pfaffnau	18	29	51	47	15	
Rain	29	41	45	82	11	
Reiden	48	89	160	101	84	
Rickenbach	77	46	77	145	37	
Roggliwil	5	9	17	7	4	
Römerswil	15	28	46	28	9	

<b>Massnahmen</b>					
<b>Gemeinde</b>	<b>Dividenden- besteuerung 70%</b>	<b>Abzug Kinder: Eigenbetreuung CHF 0 / Fremdbetreuung max. CHF 6700</b>	<b>Begrenzung Abzug Fahrkosten max. CHF 4000</b>	<b>Revision Vermögenssteuer Tarif / Freibeträge</b>	<b>Gewinnsteuer-Tarif 1.6% *)</b>
<i>Datengrundlage</i>	1)	2)	2)	3)	4)
Romoos	2	9	15	-5	1
Root	20	56	53	84	116
Rothenburg	82	94	97	193	147
Ruswil	70	102	130	211	47
Schenkon	127	22	43	18	36
Schlierbach	4	13	16	98	2
Schongau	9	18	32	29	6
Schötz	110	70	81	24	39
Schüpfheim	14	58	63	302	35
Schwarzenberg	26	26	43	408	2
Sempach	98	65	84	298	48
Sursee	122	96	150	9	297
Triengen	75	48	64	131	59
Udligenswil	62	30	31	141	9
Ufhusen	2	14	22	-4	3
Vitznau	18	7	20	129	21
Wauwil	13	26	34	34	16
Weggis	233	29	62	664	68
Werthenstein	7	31	42	7	50
Wikon	13	21	25	26	13
Willisau	117	107	147	235	96
Wolhusen	53	64	93	81	57
Zell	19	25	30	46	43
<b>Total Gemeinden</b>	<b>5'546</b>	<b>4'547</b>	<b>5'870</b>	<b>18'646</b>	<b>6'159</b>

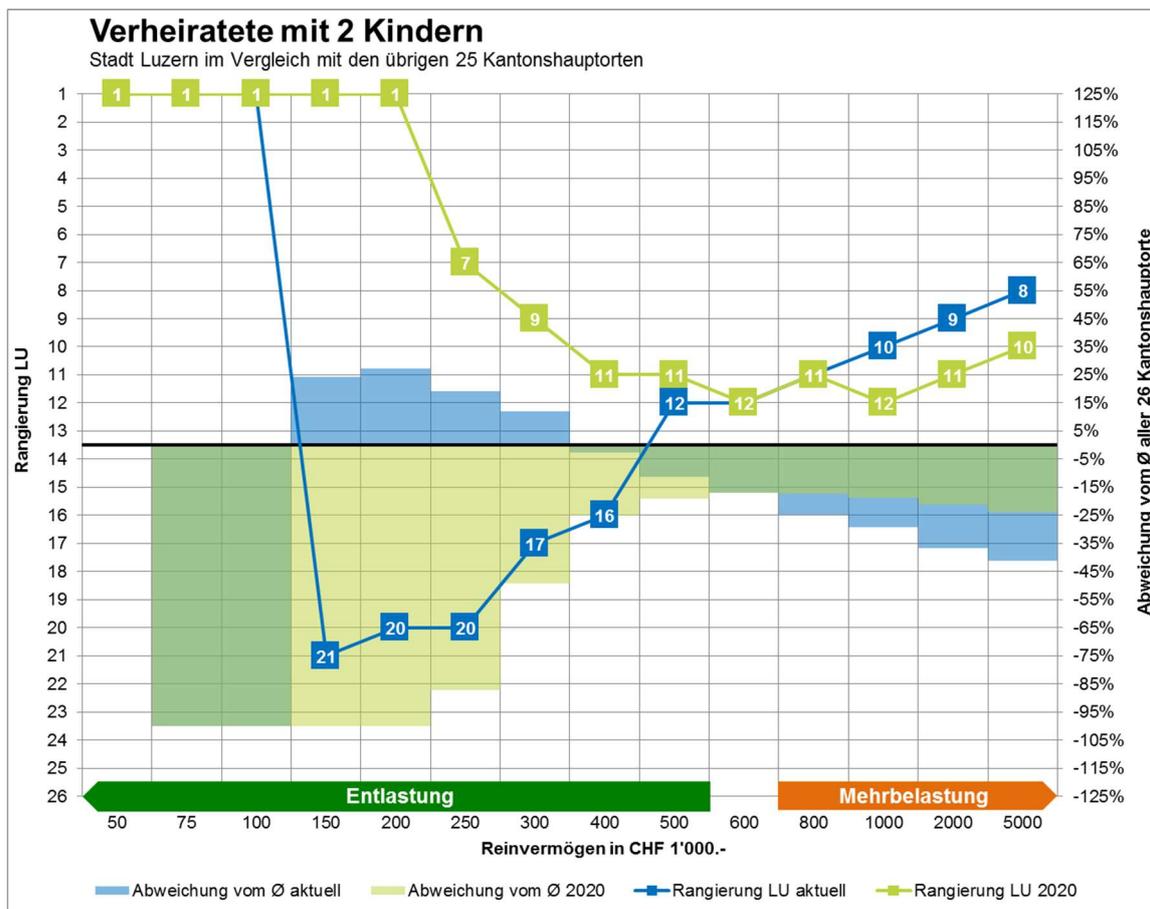
\*) Da die Gewinnsteuererträge der einzelnen Gemeinden von Jahr zu Jahr teilweise erheblich schwanken, liegt dieser Berechnung ein Durchschnitt zugrunde (Steuerjahre 2012-2014), damit sich für die einzelnen Gemeinden ein einigermaßen verlässliches Bild ergibt. Beim Total der Gemeinden ergibt sich bei dieser Berechnung ein Mehrertrag von rund 6,2 Mio. Franken. Im Steuerjahr 2015 betrug das Total der Gemeinden rund 6,6 Mio. Franken.

Datengrundlagen:

- 1) Dienststelle Steuern, NEST Steuerjahr 2014, Stand April 2017 (#98125239)
- 2) LUSTAT Statistik Luzern, Steuerstatistik 2015
- 3) LUSTAT Statistik Luzern, Steuerstatistik 2014
- 4) LUSTAT Statistik Luzern, Standardauswertungen JP 2012-2014

## Anhang 2 Vermögensbesteuerung

Die Grafiken zeigen die Position des Kantons Luzern bei der Vermögensbesteuerung im schweizerweiten Vergleich und bei einem Steuerfuss von 3.7 Einheiten (=Stadt Luzern). Zudem werden die Abweichungen zum schweizerischen Durchschnitt vor und nach der Revision der Vermögensbesteuerung (Verdoppelung der Freibeträge in Kombination mit Tarifierhöhung) veranschaulicht (Berechnungsbasis 2016).



### Lesehilfe anhand von zwei Musterbeispielen für ein verheiratetes Paar mit zwei Kindern:

#### Beispiel 1

		bisher	neu
Reinvermögen	CHF	250'000	250'000
Freibetrag*	CHF	-120'000	-240'000
Steuerbares Vermögen	CHF	130'000	10'000.-
Tarif einfache Steuer		0.75‰	1.00‰
Einfacher Steuerbetrag	CHF	97.50	10.--
<b>Steuerbetrag (Stadt Luzern 3.7 Einheiten)</b>	<b>CHF</b>	<b>361.--</b>	<b>37.--</b>
Rangierung		20	7
Abweichung vom Ø**		+19%	-87%

#### Beispiel 2

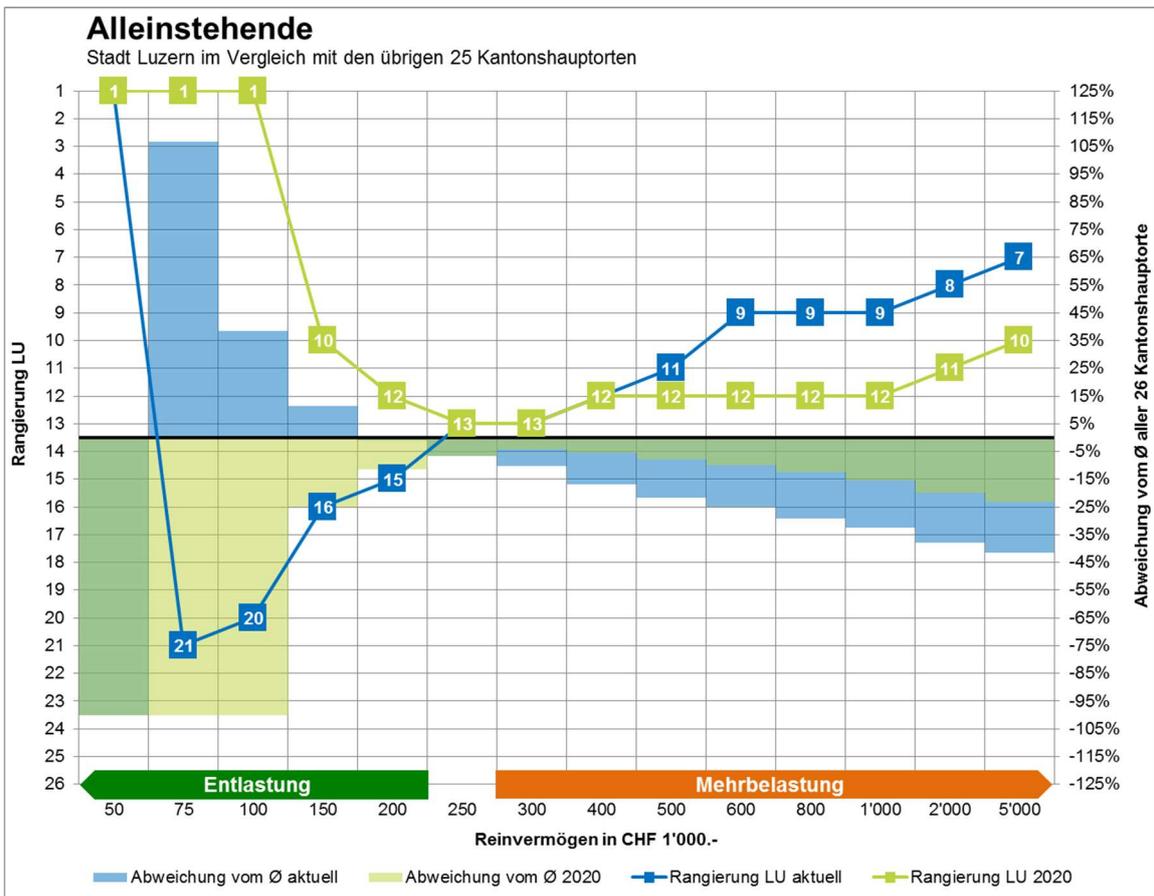
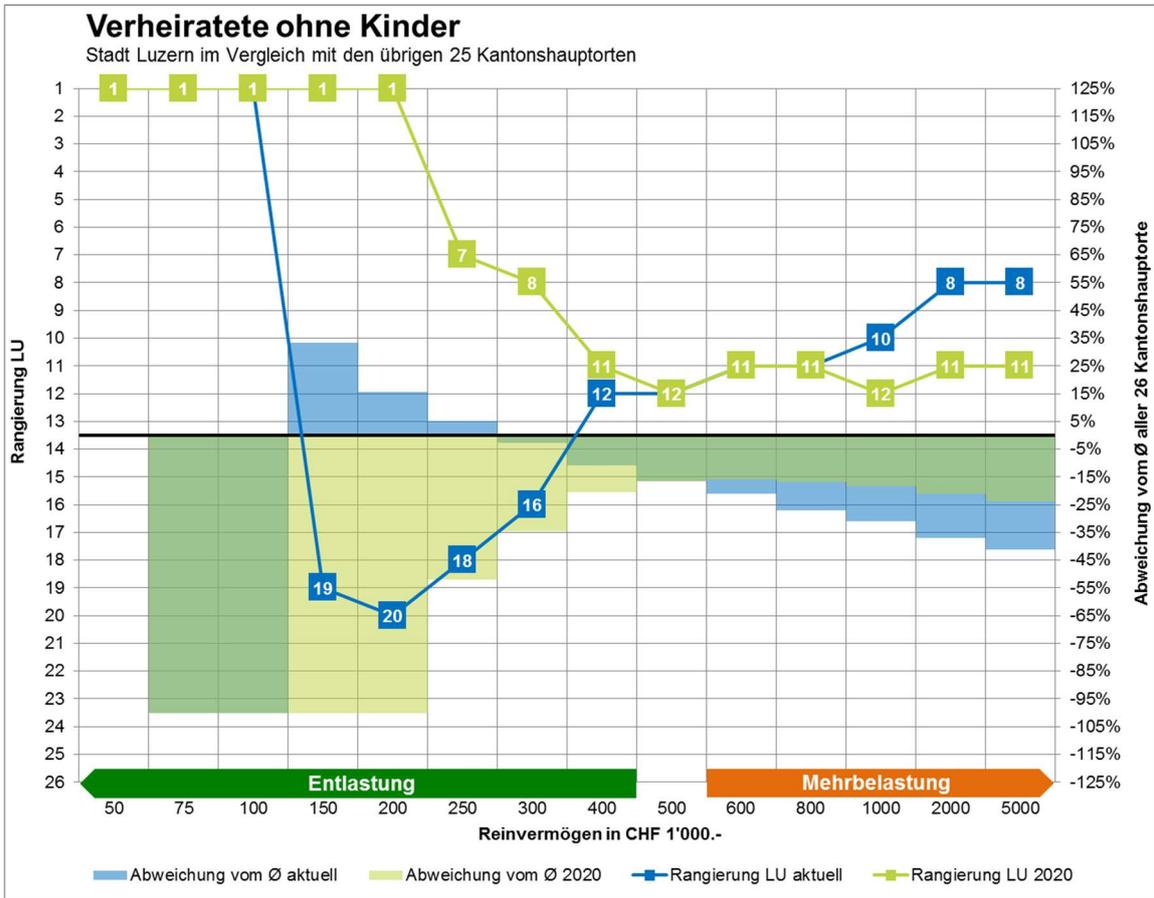
		bisher	neu
Reinvermögen	CHF	5'000'000	5'000'000
Freibetrag*	CHF	-120'000	-240'000
Steuerbares Vermögen	CHF	4'880'000	4'760'000
Tarif einfache Steuer		0.75‰	1.00‰
Einfacher Steuerbetrag	CHF	3'660.--	4'760.--
<b>Steuerbetrag (Stadt Luzern 3.7 Einheiten)</b>	<b>CHF</b>	<b>13'542.--</b>	<b>17'612.--</b>
Rangierung		8	10
Abweichung vom Ø**		-41%	-24%

\* Freibetrag bisher für Verheiratete CHF 100'000 und pro Kind CHF 10'000 / neu für Verheiratete CHF 200'000 und pro Kind CHF 20'000

\*\* Ø = arithmetisches Mittel der Steuerbelastung aller 26 Kantonshauptorte

Im Kanton Luzern wurden tiefe und mittlere Vermögen bisher aufgrund der tiefen Vermögensfreibeträge überdurchschnittlich stark belastet (z.B. Rang 20 im schweizerweiten Vergleich bei einem Reinvermögen von 250'000 Franken). Bei einem Vermögen ab 5 Millionen Franken liegt der Kanton dagegen auf Rang 8. Durch die Verdoppelung der Freibeträge würde der Mittelstand mit Vermögen bis 600'000 Franken trotz einer Tarifierhöhung auf 1 Promille von einer Steuerentlastung profitieren, während der Kanton Luzern bei grösseren Vermögen lediglich von Rang 8 auf den Rang 10 zurückfallen würde.

**Diese Musterbeispiele gelten sinngemäss auch für die Grafiken auf der Folgeseite.**



## Anhang 3 Übersicht Gewinnsteuersätze der Kantone

### Steuerbelastung für Unternehmen

Rang	Kanton	Geltendes Recht (%)
1	<b>LU</b>	<b>12.3</b>
2	<b>NW</b>	12.7
3	<b>OW</b>	12.7
4	<b>AR</b>	13.0
5	<b>AI</b>	14.2
6	<b>ZG</b>	14.6
7	<b>UR</b>	14.9
8	<b>SZ</b>	15.2
9	<b>NE</b>	15.6
10	<b>GL</b>	15.7
11	<b>SH</b>	16.0
12	<b>GR</b>	16.1
13	<b>TG</b>	16.4
14	<b>SG</b>	17.4
15	<b>AG</b>	18.6
16	<b>FR</b>	19.9
17	<b>JU</b>	20.7
18	<b>BL</b>	20.7
19	<b>TI</b>	21.0
20	<b>ZH</b>	21.2
21	<b>VD</b>	21.4
22	<b>SO</b>	21.4
23	<b>VS</b>	21.6
24	<b>BE</b>	21.6
25	<b>BS</b>	22.2
26	<b>GE</b>	24.2
	<b>Ø*</b>	<b>19.6</b>

Rang	Kanton	Geplante Reform (%)
1	<b>ZG</b>	12.1
2	<b>SH</b>	12.1
3	<b>NW</b>	12.1-12.7
4	<b>GL</b>	12.4
5	<b>UR</b>	12.5
6	<b>NE</b>	12.5-13.5
7	<b>SZ</b>	12.5-14.4
8	<b>LU</b>	<b>12.6</b>
9	<b>OW</b>	12.7
10	<b>AI</b>	12.7
11	<b>BS</b>	13.0
12	<b>AR</b>	13.0
13	<b>SO</b>	13.1-16.3
14	<b>TG</b>	13.4
15	<b>GE</b>	13.5
16	<b>FR</b>	13.9
17	<b>BL</b>	13.9
18	<b>VD</b>	14.0
19	<b>GR</b>	14.0
20	<b>SG</b>	15.2
21	<b>JU</b>	15.4-17.5
22	<b>VS</b>	16.0
23	<b>BE</b>	16.4
24	<b>TI</b>	17.0
25	<b>AG</b>	18.2
26	<b>ZH</b>	18.2
	<b>Ø*</b>	<b>14.5</b>

Maximale effektive Gewinnsteuerbelastung am Kantonshauptort (Bund, Kanton, Gemeinde und Kirche)

**Quelle:** Umfrage der Eidgenössischen Steuerverwaltung bei den Kantonen / Botschaft SV17

\* Gewichteter Durchschnitt Schweiz: Gemäss NZZ Ausgabe vom 22.03.2018

