



## Botschaft

der Standeskommission an den Grossen Rat des Kantons Appenzell I.Rh. zum

### **Landsgemeindebeschluss zur Revision des Steuergesetzes**

---

#### **1. Unternehmensbesteuerung**

Seit 2005 belastet die Kontroverse um die Unternehmensbesteuerung die Beziehungen zwischen der Schweiz und der EU. Im Jahre 2007 fällte die Europäische Kommission (EU-Kommission) einen unilateralen Entscheid, wonach die kantonalen Unternehmenssteuerregimes inkompatibel mit der Beihilfebestimmung des Freihandelsabkommens Schweiz-EU von 1972 seien. Die Schweiz konnte sich der rechtlichen Beurteilung der Sachlage durch die EU-Kommission nicht anschliessen und erachtete diesen Entscheid als unbegründet. Bei den von der EU als schädlicher Steuerwettbewerb kritisierten Besteuerungsmodellen für Unternehmen in der Schweiz handelte es sich um 1) Domizilgesellschaften, 2) gemischte Gesellschaften, 3) Holdinggesellschaften, 4) Beteiligungsabzug, 5) Finanzbetriebsstätten, 6) Prinzipalgesellschaften und 7) Steuererleichterungen im Rahmen der Regionalpolitik (Lex Bonny). Bis 2009 konnte keine Lösung für den Konflikt gefunden werden. Die Steuererleichterungen im Rahmen der Regionalpolitik sind Gegenstand technischer Gespräche zwischen dem Eidgenössischen Departement für Wirtschaft, Bildung und Forschung (WBF) und der Generaldirektion Wettbewerb der Europäischen Union.

Im Juni 2010 kamen die EU und die Schweiz überein, einen Dialog über die Unternehmenssteuerregimes zu führen. Die Schweiz hielt ausdrücklich an ihrer Souveränität und an einem ausgewogenen Steuerwettbewerb fest und lehnte die Verpflichtung auf das EU-interne Instrument des Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung ab. Dieser Verhaltenskodex stellt ein politisches Instrument innerhalb der EU dar, mit dem sich die EU-Mitgliedstaaten verpflichten, den schädlichen Wettbewerb im Bereich der Unternehmensbesteuerung zu bekämpfen. Im Visier sind Steuerbestimmungen und Steuerpraktiken, die zu einer deutlich niedrigeren Effektivbesteuerung führen, als dies im betreffenden Mitgliedstaat üblich ist. Die Schweiz erklärte sich aber bereit, mit der EU Gespräche über strittige Fragen zu führen. In diesem Rahmen wurden verzerrende Steuerregimes besprochen, insbesondere solche, die Aspekte einer privilegierten Besteuerung von Einkünften aus ausländischen Quellen (sogenanntes ring-fencing) aufweisen. Nach Konsultation der zuständigen parlamentarischen Kommissionen und der Kantone verabschiedete der Bundesrat am 4. Juli 2012 ein Mandat für den Dialog über die Unternehmensbesteuerung mit der EU. Darin wurden die folgenden drei Zielsetzungen bestimmt:

- Die Wahrung und Weiterentwicklung der steuerlichen Attraktivität des Unternehmensstandorts Schweiz;
- Die Förderung der internationalen Akzeptanz der schweizerischen Steuerordnung;
- Die Sicherstellung ausreichender Einnahmen für Bund, Kantone und Gemeinden zur Finanzierung staatlicher Tätigkeiten.

In zahlreichen technischen und politischen Gesprächen mit den zuständigen Dienststellen der EU-Kommission konnte die Schweiz beharrlich ihren Standpunkt vertreten und im Mai 2013 ihre Haltung in der Gruppe zum Verhaltenskodex den EU-Mitgliedern darlegen. Nach zahlreichen Gesprächen einigten sich die Unterhändler auf eine gemeinsame Erklärung, die am 1. Juli 2014 in Bern paraphiert wurde.

Die in diesem Rahmen erzielte Vereinbarung enthält keine staatsvertraglichen Verpflichtungen und beschränkt sich auf die Aufzählung von Prinzipien und gegenseitigen Absichten. Der Bundesrat bekräftigte seine Intention, im Rahmen der Unternehmenssteuerreform III (USR III) die in der Erklärung aufgeführten Steuerregimes abzuschaffen (Domizilgesellschaften, gemischte Gesellschaften, Holdinggesellschaften, Prinzipalgesellschaften und Finance-Branch-Strukturen) und neue steuerliche Massnahmen an internationalen Standards auszurichten. Im Gegenzug bestätigten die EU-Mitgliedstaaten ihre Absicht, die entsprechenden Gegenmassnahmen aufzuheben, sobald die betreffenden Regimes abgeschafft sind.

Die gemeinsame Erklärung wurde am 14. Oktober 2014 von Bundesrätin Eveline Widmer-Schlumpf und Vertreterinnen und Vertretern der 28 EU-Mitgliedsstaaten in Luxemburg unterzeichnet. Damit kam eine fast zehn Jahre auf den Beziehungen Schweiz-EU lastende Kontroverse zu einem vorläufigen Abschluss. Der EU-Rat begrüsst in seinen Schlussfolgerungen vom 16. Dezember 2014 die Unterzeichnung der gemeinsamen Erklärung und ermutigte die Schweiz mit Nachdruck, die kritisierten Steuerregimes effektiv und rasch abzuschaffen. Der Bundesrat hatte das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD) bereits im November 2008 beauftragt, eine Vorlage für die USR III zu erarbeiten. Die darin vorgesehenen Reformelemente reichten allerdings nicht aus, um die internationale Akzeptanz des Schweizer Unternehmenssteuersystems wiederherzustellen. Deshalb hatte der Bundesrat das EFD im Juni 2012 beauftragt, die Arbeiten zur Erarbeitung von Massnahmen im Bereich des Unternehmenssteuerrechts in Zusammenarbeit mit den Kantonen und unter Konsultation der interessierten Wirtschaftskreise fortzuführen.

In der Folge hatte das EFD gemeinsam mit der Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) eine paritätische Projektorganisation eingesetzt. Deren Auftrag war es, Vorschläge zur Reform der Unternehmensbesteuerung zu erarbeiten, welche eine möglichst optimale Positionierung der Schweiz im Spannungsfeld zwischen steuerlicher Standortattraktivität, finanzieller Ergiebigkeit und internationaler Akzeptanz ermöglichen. Der Bundesrat hatte vom Bericht der Projektorganisation mit Beschluss vom 18. Dezember 2013 Kenntnis genommen und das EFD beauftragt, auf dieser Grundlage eine Konsultation in den Kantonen durchzuführen. Die Ständekommission behandelte dieses Geschäft an ihrer Sitzung vom 25. Februar 2014 und qualifizierte die allgemeine Stossrichtung der geplanten Massnahmen als zielführend. Mit Beschluss vom 30. April 2014 nahm der Bundesrat vom Ergebnis der Konsultation in den Kantonen zum Bericht der Projektorganisation Kenntnis.

Gestützt auf die Ergebnisse der Konsultation zum Bericht der Projektorganisation wurde eine Vernehmlassungsvorlage ausgearbeitet. Der Bundesrat eröffnete das Vernehmlassungsverfahren am 19. September 2014. Dieses Geschäft behandelte die Ständekommission ausführlich an ihrer Sitzung vom 9. Dezember 2014 und gab eine umfangreiche und detaillierte Stellungnahme ab.

An der Sitzung vom 2. April 2015 nahm der Bundesrat Kenntnis von den Vernehmlassungsergebnissen zur USR III und kam zum Schluss, dass die Stossrichtung der Vorlage auf breite Zustimmung gestossen war. Er beauftragte in der Folge das EFD, bis im Juni 2015 eine Botschaft an das Parlament auszuarbeiten und legte für diese die entsprechenden Eckwerte fest. Die anschliessenden Beratungen im Parlament konnten zügig vorangetrieben und mit der Schlussabstimmung am 17. Juni 2016 beendet werden.

Am 12. Februar 2017 scheiterte die USR III indessen an der Urne. Die anschliessende Analyse durch die ESTV zeigte verschiedene Unzulänglichkeiten der Vorlage auf. So wurde von breiter Seite bemängelt, dass die Vorlage zu komplex sei und eine entsprechende Gegenfinanzierung fehle. Weiter wurde bemängelt, dass die Vorlage für die Stimmbürgerinnen und Stimmbürger zu

wenig greifbar gewesen sei. Da die Kantone mit der besagten Vorlage lediglich einen Baukasten mit Massnahmen erhalten sollten, wäre eine sehr unterschiedliche Umsetzung der Vorlage in den einzelnen Kantonen denkbar gewesen. Folglich war für die Stimmbürger und Stimmbürgerinnen nicht klar, wie die Vorlage im jeweiligen Wohnkanton umgesetzt werden würde, wenn auf nationaler Ebene die Vorlage angenommen worden wäre.

Um dieser Situation mit der neuen Steuervorlage SV17 gerecht zu werden, beauftragte die Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrats (WAK-N) die ESTV, eine Umfrage in den Kantonen die Umsetzungspläne betreffend durchzuführen. Zu diesem Zweck entwickelte die ESTV in Zusammenarbeit mit dem Vorstand der Finanzdirektorenkonferenz (FDK) einen entsprechenden Fragebogen. Die Ständekommission behandelte anlässlich ihrer Sitzung vom 5. Dezember 2017 die neue Vorlage SV17 eingehend und legte in ihrer Sitzung vom 23. Januar 2018 die Eckwerte für die kantonale Umsetzung der Vorlage fest.

Der Bundesrat verabschiedete am 21. März 2018 die Botschaft zur SV17. Sie entspricht in wesentlichen Teilen der Vernehmlassungsvorlage. Eine Ausnahme bildet der vertikale Ausgleich. Eine Mehrheit der Vernehmlassungsteilnehmer forderte eine stärkere Beteiligung des Bundes an den Reformlasten. Der Bundesrat schlug deshalb eine Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer auf 21,2% vor.

Die Ziele der Reform blieben gegenüber der USR III unverändert. Nach dem Bundesrat geht es darum, die internationale Akzeptanz des Unternehmenssteuerrechts der Schweiz wiederherzustellen, gleichzeitig sollen aber wettbewerbsfähige steuerliche Rahmenbedingungen geschaffen, dabei die Reformlasten ausgewogen verteilt werden und die finanziellen Auswirkungen für Bund, Kantone und Gemeinden im Rahmen bleiben. Er definierte deshalb die vier folgenden strategischen Stossrichtungen:

- Abschaffung der besonderen Steuerregimes;
- Einführung neuer steuerlicher Sonderregelungen, die den internationalen Standards entsprechen;
- Anpassung des Finanzausgleichs an die neuen steuerpolitischen Realitäten;
- ausgewogene Verteilung der Reformlasten.

Davon ausgehend nahm der Bundesrat gegenüber der von den Stimmberechtigten abgelehnten USR III diverse Änderungen vor. Im Einzelnen sind dies:

- engere und praktikablere Ausgestaltung der Patentbox, indem nicht patentgeschützte Erfindungen von kleinen und mittleren Unternehmen (KMU) und (nur) urheberrechtlich geschützte Software nicht für die ermässigte Besteuerung qualifizieren;
- Fokussierung des erhöhten Abzugs für Forschungs- und Entwicklungsaufwand auf den Personalaufwand;
- Verzicht auf die zinsbereinigte Gewinnsteuer;
- Senkung der maximal möglichen Entlastungsbegrenzung;
- Erhöhung der Besteuerung von Erträgen aus massgeblichen Beteiligungen sowohl beim Bund als auch auf Ebene der Kantone;
- Berücksichtigung der Gemeinden im Zusammenhang mit der Erhöhung des Kantonsanteils bei der direkten Bundessteuer;
- Erhöhung der Mindestvorgaben für Familienzulagen.

Im Sinne einer verbesserten Transparenz enthält die bundesrätliche Botschaft zudem Informationen zu den Umsetzungsplänen der Kantone und Schätzungen der dynamischen Auswirkungen.

In der politischen Debatte in den eidgenössischen Räten zeichnete sich eine politische Patt-situation ab, welche die Verabschiedung der Vorlage zu verhindern drohte. Um der Vorlage SV17 den notwendigen Schub zu verleihen, erarbeitete die Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Ständerats (WAK-S) ein Konzept zur politischen Gegenfinanzierung der SV17. Das Konzept der WAK-S sieht vor, dass ihm Rahmen der geschätzten Steuerausfälle in der Höhe von Fr. 2 Mia., welche die SV17 verursachen wird, die AHV eine Zusatzfinanzierung erhalten soll. Die zusätzlichen Mittel sollen wie folgt beschafft werden:

- 3 zusätzliche Lohnpromille (je 0.15% Arbeitgeber / Arbeitnehmer) ergeben Fr. 1.2 Mia.
- vollumfängliche Zuweisung des MWST-Demographieprozents ergibt Fr. 0.52 Mia.
- Erhöhung des Bundesbeitrags an die AHV-Ausgaben auf 20.2% ergibt Fr. 0.3 Mia.

Die eidgenössischen Räte erliessen in der Schlussabstimmung vom 28. September 2018 das Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF). Die neue Bezeichnung geht darauf zurück, dass die Räte – an Stelle der vom Bundesrat in der Botschaft zur SV17 vorgeschlagenen Erhöhung der bundesrechtlichen Mindestvorgaben für Kinder- und Ausbildungszulagen – einen sozialpolitischen Ausgleich zugunsten der AHV im Umfang von Fr. 2 Mia. eingefügt haben. Die Anpassungen bei der AHV-Finanzierung bilden zusammen mit der Steuerreform Bestandteil des von den eidgenössischen Räten verabschiedeten Gesetzes.

Auch bei den steuerlichen Massnahmen wich das Bundesparlament in einigen Punkten vom Bundesrat ab oder ergänzte dessen Vorlage, und zwar im Einzelnen wie folgt:

- Möglichkeit der Einführung eines Abzugs für Eigenfinanzierung für Kantone, in deren Hauptort das kumulierte Gewinnsteuermass von Kanton, Gemeinde und allfälligen anderen Selbstverwaltungskörpern über den gesamten Tarifverlauf mindestens 13,5 Prozent beträgt;
- Einbezug des Abzugs für Eigenfinanzierung in die Entlastungsbegrenzung;
- Teilbesteuerung von Erträgen aus massgeblichen Beteiligungen von natürlichen Personen zu mindestens 50 Prozent auf Ebene Kantone und Gemeinden (bei der direkten Bundessteuer hingegen unverändert gegenüber der Botschaft des Bundesrates zu 70 Prozent);
- Einschränkung des Kapitaleinlageprinzips für an schweizerischen Börsen kotierte Unternehmen insoweit, als bei Rückzahlungen von Kapitaleinlagereserven im gleichen Umfang Gewinnreserven ausgeschüttet (Rückzahlungsregel) bzw. – bei Rückkauf eigener Anteilsrechte – vernichtet werden (Teilliquidationsregel) müssen;
- Möglichkeit der Kantone, bei der Besteuerung von Eigenkapital nicht nur Beteiligungen und Patente sowie vergleichbare Rechte, sondern auch konzerninterne Darlehen zu entlasten.

In der Folge ergriff eine linksgrüne Allianz das Referendum, welches am 17. Januar 2019 zustande kam. Die damit erforderliche Urnenabstimmung findet am 19. Mai 2019 statt.

Mit der nun folgenden Umsetzung des STAF im Kanton Appenzell I.Rh. soll die Attraktivität des Unternehmensstandorts Schweiz und insbesondere des Unternehmensstandorts Appenzell I.Rh. im internationalen Umfeld gestärkt werden. Die in der vorliegenden Botschaft zu diesem Thema vorgeschlagenen steuerpolitischen Massnahmen stellen dafür ein ausgewogenes Gesamtpaket dar, das zudem sicherstellt, dass die Unternehmen auch in Zukunft einen substantiellen Beitrag an die Finanzierung der Staatsaufgaben leisten.

Die Ziele der kantonalen Umsetzung des STAF lassen sich im Wesentlichen in drei Punkte unterteilen:

1. Einführung neuer Regelungen für mobile Erträge, die den internationalen Standards entsprechen,
2. eine kantonale Gewinnsteuersatzsenkung,
3. weitere Massnahmen zur Verbesserung der Systematik des Unternehmenssteuerrechts.

Die Details der kantonalen Umsetzungsvorlage werden nachfolgend unter Ziffer 4 dargestellt.

## **2. Vernehmlassung**

(zur Zeit noch ausstehend – für Frühjahr 2019 terminiert)

## **3. Übersicht zu weiteren Gesetzesanpassungen**

Da auf der Bundesebene immer wieder Neuregelungen mit steuerlichen Auswirkungen beschlossen werden, ergibt sich regelmässig ein Anpassungsbedarf in der kantonalen Steuergesetzgebung. Diese Anpassungen werden nach dem Vernehmlassungsverfahren in die Vorlage eingearbeitet. Es handelt sich um:

- Anpassungen bei der Grundstückgewinnsteuer infolge Einführung Mehrwertabgabe im Rahmen der Revision des Baugesetzes (BauG)
- Aufhebung Zweckbindung bei der Grundstückgewinnsteuer
- Anpassungen aufgrund des Bundesgesetzes über die Geldspiele (BGS)
- Änderung des Steuerorts bei Maklerprovisionen (redaktionelle Anpassung beim Grundstückhandel)
- Anpassungen aufgrund des Energiegesetzes (EnG)
- Reform der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens
- Anpassungen beim Besteuerungszeitpunkt von Gratisaktien

## **4. Steuerreform STAF**

Ausgangspunkt der Steuerreform (STAF) ist die Abschaffung der kantonalen Steuerstatus. Im Kanton Appenzell I.Rh. sind dies Holdinggesellschaften, Verwaltungsgesellschaften und gemischte Gesellschaften. Sodann sollen neue Regelungen für mobile Erträge eingeführt werden, welche sich an internationalen Standards, namentlich jener der OECD (The Organisation for Economic Co-operation and Development), orientieren. Weiter sind die steuerpolitischen Prinzipien der EU ebenfalls zu berücksichtigen. Für forschungsintensive Unternehmen erhalten die Kantone die Kompetenz, erhöhte, d.h. über die effektiven Kosten hinausgehende Abzüge für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen zuzulassen. Eine weitere Massnahme ist die Einführung des kalkulatorischen Zinses auf dem Sicherheitskapital. Ausserdem können Anpassungen bei der kantonalen Kapitalsteuer vorgenommen werden. Ein weiteres Element der Vorlage stellt die Verbesserung der Systematik des Unternehmenssteuerrechts dar. So sollen einheitliche Regelungen zur Aufdeckung von stillen Reserven und eine Vereinheitlichung beim Teilbesteuerungsverfahren eingeführt werden. Die einzelnen Massnahmen präsentieren sich wie nachfolgend ausgeführt.

### **4.1 Erfolg aus Patenten und vergleichbaren Rechten**

Mittels einer Patentbox werden Erträge aus Immaterialgüterrechten und vergleichbaren Rechten von den übrigen Erträgen eines Unternehmens getrennt und reduziert besteuert, sie kommen mithin in eine spezielle „Box“. Man spricht in diesem Zusammenhang auch von der soge-

nannten Outputförderung im Bereich Forschung und Entwicklung. Bei der konkreten Ausgestaltung einer Patentbox besteht aus technischer Sicht ein erheblicher Spielraum. Allerdings werden in der OECD im Rahmen des BEPS-Projekts (Base erosion and profit shifting) derzeit neue Kriterien für derartige Boxen definiert. Die Arbeiten konzentrieren sich vor allem auf erhöhte Substanzanforderungen, die sicherstellen sollen, dass Erträge nicht willkürlich von Hochsteuer- in Tiefsteuerländer verschoben werden können. Für Patentboxen wurde dabei der so genannte modifizierte Nexus-Ansatz entwickelt. Dieser besagt, dass Erträge aus qualifizierenden Rechten nur im Verhältnis des dem Inland zurechenbaren Forschungs- und Entwicklungsaufwands zum gesamten Forschungs- und Entwicklungsaufwand privilegiert besteuert werden dürfen. Die entsprechende steuerliche Ermässigung beruht auf folgenden Eckwerten:

(a) *Steuersubjekt*: Die Patentbox kann von juristischen Personen und von natürlichen Personen mit einer selbstständigen Erwerbstätigkeit in Anspruch genommen werden. Die Ausdehnung auf natürliche Personen mit einer selbstständigen Erwerbstätigkeit trägt der Rechtsformneutralität des Steuerrechts Rechnung und dient insbesondere auch den KMU.

(b) *Qualifizierende Rechte*: Patente und vergleichbare Rechte qualifizieren für die Patentbox. Zu den vergleichbaren Rechten zählen ergänzende Schutzzertifikate, Topographien, Pflanzensorten, der Unterlagenschutz nach dem Heilmittelgesetz, der Berichtschutz nach der Pflanzenschutzmittelverordnung und die entsprechenden ausländischen Rechte. Nicht patentgeschützte Erfindungen von Klein- und Mittelunternehmen qualifizieren nicht für die Patentbox. Gleiches gilt für nur urheberrechtlich geschützte Software; anders verhält es sich jedoch dann, wenn Software einer technischen Anwendung dient und somit Teil einer patentierten Erfindung ist (computerimplementierte Erfindung).

(c) *Substanzanforderungen*: Erträge aus Immaterialgüterrechten sollen nicht willkürlich von einem Hoch- in einen Tiefsteuerstandort verschoben werden können. Dies wird dadurch ausgeschlossen, dass wirtschaftliche Substanz in dem Land erforderlich ist, das eine steuerliche Privilegierung in Form der Patentbox gewährt. Für die Patentbox qualifiziert Aufwand für Forschung und Entwicklung, den die steuerpflichtige Person entweder selbst durchführt oder von Dritten oder von Konzerngesellschaften mit Sitz in der Schweiz durchführen lässt. Um die Finanzierung und die Kontrolle der Forschung und Entwicklung im Ausland abzugelten, wird der qualifizierende Aufwand sodann um einen pauschalen Zuschlag von 30 Prozent erhöht (sog. uplift), soweit im Ausland tatsächlich Forschung und Entwicklung in diesem Umfang getätigt wurde. Die Einzelheiten in diesem Zusammenhang regelt der Bundesrat in einer Verordnung (Art. 24b Abs. 4 Bst. a StHG).

(d) *Berechnung des relevanten Boxenerfolgs*: Die OECD hat keine konkreten Vorgaben zur Berechnung des Ergebnisses aus Patenten und vergleichbaren Rechten erlassen. Zum jetzigen Zeitpunkt schlägt der Bundesrat vor, die sogenannte Residualmethode (*Top-down-Ansatz*, indirekte Berechnungsmethode) anzuwenden. Diese Methode funktioniert wie folgt:

#### *Schritt 1*

Vom gesamten Gewinn vor Steuern einer juristischen Person bzw. von den steuerbaren Einkünften aus selbstständiger Erwerbstätigkeit wird das Finanzergebnis abgezogen. Dieses umfasst insbesondere die Erträge aus Wertschriften, die Abschreibungen auf Finanzanlagen und Wertschriften sowie Zinsaufwendungen.

#### *Schritt 2*

Alle Erträge und Kosten, die nicht auf Patenten und vergleichbaren Rechten oder auf einem Verkauf eines Produkts / einer Dienstleistung mit qualifizierendem Immaterialgüterrecht beruhen, werden ausgeschieden und unterliegen der ordentlichen Besteuerung.

### Schritt 3 a

Alle in der Erfolgsrechnung gebuchten Einnahmen von Dritten sowie von Nahestehenden, welche dem Drittvergleich standhalten und auf qualifizierende Patente und vergleichbare Rechte zurückzuführen sind, fallen zu 100% in die Patentbox. Ebenso fallen alle mit diesen Einnahmen zusammenhängenden Kosten wie Forschung und Entwicklung, Abschreibungen usw. in die Patentbox.

### Schritt 3 b

Der Systematik der Residualmethode folgend müssen in Schritt 3b die Gewinne aus Routinefunktionen und Markenentgelten heraus gerechnet werden. Routinefunktionen üben z.B. Lohnfertiger, Kommissionäre und andere *Low-Risk*-Vertreiber sowie Dienstleistungsgesellschaften aus. Unter Markenentgelt wird derjenige Teil des Kaufpreises eines Produkts verstanden, der für die Marke bezahlt wird. Der verbleibende Betrag entspricht dem Boxenerfolg.

*(e) Höhe der Entlastung:* Der so ermittelte Boxenerfolg wird mit dem aus dem Nexus-Ansatz resultierenden Faktor multipliziert. Die Entlastung soll sodann auf Stufe Bemessungsgrundlage ansetzen und kann maximal 90% betragen. Damit wird eine Mindestbesteuerung der Erträge aus Patenten und vergleichbaren Rechten sichergestellt.

Bevor die Patentbox jedoch ihre Wirkung entfalten kann, müssen die diesen Rechten zurechenbaren, in vergangenen Steuerperioden bereits berücksichtigten Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen sowie ein allfälliger erhöhter Abzug für Forschung und Entwicklung zum steuerbaren Reingewinn hinzugerechnet werden. Die Besteuerung der bereits berücksichtigten Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen (inkl. allfälliger erhöhter Abzug für Forschung und Entwicklung) erfolgt zum ordentlichen Steuersatz in jener Steuerperiode, in welcher erstmals eine reduzierte Besteuerung in diesem Rahmen geltend gemacht wird (Zeitpunkt des Eintritts in die Patentbox).

Da es sich bei der Patentbox um eine obligatorische Massnahme für die Kantone handelt, findet die geringere Ausschöpfbarkeit von Gewinnen im Bereich der Patentbox Berücksichtigung im Bundesfinanzausgleich (Art. 3 Abs. 3 Satz 3 des Bundesgesetzes über den Finanz- und Lastenausgleich [SR 613.2; abgekürzt FiLaG]).

Im Kanton Appenzell I.Rh. soll die Entlastung auf der Stufe der Bemessungsgrundlage auf 10% begrenzt werden. Da der Kanton Appenzell I.Rh. heute schon über einen konkurrenzfähigen Gewinnsteuersatz verfügt, sollen ungerechtfertigte Mitnahmeeffekte, welche mit der Einführung der Patentbox zu befürchten sind, möglichst geringgehalten werden. Dazu sollen im Steuergesetz die neuen Art. 22<sup>quater</sup>, Art. 60<sup>bis</sup> und Art. 60<sup>ter</sup> eingefügt werden. Auch ist nicht geplant, die Besteuerung auf den in vergangenen Steuerperioden bereits berücksichtigten Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen auf einen längeren Zeitraum zu verteilen. Stattdessen soll die Steuerbelastung vollständig im Zeitpunkt des Eintritts in die Patentbox anfallen.

## Berechnungsbeispiel Patentbox

### Annahme:

Ermässigung wird rein illustrativ auf 10 Prozent festgelegt (Art. 24b Abs. 1 StHG: höchstens 90 Prozent).

---

### Ausgangslage:

Reingewinn aus Produkt

1'100.00

davon übriger Gewinn	600.00
davon Gewinn aus Patent	500.00
F&E Kosten Inland und Dritte	200.00
F&E Gesamtkosten	400.00
sogenannter uplift	30 Prozent

---

#### Berechnung Nexusquotient:

$$\frac{200 \times 130 \%}{400} = 0,65 \text{ (sogenannter Nexusquotient)}$$

---

#### Berechnung der Ermässigung durch Patentbox:

Gewinn aus Patent		500.00
Nexusquotient	0,65	
Reduktion Bemessungsgrundlage	0,10	
Ermässigung (0,65 x 0,10 x 500)		32.50

---

#### Berechnung des steuerbaren Gewinns mit Patentbox:

übriger Gewinn aus Produkt	600.00
steuerbarer Boxengewinn (500-32.5)	<u>467.50</u>
<b>steuerbarer Gesamtgewinn Produkt</b>	<b>1067.50</b>

## 4.2 Aufdeckung stiller Reserven bei Beginn der Steuerpflicht

Unternehmen verfügen regelmässig über stille Reserven. Diese entstehen entweder durch eine Unterbewertung der Aktiven oder durch eine Überbewertung der Passiven. Sie können unter anderem zwangsläufig, aufgrund handelsrechtlicher Höchstbewertungsvorschriften der Aktiven, oder aber willkürlich, aufgrund handelsrechtlich zulässiger übermässiger Abschreibungen oder Rückstellungen entstehen. Im Falle einer Realisierung, beispielsweise durch Verkauf des betreffenden Aktivums, stellen sie grundsätzlich steuerbaren Gewinn dar. Im Falle eines Wechsels in der Steuerpflicht bestehen heute unterschiedliche Regelungen und Praxen, wie mit diesen stillen Reserven umzugehen ist. Im Rahmen der vorliegenden Reform 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 bzw. entfallen, soweit es um einen Wertzuwachs geht, der auf eine Periode privilegierter Besteuerung oder fehlender Steuerpflicht entfällt.

Im übergeordneten Recht war bis anhin einzig der Wegzug ins Ausland auf Stufe Bund geregelt. Das Harmonisierungsrecht enthielt gar keine diesbezüglichen Regelungen. So verfügen die Kantone namentlich über Gestaltungsspielraum in der Frage, ob und wann die in den privilegiert besteuerten Bereich überführten stillen Reserven besteuert werden. In den Kantonen bestehen denn auch unterschiedliche Regelungen oder Praxen, welche Folgen der Eintritt in den privilegierten Status für die dannzumal bestehenden stillen Reserven zeitigt.

Im Kanton Appenzell I.Rh. besteht bei den Holding- und Verwaltungsgesellschaften in der Praxis die sogenannte Aufschubslösung. Danach werden die stillen Reserven beim Eintritt in den

Steuerstatus nicht besteuert, sondern in einer Merkliste festgehalten und erst bei einer späteren echten oder buchmässigen Realisierung der Besteuerung unterworfen, soweit sie in diesem Zeitpunkt noch vorhanden sind. Über die Folgen im umgekehrten Fall, also wenn eine Gesellschaft das Privileg verliert oder freiwillig darauf verzichtet, schweigt sich das Gesetz aus. Nach der Praxis sind in diesem Fall die während der Dauer des Privilegs entstandenen stillen Reserven zu ermitteln. Soweit sie später echt oder buchmässig realisiert werden, unterliegen sie nicht der ordentlichen Besteuerung. Dementsprechend greift sowohl beim Übergang in den besonderen Steuerstatus als auch beim Wegfall oder Verlust ein Aufschub, können doch die überführten stillen Reserven weder besteuert noch steuerfrei offengelegt werden.

Anders verhält es sich bei den gemischten Gesellschaften welche in Art. 54 Abs. 1 und 2 StG geregelt sind, da sie im Kanton Appenzell I.Rh. nicht als privilegiert besteuerte Gesellschaften (Statusgesellschaften) behandelt werden. Es handelt sich dabei vielmehr um eine spezielle Betriebsstättenbesteuerung und damit um eine internationale Ausscheidung. Wird eine entsprechende Ausscheidung erstmals verlangt, ist über die stillen Reserven auf diejenigen Aktiven und Verbindlichkeiten, die der ausländischen Betriebsstätte zugewiesen werden, unmittelbar abzurechnen. Sind die Voraussetzungen einer Betriebsstätte aufgrund überwiegender Auslandsbezogenheit nicht mehr erfüllt, kommt es zu einem Import von im Ausland entstandenen stillen Reserven unter die schweizerischen Gewinnsteuern. Sie können nach der geltenden Praxis dann steuerfrei aufgedeckt werden, wenn die Aufdeckung in der Handelsbilanz erfolgt oder eine steuerliche Abrechnung im Ausland (Exit-Besteuerung) stattgefunden hat.

Die unterschiedlichen kantonalen Regelungen und Praxen im Steuerraum Schweiz sind der Rechtssicherheit abträglich. Infolge Abschaffung der kantonalen Steuerstatus und der Praxisregelungen bei der direkten Bundessteuer mit dem STAF kommt es ausserdem zu zahlreichen Systemwechseln. Dies hat den Bundesgesetzgeber bewogen, einheitliche Regelungen für den Beginn oder das Ende der Steuerpflicht und für den Wegfall der kantonalen Steuerstatus zu schaffen. Ausserdem wurde eine Bestimmung zum vorzeitigen Step-up geschaffen – also für den Fall, dass auf einen kantonalen Steuerstatus schon vor Inkrafttreten der Steuerreform verzichtet wird.

Im Kanton Appenzell I.Rh. sind in etwa 70 Holdinggesellschaften und 15 Verwaltungsgesellschaften von einem Statuswechsel betroffen, welcher durch die Aufhebung von Art. 69 und Art. 70 StG in Verbindung mit Art. 63 Abs. 3 lit. b, Art. 73 Abs. 1 2. Satz und Art. 75 Abs. 1 lit. a und lit. b StG eintritt. 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 kantonomer Regelung oder Praxis unterschiedlich behandelt. Um Rechtssicherheit zu schaffen, sollen diese Fälle mit der vorliegenden Reform einheitlich im Rahmen einer Übergangsregelung behandelt werden. Daher sollen die massgebenden stillen Reserven bei deren zukünftigen Realisation aus steuersystematischen Gründen zu einem gesonderten (tieferen) Steuersatz besteuert werden. Die beim Übergang zum neuen Recht massgebenden stillen Reserven sind dabei nach allgemein anerkannten Bewertungsregeln festzulegen und in einer Feststellungsverfügung festzuhalten. Bei der Realisation innert den nächsten fünf Jahren werden diese gesondert besteuert, soweit sie bisher nicht steuerbar gewesen sind. Der Wegfall des privilegierten Status bewirkt somit, dass die bisher nicht steuerbaren stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts neu besteuert werden, jedoch zu einem gesonderten Satz. Dieser soll im Kanton Appenzell I.Rh.  $\frac{1}{4}$  des heute gültigen ordentlichen Gewinnsteuersatzes (ohne Reduktion bei Ausschüttung des Gewinns im folgenden Jahr als Dividende) betragen. Dies entspricht einem proportionalen Steuersatz von 2% ( $\frac{1}{4}$  von 8%), welcher auch bei einer künftigen Steuersatzanpassung unverändert bei 2% verharren soll und in Art. 195<sup>quinquies</sup> StG geregelt ist.

Zu beachten ist sodann, dass diejenigen stillen Reserven, die auch unter dem kantonalen Steuerstatus steuerbar gewesen sind, der Besteuerung zum ordentlichen Steuersatz unterliegen. Der Gewinn von kantonal bisher privilegiert besteuerten Gesellschaften wird somit aufgeteilt: Ein Teil wird zum Sondersatz, der andere Teil zum ordentlichen Satz besteuert. Mit dieser sogenannten Zweisatzlösung kann die bisher tiefe Sonderbelastung während höchstens fünf Jahren fortgeführt werden.

Bereits im geltenden Recht werden beim Wegzug einer Gesellschaft ins Ausland die vorhandenen stillen Reserven zulasten des Steuerpflichtigen aufgedeckt und besteuert (vgl. nachfolgende Ausführungen unter Ziff. 4.3). Spiegelbildlich dazu soll neu auch eine Aufdeckung zugunsten des Steuerpflichtigen 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 aufgedeckt und in den Folgejahren gewinnsteuerwirksam abgeschrieben werden. Die gleichen Grundsätze sollen auch bei Beginn einer subjektiven Steuerbefreiung zur Anwendung gelangen. Zu diesem Zweck wird der neue Art. 63<sup>bis</sup> ins Steuergesetz aufgenommen.

Stille Reserven, einschliesslich des selbst geschaffenen Goodwills (Unternehmungsmehrwert), können somit neu bei Beginn der Steuerpflicht steuerneutral in der Steuerbilanz aufgedeckt werden. Stille Reserven, die auf den einzelnen Aktiven aufgedeckt werden, müssen gemäss den Abschreibungssätzen im Merkblatt A1995 der Eidgenössischen Steuerverwaltung ESTV (geschäftliche Betriebe) abgeschrieben werden. Der in der Steuerbilanz ausgewiesene Goodwill muss innert höchstens zehn Jahren abgeschrieben werden.

Das Übergangsrecht sieht weiter vor, dass in die Entlastungsbegrenzung (vgl. dazu nachfolgend Ziffer 4.6) auch Abschreibungen auf stillen Reserven einfließen, die bei Ende einer privilegierten Besteuerung aufgedeckt wurden (Art. 78g Abs. 3 StHG). Damit können nur Abschreibungen auf stillen Reserven gemeint sein, deren Aufdeckung bei einem Verlust oder Verzicht auf einen kantonalen Steuerstatus vor Inkrafttreten der Reform erfolgt ist. Denn bei der vorangehend beschriebenen Zweisatzlösung, kommt es zu keiner steuerlichen Aufdeckung von stillen Reserven, womit es darauf auch keine Abschreibungen geben kann. Die Übergangsbestimmung von Art. 78g Abs. 3 StHG, die sich nur auf Statusgesellschaften zu beziehen scheint, betrifft damit einzig den vorzeitigen Step-up.

Für den Kanton Appenzell I.Rh. hat die Regelung, wonach Abschreibungen auf stillen Reserven in die Entlastungsbegrenzung einzubeziehen sind, nur geringe Relevanz. Er kennt für Holding- und Verwaltungsgesellschaften die Aufschubslösung, die eine steuerfreie Aufdeckung der stillen Reserven nicht schon beim Statuswechsel, sondern erst bei echter oder buchmässiger Realisierung zulässt. Bei gemischten Gesellschaften (weniger als 10 im Kanton Appenzell I.Rh.), die nicht als Statusgesellschaften gelten, wäre zwar ein vorzeitiger Step-up denkbar, jedoch nur dann, wenn die Aufdeckung der stillen Reserven in der Handelsbilanz erfolgen würde oder eine steuerliche Abrechnung im Ausland stattgefunden hätte. In diesem Fall würde die Entlastungsbegrenzung greifen, auch wenn der Wortlaut von Art. 78g Abs. 3 StHG nur die Statusgesellschaften gemäss Art. 28 Abs. 2 bis 4 StHG erwähnt. Sinn und Zweck der Bestimmung ist, eine minimale Besteuerung auch bei einem vorzeitigen Step-up zu sichern; ein solcher Step-up soll sich nicht als (wesentlich) attraktiver erweisen als die Zweisatzlösung, die auch den gemischten Gesellschaften im Kanton Appenzell I.Rh. gewährt werden soll, auch wenn es sich dabei nicht eigentlich um Statusgesellschaften handelt.

### **4.3 Aufdeckung stiller Reserven bei Ende der Steuerpflicht**

Das Gegenstück zur vorstehend beschriebenen steuerfreien bzw. steuerbegünstigten Aufdeckung der stillen Reserven bei Beginn der Steuerpflicht (inkl. Übergangsregelung) ist die Aufdeckung und Besteuerung der stillen Reserven bei Ende der Steuerpflicht und wird im neuen Art. 63<sup>ter</sup> StG geregelt. Endet die Steuerpflicht, so werden die in diesem Zeitpunkt vorhandenen, nicht versteuerten stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts besteuert. Dabei gilt die Verlegung von Vermögenswerten oder Funktionen in einen ausländischen Geschäftsbetrieb oder in eine ausländische Betriebsstätte genauso als Ende der Steuerpflicht, wie der Abschluss der Liquidation, der Übergang zu einer Steuerbefreiung oder die Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung ins Ausland. Art. 60 Abs. 1 lit. c StG wird entsprechend angepasst.

### **4.4 Abzug auf Eigenfinanzierung**

Im Gegensatz zur Botschaft des Bundesrats, die keinen Abzug für Eigenfinanzierung vorsah, fand in den parlamentarischen Beratungen zur SV17 die Möglichkeit, einen entsprechenden Abzug im kantonalen Recht einzuführen, Eingang in das Harmonisierungsrecht (Art. 25a<sup>bis</sup> StHG; im Rahmen der USR III war in diesem Zusammenhang noch von zinsbereinigter Gewinnsteuer die Rede). Dies steht jedoch nur Kantonen offen, an deren Hauptort das kumulierte Steuermass von Kanton, Gemeinde und allfälligen anderen Selbstverwaltungskörpern über den gesamten Tarifverlauf mindestens 13,5 Prozent beträgt. Gemäss den in der Botschaft zur SV17 publizierten Umsetzungsplänen der Kantone würde nur der Kanton Zürich diese Bedingung erfüllen. Der Abzug für Eigenfinanzierung kommt auf dem überdurchschnittlichen Eigenkapital – dem sog. Sicherheitseigenkapital – zur Anwendung. Der kalkulatorische Zins richtet sich dabei nach der Rendite für zehnjährige Bundesobligationen. Soweit das Eigenkapital auf Forderungen gegenüber Nahestehenden entfällt, besteht die Möglichkeit, einen dem Drittvergleich entsprechenden Zinssatz geltend zu machen.

Im Kanton Appenzell I.Rh. kann der Abzug auf Eigenfinanzierung nicht eingeführt werden, da die notwendigen Voraussetzungen aktuell nicht vorhanden sind.

### **4.5 Abzug von Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen**

Eine steuerliche Förderung von Aufwendungen in die Forschung und Entwicklung kann statt am Output auch am Input ansetzen, das heisst an den Aufwendungen selber. Dabei kann zwischen verschiedenen Fördersystemen differenziert werden. Erstens kann zwischen einer volumenbasierten oder inkrementellen Förderung unterschieden werden. Eine volumenbasierte Förderung begünstigt den Bestand solcher Aufwendungen, während eine inkrementelle oder aufwuchsbasierte Förderung lediglich die Veränderung der Aufwendungen in Bezug zu einer Referenzperiode fördert. Zweitens kann eine Förderung an der Bemessungsgrundlage ansetzen, beispielsweise über eine erhöhte Abzugsfähigkeit der Aufwendungen, oder aber über eine Reduktion der Steuerschuld („Steuergutschrift“). Des Weiteren muss bei Auftragsforschung festgelegt werden, ob die Förderung beim Auftraggeber oder -nehmer ansetzen soll. In jedem Fall sind Doppelförderungen zu vermeiden. Schliesslich muss festgelegt werden, ob im Verlustfall eine Auszahlung eingeräumt werden soll.

Neu wird den Kantonen die Möglichkeit eingeräumt, auf Kantonsebene einen erhöhten Abzug für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen einzuführen. Dieser kann über den geschäftsmässig begründeten Aufwand hinaus bis zu einem maximalen Zuschlag von 50% zum Abzug zugelassen werden.

Da es sich um eine fakultative Regelung handelt, erlaubt dies den Kantonen, eine Förderung entsprechend ihren Bedürfnissen vorzusehen. Für einige Kantone mag das Standortziel im Vordergrund stehen, für andere Kantone mag der Konnex zwischen Patentbox und Inputförderung weniger wichtig sein. Aus diesem Grund befürwortete der Bundesrat den kantonalen Entscheidungsspielraum zu wahren und lediglich einige Eckwerte der Förderung festzulegen:

- Die Förderung setzt in der Regel beim Auftraggeber an, da – insbesondere bei der Grundlagenforschung – oftmals universitäre Einrichtungen in Anspruch genommen werden. Eine Förderung des Auftragnehmers würde hier ins Leere laufen. Die Förderung ist auf im Inland betriebene Forschung und Entwicklung beschränkt.
- Die Förderung kann nicht mit einer Auszahlung im Verlustfall gekoppelt werden, da sie in diesem Fall eher den Charakter einer Subvention hätte.
- Die Förderung ist in Form einer erhöhten Abzugsfähigkeit auszugestalten.

Im Kanton Appenzell I.Rh. soll die Abzugsfähigkeit der Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen auch künftig auf 100% beschränkt bleiben. Aus der Sicht des Kantons Appenzell I.Rh. mutet es verwirrend an, wenn effektiv angefallene und verbuchte Kosten in der Höhe von z.B. Fr. 100'000 bei der Bemessung des steuerbaren Reingewinns mit einem anderen Wert als Fr. 100'000 berücksichtigt werden sollten (z.B. mit Fr. 130'000). Dies stellt eine Abkehr vom heute gültigen Massgeblichkeitsprinzip dar und ist nicht zielführend. Zudem dürften wohl nur sehr wenige steuerpflichtige Unternehmungen im Kanton Appenzell I.Rh. in den Genuss einer solchen Massnahme kommen. Aus diesem Grund soll auf diese Massnahme komplett verzichtet werden.

#### **4.6 Einführung Entlastungsobergrenze**

Zu den Zielen der Steuerreform gehört neben der Wiederherstellung der internationalen Akzeptanz und der Gewährleistung einer weiterhin wettbewerbsfähigen Unternehmenssteuerbelastung auch, die finanzielle Ergiebigkeit der Gewinnsteuern für Bund, Kantone und Gemeinden zu sichern. Eine Massnahme in diesem Zusammenhang bildet die sog. Entlastungsbegrenzung. Damit soll verhindert werden, dass Unternehmen, die in hohem Mass von der Patentbox, der Inputförderung und dem Abzug für Eigenfinanzierung profitieren können, keine oder kaum noch Gewinnsteuer bezahlen müssen.

Konkret verpflichtet die Entlastungsbegrenzung die Kantone dazu, einen Höchstabzug im Gesetz festzulegen, der durch Ermässigungen aufgrund der Patentbox, der Inputförderung und des Abzugs für Eigenfinanzierung nicht überschritten werden darf. Das Gesetz sieht eine Entlastung von höchstens 70 Prozent vor; das bedeutet, dass eine Unternehmung immer mindestens 30 Prozent des steuerbaren Gewinns versteuern muss. Die Kantone können jedoch auch eine tiefere Entlastungsgrenze und damit eine höhere Mindestbesteuerung festlegen. Dieser Freiraum drängt sich insofern auf, als nicht alle Kantone dieselbe Strategie fahren werden: So wird ein Kanton, der vorab auf Gewinnsteuersenkungen setzt, tendenziell eher eine tiefere Entlastungsbegrenzung vorsehen als ein Kanton, der seine Strategie auf die steuerpolitischen Massnahmen fokussiert.

Die Entlastungsgrenze bemisst sich auf dem steuerbaren Gewinn vor Abzug der Ermässigungen aus Patentbox, Inputförderung und Abzug für Eigenfinanzierung sowie vor Verlustverrechnung und ohne Berücksichtigung des Nettoerfolgs aus Beteiligungen. Unter die Begrenzung fallen auch die Abschreibungen auf stillen Reserven, die unter einem kantonalen Steuerstatus gebildet, aber vor Inkrafttreten der Reform aufgedeckt wurden (vorzeitiger Step-up, vgl. Ausführungen unter Ziff. 4.2).

Im Kanton Appenzell I.Rh. ist es in Anbetracht der ohnehin schon konkurrenzfähigen Steuersätze sinnvoll, die Entlastungsobergrenze nicht voll auszuschöpfen. Zudem kommt dieser ohnehin nur eine untergeordnete Bedeutung zu, da die Patentbox auf 10% begrenzt werden soll, auf den zusätzlichen Abzug für Forschungs- und Entwicklungskosten gänzlich verzichtet werden soll und der Abzug für Eigenfinanzierung nicht eingeführt werden kann. Folglich ist es vertretbar, die Entlastungsobergrenze bei 50% festzusetzen. Die Entlastungsbegrenzung soll im neuen Art. 65<sup>bis</sup> StG geregelt werden.

#### **4.7 Anpassungen beim Gewinnsteuersatz und dem Doppeltarif**

Im internationalen Umfeld ist die Schweiz in Bezug auf die Abzugsfähigkeit der Steueraufwendungen bei juristischen Personen einzigartig. So können in den meisten Ländern die Steuerzahlungen nicht als geschäftsmässig begründeter Aufwand in der Erfolgsrechnung verbucht werden. Dementsprechend sind bei internationalen Vergleichen immer die Steuersätze vor dem Abzug der Steuern heranzuziehen, um eine vergleichbare Basis zu erhalten. Im Kanton Appenzell I.Rh. wird dieser Vergleich noch etwas erschwert, da sich der Steuersatz für jenen Teil des Jahresgewinns halbiert, welcher im folgenden Geschäftsjahr als Dividende ausgeschüttet wird. Dementsprechend beträgt der Steuersatz (vor Steuern) im Kanton Appenzell I.Rh. (unter Berücksichtigung der Abzugsfähigkeit der Direkten Bundessteuer) aktuell zwischen 6.87% und 3.56%. Zu diesem Steuersatz kommt jener der Direkten Bundessteuer hinzu, was eine Gesamtsteuerbelastung von aktuell 11.11% bis 14.16% ergibt.

Dementsprechend kann sich die Steuerbelastung des Kantons Appenzell I.Rh. (inkl. Direkte Bundessteuer) im internationalen Verhältnis durchaus sehen lassen, liegen doch die Steuersätze in den europäischen Tiefsteuerrändern Zypern und Irland mit jeweils 12.5% heute schon, je nach Dividendenpolitik der jeweiligen Unternehmung im Kanton Appenzell I.Rh., höher als bei uns. Folglich ist auch beim Gewinnsteuersatz für juristische Personen der Anpassungs- und Senkungsbedarf gering.

Andererseits soll zwecks besserer Übersicht und Vergleichbarkeit der Range von heute 3.31% verringert werden. Dafür sollen die nicht ausgeschütteten Gewinne eine entsprechende Entlastung erfahren. Die Standeskommission will dafür den Steuersatz (nach Steuern) für Gewinne, welche im nachfolgenden Geschäftsjahr nicht ausgeschüttet werden, auf 6% senken. Die Gewinne, welche im folgenden Geschäftsjahr ausgeschüttet werden, sollen neu eine um 25% reduzierte Besteuerung erfahren, was einem Steuersatz (nach Steuern) von 4.5% entspricht. Diese Anpassung führt zu einer Steuerbelastung im Kanton Appenzell I.Rh. zwischen 5.24% und 3.98%. Die Gesamtsteuerbelastung inkl. Direkte Bundessteuer beträgt neu 11.5% bis 12.66%, was auf Augenhöhe mit den beiden Tiefsteuerrändern Zypern und Irland ist. Im Weiteren ist zu berücksichtigen, dass eine noch tiefere Besteuerung (deutlich unter 12%) international zu Beanstandungen führen kann. Deshalb lautet die Empfehlung der ESTV, einen Steuersatz (vor Steuern) von 12% bis 15% anzustreben, was vorliegend gelungen ist.

Neu soll der Grosse Rat jährlich nicht nur über den Steuersatz innerhalb einer Spannbreite entscheiden können, sondern auch über die Ermässigung für den Teil des Gewinns, welcher im folgenden Geschäftsjahr als Dividende ausgeschüttet wird. Dazu soll neu in Art. 67 Abs. 2 StG eine Spanne von 0% bis 50% eingeführt werden. Um auch die Flexibilität beim Steuersatz künftig gewährleisten zu können, soll diese Spanne unverändert 6% – 11.5% betragen (Art. 67 Abs. 1 StG).

#### **4.8 Anpassungen bei der Eigenkapitalbesteuerung**

Anlässlich der Ankündigung der USR III im Dezember 2008 hatte der Bundesrat auch eine Massnahme im Bereich der kantonalen Kapitalsteuer in Aussicht gestellt. Die Kantone sollten die Möglichkeit erhalten, auf die Erhebung derselben verzichten zu können. Dieser Vorschlag wurde sowohl von der Projektorganisation wie auch vom grössten Teil der angefragten Kantone negativ beurteilt, da er für die Kantone mit sehr hohen Kosten verbunden ist. Zu beachten ist aber, dass Gesellschaften, die bei der Gewinnsteuer einem kantonalen Steuerstatus unterstehen, nach geltendem Recht ebenfalls von einem reduzierten Satz bei der Kapitalsteuer profitieren. Um Attraktivitätseinbussen zu vermeiden, sollen die Kantone neu das Eigenkapital, das im Zusammenhang mit Beteiligungen, Patenten und vergleichbaren Rechten und Darlehen an Konzerngesellschaften steht, auch bei der Kapitalsteuer reduziert besteuern können. Die Massnahme soll vorwiegend dazu dienen, die heutige Kapitalsteuer kompetitiv zu erhalten. Die Kantone können somit für Eigenkapital, das auf qualifizierte Beteiligungsrechte entfällt, sowie auf Darlehen an Konzerngesellschaften und auf Erfolge aus Patenten und vergleichbaren Rechten, eine Steuerermässigung vorsehen.

Im Kanton Appenzell I.Rh. soll diese Massnahme mit einer entsprechenden Reduktion der Bemessungsgrundlage um 50% in Art. 73 Abs. 1<sup>bis</sup> StG umgesetzt werden. Da unser Kanton schon seit dem 1. Januar 2007 die Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer kennt, wurden in den vergangenen Jahren nur geringe Kapitalsteuern von nicht gewinnträchtigen Firmen vereinnahmt.

#### **4.9 Umstellung des Teilsatzverfahrens bei der Dividendenbesteuerung auf das Teilbesteuerungsverfahren**

Das Teilbesteuerungsverfahren wurde im Rahmen der Unternehmenssteuerreform II eingeführt und trat auf Bundesebene am 1. Januar 2009 in Kraft. Gemäss StHG steht es den Kantonen frei, ob und – falls ja – wie sie die wirtschaftliche Doppelbelastung mildern wollen. Die Kantone können namentlich wählen, ob sie eine Entlastung auf Stufe Bemessungsgrundlage (Teilbesteuerungsverfahren) oder Steuersatz (Teilsatzverfahren) einführen wollen und wie hoch die Entlastung ausfällt. Sinn und Zweck des Teilbesteuerungsverfahrens ist die Verminderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung, welche entsteht, wenn die in Form einer Dividende ausgeschütteten Gewinne einer Kapitalgesellschaft zuerst auf Stufe Gesellschaft mit der Gewinnsteuer und anschliessend auf Stufe Anteilseigner mit der Einkommenssteuer erfasst werden. Bei der direkten Bundessteuer beträgt die Entlastung der Bemessungsgrundlage 40 %, wenn die Anteile im Privatvermögen gehalten werden, und 50 %, wenn sie im Geschäftsvermögen gehalten werden.

Mit dem STAF soll das Teilbesteuerungsverfahren für die Kantone obligatorisch eingeführt werden. Dabei sind die Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus im Privatvermögen gehaltenen Beteiligungen aller Art, die mindestens 10% des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft ausmachen, kantonal mindestens zu 50% zu besteuern. Die Entlastung ist somit nur noch über die Bemessungsgrundlage möglich und wird auf maximal 50 % begrenzt, da die Gewinnsteuerbelastung in den letzten Jahren tendenziell gesunken ist (und im Zuge des STAF wohl weiter sinken wird) und die wirtschaftliche Doppelbelastung mit den geltenden Entlastungen in einzelnen Kantonen überkompensiert wird.

Im Kanton Appenzell I.Rh. soll mit der Einführung des Teilbesteuerungsverfahrens die maximale Entlastung von 50% gewährt werden. Dabei führt diese Umstellung zu einer leicht höhe-

ren Steuerbelastung für Dividenden und Gewinnausschüttungen aus qualifizierten Beteiligungen. Andererseits bewirkt die Umstellung auf das Teilbesteuerungsverfahren eine generelle Steuerentlastung, da durch die Progressionswirkung ein tieferer Steuersatz für sämtliche Einkünfte (inkl. Lohneinkünfte) eines Steuerpflichtigen und nicht nur für Dividendeneinkünfte aus qualifizierten Beteiligungen resultiert. Die Umsetzung im Gesetz erfolgt durch die Einführung von Art. 22<sup>ter</sup> und Art. 23 Abs. 1<sup>bis</sup>, Aufhebung von Art. 38 Abs. 4 StG, sowie Anpassung von Art. 45 Abs. 4 StG.

#### **4.10 Anpassungen bei der Besteuerung von selbständig Erwerbenden**

Die vorstehend unter Ziffer 4.1 (Erfolg aus Patenten und vergleichbaren Rechten) und 4.8 (Anpassungen bei der Eigenkapitalbesteuerung) ausgeführten Bestimmungen sind weitgehend auch analog für selbstständig Erwerbende anwendbar. Einzig bei der Anpassung der Eigenkapitalbesteuerung besteht eine Differenz zu den Ausführungen in Ziffer 4.8, da gemäss Steuerharmonisierungsgesetz bei selbstständig Erwerbenden nur eine Reduktion auf dem Teil des Eigenkapitals möglich ist, welcher auf Erfolge aus Patenten und vergleichbaren Rechten entfällt. Dies wird künftig in Art. 42 Abs. 2 StG entsprechend geregelt. Da bezüglich erhöhten Kosten für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen keine erhöhten Abzüge für juristische Personen vorgesehen sind (vgl. Ausführungen unter Ziffer 4.5), entfällt in Analogie auch bei den selbstständig Erwerbenden eine entsprechende Anpassung.

#### **4.11 Anpassungen beim Kapitaleinlageprinzip (KEP)**

Das KEP wurde am 1. Januar 2011 bei der Einkommenssteuer und der Verrechnungssteuer eingeführt. Es war Bestandteil der Unternehmenssteuerreform II und ermöglicht, dass Reserven aus Kapitaleinlagen steuerfrei von den Unternehmen an die Anteilsinhaber ausgeschüttet werden können. Reserven aus Kapitaleinlagen sind Einlagen, Zuschüsse oder Aufgelder, die von Inhabern der Beteiligungsrechte an die Kapitalgesellschaft oder die Genossenschaft geleistet werden.

Direktsteuerlich beschlägt das KEP nur den Privatvermögensbereich und dabei die Bemessung des Vermögensertrags. Es hat das Nennwertprinzip abgelöst, nach dem nur die Rückzahlung des Nennwerts von Beteiligungsrechten steuerfrei ist, jede den Nennwert übersteigende Leistung beim Empfänger hingegen steuerbaren Vermögensertrag darstellt. Im Unterschied dazu bleiben beim KEP im Fall einer Rückzahlung nicht nur der Nennwert, sondern eben auch die von Anteilsinhabern geleisteten Einlagen in die Reserven der Unternehmung von der Einkommensbesteuerung ausgenommen.

Mit dem STAF wird nun das KEP wieder eingeschränkt, und zwar durch eine Rückzahlungs- und eine Teilliquidationsregel. Die Einschränkungen betreffen ausschliesslich Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, die an einer schweizerischen Börse kotiert sind.

Die Rückzahlungsregel schreibt vor, dass bei Rückzahlungen von Kapitaleinlagereserven (KER) im gleichen Umfang steuerbare Reserven ausgeschüttet werden müssen. Wird die Regel verletzt, ist die Rückzahlung der KER im entsprechenden Umfang steuerbar, ausser es sind in diesem Umfang gar keine handelsrechtlich ausschüttungsfähigen übrigen Reserven vorhanden; dann beschränkt sich die Besteuerung auf die Höhe der handelsrechtlich ausschüttungsfähigen übrigen Reserven. Dies gilt für alle bestehenden KER mit Ausnahme solcher, die bei einem Zugang einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft in die Schweiz nach dem 24. Februar 2008 (Datum der Volksabstimmung über die USR II) bereits vorhanden waren (Ausnahme für Aus-

land-KER). Um zu verhindern, dass KER steuerfrei in Nennwertkapital umgewandelt und alsdann steuerfrei an die Anteilsinhaber zurückbezahlt werden kann, gelten die vorgenannten Regeln sachgemäss auch für Gratisliberierungen aus KER.

Nach der Teilliquidationsregel müssen im Rahmen eines Rückkaufs von eigenen Kapitalanteilen im gleichen Umfang KER wie übrige Reserven vernichtet werden. Wird die Regel verletzt, vermindert sich der steuerbare Liquidationsüberschuss in dem Umfang, in dem die Regel verletzt wurde. Im gleichen Umfang reduziert sich das steuerbare Einkommen beim Anteilsinhaber. Zu diesem Zweck wird Art. 23 StG um die Absätze 3 – 7 erweitert.

#### **4.12 Anpassungen bei der Transponierung**

Eine Transponierung liegt vor, wenn eine natürliche Person ihre im Privatvermögen gehaltenen Beteiligungsrechte an ein Unternehmen verkauft, das sie selbst beherrscht (Verkauf an sich selbst). Unter bestimmten weiteren Voraussetzungen und in bestimmtem Umfang wird der Veräusserungserlös als steuerbarer Vermögensertrag qualifiziert.

Bis anhin galt, dass es nur zu einer Besteuerung kommt, wenn eine Kapitalbeteiligung von wenigstens 5 Prozent verkauft wird, und zwar insoweit, als der Erlös den Nennwert übersteigt. Der Wortlaut ist in zweierlei Hinsicht zu eng: Zum einen nimmt er nur den Nennwert der verkauften Beteiligungsrechte von der Bemessungsgrundlage aus, obschon seit der Einführung des Kapitaleinlageprinzips per 1. Januar 2011 auch Einlagen in die Reserven steuerfrei zurückgezogen werden können; zum anderen erfasst er nur Beteiligungen von wenigstens 5 Prozent am Grund- oder Stammkapital, was sich als nicht sachgerecht erweist.

Mit dem geänderten Bundessteuerrecht erfährt nun die gesetzliche Normierung der Transponierung eine Präzisierung und eine Anpassung dahingehend, dass steuerbarer Vermögensertrag nur in der Differenz zwischen Veräusserungserlös und Nennwert zuzüglich Kapitaleinlagereserven vorliegt und überdies die vorgesehene Mindestquote nicht mehr gilt, sodass auch ein Beteiligungsverkauf von weniger als 5 Prozent Steuerfolgen zeitigen kann. Art. 23<sup>bis</sup> Abs. 1 lit. b StG wird dementsprechend angepasst.

#### **4.13 Anpassungen bei der Abzugsfähigkeit der Kinderdrittbetreuungskosten als Ausgleichsmassnahme zu Gunsten der natürlichen Personen**

Der Bundesrat hat eine Vernehmlassungsvorlage zur steuerlichen Behandlung der Kinderdrittbetreuungskosten ausarbeiten lassen. Vorgesehen ist, dass Eltern die Kosten für die ausserfamiliäre Betreuung ihrer Kinder auf Bundesebene bis maximal 25'000 Franken pro Kind von den Steuern abziehen können.

Die Vorlage erfolgt im Rahmen der Fachkräfteinitiative des Bundesrates (FKI), die unter anderem zum Ziel hat, negative Erwerbsanreize im Steuersystem zu beseitigen. Um dem inländischen Fachkräftemangel entgegenzuwirken und die Vereinbarkeit von Beruf und Familie zu verbessern, sollen künftig höhere Abzüge bei den Kinderdrittbetreuungskosten zugelassen werden. Bei der direkten Bundessteuer ist ein Maximalabzug von 25'000 Franken vorgesehen.

Insgesamt sollen damit die Abzüge sowohl auf Bundes- wie auch auf Kantonsebene ansteigen. Der Bundesrat hat aber darauf verzichtet, einen unbeschränkten Abzug vorzuschlagen, um Luxuspensionen nicht zu subventionieren.

Im geltenden Recht kann bei der direkten Bundessteuer ein Abzug von maximal 10'100 Franken je Kind und Jahr abgezogen werden. Im Kanton Appenzell I.Rh. können aktuell maximal 6'000 Franken je Kind und Jahr abgezogen werden.

Der Abzug soll wie bisher allen Eltern zustehen, die aufgrund von Erwerbstätigkeit, Ausbildung oder Erwerbsunfähigkeit auf eine externe Kinderbetreuung angewiesen sind. Fallen die Kosten für die externe Betreuung tiefer aus als der Maximalabzug, sind nur die effektiven Kosten zum Abzug zugelassen. Profitieren von den neuen Abzügen können Eltern, deren Kinder das 14. Altersjahr noch nicht vollendet haben.

Im Kanton Appenzell I.Rh. besteht aufgrund dieser Ausgangslage ein gewisser Handlungsbedarf. Der heutige Maximalabzug von 6'000 Franken nimmt sich im Vergleich zum Abzug im Bundesrecht doch recht bescheiden aus. Aus diesem Grund soll der Maximalabzug angemessen erhöht werden. Die vom Bundesrat vorgeschlagene Erhöhung auf 25'000 Franken je Kind und Jahr geht indessen der Standeskommission zu weit. Dies würde mehr als eine Vervierfachung des heute gültigen Maximalabzugs bedeuten. Stattdessen soll der maximale Abzug auf 18'000 Franken je Kind und Jahr erhöht werden, was immer noch einer Verdreifachung des aktuell gültigen Abzugs entspricht. Art. 35 Abs. 1 lit. k StG wird dementsprechend angepasst.

#### **4.14 Erhöhung des maximalen Abzugs für Versicherungsprämien und Sparzinsen als Ausgleichsmassnahme zu Gunsten der natürlichen Personen**

Die Erhöhung des maximalen Versicherungsabzugs ist eine geeignete Massnahme, um auch kleine und mittlere Einkommen steuerlich zu entlasten. Unter dem Versicherungsabzug können nämlich nicht nur die Prämien für die Krankenkasse vom steuerbaren Roheinkommen in Abzug gebracht werden. Die Abzugsmöglichkeiten gehen viel weiter und erfassen folgende Komponenten:

- Prämien und Beiträge an die Krankenversicherung (z.B. Krankentaggeld)
- Prämien und Beiträge an die private Unfallversicherung
- Prämien und Beiträge an private Lebens- und Rentenversicherungen (z.B. Risikolebensversicherungen oder kapitalbildende Versicherungen)
- Sparzinsen (gemäss Wertschriftenverzeichnis)

Aus dieser Auflistung wird ersichtlich, dass auch Personen, die ihre Prämien und Beiträge an die Krankenversicherung fast vollständig als individuelle Prämienverbilligung zurückerstattet bekommen, von diesem Abzug profitieren können. So können sämtliche Prämien an Lebensversicherungsgesellschaften in Abzug gebracht werden, und zwar unabhängig davon, ob diese Prämien zum Vermögensaufbau und damit zur freien Vorsorge dienen oder zur Absicherung eines Risikos verwendet werden.

Auch verfügen die meisten berufstätigen Personen über eine Krankentaggeldversicherung, für die sie in der Regel selbst aufkommen. Wird diese Versicherung über den Arbeitgeber abgeschlossen, werden die Prämien häufig direkt vom Lohn abgezogen. Bei der Ausstellung des Lohnausweises darf der Arbeitgeber die Prämien für die Krankentaggeldversicherung jedoch nicht vom Bruttolohn in Abzug bringen, da diese im Gegensatz zu den Prämien für die Nichtbetriebsunfallversicherung (NBU) als nichtobligatorischer Versicherungsabzug nicht vom Roheinkommen abgezogen werden dürfen. Somit bleibt lediglich die Möglichkeit, im Rahmen des Versicherungsabzugs die Prämien für die Krankentaggeldversicherung geltend zu machen, sofern der maximale Abzug für Versicherungsprämien und Sparzinsen noch nicht ausgeschöpft ist.

Bei der letzten grossen Steuergesetzrevision, welche per 1. Januar 2011 in Kraft getreten ist, wurde der Versicherungsabzug letztmals angepasst. Gemäss Art. 50 Abs. 2 StG sind die Folgen der kalten Progression auszugleichen, wenn der Landesindex der Konsumentenpreise sich seit der letzten Anpassung um mindestens 10 Prozent erhöht hat. Dies ist im vorliegenden Fall nicht gegeben, lag der Index im März 2019 im Vergleich zum Dezember 2010 sogar noch 0.6 Zähler tiefer. Somit besteht grundsätzlich keine gesetzliche Verpflichtung, die kalte Progression mit einer geeigneten Massnahme auszugleichen. Somit ist die Anpassung des maximalen Abzugs für Versicherungsprämien und Sparzinsen vollumfänglich als sozialpolitische Massnahme zu Gunsten der Privatpersonen im Rahmen der Umsetzung der AHV Steuerreform STAF zu qualifizieren.

Die maximale Abzugsfähigkeit soll um Fr. 300 pro Person, für verheiratete Personen Fr. 600, und Fr. 200 je Kind, für das ein Kinderabzug geltend gemacht werden kann, erhöht werden.

#### **4.15 Anpassungen bezüglich Kinderabzüge für junge Erwachsene als Ausgleichsmassnahme zu Gunsten der natürlichen Personen**

Gemäss Art. 37 Abs. 1 lit. a Steuergesetz (StG) wird vom Roheinkommen für die Steuerberechnung abgezogen als Kinderabzug Fr. 6'000 für das erste und zweite und Fr. 8'000 für jedes weitere unter der elterlichen Sorge oder Obhut stehende Kind sowie für jedes volljährige, in der beruflichen Ausbildung stehende Kind, für dessen Unterhalt der Steuerpflichtige zur Hauptsache aufkommt und keinen Abzug gemäss Art. 35 Abs. 1 lit. c StG beansprucht. Der Abzug gemäss lit. a erhöht sich um Fr. 8'000 für jedes Kind, das in der schulischen oder beruflichen Ausbildung steht und sich hierfür ständig am auswärtigen Ausbildungsort aufhalten muss oder wenn die Ausbildungskosten im Wesentlichen vom Steuerpflichtigen selbst bezahlt werden müssen.

Wenn die gesamten Einkünfte (Erwerbs-, Vermögens- und übrige Erträge) des volljährigen Kindes grösser als das halbe Existenzminimum - zurzeit rund Fr. 30'000 - sind, kommt es für seinen Unterhalt zur Hauptsache selbst auf. Der Kinderabzug kann somit nicht gewährt werden, wenn die Kindeseinkünfte höher als Fr. 15'000 sind.

An diesem Konzept soll auch inskünftig unverändert festgehalten werden. Hingegen soll bei der Bemessung des steuerlichen Existenzminimums der allgemeinen Kostensteigerung der vergangenen Jahre Rechnung getragen werden und das Existenzminimum auf Fr. 40'000 erhöht werden. Dies führt dazu, dass neu ein Kinderabzug geltend gemacht werden kann, sofern die Einkünfte des volljährigen Kindes nicht höher als Fr. 20'000 p.a. ausfallen.

#### **4.16 Anpassungen im Finanzausgleich (Zeta-Faktoren)**

Der Wegfall der Regelungen für Statusgesellschaften erfordert eine Anpassung beim Ressourcenausgleich. Diese beschränkt sich im Wesentlichen auf die Gewichtung der Unternehmensgewinne im Ressourcenpotenzial. Im heute geltenden System wird der beschränkten steuerlichen Ausschöpfbarkeit der Auslandsgewinne der Statusgesellschaften Rechnung getragen, indem diese Gewinne mit den Beta-Faktoren gewichtet und damit reduziert berücksichtigt werden. Dabei werden für die Holding- und die Domizilgesellschaften sowie für die gemischten Gesellschaften jeweils unterschiedliche Faktoren verwendet. Mit dem Wegfall der Steuerstatus entfällt damit grundsätzlich auch die Verwendung dieser Beta-Faktoren.

In der Botschaft zur USR III wurde ein neues Konzept für die Gewichtung der Gewinne der juristischen Personen vorgeschlagen. Im Rahmen des STAF soll dieses Konzept übernommen werden. So sollen Zeta-Faktoren eingeführt werden, welche die im Vergleich zu den Einkommen

der natürlichen Personen tiefere steuerliche Ausschöpfung der Unternehmensgewinne widerspiegeln.

Die Anpassung des Ressourcenausgleichs ist notwendig, damit dieser weiterhin seine Ziele erreichen kann. Ohne diese Anpassung würde es zu massiven Verzerrungen und Verwerfungen kommen, was die Funktionsweise des Ressourcenausgleichs gefährden würde. Ohne Einführung der Zeta-Faktoren würden alle Gewinne der juristischen Personen einschliesslich der Gewinne der ehemaligen Statusgesellschaften wie die Einkommen der natürlichen Personen zu 100 Prozent im Ressourcenpotenzial berücksichtigt. Der Ressourcenindex von Kantonen, in denen die Gewinne der Statusgesellschaften eine überdurchschnittliche Bedeutung im Ressourcenpotenzial haben, würde teilweise stark ansteigen, ohne dass dies den wirtschaftlichen Gegebenheiten in diesen Kantonen entsprechen würde. Aus diesem Grund sollen alle Gewinne neu mit den Zeta-Faktoren gewichtet werden, um der im Vergleich zu den Einkommen der natürlichen Personen beschränkteren steuerlichen Ausschöpfung Rechnung zu tragen. Mit dieser Anpassung wird am grundsätzlichen Konzept des Ressourcenausgleichs festgehalten. Reformvorschläge, die nicht im Zusammenhang mit dem STAF stehen, werden ausgeklammert. Sie werden im dritten Wirksamkeitsbericht zum Finanzausgleich diskutiert.

Da im Kanton Appenzell I.Rh. das Verhältnis zwischen den Statusgesellschaften und den natürlichen Personen ausgeprägt zu Gunsten der Einwohner ausfällt, führt die Einführung der Zeta-Faktoren zu entsprechenden tieferen Beiträgen im Rahmen des NFA.

Um die Veränderung der Zahlungen im Ressourcenausgleich aufgrund des STAF abschätzen zu können, wurde bei den Kantonen eine Umfrage zu den erwarteten Auswirkungen durchgeführt. Aus den Rückmeldungen konnten verschiedene Parameter geschätzt und auf die Daten des Referenzjahres 2018 angewendet werden.

Für den Kanton Appenzell I.Rh. werden aufgrund dieser Ausgangslage Ausfälle in der Höhe von Franken 66 je Kantonseinwohner prognostiziert, was zu einem Ausfall an NFA-Geldern in der Höhe von 1'056'000 Franken führen wird.

#### **4.17 Personelle und infrastrukturelle Auswirkungen**

Die vorstehend ausgeführten Massnahmen haben auch zum Teil beachtliche Auswirkungen auf die Veranlagungstätigkeit. So hat die Kantonale Steuerverwaltung in Bezug auf die Aufdeckung von stillen Reserven in jedem Fall, in welchem dies gewünscht wird, eine Feststellungsverfügung zu erlassen. Diese bildet für die kommenden Jahre die Grundlage für alle weiteren Berechnungen in diesem Zusammenhang.

Parallel dazu müssen alle neuen Massnahmen in die EDV implementiert werden, was entsprechende einmalige Kosten verursacht. Zudem ist der Zeitrahmen derart eng gesteckt, dass mit der Entwicklung der EDV-technischen Anpassungen bereits jetzt schon begonnen werden muss, was mit weiteren Unsicherheiten behaftet ist.

### **5. Anpassungen aufgrund drittem Wirksamkeitsbericht des Finanzausgleichs**

Mit der Teilrevision des Bundesgesetzes über den Finanz- und Lastenausgleich (FiLaG) werden die Dotationen des Finanzausgleichs ab dem Jahr 2020 festgelegt und das System beim Ressourcenausgleich angepasst. Die Teilrevision stützt sich auf den nach 2010 und 2014 zum dritten Mal erstellten Wirksamkeitsbericht des Finanzausgleichs.

Das Parlament hat am 19. Juni 2015 mit seinen Bundesbeschlüssen die Grundbeiträge des Ressourcen- und des Lastenausgleichs für die Periode 2016–2019 festgelegt. Diese Jahre werden im dritten Wirksamkeitsbericht untersucht. Der Bericht kommt zum Ergebnis, dass die Ziele des Finanzausgleichs zwischen 2016 und 2019 weitgehend erreicht worden sind. Das Ziel einer Mindestausstattung von 85 Prozent des schweizerischen Mittels wurde indessen klar übertroffen, da der ressourcenschwächste Kanton (Jura) einen Index von über 88 Punkten erreicht. Als Alternative zu einer Reduktion der Dotation ab 2020 schlägt der Bundesrat im Wirksamkeitsbericht eine Systemanpassung vor. Der Vorschlag für diese Systemanpassung wurde von der Konferenz der Kantonsregierungen (KdK) initiiert und ausgearbeitet. Die Vorlage des Bundesrats beruht weitgehend auf diesem Vorschlag.

Mit der Teilrevision des FiLaG schlägt der Bundesrat ein Massnahmenpaket vor. Beim Ressourcenausgleich soll die Zielgrösse für die Mindestausstattung des ressourcenschwächsten Kantons neu garantiert werden. Bisher wurde sie lediglich angestrebt. Die politische Steuerung des Ressourcenausgleichs erfolgt damit nicht mehr über die Festlegung der Grundbeiträge alle vier Jahre, sondern über die auf Gesetzesstufe festgelegte Höhe der Mindestausstattung. Zentrales Element stellt eine Garantie der Mindestausstattung für den ressourcenschwächsten Kanton in der Höhe von 86,5 Prozent des schweizerischen Durchschnitts dar. 2018 erreicht der Kanton Jura einen Indexstand nach Ressourcenausgleich von 88,3 Punkten. Angestrebt wird ein Zielwert von 85 Prozent. Die Einführung einer garantierten Mindestausstattung von 86,5 Prozent bedeutet einerseits eine Erhöhung der Zielgrösse, aber andererseits eine Reduktion der Dotation, da mit dem heutigen System der Zielwert von 85 Prozent deutlich überschritten wird. Damit die finanziellen Auswirkungen auf die ressourcenschwachen Kantone gedämpft werden, soll der Zielwert für die garantierte Mindestausstattung schrittweise gesenkt werden. Die Senkung der Dotation des Ressourcenausgleichs entlastet die ressourcenstarken Kantone und den Bund. Die ressourcenstarken Kantone werden noch zusätzlich entlastet, indem ihr Anteil an der Finanzierung des Ressourcenausgleichs auf das verfassungsmässige Minimum fixiert wird. Der Bund wird dadurch entsprechend belastet.

Die Entlastung des Bundes soll aus staatspolitischen Überlegungen dazu verwendet werden, um einerseits die Dotation des soziodemografischen Lastenausgleichs zu erhöhen und andererseits eine zeitlich befristete Massnahme zur Abfederung der Auswirkungen der Systemanpassung auf die ressourcenschwachen Kantone zu finanzieren. Auf Basis der Finanzausgleichszahlen 2018 beläuft sich die Entlastung des Bundes nach der Übergangsphase auf 280 Millionen Franken. Davon soll ab 2022 je die Hälfte für den soziodemografischen Lastenausgleich und temporär zugunsten der ressourcenschwachen Kantone eingesetzt werden, indem der Betrag proportional zur Bevölkerung verteilt wird. Aus Gründen der Planungssicherheit wird der fragliche Betrag von 280 Millionen Franken auf der Zahlenbasis 2018 ex ante festgelegt. Die Jahre 2020 und 2021 betreffen die Übergangsphase. Die Entlastung des Bundes fällt daher geringer aus und damit auch die Erhöhung des soziodemografischen Lastenausgleichs und die Beiträge zugunsten der ressourcenschwachen Kantone. Im Jahr 2020 ist aufgrund der Fixierung des Bundesbeitrags auf dem verfassungsmässigen Maximum bzw. des Beitrags der ressourcenstarken Kantone auf dem Minimum eine Mehrbelastung des Bundes zu erwarten. Im Jahr 2021 dürfte sich die Entlastung des Bundes gemäss Schätzungen auf 160 Millionen Franken belaufen.

Die Systemanpassung beim Ressourcenausgleich führt dazu, dass nach einer Übergangsphase der ressourcenschwächste Kanton über eine garantierte Mindestausstattung von 86,5 Prozent des schweizerischen Durchschnitts verfügen soll. Heute erreicht der ressourcenschwächste Kanton nach Ressourcenausgleich einen Indexstand von über 88 Punkten.

Mit der Systemanpassung beim Ressourcenausgleich wird dessen Dotation durch die Höhe der Mindestausstattung und die Entwicklung der Disparitäten zwischen den Kantonen bestimmt. Nehmen Letztere zu, so erfordert der Ressourcenausgleich mehr Mittel und umgekehrt. Sollten sich die Unterschiede in der finanziellen Leistungsfähigkeit zwischen den Kantonen in Zukunft vergrössern, hätte dies eine automatische Mehrbelastung des Bundes und der ressourcenstarken Kantone zur Folge.

Für den Kanton Appenzell I.Rh. bedeutet dies, dass aufgrund des in den letzten Jahren stark angestiegenen Ressourcenindex die Ausgleichszahlungen gesenkt werden. Der Kanton Appenzell I.Rh. wird gemäss Prognose der Eidgenössischen Finanzverwaltung aufgrund dieser Systemanpassung pro Jahr rund Franken 1'500'000 weniger aus dem Finanzausgleichstopf erhalten.

## 6. Finanzielle Auswirkungen

Die vorstehend erwähnten Massnahmen entfalten völlig unterschiedliche Auswirkungen auf die Steuereinnahmen. Auch müssen verschiedene Massnahmen im Kontext miteinander betrachtet werden, da die Entlastungsbegrenzung sich auf verschiedene Massnahmen auswirkt. Eine erste, grobe Schätzung der Auswirkungen des STAF präsentiert sich wie folgt:

<b>Berechnung Steuerausfälle aller Massnahmen STAF und NFA</b>				
(mit Anpassung der Dividendenbesteuerung auf 50% Teilbesteuerungsverfahren)				
Massnahme	Ziffer	Person	Staat	Bezirke und Gde.
<b>Optimierungen unter Entlastungsobergrenze</b>				
Patentbox	4.1	jur.	0	0
Erhöhte Forschungs- /Entwicklungsaufwend.	4.5	jur.	0	0
Übergangsregelungen	4.2	jur.	0	0
Kalkulatorischer Zins Sicherheitskapital	4.4	jur.	0	0
Einführung Entlastungsobergrenze	4.6	jur.	0	0
<b>Übrige Optimierungen</b>				
Anpassung Gewinnsteuersatz/Doppeltarif	4.7	jur.	-320'000	-424'186
Anpassungen bei der EK-Besteuerung	4.8	jur.	-60'000	-79'535
Aufdeckung stiller Reserven Beginn	4.2	jur.	0	0
Aufdeckung stiller Reserven Ende	4.3	jur.	0	0
Anpassungen selbständig Erwerbende	4.10	nat.	0	0
Anpassungen Kinderdrittbetreuungskosten	4.13	nat.	-129'750	-120'250
Anpassungen Versicherungsabzüge	4.14	nat.	-457'000	-423'000
Anpassungen Kinderabzüge	4.15	nat.	-565'000	-523'000
<b>Total Entlastungs-Massnahmen</b>			<b>-1'531'750</b>	<b>-1'569'971</b>
<b>Massnahmen zur Gegenfinanzierung</b>				
Erhöhung der Dividendenbesteuerung von 40% auf 50% und gleichzeitige Umstellung auf das Teilbesteuerungsverfahren	4.9	nat.	355'000	329'007
Erhöhung Anteil Direkte Bundessteuer von 17% auf 21.2%	1		1'155'000	0
<b>Total Gegenfinanzierung</b>			<b>1'510'000</b>	<b>329'007</b>

<b>Nettoergebnis steuerliche Massnahmen</b>			<b>-21'750</b>	<b>-1'240'964</b>
<b>Auswirkungen auf den NFA</b>				
Mindereinnahmen NFA aufgrund der Massnahmen STAF (CHF 66 pro Person)	4.16		-1'056'000	0
Mindereinnahmen NFA aufgrund Änderung der Mindestausstattung	5		-1'500'000	0
<b>Total Gesamtvorlage inkl. Auswirkungen auf NFA</b>			<b>-2'577'750</b>	<b>-1'240'964</b>

## 7. Finanzielle Auswirkungen der noch nicht einbezogenen Gesetzesanpassungen

Die weiteren Gesetzesanpassungen, die nach dem Vernehmlassungsverfahren eingearbeitet werden, können alle in etwa steueraufkommensneutral umgesetzt werden. Einzig die Anpassungen bei der Quellensteuer werden zu weiteren Steuerausfällen in der Höhe von geschätzten Fr. 900'000 führen. An diesen wird der Kanton Appenzell I.Rh. zu Fr. 485'000 partizipieren, während sich die übrigen Fr. 415'000 auf die Bezirke und Gemeinden verteilen werden.

## 8. Inkrafttreten

Es ist vorgesehen, dass der Bundesrat das Inkrafttreten des STAF bestimmt. In der Regel wird den Kantonen eine Frist von zwei Jahren eingeräumt, um ihre kantonalen Regelungen an geändertes Harmonisierungsrecht anzupassen. Aufgrund der fehlenden internationalen Akzeptanz der besonderen Steuerregimes besteht bei dieser Steuerreform aber eine erhöhte Dringlichkeit. Sie soll bereits auf Anfang 2020 in Kraft gesetzt werden.

Eine Ausnahme ist für die Übergangsregelung von Art. 78g StHG – mithin die Sondersatzlösung – vorgesehen: Diese soll in Kraft treten, sobald das Gesetz in der Volksabstimmung angenommen worden ist. Ab diesem Zeitpunkt sind die Kantone berechtigt, nicht aber verpflichtet, eine entsprechende Regelung in ihre Steuergesetze aufzunehmen. Da gegen das Gesetz das Referendum zu Stande gekommen ist, wird das Volk am 19. Mai 2019 über die Vorlage abstimmen können. Diesen Termin hat der Bundesrat am 28. September 2018 kommuniziert.

Unsere Gesetzesrevision soll am 1. Mai 2020 in Kraft treten. Das bedeutet, dass für den Zeitraum vom 1. Januar 2020 – 30. April 2020 das StHG direkt anwendbar wäre. Dies würde dazu führen, dass sämtliche neuen Möglichkeiten und Massnahmen im Kanton Appenzell I.Rh. in maximaler Ausgestaltung zum Tragen kämen. So wäre zum Beispiel der Rabatt für den vorstehend genannten Zeitraum bei der Lizenzbox nicht auf 10% begrenzt, sondern könnte im vollen Umfang von 90% geltend gemacht werden.

Um diesen Zustand der direkten Anwendung des StHG verhindern zu können, hat das Parlament in Art. 72z Abs. 2 StHG vorgesehen, dass die Kantonsregierungen die erforderlichen vorläufigen Vorschriften erlassen können, bis die Gesetzgebung im entsprechenden Kanton auf ordentlichem Weg an die neuen Bestimmungen angepasst worden ist.

Dies führt dazu, dass die Standeskommission gestützt auf Art. 72z Abs. 2 StHG einen Beschluss fällen wird, welcher die vorstehend geschilderten Anpassungen im Bereich des STAF identisch beinhalten wird. Dieser Standeskommissionsbeschluss wird fristgerecht auf 1. Januar 2020 in Kraft gesetzt und durch den Landsgemeindebeschluss vom April 2020 abgelöst werden.

## 9. Antrag

Die Ständekommission beantragt dem Grossen Rat, von dieser Botschaft Kenntnis zu nehmen, auf den Landsgemeindebeschluss zur Revision des Steuergesetzes einzutreten und diesen wie vorgelegt zuhanden der Landsgemeinde 2020 zu verabschieden.

Appenzell, 16. April 2019

### **Namens Landammann und Ständekommission**

Der reg. Landammann:                      Der Ratschreiber:

Daniel Fässler

Markus Dörig