

Übersicht über die heutige Zusammensetzung der Steuererträge des Kantons und der Gemeinden

Aus Sicht des Kantons:

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

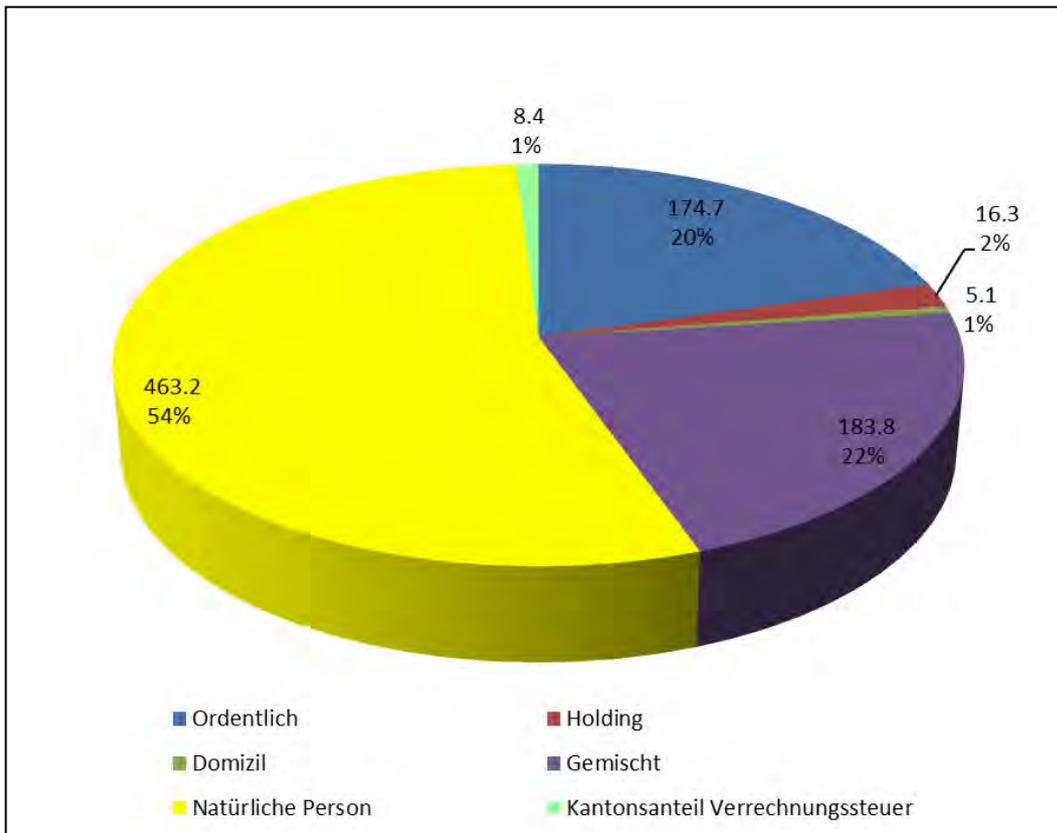


Abb. A: Jährliche Steuererträge aus den Kantonssteuern und dem Kantonsanteil an den direkten Bundessteuern der Privatpersonen (sogenannte natürliche Personen) und der Unternehmen (sogenannte juristische Personen), in Millionen Franken und in Prozent, bei einem Totalbetrag von 851,5 Millionen Franken; Berechnungen der Steuerverwaltung aufgrund des Durchschnitts der Jahre 2013–2015 gemäss aktuellsten verfügbaren NFA-Meldungen vom Januar 2018.

- Von den jährlich 851,5 Millionen Franken Steuererträgen des Kantons (d. h. Kantonssteuern und Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer, aber ohne Gemeindesteuern) entfallen 47 Prozent auf die Kantonssteuern natürlicher Personen (d. h. Privatpersonen) und 7 Prozent auf den Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer von natürlichen Personen. In den meisten anderen Kantonen machen diese Erträge von Steuern natürlicher Personen einen Anteil von etwa 80 Prozent bis 90 Prozent aus. Dies zeigt, dass im Kanton Zug die Unternehmen (d. h. die juristischen Personen) einen im interkantonalen Vergleich weit überdurchschnittlichen Anteil an die gesamten Steuererträge des Kantons beitragen.
- Bei den Steuererträgen (inkl. Kantonsanteil an direkter Bundessteuer) der insgesamt etwa 27'000 juristischen Personen haben die Erträge der rund 1800 gemischten Gesellschaften mit 22 Prozent der gesamten Steuererträge des Kantons ein grosses Gewicht. Diese ge-

mischten Gesellschaften beschäftigen zudem mehrere Tausend Mitarbeitende, welche oft sehr gut qualifiziert und entsprechend entlohnt sind und von denen viele auch im Kanton Zug wohnen und Steuern zahlen.

- Aus rein finanzieller Sicht von vergleichsweise geringer Bedeutung sind die rund 2400 Holdinggesellschaften und die rund 2700 Domizilgesellschaften. Sie haben aber oft eine wichtige Rolle im Gesamtkontext eines Konzerns und somit für weitere Zuger Gruppengesellschaften des gleichen Konzerns. Häufig dienen sie internationalen Unternehmen in einer ersten Phase als Türöffner für einen künftigen Ausbau der Aktivitäten in Zug.

Aus Sicht der Gemeinden:

Total Gemeindesteuern (total 516,9 Millionen Franken)

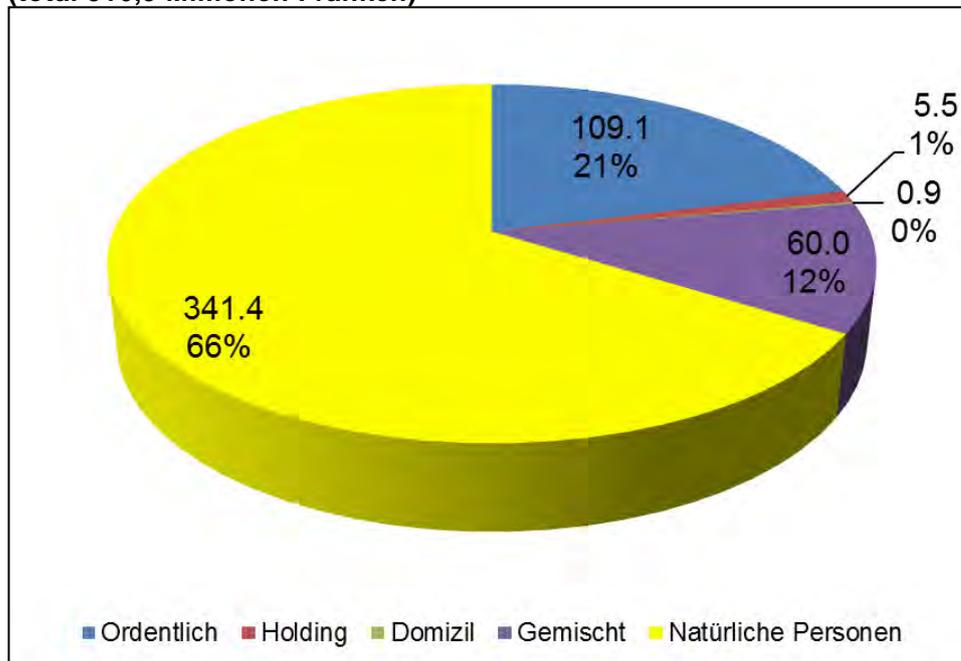


Abb. B: Jährliche Erträge aus den Gemeindesteuern aller elf Zuger Einwohnergemeinden, in Millionen Franken und in Prozent, bei einem Totalbetrag von 516,9 Millionen Franken; Berechnungen der Steuerverwaltung aufgrund des Durchschnitts der Jahre 2013–2015.

- Von den jährlich 516,9 Millionen Franken Steuererträgen der Gemeinden entfällt 66 Prozent auf die Gemeindesteuern natürlicher Personen (d. h. Privatpersonen). Im Vergleich zum Kanton ist somit der Anteil der natürlichen Personen bedeutend grösser. Dies liegt daran, dass die Gemeinden im Gegensatz zum Kanton keinen Anteil an den vereinnahmten Bundessteuern erhalten, im Gegenzug jedoch auch nicht direkt an der NFA-Zahllast des Kantons zugunsten der anderen Kantone beteiligt sind.
- Bei den Steuererträgen der juristischen Personen haben die ordentlich besteuerten Gesellschaften mit 21 Prozent und die gemischten Gesellschaften mit 12 Prozent weiterhin ein grosses Gewicht. Im Vergleich zum Kanton ist die Bedeutung der gemischten Gesellschaften jedoch geringer, weil sie für die Zwecke der Kantons- und Gemeindesteuer lediglich reduziert besteuert werden und den Gemeinden kein Anteil an den direkten Bundes-

steuern zusteht. Aus rein finanzieller Sicht von vergleichsweise geringer Bedeutung sind wie beim Kanton die Holdinggesellschaften und die Domizilgesellschaften.

- Ein Vergleich zwischen den Gemeinden zeigt ein heterogenes Bild. Während die Wirtschaftszentren vorwiegend in der Lorzenebene einen erheblichen Anteil an Steuererträgen aus juristischen Personen aufweisen, ist dieser bei ländlicheren Gemeinden weniger bedeutsam oder gar vernachlässigbar.

Für die einzelnen Einwohnergemeinden zeigt sich folgendes Bild:

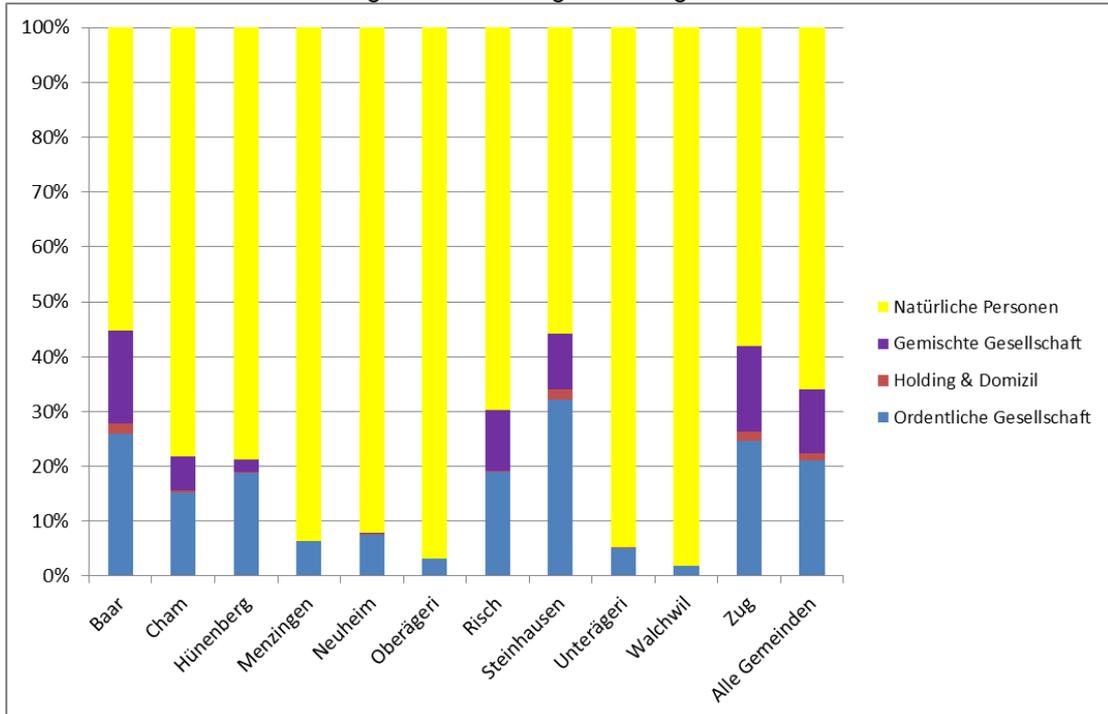
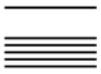


Abb. C: Anteil am jeweiligen Gemeindesteuerertrag in Prozent

Auf die Situation für die Kirch- und Bürgergemeinden wird im Bericht und Antrag separat eingegangen.



Übersicht über die heutigen Gewinn- und Einkommenssteuersätze in den Kantonen

Gewinnsteuersätze für die Unternehmen:

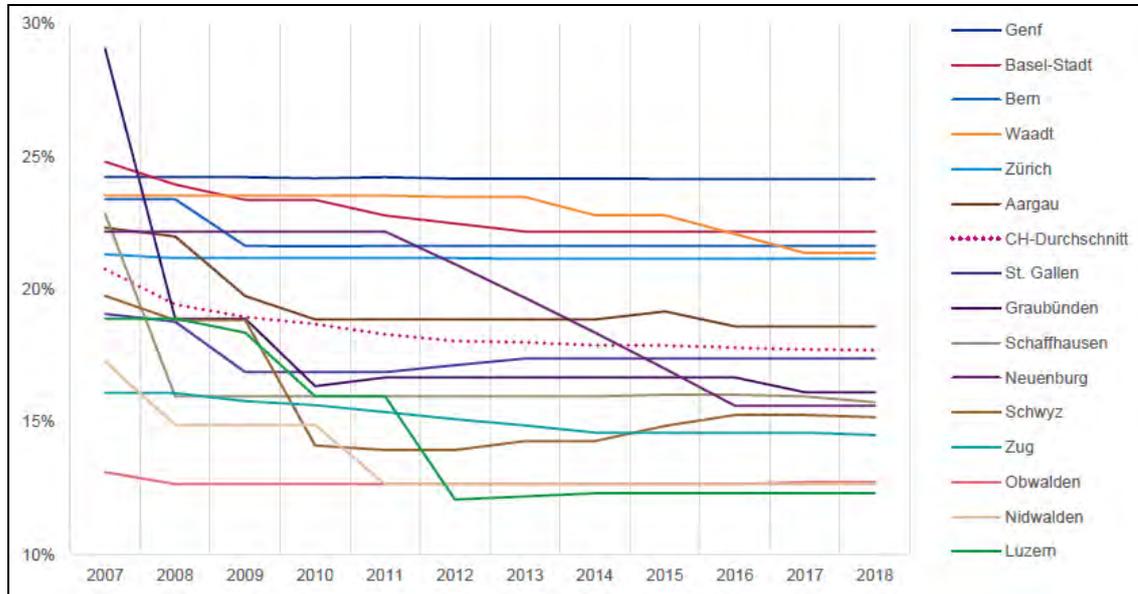


Abb. A: Max. Gewinnsteuersatz für Unternehmen (juristische Personen) für Bundes-, Kantons- und Gemeindesteuern in Prozent am jeweiligen Hauptort; Quelle: KPMG Schweiz, Swiss Tax Report 2018

Einkommenssteuersätze für die Privatpersonen:

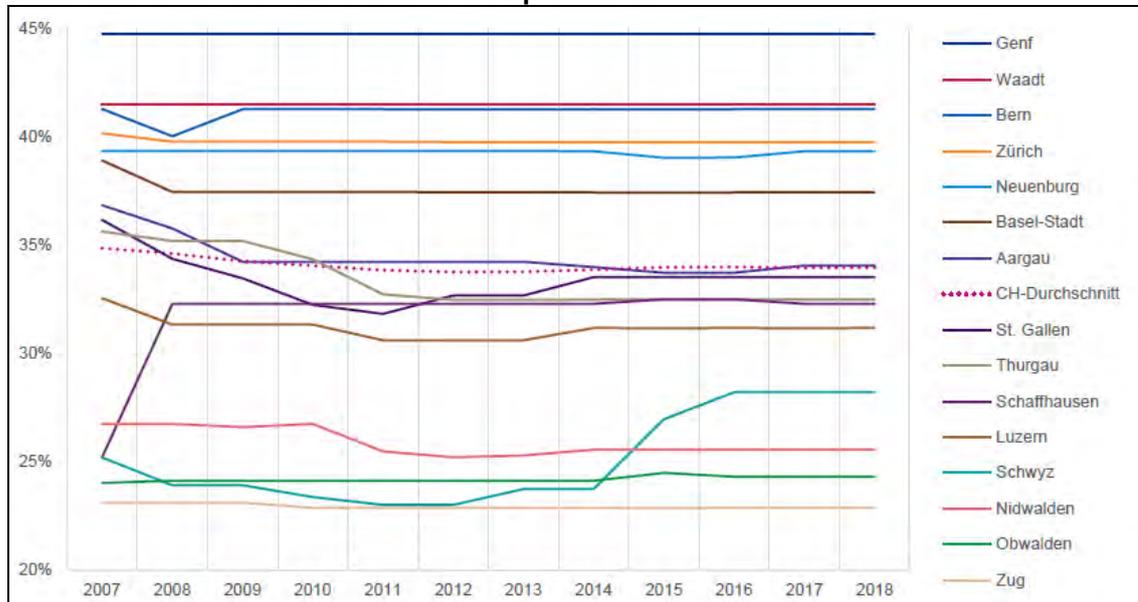


Abb. B: Max. Einkommenssteuersatz für Privatpersonen (natürliche Personen) in Prozent am Kantonshauptort für verheiratete konfessionslose Person ohne Kinder, Quelle: KPMG Schweiz, Swiss Tax Report 2018

Tabellarische Übersicht der geplanten STAF-Umsetzungen in den Kantonen

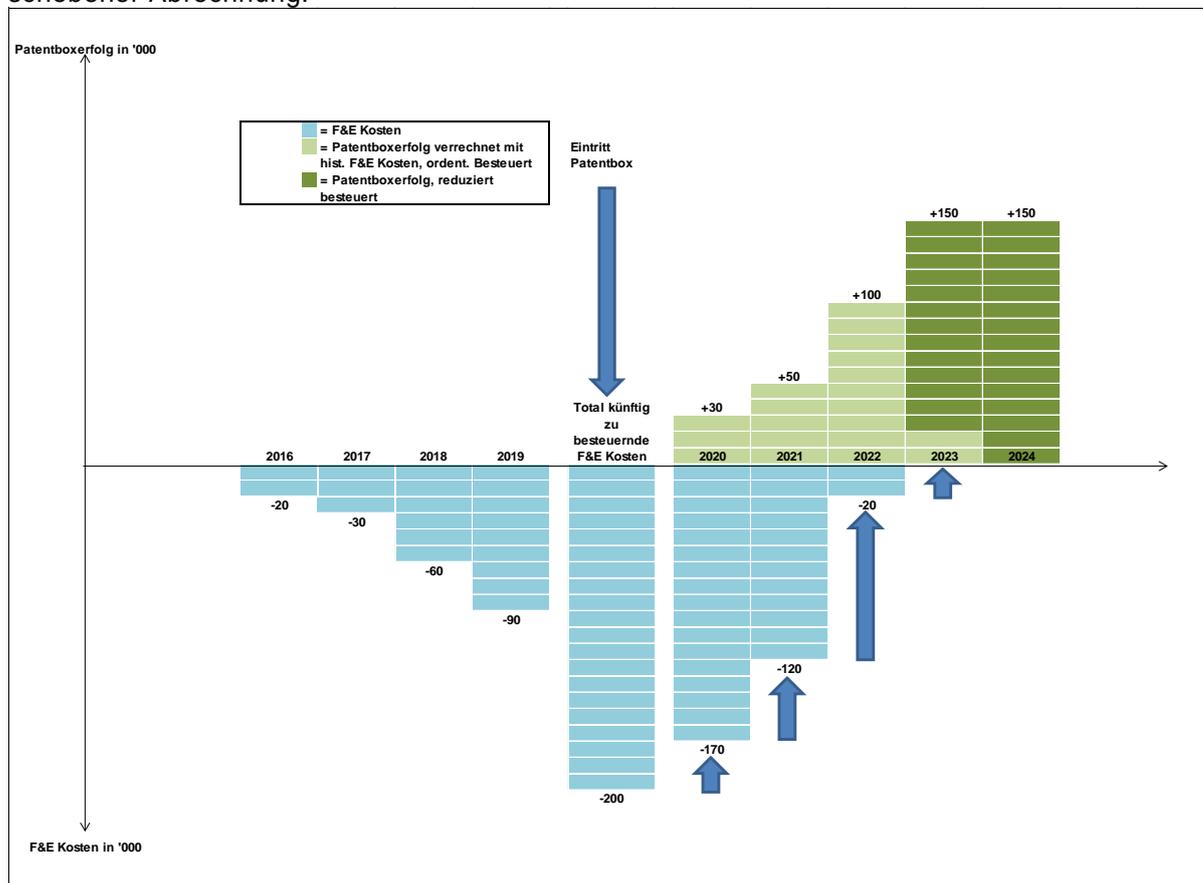
Kanton	Effektive Steuerbelastung geltendes Recht	Effektive Steuerbelastung geplant	Maximalbeschränkung für steuerliche Ermässigungen	Sieht heutige Praxis steuerfreie Aufdeckung stiller Reserven vor?	Maximalentlastung Patentbox	Überabzug für Forschungs- und Entwicklungskosten
ZH	21.15%	18.19%	70%	Ja	90%	50%
BE	21.64%	16.37%	noch offen	Ja	noch offen	noch offen
LU	12.32%	12.32%	20% - 70%	Ja	10%	0%
UR	14.92%	12.51%	50%	Ja	30%	0%
SZ	15.19%	12.51% - 14.43%	70%	Ja	90%	50%
OW	12.66%	12.66%	70%	Ja	80%	50%
NW	12.66%	12.05% - 12.66%	70%	Ja	80%	noch offen
GL	15.70%	12.43%	keine Angabe	Ja	noch offen	0%
ZG	14.62%	12.03%	70%	Ja	90%	50%
FR	19.86%	13.91%	20%	Nein	90%	50%
SO	21.38%	13.12% - 16.32%	50%	Ja	90%	50%
BS	22.18%	13.04%	40%	Ja	90%	0%
BL	20.70%	13.94%	50%	Ja	90%	20%
SH	15.82%	12.01%	60%	Nein	90%	0%
AR	13.04%	13.04%	50%	Ja	30% - 50%	50%
AI	14.16%	12.66%	50%	Nein	30%	0%
SG	17.40%	15.20%	50%	Nein	50%	50%
GR	16.12%	14.02%	70%	Ja	70%	0%
AG	18.61%	18.17%	70%	Ja	90%	50%
TG	16.43%	13.40%	50%	Ja	40%	0%
TI	20.95%	17.01%	wahrscheinlich 30 %	Ja	90%	50%
VD	21.37%	14.00%	noch offen	Nein	noch offen	noch offen
VS	21.56%	16.00%	39%	Nein	90%	50%
NE	15.61%	12.50% - 13.50%	10% - 20%	Nein	10% - 20%	10% - 20%
GE	24.16%	13.49%	9%	Nein	10%	50%
JU	20.66%	15.40% - 17.48%	60%	Ja	90%	50%

Quelle: Botschaft zum Bundesgesetz über die SV17, Werte für Zug aufgrund der aktuell vorgesehenen Steuerfüsse aktualisiert.

Berechnungsbeispiel

Patentbox mit aufgeschobener Abrechnung beim Eintritt

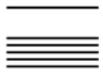
Die folgende Abbildung erläutert den Mechanismus des Eintritts in die Patentbox mit aufgeschobener Abrechnung.



In den Jahren 2016–2019 wurden Forschungs- und Entwicklungskosten im Umfang von insgesamt 200'000 Franken verbucht.

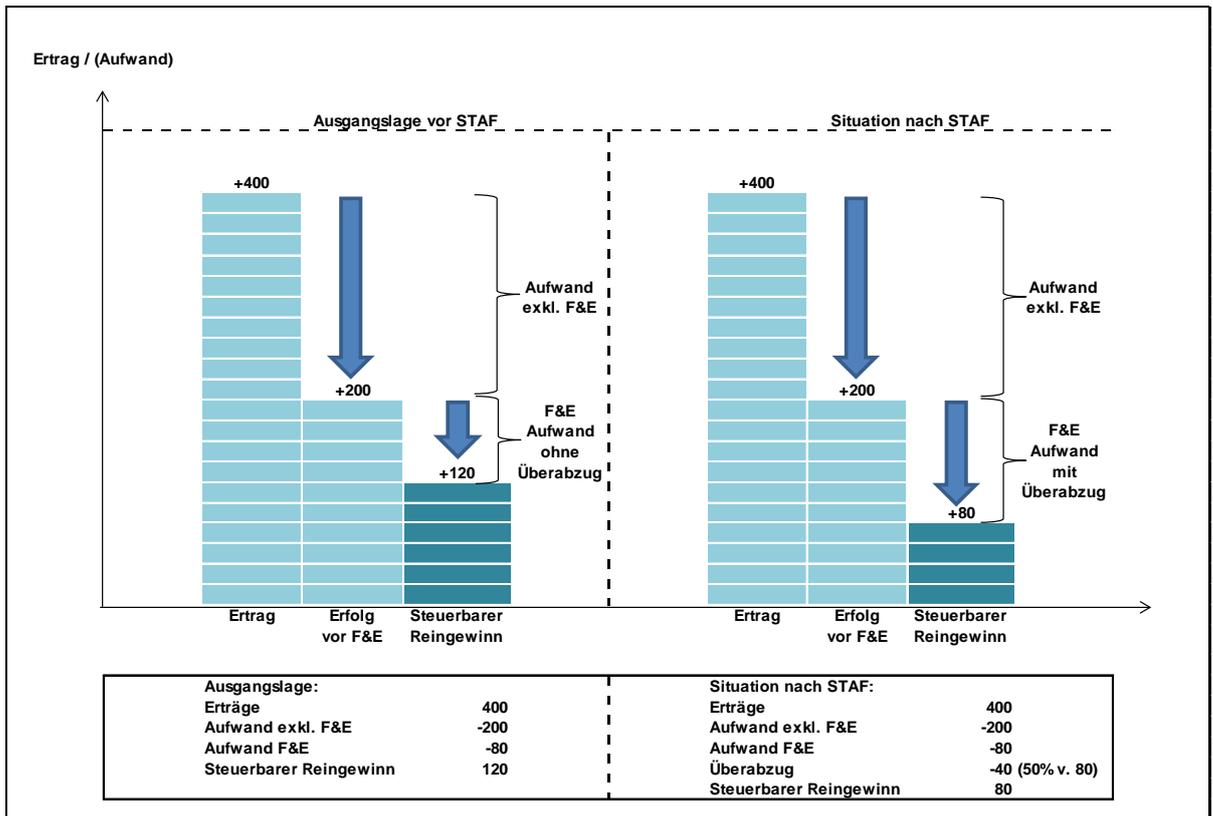
Künftige Patentboxerfolge sind mit den Forschungs- und Entwicklungskosten zu verrechnen, bevor diese reduziert besteuert werden.

Der im Jahr 2020 qualifizierende Patentboxerfolg von 30'000 Franken wird ordentlich besteuert, da noch nicht verrechnete historische Forschungs- und Entwicklungskosten bestehen. Im Jahr 2023 resultiert erstmals eine effektiv reduzierte Patentbox-Besteuerung: Von den 150'000 Franken Patentboxerfolg werden die aus früheren Jahren noch verbleibenden 20'000 Franken verrechnet und 130'000 Franken reduziert besteuert.



Berechnungsbeispiel Überabzug für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen

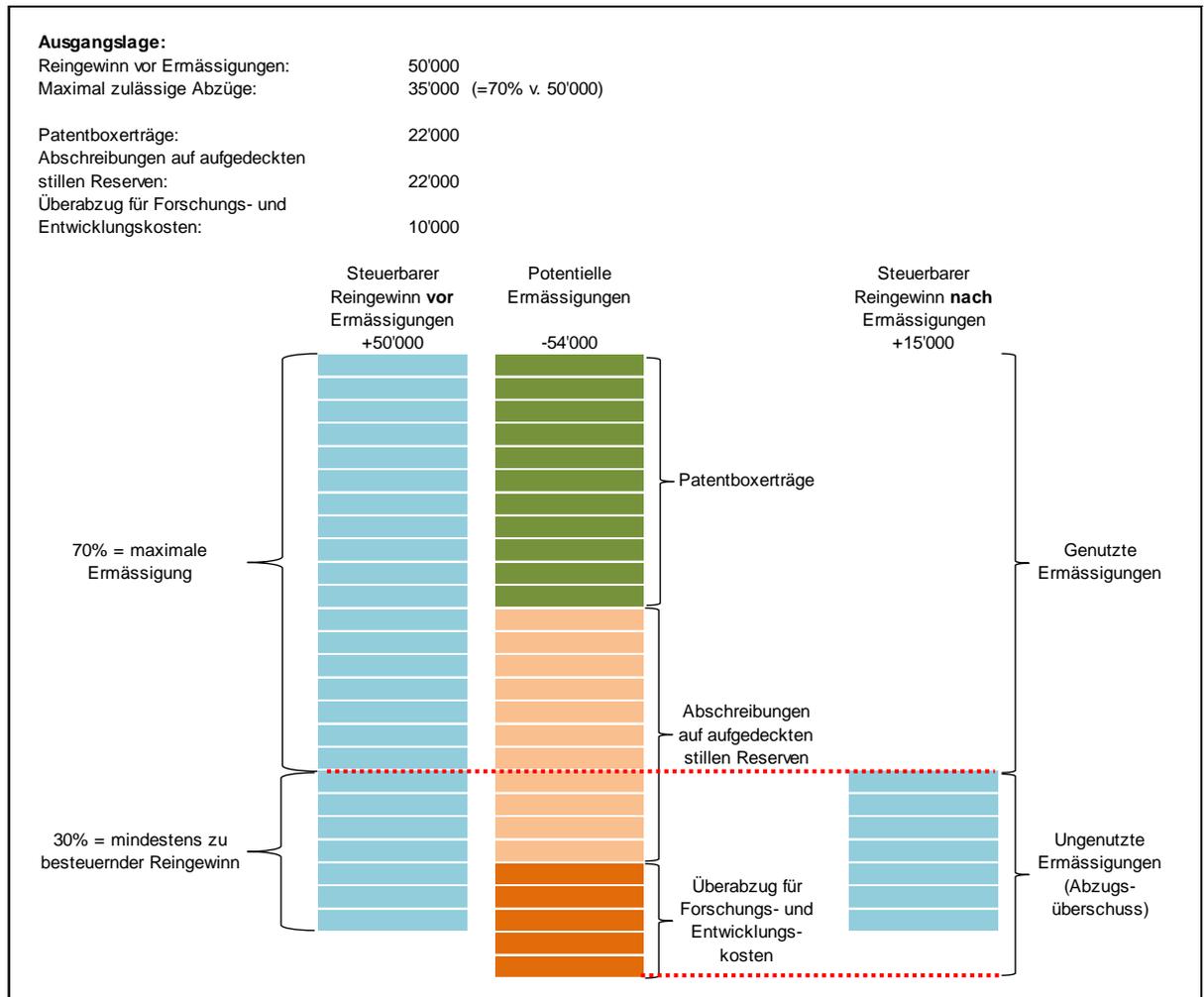
Die folgende Abbildung erläutert den Berechnungsmechanismus für einen 150-prozentigen Überabzug auf F&E-Aufwendungen:



Berechnungsbeispiel

Kantonale Ermässigungen und Gesamtbegrenzung

Die folgende Abbildung erläutert die Wirkungsweise der verschiedenen kantonalen steuerlichen Ermässigungen und deren Gesamtbegrenzung durch den vorgeschlagenen § 60b StG.

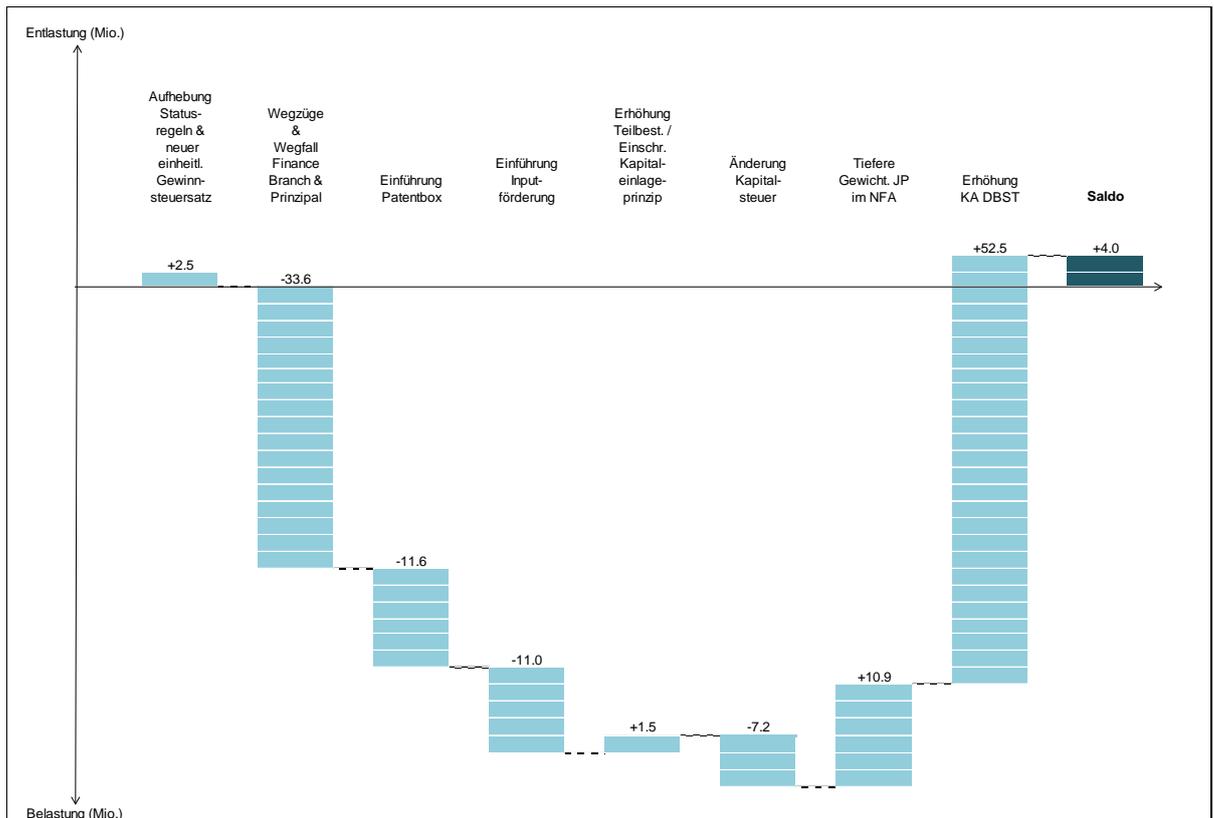


Bei einem Reingewinn vor kantonalen Ermässigungen von 50'000 Franken und einer Maximalbeschränkung von 70 Prozent unterliegt mindestens ein Gewinn von 15'000 Franken den Kantons- und Gemeindesteuern, d. h. die Maximalermässigung beträgt 35'000 Franken.

Da jedoch ein Ermässigungspotential von insgesamt 54'000 Franken vorhanden wäre, besteht in diesem konkreten Fall ein Abzugsüberschuss im Umfang von 19'000 Franken. Aufgrund der vorgesehenen Reihenfolge bei der Kürzung der Ermässigungen bleiben der Überabzug für Forschungs- und Entwicklungskosten im Umfang von 10'000 Franken und die Abschreibungen auf aufgedeckten stillen Reserven im Umfang von 9000 Franken ungenutzt.

Finanzielle Auswirkungen der einzelnen STAF-Massnahmen aus Sicht des Kantons

Aufgrund von Simulationen der Steuerverwaltung ist für ein repräsentatives Jahr während der Übergangszeit, unter Ausklammerung von Sondereffekten und zeitlichen Verzerrungen, mit folgenden finanziellen Auswirkungen aus der Summe der Kantonssteuern und des Zuger Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer sowie der Folgewirkungen im NFA zu rechnen:



Die Abbildung zeigt:

- Aus der Aufhebung der Statusregeln für Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaften und dem Übergang zu einem neuen einheitlichen Gewinnsteuersatz von rund 12 Prozent resultieren insgesamt Mehrerträge von jährlich rund 2,5 Millionen Franken. Dieser Nettoeffekt ergibt sich dadurch, dass die heute mit rund 8 Prozent bis 11 Prozent besteuerten Statusgesellschaften eine moderate steuerliche Mehrbelastung auf neu rund 12 Prozent hinzunehmen haben, wogegen die heute mit rund 14,6 Prozent ordentlich besteuerten Gesellschaften vom neuen einheitlichen Gewinnsteuersatz von rund 12 Prozent profitieren und tiefere Steuerbeträge als bisher beitragen. Die Mehrerträge (56 Millionen Franken) übersteigen die Mindererträge (53,5 Millionen Franken) um rund 2,5 Millionen Franken.
- Aufgrund des Wegfalls der heutigen kantonalen Steuerstatusregeln und der besonderen bundesteuerlichen Bestimmungen für Finance Branches und Principal-Gesellschaften muss damit gerechnet werden, dass einzelne Gesellschaften den Kanton Zug bzw. die Schweiz verlassen oder künftig gewisse betriebliche Tätigkeiten vermehrt über zum gleichen Konzern gehörende Gesellschaften oder Betriebsstätten im Ausland abwickeln. Daraus resultieren jährliche Mindererträge von rund 33,6 Millionen Franken.

- Die Einführung einer Patentbox mit 90-prozentiger kantonaler Entlastung (sog. «Output-Förderung») führt zu Mindererträgen von jährlich rund 11,6 Millionen Franken.
- Die Einführung eines 150-prozentigen kantonalen Überabzugs für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen (sogenannte «Input-Förderung») führt zu Mindererträgen von jährlich rund 11 Millionen Franken.
- Die Erhöhung der Teilbesteuerung von qualifizierten Dividenden beim Bund von 50 Prozent auf 70 Prozent führt zu einem höheren Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer von rund 0,5 Millionen Franken. Aufgrund der Einschränkung des Kapitaleinlageprinzips werden Mehrerträge von rund 1 Millionen Franken erwartet.
- Mit der Aufhebung der bisherigen Statusgesellschaften fallen auch die privilegierten Kapitalsteuersätze dahin. Dafür werden neu Ermässigungen auf qualifizierende Bilanzpositionen eingeführt. Im Ergebnis resultieren jährliche Mindererträge bei den Kapitalsteuern von rund 7,2 Millionen Franken.
- Die verschiedenen STAF bedingten Anpassungen im Finanzausgleich NFA (v. a. Einführung neue Zeta-Faktoren) führen längerfristig zu Minderaufwendungen von rund 10,9 Millionen Franken. Dabei gilt es aber den substantiellen Übergangseffekten und erheblichen zeitlichen Verzögerungswirkungen gesondert Rechnung zu tragen, vgl. dazu Abschnitt 3.1.14.
- Die vorgenannten steuerlichen und NFA-technischen Effekte führen in ihrer Gesamtheit zu Mindererträgen von rund 48,5 Millionen Franken pro Jahr. Diese Mindererträge werden kompensiert durch die Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer von heute 17 Prozent auf neu 21,2 Prozent, welche für den Kanton Zug aufgrund vertiefter interner Simulationen, unter Berücksichtigung von Wegzügen, mit rund 52,5 Millionen Franken positiv zu Buche schlägt.
- Im Gesamtergebnis resultiert somit ein positiver Effekt aufgrund der STAF von durchschnittlich 4 Millionen Franken pro Jahr.

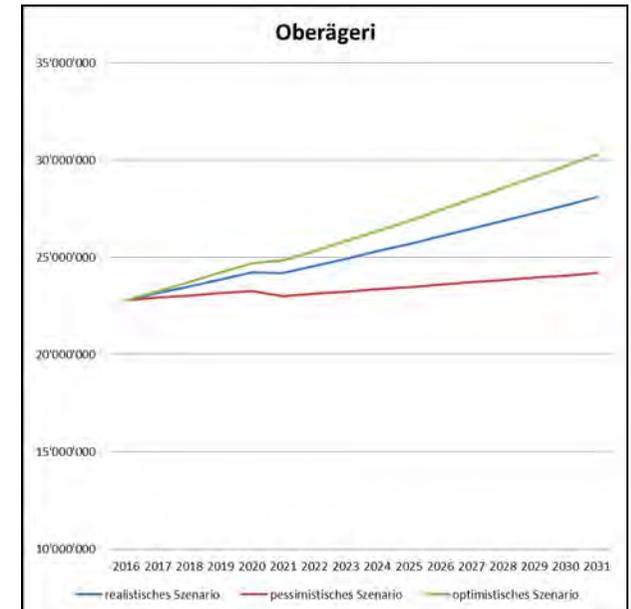
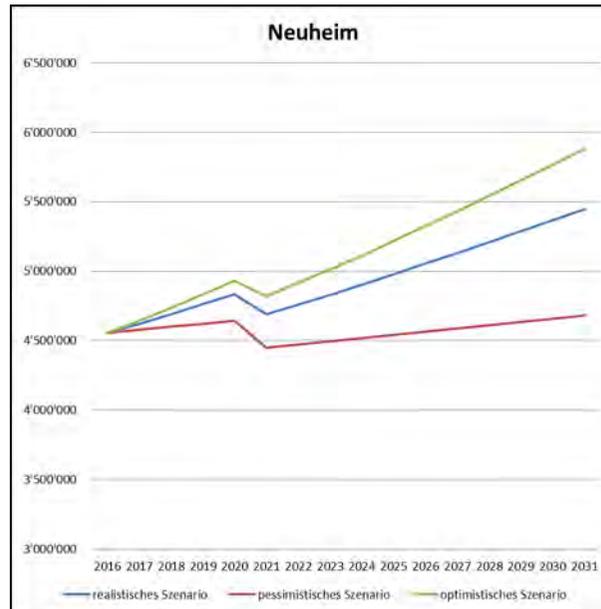
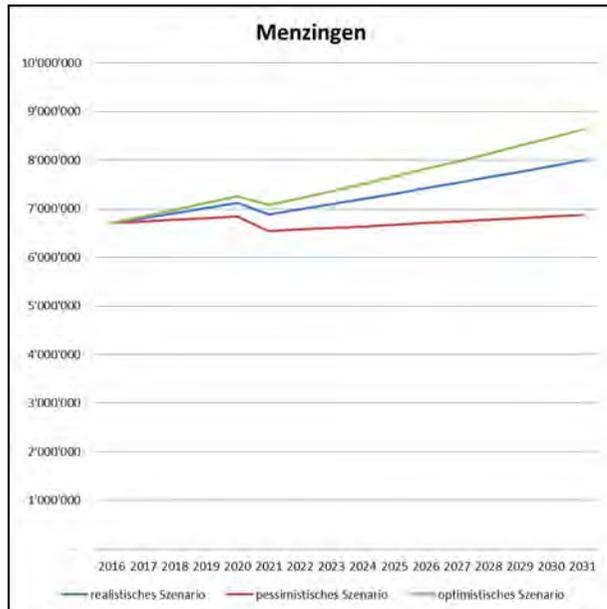
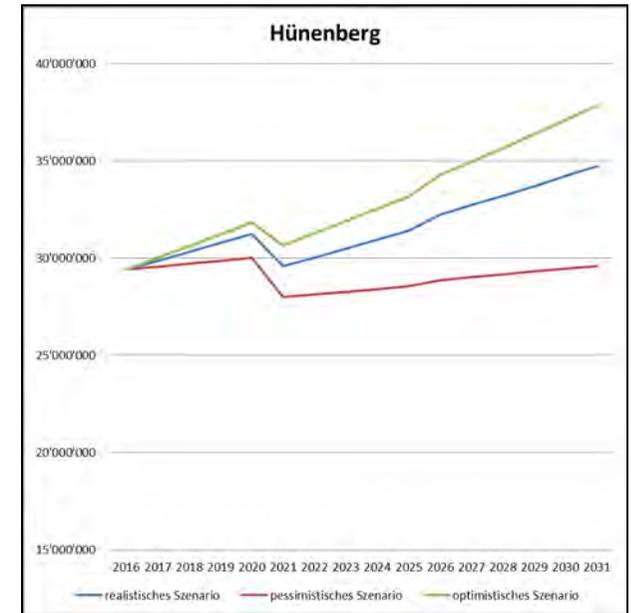
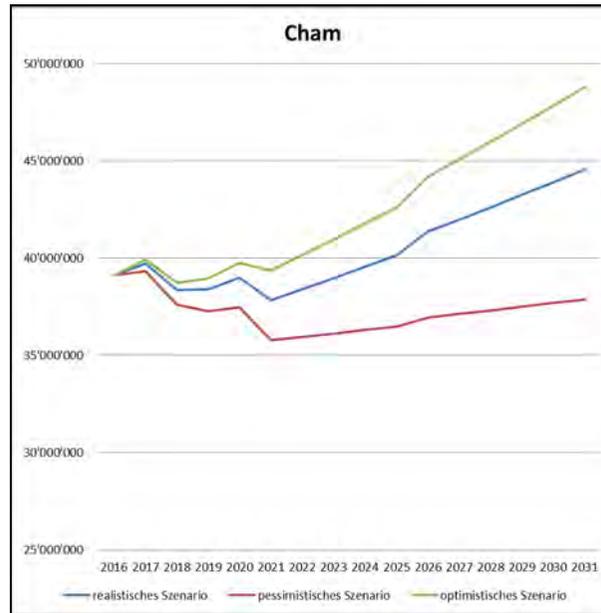
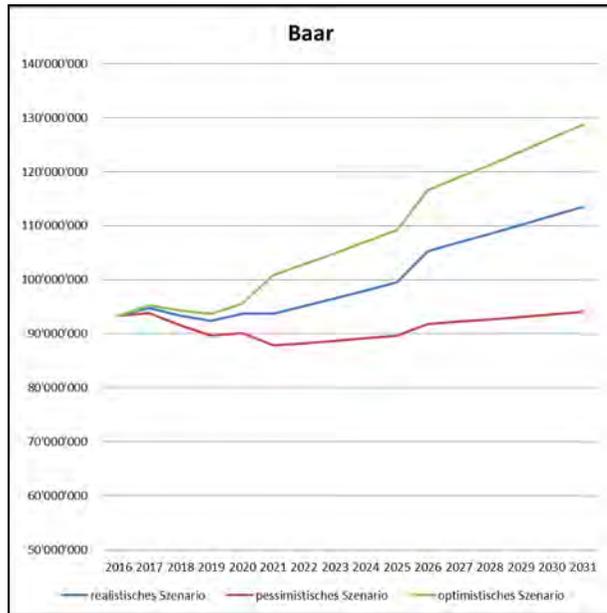
Während den ersten Jahren nach Inkrafttreten der STAF ist mannigfaltigen Übergangs- und Verzögerungseffekten Rechnung zu tragen:

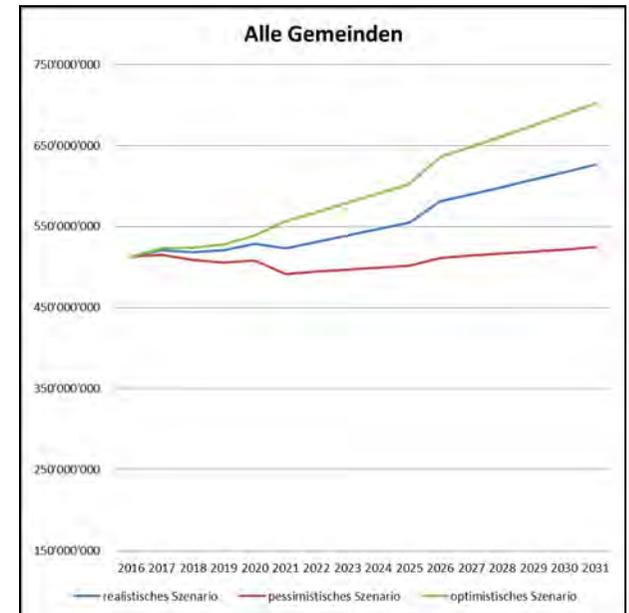
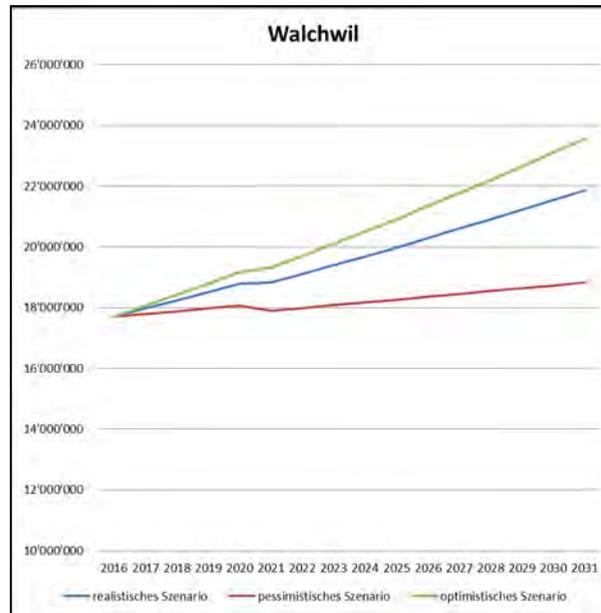
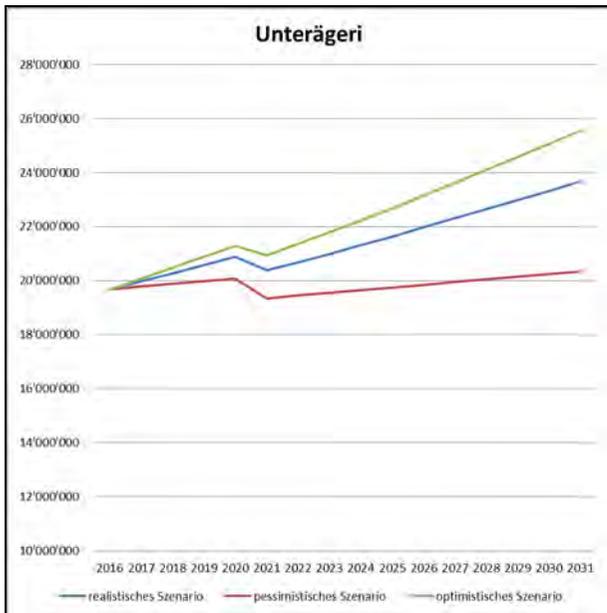
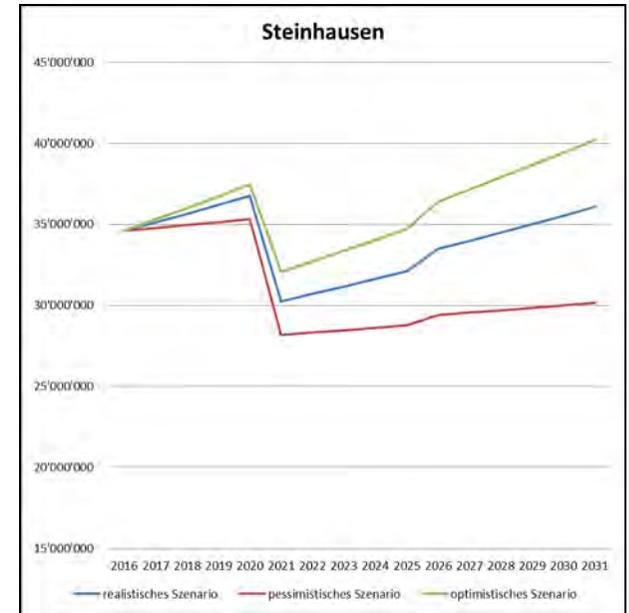
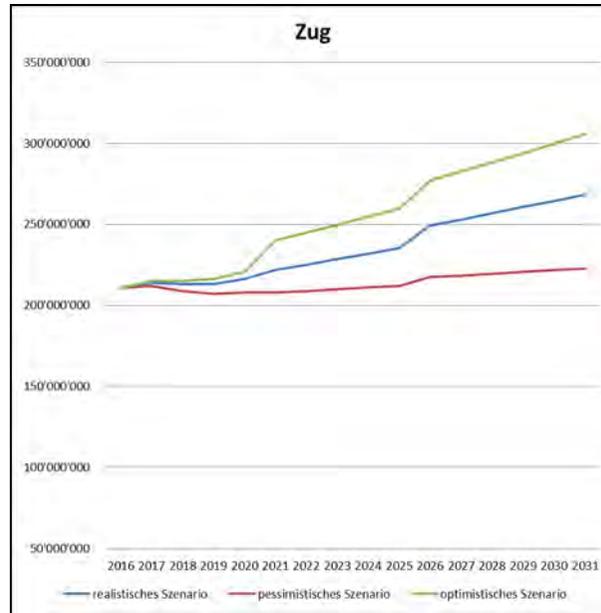
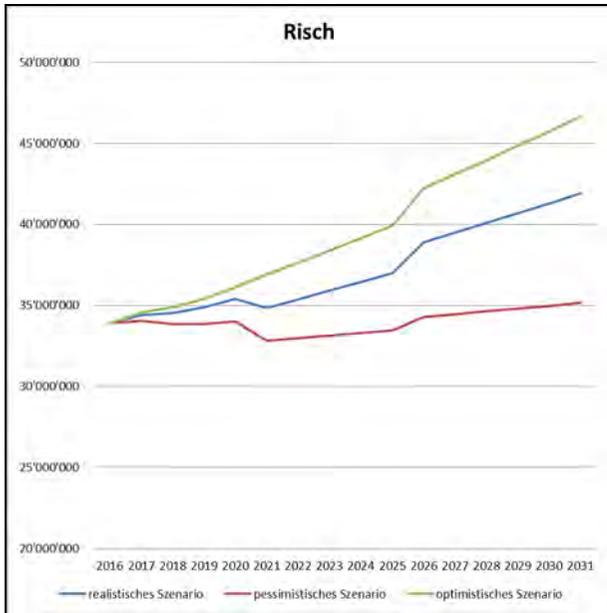
- Beim Finanzausgleich NFA ist zu berücksichtigen, dass dieser schon rein aus seiner Grundsystematik heraus mit einer Verzögerung von 4 bis 6 Jahren nachwirkt. Die effektive NFA-Zahlung des Kantons Zug basiert jeweils auf dem Durchschnitt des Ressourcenpotentials der Jahre 4 bis 6 vor der Zahlung. Als Beispiel: Für die Zuger NFA-Zahlung im Jahr 2023 werden die Steuerbemessungsgrundlagen (sogenannte «ASG») der Jahre 2017, 2018 und 2019 je zu einem Drittel massgebend sein.

<u>Referenzjahr</u>	<u>Steuerbemessungsgrundlagen (ASG)</u>
2020	2014, 2015, 2016
2021	2015, 2016, 2017
2022	2016, 2017, 2018
2023	2017, 2018, 2019
2024	2018, 2019, 2020
2025	2019, 2020, 2021
2026	2020, 2021, 2022
2027	2021, 2022, 2023
2028	2022, 2023, 2024
2029	2023, 2024, 2025
2030	2024, 2025, 2026
2031	2025, 2026, 2027

- Die Steuerbemessungsgrundlagen 2020 bis 2024 werden voraussichtlich erheblichen Sonderfaktoren und Schwankungen unterworfen sein. Einerseits werden im Jahr 2020 neue Zeta-Faktoren eingeführt, andererseits reduziert sich die tiefere Gewichtung zur Abfederung der Statuswechsel-Problematik mittels Beta-Faktoren jährlich um einen Fünftel. Die Steuerbemessungsgrundlage 2020 – massgebend für die NFA-Zahlungen in den Jahren 2024, 2025 und 2026 – wird für den Kanton Zug tendenziell vorteilhaft sein, da die Beta-Faktoren noch ihre volle Wirkung zeigen. Die Steuerbemessungsgrundlage 2024 – massgebend für die NFA-Zahlungen in den Jahren 2028, 2029 und 2030 – wird hingegen tendenziell unvorteilhaft sein, da die Beta-Faktoren nur noch beschränkt wirken.
- Ab der Steuerbemessungsgrundlage 2025 kommen keine Beta-Faktoren mehr zu Anwendung. Somit wird das Jahr 2031 das erste Jahr gänzlich ohne NFA-systembedingte Umstellungseffekte sein.
- Das Jahr 2025 wird voraussichtlich steigende Steuererträge von ehemaligen Statusgesellschaften aufweisen. Der Grund liegt darin, dass im Jahr 2024 letztmals eine reduzierte Besteuerung aufgrund von Abschreibungen auf aufgedeckten stillen Reserven möglich sein wird und der Gewinn ehemaliger Statusgesellschaften ab dem Jahr 2025 somit wie jener von ehemals ordentlichen Gesellschaften besteuert wird.
- Insgesamt werden die Jahre 2025 und 2026 für den Kanton Zug tendenziell überdurchschnittlich gute Jahre sein, da einerseits mit höheren Steuererträgen gerechnet werden kann, andererseits die NFA-Zahllast noch von den reduzierten Beta-Faktoren gemildert wird. Die Jahre 2028 bis 2030 werden dagegen für den Kanton Zug anspruchsvoller werden, weil im NFA keine mildernden Faktoren mehr greifen.

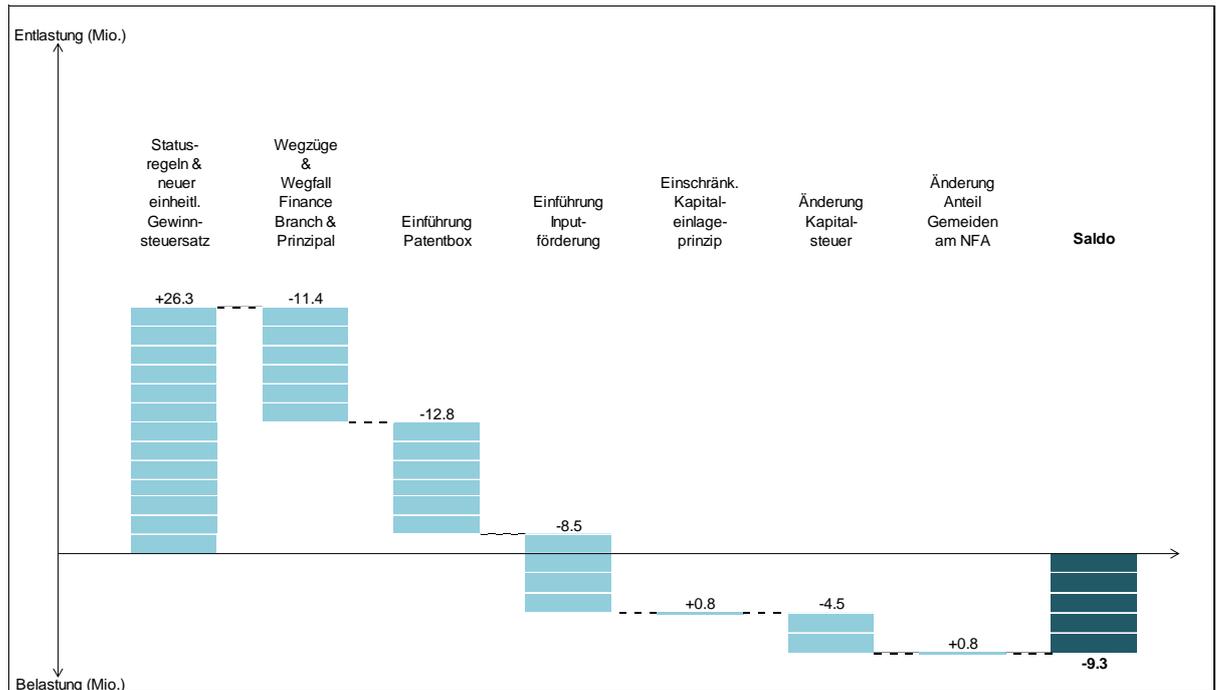
Steuerertragsentwicklung Einwohnergemeinden in Millionen Franken bei Umsetzung STAF (dynamische Betrachtung)





Finanzielle Auswirkungen der einzelnen STAF-Massnahmen aus Sicht der Gemeinden (statische Betrachtung)

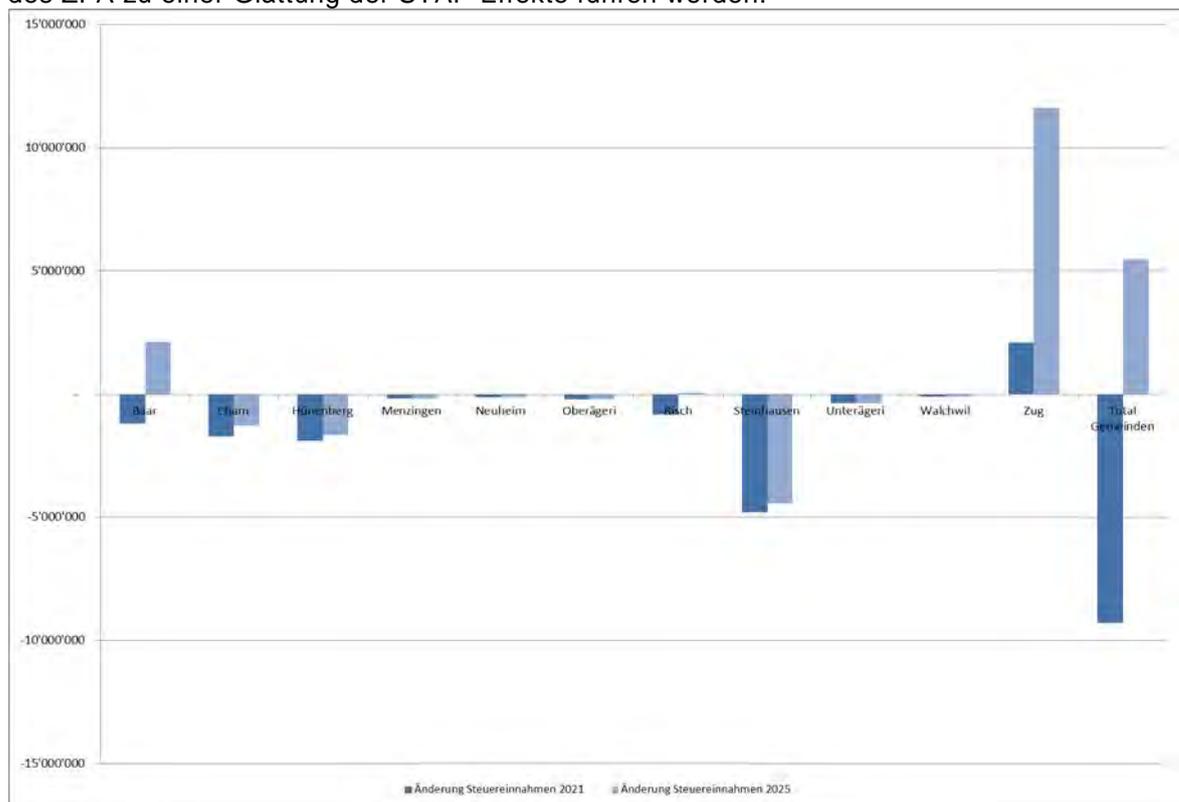
Aufgrund von Simulationen der Steuerverwaltung ist bei den Steuern der Einwohnergemeinden für ein repräsentatives Jahr **während der Übergangszeit** unter Ausklammerung von Sondereffekten und zeitlichen Verzerrungen mit folgenden finanziellen Auswirkungen zu rechnen:



- Die Zuger Gemeinden partizipieren nicht direkt am nationalen Finanzausgleich NFA, d. h. sie werden von der chronisch steigenden Zuger NFA-Zahllast, welche der Kanton schon seit Jahren finanziell schultern muss, nicht belastet. Dafür partizipieren sie anders als der Kanton auch nicht am Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer. Zwei für den Kanton sehr bedeutende finanzielle Auswirkungen aus der STAF, nämlich die Veränderungen beim NFA und der höhere Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer, sind für die Gemeinden somit ohne Einfluss.
- Am stärksten betroffen sind die Gemeinden von der Aufhebung der Statusregeln und dem Übergang zu einem neuen einheitlichen Gewinnsteuersatz. Wie für die Ebene des Kantons (vgl. Abschnitt 3.1.17) ist davon auszugehen, dass die Mehrerträge von ehemals als Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaften besteuerten Unternehmen die Mindererträge aus dem neuen einheitlichen Gewinnsteuersatz von rund 12 Prozent mehr als kompensieren. In der Summe verbleibt ein Mehrertrag von 26,3 Millionen Franken, dies jedoch noch vor Berücksichtigung allfälliger Wegzüge oder Geschäftsverlagerungen als Folge der abnehmenden internationalen Attraktivität oder von Ausfällen aufgrund der neuen steuerlichen Ermässigungen.

- Aufgrund von zu erwartenden Wegzügen oder Geschäftsverlagerungen resultieren für die Gemeinden jährliche Mindererträge von rund 11,4 Millionen Franken. Diese Mindereinnahmen spielen im Vergleich zu den wegzugs- oder verlagerungsbedingten Mindereinnahmen des Kantons eine geringere Rolle, weil beim Kanton in solchen Fällen jeweils auch noch die Mindereinnahmen beim Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer zu Buche schlagen.
- Aus den neuen Ermässigungen für die Patentbox und die Inputförderung ist mit Mindereinnahmen von 12,8 Millionen Franken resp. 8,5 Millionen Franken zu rechnen. Die Gemeinden sind von diesen Ermässigungen in vergleichbarer Weise betroffen wie der Kanton.
- Im Gesamtergebnis ist für alle Einwohnergemeinden zusammen mit STAF-bedingten Mindererträgen von rund 9,3 Millionen Franken rechnen. Dabei ist jedoch zu beachten, dass sich die Situation je nach Gemeinde unterschiedlich präsentiert.

Bei **mittel- und längerfristiger Betrachtung** zeigt sich für die einzelnen Einwohnergemeinden folgendes Bild (vor ZFA), wobei zu berücksichtigen ist, dass die Ausgleichszahlungen aufgrund des ZFA zu einer Glättung der STAF-Effekte führen werden:



Die Grafik zeigt, dass während der Übergangszeit alle Gemeinden zusammen Mindererträge hinnehmen müssen. Einzig die Stadt Zug weist bereits in der Übergangszeit Mehrerträge aus. Ein Blick auf das Jahr 2025 zeigt, dass alle Gemeinden zusammen Mehrerträge aufweisen, und dass neben der Stadt Zug auch Baar und Risch Mehrerträge aufweisen. Bei den übrigen Gemeinden bleibt es bei meist moderaten Mindererträgen. Es handelt sich um eine statische Simulation aufgrund der durchschnittlichen Steuererträge der Jahre 2013-2015 ohne Wachstum des Steuersubstrats. Je nach Entwicklung der Steuererträge (Grundwachstum) können die tatsächlichen Effekte höher oder tiefer ausfallen.