



Erläuterungen zu den massgebenden Gewinnen im Rahmen der STAF

Die Einführung der STAF per 1. Januar 2020 führt dazu, dass auch der nationale Finanzausgleich angepasst werden muss. Ab dem Bemessungsjahr 2020 wird sich deshalb sowohl die Datenlieferung als auch die Berechnung des Ressourcenausgleichs ändern. Um die finanziellen Auswirkungen auf die Kantone abzufedern, wurde eine Übergangsphase von fünf Jahren beschlossen, in welcher das bisherige System noch virtuell weitergeführt wird und gleichzeitig schon das neue System in Kraft ist. Dieses Dokument zeigt auf, was dies für die Datenlieferung und Bearbeitung bedeutet.

Im Fokus steht dabei:

- Eintritt in die Patentbox (Kapitel 1),
- Gesellschaft mit ehemals besonderem Steuerstatus (Kapitel 2),
- Sonderfall: Fusion einer ehemaligen Statusgesellschaft mit einer ehemals ordentlich besteuerten Gesellschaft (Kapitel 3).

1 Eintritt in die Patentbox

Ehemals ordentlich besteuerte Gesellschaften (Kantonaler Steuercode = 1) können ab dem Bemessungsjahr 2020 von der Patentbox profitieren. Dabei muss aber der bereits berücksichtigte Forschungs- und Entwicklungsaufwand sowie ein allfälliger Abzug nach Artikel 25a zum steuerbaren Reingewinn hinzugerechnet werden (Art. 24 Abs. 3 StHG). Diese Möglichkeit ist nicht auf die Übergangsfrist 2020 - 2024 beschränkt und wird deshalb im Ressourcenausgleich in allen Jahren ab 2020 berücksichtigt.

Für den Boxeneintritt kommen in den Kantonen unterschiedliche Lösungen zum Einsatz. Aus diesem Grund muss zwischen drei Fällen unterschieden werden.

1.1 Boxeneintritt bei der Grund- und Aufschublösung

Tabelle 1.1: Steuerfaktoren bei der Grund- und Aufschublösung

Steuerperiode 2020 (1.1.-31.12.)	
Ordentlich steuerbar	600
Reingewinn aus Patenten	400
Reingewinn gemäss ER	1.000
Verbuchter F&E Aufwand	400
Zusatzabzug StHG 25a	100
Bisheriger F&E-Aufwand	500

Ordentliche Besteuerung	
Lfd. Gewinn	Bish. F&E
600	500
100%	100%
600	500

Reduzierte Besteuerung	
Patentgewinn	400
Abschreibung	-100
	300
	10%
	30

Total
1.130

Unter der Annahme, dass in den Jahren 2020 - 2024 die ordentlich steuerbaren Gewinne und die Reingewinne aus Patenten konstant sind, ergibt sich so über die 5 Jahre der folgende steuerbare Reingewinn gemäss Tabelle 1.2.

Tabelle 1.2: Steuerbarer Reingewinn über die 5 Jahre

Zusammenfassung		
Steuerbarer Reingewinn	Steuerper. 1.1.-31.12.2020	1.130
	Folgende 4 Steuerperioden, je $600 + 10\% \cdot 300 = 630$	2.520
	Total 5 Steuerperioden	3.650
Fälligkeit	Je Kalenderjahre 2020-2024	

Die jährliche Datenmeldung an die ESTV sieht in diesem Fall wie folgt aus (Die Farben beziehen sich auf die Tabelle 1.1):

Tabelle 1.3: Datenlieferung an die ESTV bei der Grund- und Aufschublösung

Anhang 4 Weisung ESTV		2020	2021	2022	2023	2024	Total
Steuerbarer Reingewinn DBG	4.4	1'000	1'000	1'000	1'000	1'000	5'000
Reingewinn aus Patenten	4.15	300	300	300	300	300	1'500
F&E Aufwand bei Boxeneintritt	4.16	400	0	0	0	0	400
Abschreibung F&E	4.17	100	100	100	100	100	500

Für den F&E Aufwand bei Boxeneintritt (gelbe Zeile) ist in diesem Beispiel nur der bereits berücksichtigte Forschungs- und Entwicklungsaufwand von 400 ohne Zusatzabzug gemäss Art. 25a StHG (dessen Einführung und Höhe im Freiraum der Kantone liegt) zu berücksichtigen.

1.2 Boxeneintritt bei Sondersatzlösung

Bei der Sondersatzlösung erfolgt die Datenlieferung analog zum vorhergehenden Abschnitt. Hier entfällt jedoch die Abschreibung auf den Patentgewinnen (rosa Zeile). Die Datenlieferung des Kantons sieht dann wie folgt aus:

Tabelle 1.4: Datenlieferung an die ESTV bei der Sondersatzlösung

Anhang 4 Weisung ESTV		2020	2021	2022	2023	2024	Total
Steuerbarer Reingewinn DBG	4.4	1'000	1'000	1'000	1'000	1'000	5'000
Reingewinn aus Patenten	4.15	400	400	400	400	400	2'000
F&E Aufwand bei Boxeneintritt	4.16	400	0	0	0	0	400
Abschreibung F&E	4.17	0	0	0	0	0	0

1.3 Boxeneintritt bei der Verrechnungslösung

Tabelle 1.5: Steuerfaktoren 2020 bei der Verrechnungslösung

Steuerperiode 2020 (1.1.-31.12.)	
Ordentlich steuerbar	600
Reingewinn aus Patenten	400
Reingewinn gemäss ER	1.000
Verbuchter F&E Aufwand	400
Zusatzabzug StHG 25a	100
Bisheriger F&E-Aufwand	500

Ordentliche Besteuerung		Reduzierte Besteuerung		Total
Lfd. Gewinn	Bish. F&E			
600	400	Patentgewinn	400	1.000
		Verrechnung bish. F&E-Aufwand	-400	
			0	
100%	100%		10%	
600	400		0	
Steuerbarer Reingewinn Steuerperiode 1.1.-31.12.2020				1.000

Die Steuerbehörde erhält in der Regel erst im Zeitpunkt, in welchem eine vollständige Verrechnung des in den vergangenen Steuerperioden bereits berücksichtigten Forschungs- und Entwicklungsaufwands inklusive Zusatzabzug von insgesamt 500 mit Reingewinn aus Patenten und vergleichbaren Rechten verrechnet worden ist, Kenntnis über die bisher berücksichtigten F&E-Aufwendungen und Patentgewinne. Für den Ressourcenausgleich ist jedoch nur der bereits berücksichtigte Forschungs- und Entwicklungsaufwand von 400 ohne Zusatzabzug gemäss Art. 25a StHG zu berücksichtigen. Angesichts der zeitlich stark verzögerten Meldung dürfte eine periodenkonforme Meldung des korrekten Betrages auch dann möglich sein, wenn der bereits berücksichtigte Forschungs- und Entwicklungsaufwand von 500 inklusive Zusatzabzug erst ein Jahr später zur vollständigen Verrechnung gelangt als der bereits berücksichtigte Forschungs- und Entwicklungsaufwand ohne Zusatzabzug von 400.

Tabelle 1.6: Steuerfaktoren 2021 bei der Verrechnungslösung

Steuerperiode 2021 (1.1.-31.12.)	
Ordentlich steuerbar	600
Reingewinn aus Patenten	400
Reingewinn gemäss ER	1.000

Ordentliche Besteuerung		Reduzierte Besteuerung		Total
Lfd. Gewinn	Bish. F&E			
600	100	Patentgewinn	400	730
		Verrechnung bish. F&E-Aufwand	-100	
			300	
100%	100%		10%	
600	100		30	
Steuerbarer Reingewinn Steuerperiode 1.1.-31.12.2021				730

Tabelle 1.7: Steuerbarer Reingewinn über die 5 Jahre

Zusammenfassung		
Steuerbarer Reingewinn	Steuerper. 1.1.-31.12.2020	1.000
	Steuerper. 1.1.-31.12.2021	730
	Folgende 3 Steuerperioden	
	je $600 + 10\% \times 400 = 640$	1.920
	Total 5 Steuerperioden	3.650

Aus diesem Beispiel ergibt sich bei der Verrechnungslösung die folgende Datenlieferung:

Tabelle 1.8: Datenlieferung an die ESTV bei der Verrechnungslösung

Anhang 4 Weisung ESTV		2020	2021	2022	2023	2024	Total
Steuerbarer Reingewinn DBG	4.4	1'000	1'000	1'000	1'000	1'000	5'000
Reingewinn aus Patenten	4.15	0	300	400	400	400	1'500
F&E Aufwand bei Boxeneintritt	4.16	0	400	0	0	0	400
Abschreibung F&E	4.17	0	500	0	0	0	500

1.4 Auswirkung der Methode auf den Ressourcenausgleich

Auch wenn die Datenlieferungen an die ESTV unterschiedliche Zahlen enthalten, so sind die Gesamtauswirkungen auf den Finanzausgleich bei allen Methoden identisch.

Tabelle 1.9: Total der Datenlieferung an die ESTV nach Methode

		Grund- und Aufschublösung	Sondersatzlösung	Verrechnungslösung
Steuerbarer Reingewinn DBG	a	5'000	5'000	5'000
Reingewinn aus Patenten	b	1'500	2'000	1'500
F&E Aufwand bei Boxeneintritt	c	400	400	400
Abschreibung F&E	d	500	0	500

Sowohl der steuerbare Reingewinn (a) wie auch die für die Berechnung der massgebenden Gewinne im Ressourcenausgleich relevanten Boxengewinne (b + d) sind in allen drei Fällen identisch. Der steuerbare Gewinn beträgt immer 5'000 und die Boxengewinne betragen immer 2'000. Dadurch sind auch die ordentlichen Gewinne, welche sich aus der Differenz zwischen den steuerbaren und den Boxengewinnen ergeben, identisch. Mit diesen Komponenten werden die massgebenden Gewinne berechnet, welche somit in allen Fällen gleich sind. Für das weitere Vorgehen muss deshalb nicht mehr zwischen den einzelnen Lösungen unterschieden werden.

1.5 Datenlieferung der Kantone

In den Abschnitten 1.5 bis 1.7 wird gezeigt, wie aus den Daten der Kantone der massgebende Gewinn, welcher für das Ressourcenpotenzial entscheidend ist, berechnet wird. Zur besseren Verständlichkeit wird dazu ein neues Beispiel verwendet, in welchem sich die Gewinne in jedem Bemessungsjahr unterscheiden.

Tabelle 1.10: Datenlieferungen für Gesellschaft mit Patentbox

Anhang 4 Weisung ESTV			2020	2021	2022	2023	2024	2025
Steuerbarer Reingewinn DBG	P_4	4.4	889	1'333	1'111	1'333	5'000	3'333
Beteiligungsabzug in Prozent	P_7	4.7	10%	10%	10%	10%	10%	10%
Kantonaler Statuscode		4.12	1	1	1	1	1	
Reingewinn aus Patenten	G_{PAT}	4.15	30	30	200	600	1'500	1'000
F&E Aufwand bei Boxeneintritt	FE	4.16	100	-	-	-	-	-
Abschreibung F&E	A_{FE}	4.17	20	20	20	20	20	-

1.6 Bearbeitung der Daten durch die ESTV

Neben Plausibilitätskontrollen berechnet die ESTV aufgrund der Datenlieferung den steuerbaren Reingewinn DBG abzüglich Beteiligungsabzug. Dieser Wert wird anschliessend für die Berechnung der ordentlichen Gewinne verwendet. Die Individualdaten werden von der ESTV pro Kanton zusammenaddiert und an die EFV weitergeleitet.

Tabelle 1.11: Berechnungen der ESTV

Formel			2020	2021	2022	2023	2024	2025
Steuerbarer Reingewinn DBG abzüglich Beteiligungsabzug	G_{DBG}	$P_4 * (1 - P_7)$	800	1'200	1'000	1'200	4'500	3'000
Boxengewinne	BG	$G_{PAT} + A_{FE}$	50	50	220	620	1'520	1'000
Ordentliche Gewinne	G_{ORD}	$G_{DBG} - BG$	750	1'150	780	580	2'980	2'000

1.7 Berechnung der massgebenden Gewinne durch die EFV

Die EFV berechnet jährlich die Faktoren Zeta-1 und Zeta-2. Diese gelten für alle Kantone und ein bestimmtes Bemessungsjahr.

Tabelle 1.12: Zeta-Faktoren (Beispiele)

		2020	2021	2022	2023	2024	2025
Zeta-1	ζ_1	32.5%	32.6%	32.8%	32.7%	32.5%	32.4%
Zeta-2	ζ_2	34.4%	34.4%	34.3%	34.3%	34.3%	34.4%

Aus der Datenlieferung der ESTV und den Zeta-Faktoren lässt sich nun der massgebende Gewinn errechnen, welcher in das Ressourcenpotenzial übernommen wird.

Tabelle 1.13: Berechnung des massgebenden Gewinns

Formel			2020	2021	2022	2023	2024	2025
Gewichteter Boxengewinn	BG_w	$BG * \zeta_2$	17	17	75	213	521	344
Gewichteter F&E-Aufwand	FE_w	$FE * (1 - \zeta_2)$	66	-	-	-	-	-
Massgebender Gewinn	MG_Z	$(G_{ORD} + BG_w + FE_w) * \zeta_1$	271	381	281	259	1'138	759

2 Gesellschaft mit ehemals besonderem Steuerstatus

Gesellschaften, welche einen kantonalen Steuerstatuscode > 1 haben, werden in den Bemessungsjahren 2020 - 2024 gesondert behandelt. Dies führt zu Anpassungen bei der Datenlieferung der Kantone, wie auch bei der Datenbearbeitung durch die ESTV und den Berechnungen durch die EFV.

2.1 Datenlieferung der Kantone

Bei ehemaligen Statusgesellschaften (kantonaler Statuscode > 1) ist in den Bemessungsjahren 2020 - 2024 zusätzlich noch der «steuerbare Reingewinn aus übrigen Einkünften aus der Schweiz» zu melden. Damit wird im Ressourcenausgleich der Übergang bei Statusverlust gemildert und ein Teil des Gewinnes während dieser Zeit noch als Gewinn einer Statusgesellschaft betrachtet. Bei einem vorzeitigen Statusverzicht gilt dies ebenfalls für die Bemessungsjahre 2017 - 2019.

In Tabelle 2.1 ist die Datenlieferung für eine ehemals gemischte Gesellschaft aufgeführt, welche im Jahr 2020 ihren Steuerstatus verloren hat:

Tabelle 2.1: Datenlieferungen für eine gemischte Gesellschaft

Anhang 4 Weisung ESTV			2020	2021	2022	2023	2024	2025
Steuerbarer Reingewinn DBG	P4	4.4	889	1'333	1'111	1'333	5'000	3'333
Beteiligungsabzug in Prozent	P7	4.7	10%	10%	10%	10%	10%	10%
Kantonaler Statuscode		4.12	7	7	7	7	7	
Steuerbarer Reingewinn Schweiz	G _{CH}	4.13	59	89	74	89	333	
Reingewinn aus Patenten	G _{PAT}	4.15	30	30	200	600	1'500	1'000
F&E Aufwand bei Boxeneintritt	FE	4.16	100	0	0	0	0	0
Abschreibung F&E	A _{FE}	4.17	20	20	20	20	20	0

Der orange markierte steuerbare Reingewinn aus Schweizer Quelle ist nach dem Verlust des kantonalen Steuerstatus nicht mehr in den Steuerdaten vorhanden. Deshalb wird aufgrund der letzten drei verfügbaren Bemessungsjahre mit kantonalem Steuerstatus (im Beispiel 2017 - 2019) der Anteil des Inlandgewinns am steuerbaren Reingewinn DBG nach Beteiligungsabzug durch den Kanton berechnet (Tabelle 2.2). Dieser Faktor bleibt für die Jahre 2020 - 2024 konstant.

Tabelle 2.2: Berechnung des Inlandgewinnanteils

Formel			2017	2018	2019	Summe
Steuerbarer Reingewinn DBG nach Beteiligungsabzug	G _{DBG}	$P4 * (1 - P7)$	1'000	5'000	3'500	9'500
Steuerbarer Reingewinn Schweiz	G _{CH}		100	400	200	700
Anteil Inlandgewinne	FG _{CH}	G_{CH} / G_{DBG}				7.4%

Für diese Gesellschaft beträgt somit in den Folgejahren der steuerbare Reingewinn Schweiz 7,4% des Reingewinns DBG nach Beteiligungsabzug. Dieser ist der Wert für 4.13 in Tabelle 2.1.

Tabelle 2.3: Berechnung des steuerbaren Reingewinns Schweiz für die Bemessungsjahre 2020 - 2024

Formel			2020	2021	2022	2023	2024
Steuerbarer Reingewinn DBG nach Beteiligungsabzug	G_{DBG}	$P4 * (1 - P7)$	800	1'200	1'000	1'200	4'500
Steuerbarer Reingewinn Schweiz	G_{CH}	$G_{DBG} * FG_{CH}$	59	89	74	89	333

2.2 Bearbeitung der Daten durch die ESTV

Die Individualdaten werden nun vom Kanton an die Eidgenössische Steuerverwaltung übermittelt. Neben dem Durchführen von Plausibilitätskontrollen berechnet die ESTV damit die massgebenden Patentgewinne und die ordentlichen Gewinne der Gesellschaft. Die Individualdaten werden anschliessend pro Kanton aufsummiert und an die EFV weitergeleitet.

Tabelle 2.4: Berechnungen der ESTV

Formel			2020	2021	2022	2023	2024	2025
Steuerbarer Reingewinn DBG nach Beteiligungsabzug	G_{DBG}	$P4 * (1 - P7)$	800	1'200	1'000	1'200	4'500	3'000
Steuerbarer Reingewinn Schweiz	G_{CH}		59	89	74	89	333	0
Steuerbarer Reingewinn Ausland	G_{AUSL}	$G_{DBG} - G_{CH}$	741	1'111	926	1'111	4'167	0
Boxengewinne	BG	$G_{PAT} + A_{FE}$	50	50	220	620	1'520	1'000
Ordentliche Gewinne	G_{ORD}	$G_{DBG} - BG$	750	1'150	780	580	2'980	2'000

2.3 Berechnung der massgebenden Gewinne durch die EFV

Die EFV berechnet mit Hilfe der gelieferten Daten jährlich die Faktoren Zeta-1 und Zeta-2. Diese sind für alle Gesellschaften und ein bestimmtes Bemessungsjahr gültig. Die Betafaktoren bleiben während der gesamten Übergangsphase konstant und die Höhe des Umbuchungsfaktors steigt jährlich um 20% (Art. 23a Abs. 1 FiLaG).

Tabelle 2.5: Faktoren zur Berechnung der massgebenden Gewinne (Zeta-Werte geschätzt)

		2020	2021	2022	2023	2024	2025
Zeta-1	ζ_1	32.5%	32.6%	32.8%	32.7%	32.5%	32.4%
Zeta-2	ζ_2	34.4%	34.4%	34.3%	34.3%	34.3%	34.4%
Beta-Faktor	β_G	12.5%	12.5%	12.5%	12.5%	12.5%	12.5%
Umbuchungsfaktor	UF	0.0%	20.0%	40.0%	60.0%	80.0%	100.0%

Aufgrund der Datenlieferung der ESTV berechnet die EFV die massgebenden Gewinne nach der «alten» Methode mit Beta-Gewichtung und nach der «neuen» Methode mit Zeta-Gewichtung. Aufgrund des Umbuchungsfaktors werden die beiden Resultate gewichtet und zum massgebenden Gewinn addiert.

Tabelle 2.6: Berechnung des massgebenden Gewinns

Formel			2020	2021	2022	2023	2024	2025
Massgebender Gewinn Beta	MG_B	$G_{CH} + G_{AUSL} * \beta_G$	152	228	190	228	854	
- Gewichteter Boxengewinn	BG_w	$BG * \zeta_2$	17	17	75	213	521	344
- Gewichteter F&E-Aufwand	FE_w	$FE * (1 - \zeta_2)$	66	0	0	0	0	0
Massgebender Gewinn Zeta	MG_Z	$(G_{ORD} + BG_w + FE_w) * \zeta_1$	271	381	281	259	1'138	759
Massgebender Gewinn	MG	$MG_B * (1 - UF) + MG_Z * UF$	152	258	226	247	1'081	759

Dass es sich im Beispiel um eine ehemalige Statusgesellschaft handelt, hat keinen Einfluss auf die Resultate beim Zeta gewichteten Gewinn (MG_Z). Dieser ist in allen Jahren gleich hoch wie der massgebende Gewinn der ordentlichen Gesellschaft in Tabelle 1.11.

3 Sonderfall: Fusion einer ehemaligen Statusgesellschaft mit einer ehemals ordentlich besteuerten Gesellschaft

Wenn eine ehemalige Statusgesellschaft (Codes 5, 6 oder 7) mit einer ehemals ordentlich besteuerten Gesellschaft (Code 1) fusioniert, wird für die Weiteranwendung der Faktoren Beta in der Übergangsphase die Gewichtung nach Artikel 57b FiLaV anteilmässig berücksichtigt. Der Anteil ermittelt sich aus dem Verhältnis der Gewinne der zwei juristischen Personen vor der Fusion.

Im Vergleich mit einer gewöhnlichen bisherigen Statusgesellschaft, muss in den Bemessungsjahren 2020-2024 der Inlandgewinn, soweit er auf die bisher ordentlich besteuerte Gesellschaft entfällt, zusätzlich reduziert werden, da sonst das Ressourcenpotenzial des Kantons zu hoch ist. Deshalb ändert sich die Berechnung des Inlandanteils gegenüber Tabelle 2.2.

Tabelle 3.1: Steuerdaten der beiden Gesellschaften vor der Fusion

Anhang 4 Weisung ESTV			2017	2018	2019	2017 - 2019
Gesellschaft 1 (mit kantonalem Steuerstatus)						
- Steuerbarer Reingewinn DBG	G _{DBG}	4.4 abzüglich 4.7	1'000	5'000	3'500	9'500
- Steuerbarer Reingewinn Schweiz	G _{CH}	4.13	100	400	200	700
Gesellschaft 2 (ordentlich besteuert)						
- Steuerbarer Reingewinn DBG	G _{DBG}	4.4 abzüglich 4.7	750	2'500	1'500	4'750

Für die Berechnung des Inlandanteils muss wie bereits in Tabelle 2.2 der Reingewinn DBG (beider Gesellschaften) durch den Reingewinn Schweiz dividiert werden. Bei der ehemals ordentlich besteuerten Gesellschaft gilt der gesamte Gewinn als Reingewinn Schweiz. Dieser muss noch mit dem Faktor 0,25 gewichtet werden, damit er in der fiktiven Beta-Welt nicht stärker ins Ressourcenpotenzial fliesst als dies in der Zeta-Welt der Fall wäre (Herleitung siehe Exkurs). Bei einem vorzeitigen Statusverzicht wird diese Reduktion nur in den Bemessungsjahren 2020 - 2024 vorgenommen, da es in den Jahren vor 2020 noch keine Zeta-Gewichtung gibt.

Tabelle 3.2: Berechnung des Inlandanteils

Formel			2017	2018	2019	Summe
Steuerbarer Reingewinn DBG	G _{DBG}	G _{DBG}	1'750	7'500	5'000	14'250
Steuerbarer Reingewinn Schweiz	G _{CH}	G _{CH} + G _{DBG} * 0.25	288	1'025	575	1'888
Anteil Inlandgewinne	FG _{CH}	G _{CH} / G _{DBG}				13.2%

Die weitere Berechnung erfolgt gleich wie bei jeder Statusgesellschaft. Der steuerbare Reingewinn Schweiz beträgt in diesem Beispiel:

Tabelle 3.3: Steuerbarer Reingewinn der fusionierten Gesellschaft

Formel			2020	2021	2022	2023	2024
Steuerbarer Reingewinn DBG	G _{DBG}		800	1'200	1'000	1'200	4'500
Steuerbarer Reingewinn Schweiz	G _{CH}	G _{DBG} * FG _{CH}	106	158	132	158	594

Exkurs: Technische Erläuterung zur Berechnung des steuerbaren Reingewinns Schweiz

Bei einem fusionierten Unternehmen soll der Gewinn der bisher ordentlich besteuerten Gesellschaft nicht stärker in das Ressourcenpotenzial einfließen, als wenn die Fusion nicht stattgefunden hätte. Ohne besondere Behandlung würde dieser Gewinn der fusionierten Gesellschaft aber vollumfänglich dem Gewinn Schweiz zugeordnet und so zu 100% in den massgebenden Gewinn Beta fließen. Dies ist deutlich mehr als wenn die Fusion nicht stattgefunden hätte. Ohne Fusion würde der Gewinn dem massgebenden Gewinn Zeta zugerechnet und somit Zeta-1 gewichtet, was zu einer starken Reduktion führt.

Um diese unterschiedliche Behandlung zu verhindern, wird die bisher ordentlich besteuerte Gesellschaft fiktiv als Statusgesellschaft betrachtet und der steuerbare Reingewinn Schweiz so stark reduziert, dass der massgebende Gewinn Beta gleich hoch ist wie wenn der ursprüngliche Gewinn mit Zeta-1 gewichtet würde. Mit diesem Vorgehen ist es aus Sicht des Ressourcenausgleichs irrelevant, ob die Fusion stattgefunden hat oder nicht. Die Herleitung des dafür notwendigen Reduktionsfaktors wird nachfolgend beschrieben.

Bei der Zeta-Gewichtung (d.h. ohne Fusion) ist der massgebende Gewinn:

$$(1) \quad G_{DBG} * \zeta_1$$

Bei der Beta-Gewichtung (d.h. bei einer Fusion) lautet die Berechnung:

$$(2) \quad G_{CH} + G_{AUSL} * \beta$$

Da $G_{AUSL} = G_{DBG} - G_{CH}$ (s. Tabelle 2.4) lässt sich (2) auch schreiben als

$$(3) \quad G_{CH} + (G_{DBG} - G_{CH}) \beta$$

Gemäss Definition sollen (1) und (3) gleich sein.

$$(4) \quad G_{DBG} * \zeta_1 = G_{CH} + (G_{DBG} - G_{CH}) \beta$$

Diese Gleichung kann noch umgeformt werden:

$$G_{DBG} * \zeta_1 = G_{CH} + (G_{DBG} - G_{CH}) \beta$$

$$G_{DBG} * \zeta_1 = G_{CH} + \beta * G_{DBG} - \beta * G_{CH}$$

$$G_{DBG} * \zeta_1 = (1 - \beta) G_{CH} + \beta * G_{DBG}$$

$$G_{DBG} * (\zeta_1 - \beta) = (1 - \beta) G_{CH}$$

$$(5) \quad \frac{G_{CH}}{G_{DBG}} = \frac{\zeta_1 - \beta}{1 - \beta}$$

Somit hängt der Anteil des Inlandgewinns am Gesamtgewinn nur von den Faktoren Zeta-1 und Beta ab. Die Beta-Faktoren bleiben während der gesamten Übergangsphase gleich. Ihr Wert ist jedoch pro Statuscode unterschiedlich. Im Gegensatz dazu wird der Faktor Zeta-1 jährlich auf der Grundlage der gemeldeten Daten berechnet und gilt für alle Gesellschaften. Der effektive Faktor Zeta-1 für ein bestimmtes Bemessungsjahr ist bei der Datenmeldung noch nicht bekannt. Für die Botschaft zur STAF wurde ein Wert von 35% geschätzt. Bei einer späteren Aktualisierung lag der geschätzte Wert bei 32,3%. Setzt man diese Werte in (5) ein, ergibt sich für Domizil- und gemischte Gesellschaften ein Wert um 25%. Für Holdinggesellschaften liegt er bei gut 30%.

Um den administrativen Aufwand für die kantonalen Steuerverwaltungen möglichst gering zu halten, werden bei einer Fusion die fiktiven Gewinne der ordentlich besteuerten Gesellschaft auf 25% reduziert. Dieser pragmatische Ansatz lässt sich aus verschiedenen Gründen rechtfertigen:

- Aus heutiger Sicht wird die Zahl der betroffenen Fusionen überschaubar bleiben.
- Eine jährliche Anpassung aufgrund der neu berechneten Zetas ist nicht effizient, da trotz der geringen Zahl der Fälle, der Aufwand für die kantonalen Steuerverwaltungen erheblich wäre. Zudem sind die Zetawerte nicht periodengerecht zur Datenmeldung, sondern gelten für das Vorjahr.
- Für das Jahr 2020 wird noch kein Zeta vorliegen und der Wert müsste, gemäss den obenstehenden Überlegungen, aufgrund der vorhandenen Schätzung bei etwa 25% festgelegt werden.
- Die Fehleranfälligkeit bei Faktoren, welche jedes Jahr ändern und gleichzeitig noch für jeden kantonalen Statuscode unterschiedlich sind, ist sehr hoch. Die ESTV hat kaum Möglichkeiten, die Berechnungen der kantonalen Steuerverwaltungen zu kontrollieren, da nur das Resultat der Berechnung übermittelt wird.
- Solange die effektiven Zetas nicht bekannt sind, lässt sich nicht sagen, ob ein betroffener Kanton mit dieser Regelung bevorteilt oder benachteiligt wird. Aber die Auswirkungen auf das gesamte Ressourcenpotenzial des Kantons werden voraussichtlich nicht gross sein, da mit dem Umbuchungsfaktor in den Bemessungsjahren ab 2021 nur noch ein Teil des betagewichteten Gewinnes in das Ressourcenpotenzial fliesst.