

# Direkte Steuern



# Direkte Steuern

## Theoretische Grundlagen und praktische Beispiele (Lösungsansätze)

Christoph Nef

lic. oec. HSG, dipl. Steuerexperte

Tax Advisors & Associates AG, Gartenstrasse 25, CH-8002 Zürich

Tel +41 (0)44 208 10 10; Fax + 41 (0)44 208 10 20

[christoph.nef@taxadvisors.ch](mailto:christoph.nef@taxadvisors.ch)

[www.taxadvisors.ch](http://www.taxadvisors.ch)

## Direkte Steuern – Teil 1: 24. April 2009

### 2.2 Einkommens- und Vermögenssteuern (nP)

#### 2.2.3 Beispiel – **unbeschränkte Steuerpflicht**

§ Beispiel A: Herr A wohnt in Freienbach im Kanton Schwyz.

§ Frage 1: Beschränkte oder unbeschränkte Steuerpflicht in der Schweiz?

- Unbeschränkte Steuerpflicht qua persönlicher Zugehörigkeit  
(steuerrechtlicher Wohnsitz, Absicht dauernden Verbleibens Art. 3 DBG)

§ Frage 2: Was kann die Schweiz gemäss DBG besteuern?

- Grundsatz: Besteuerung weltweites Einkommen & Vermögen (Art. 6 Abs. 1 DBG)
- Liegenschaft in Freienbach : **JA**
- Liegenschaft in Südfrankreich: **NEIN**
- Lohn von der Gesellschaft X mit Sitz in Zürich (Arbeitsort Zürich): **JA**
- Lohn von der Gesellschaft Y mit Sitz in Dubai (Arbeitsort Dubai): **JA**

## Direkte Steuern – Teil 1: 24. April 2009

### 2.2 Einkommens- und Vermögenssteuern (nP)

#### 2.2.3 Beispiel – **unbeschränkte Steuerpflicht**

§ Beispiel B: Herr B wohnt in Dubai.

§ Frage 1: Beschränkte oder unbeschränkte Steuerpflicht in der Schweiz?

- Unbeschränkte Steuerpflicht qua persönlicher Zugehörigkeit  
(steuerrechtlicher Aufenthalt: > 30 Tage in CH und Erwerbstätigkeit Art. 3 DBG)

§ Frage 2: Was kann die Schweiz gemäss DBG besteuern?

- Grundsatz: Besteuerung weltweites Einkommen & Vermögen (Art. 6 Abs. 1 DBG)
- Liegenschaft in Südfrankreich: **NEIN**
- Lohn von der Gesellschaft X mit Sitz in Zürich (Arbeitsort Zürich): **JA**

## Direkte Steuern – Teil 1: 24. April 2009

### 2.2 Einkommens- und Vermögenssteuern (nP)

#### 2.2.3 Beispiel – **unbeschränkte Steuerpflicht**

§ Beispiel C: Herr C wohnt in Dubai.

§ Frage 1: Beschränkte oder unbeschränkte Steuerpflicht in der Schweiz?

- Beschränkte Steuerpflicht qua wirtschaftlicher Zugehörigkeit (Liegenschaft in St. Moritz Art. 4 DBG)

§ Frage 2: Was kann die Schweiz gemäss DBG besteuern?

- Grundsatz: Besteuerung beschränkt auf Einkommen & Vermögen gemäss Art. 4 und 5 DBG (Art. 6 Abs. 2 DBG)
- Liegenschaft in St. Moritz: **JA**
- Liegenschaft in Südfrankreich: **NEIN**
- Lohn von der Gesellschaft Y mit Sitz in Dubai (Arbeitsort Dubai): **NEIN**

## Direkte Steuern – Teil 1: 24. April 2009

### 2.2 Einkommens- und Vermögenssteuern (nP)

#### 2.2.3 Beispiel – **unbeschränkte Steuerpflicht**

§ Beispiel D: Herr D wohnt in Dubai.

§ Frage 1: Beschränkte oder unbeschränkte Steuerpflicht in der Schweiz?

- Beschränkte Steuerpflicht qua wirtschaftlicher Zugehörigkeit (Liegenschaft in St. Moritz Art. 4 DBG; Aufenthalt ohne Unterbrechung jeweils < 90 Tage in CH ohne Erwerbstätigkeit Art. 3 DBG)

§ Frage 2: Was kann die Schweiz gemäss DBG besteuern?

- Grundsatz: Besteuerung beschränkt auf Einkommen & Vermögen gemäss Art. 4 und 5 DBG (Art. 6 Abs. 2 DBG)
- Liegenschaft in St. Moritz: **JA**
- Vermögen und Vermögenserträge: **NEIN**

## Direkte Steuern – Teil 1: 24. April 2009

### 2.3 Gewinn- und Kapitalsteuern (jP)

#### 2.3.3 Beispiel – **unbeschränkte Steuerpflicht**

§ Beispiel A: Gesellschaft A AG Sitz in Baar im Kanton Zug.

§ Frage 1: Beschränkte oder unbeschränkte Steuerpflicht in der Schweiz?

- Unbeschränkte Steuerpflicht qua persönlicher Zugehörigkeit (Sitz in der Schweiz, Art. 50 DBG)

§ Frage 2: Was kann die Schweiz gemäss DBG besteuern?

- Grundsatz: Besteuerung weltweiter Gewinn & Kapital (Art. 52 Abs. 1 DBG)
- Gewinn Hauptsitz in Baar: **JA**
- Gewinn Betriebsstätte in China: **NEIN**
- Kapitalanlageliegenschaft in Singapur: **NEIN**

## Direkte Steuern – Teil 1: 24. April 2009

### 2.3 Gewinn- und Kapitalsteuern (jP)

#### 2.3.3 Beispiel – **unbeschränkte Steuerpflicht**

§ Beispiel B: Gesellschaft B AG Sitz in Guernsey (Offshore).

§ Frage 1: Beschränkte oder unbeschränkte Steuerpflicht in der Schweiz?

- Unbeschränkte Steuerpflicht qua persönlicher Zugehörigkeit (tatsächliche Verwaltung in der Schweiz, Art. 50 DBG)
- Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist der Ort der tatsächlichen Verwaltung dort anzusiedeln wo die wesentlichen Entscheide getroffen werden (und indizienmässig die Verwaltungsräte Wohnsitz haben)

§ Frage 2: Was kann die Schweiz gemäss DBG besteuern?

- Grundsatz: Besteuerung weltweiter Gewinn & Kapital (Art. 52 Abs. 1 DBG)
- Gewinn Hauptsitz in Guernsey: **JA**

## Direkte Steuern – Teil 1: 24. April 2009

### 2.3 Gewinn- und Kapitalsteuern (jP)

#### 2.3.3 Beispiel – **unbeschränkte Steuerpflicht**

§ Beispiel C: Gesellschaft C AG Sitz in Frankreich.

§ Frage 1: Beschränkte oder unbeschränkte Steuerpflicht in der Schweiz?

- Beschränkte Steuerpflicht qua wirtschaftlicher Zugehörigkeit (Betriebsstätte in der Schweiz, Art. 51 DBG)

§ Frage 2: Was kann die Schweiz gemäss DBG besteuern?

- Grundsatz: Besteuerung nur von Gewinn & Kapital gemäss Art. 51 DBG
- Gewinn Hauptsitz Frankreich: **NEIN**
- Gewinn Betriebsstätte in der Schweiz: **JA**
- Kapitalanlageliegenschaft in der Schweiz: **JA**

## Direkte Steuern – Teil 1: 24. April 2009

### 2.3 Gewinn- und Kapitalsteuern (jP)

#### 2.3.3 Beispiel – **unbeschränkte Steuerpflicht**

§ Beispiel D: Gesellschaft D AG Sitz auf BVI (Offshore).

§ Frage 1: Beschränkte oder unbeschränkte Steuerpflicht in der Schweiz?

- Beschränkte Steuerpflicht qua wirtschaftlicher Zugehörigkeit (Betriebsstätte in der Schweiz)

§ Frage 2: Was kann die Schweiz gemäss DBG besteuern?

- Grundsatz: Besteuerung nur von Gewinn & Kapital gemäss Art. 51 DBG
- Gewinn Hauptsitz auf BVI: **NEIN**
- Gewinn Betriebsstätte in der Schweiz: **JA**
- Kapitalanlageliegenschaft in Frankreich: **NEIN**

## Direkte Steuern – Teil 1: 24. April 2009

### 4.3 Privilegiert besteuerte Kapitalgesellschaften

#### 4.3.4 Beispiel Lizenzverwaltungstätigkeit - Steuerprivileg

- § Die Lizenzverwaltung qualifiziert grundsätzlich als eine Verwaltungstätigkeit. Da der Abschluss von neuen Lizenzverträgen nach Weisungen der ausländischen Konzernzentrale erfolgt kann daraus keine Geschäftstätigkeit in der Schweiz abgeleitet werden.
- § Die Gesellschaft kann daher grundsätzlich als gemischte Gesellschaft gemäss Art. 28 Abs. 3 / 4 StHG besteuert werden (kantonale Ebene / Bund ordentlich).

	<b>CH Erträge</b>	<b>Beteiligungserträge</b>	<b>Ausl. Erträge</b>
<b>Holdings-gesellschaft</b>	Keine Besteuerung auf kantonaler Ebene (Gewinnsteuer), nur reduzierte Kapitalsteuer		
<b>Domizil-gesellschaft</b>	Ordentliche Besteuerung	Beteiligungsabzug	Umfang Verwaltungstätigkeit in CH
<b>Gemischte Gesellschaft</b>	Ordentliche Besteuerung	Beteiligungsabzug	Umfang Geschäftstätigkeit in CH

## Direkte Steuern – Teil 1: 24. April 2009

### 4.4 Beteiligungsabzug (KG)

#### Beispiel - Beteiligungsabzug

- § Bruttobeteiligungsertrag = CHF 5'500'000
  - § Bruttodividende A AG = CHF 500'000
  - § Kapitalgewinn Verkauf C AG = CHF 5'000'000
  
- § Finanzierungskosten / Verwaltungsaufwand (pauschal)
  - § Finanzierungskosten = CHF 440'000
    - § A AG = 2% (=2'000'000/100'000'000) \* 4'000'00 = CHF 80'000
    - § C AG = 9% (=9'000'000/100'000'000) \* 4'00'000 = CHF 360'000
  - § Verwaltungskosten = CHF 275'000
    - § A AG = 5% \* 500'000 = 25'000
    - § C AG = 5% \* 5'000'000 = 250'000
  
- § Nettobeteiligungsertrag = CHF 4'785'000
  - § CHF 5'500'000 – (CHF 440'000 + CHF 275'000) = CHF 4'785'000
  
- § Beteiligungsabzug = 47.85%
  - § CHF 4'785'000 / CHF 10'000'000 = 47.85%

## Direkte Steuern – Teil 1: 24. April 2009

### 4.6 Fallbeispiel (Wirtschaftliche Doppelbesteuerung – Unternehmenssteuerreform II)

#### § A) Berechnung - Personengesellschaft

Gewinn	200'000	200'000
./. EK Zins (5% von 1'000'000)	<u>-50'000</u>	
Massgebender Lohn AHV (90.5%)	150'000	
Umrechnung ins Hundert = $150'000/0.905$	165'746	
./. AHV (9.5%)		<u>-15'746</u>
Steuerbares Einkommen		184'254
Einkommenssteuer (40%)		<u>-73'702</u>
<b>Nettoeinkommen</b>		<b>110'552</b>
Totalbelastung (AHV / Einkommenssteuer)		-89'448

## Direkte Steuern – Teil 1: 24. April 2009

### 4.6 Fallbeispiel (Wirtschaftliche Doppelbesteuerung – Unternehmenssteuerreform II)

#### § B1) Berechnung – AG ohne Dividendenausschüttung

Gewinn Stufe AG		200'000	
./. Lohn inkl. AHV Arbeitg. 5.05%)		<u>-147'070</u>	-7'070
Steuerbarer Gewinn Stufe AG		52'930	
Ertragssteuer (20%)		<u>-10'586</u>	-10'586
<b>Gewinn nach Steuern</b>		<b>42'344</b>	
Lohn		140'000	
./. AHV (Arbeitnehmerbeitrag 5.05%)		<u>-7'070</u>	-7'070
Steuerbares Einkommen		132'930	
Einkommenssteuer (38%)		<u>-50'513</u>	-50'513
<b>Nettoeinkommen</b>		<b>82'417</b>	
<b>Totalbelastung (AHV / Einkommensteuer)</b>			<b>-75'239</b>

## Direkte Steuern – Teil 1: 24. April 2009

### 4.6 Fallbeispiel (Wirtschaftliche Doppelbesteuerung – Unternehmenssteuerreform II)

#### § B2) Berechnung – AG mit Dividendenausschüttung

Gewinn Stufe AG		200'000	
./. Lohn inkl. AHV Arbeitg. 5.05%)		<u>-147'070</u>	-7'070
Steuerbarer Gewinn Stufe AG		52'930	
Ertragssteuer (20%)		<u>-10'586</u>	-10'586
<b>Gewinn nach Steuern</b>		<b>42'344</b>	
Dividende		50'000	
Lohn		140'000	
./. AHV (Arbeitnehmerbeitrag 5.05%)		<u>-7'070</u>	-7'070
Steuerbares Einkommen		182'930	
Einkommenssteuer (40%)		<u>-73'172</u>	-73'172
<b>Nettoeinkommen</b>		<b>109'758</b>	
<b>Totalbelastung (AHV / Einkommensteuer)</b>			<b>-97'898</b>

## Direkte Steuern – Teil 1: 24. April 2009

### 4.6 Fallbeispiel (Wirtschaftliche Doppelbesteuerung – Unternehmenssteuerreform II)

#### § B3) Berechnung – AG mit Dividendenausschüttung (USTR II)

Gewinn Stufe AG	200'000	
./. Lohn inkl. AHV Arbeitg. 5.05%)	<u>-147'070</u>	-7'070
Steuerbarer Gewinn Stufe AG	52'930	
Ertragssteuer (20%)	<u>-10'586</u>	-10'586
<b>Gewinn nach Steuern</b>	<b>42'344</b>	
steuerbare Dividende 60% (von 50'000)	30'000	
Lohn	140'000	
./. AHV (Arbeitnehmerbeitrag 5.05%)	<u>-7'070</u>	-7'070
Steuerbares Einkommen	162'930	
Einkommenssteuer (40%)	<u>-65'172</u>	-65'172
<b>Nettoeinkommen</b>	<b>97'758</b>	
<b>Totalbelastung (AHV / Einkommensteuer)</b>		<b>-89'898</b>

## Direkte Steuern – Teil 1: 24. April 2009

### 5.6 Verkauf (Share-Deal vs. Asset-Deal)

#### 5.6.6 Beispiele

Beispiel A: Investmentbanker

§ Nein: Selbständige Erwerbstätigkeit

§ *systematische oder planmässige Art und Weise des Vorgehens*

§ *Häufigkeit der Geschäfte und eine kurze Besitzdauer*

§ *enge Zusammenhang der Geschäfte mit der beruflichen Tätigkeit der steuerpflichtigen Person sowie der Einsatz spezieller Fachkenntnisse*

§ *Einsatz erheblicher fremder Mittel zur Finanzierung der Geschäfte*

§ *Wiederanlage der erzielten Gewinne in gleichartige Vermögensgegenstände*

Beispiel B: Verkauf der B AG

§ Nein: Mantelhandel

## Direkte Steuern – Teil 1: 24. April 2009

### 5.6 Verkauf (Share-Deal vs. Asset-Deal)

#### 5.6.6 Beispiele

Beispiel C: Verkauf C AG

§ Nein: Indirekte Teilliquidation

Beispiel D: Verkauf der D AG

§ Nein: Transponierung

## Direkte Steuern – Teil 1: 24. April 2009

### 6 Sanierung / Liquidation eines Unternehmens

#### 6.3 Beispiel Liquidation eines Unternehmens

1. Berechnen Sie den Liquidationserlös (Annahme Gewinnsteuersatz vor Steuern 20%).

Reinvermögen (Nettoaktiven)	1'200
+ stille Reserven	600
./. Steuern (20% der st. Res.)	<u>(120)</u>
Liquidationserlös	1'680

## Direkte Steuern – Teil 1: 24. April 2009

### 6 Sanierung / Liquidation eines Unternehmens

#### 6.3 Beispiel Liquidation eines Unternehmens

2. Welches sind die Steuerfolgen auf Stufe der No Future AG (Gewinnsteuer und Verrechnungssteuer)?

##### Gewinnsteuer

Sämtliche ordentliche und ausserordentliche Gewinne (inkl. des aus dem Buchwertprinzip ermittelten Liquidationsgewinns) werden besteuert (Art. 58 Abs. 1 Bst. c DBG).

- Liquidationskosten und Verlustvortrag können abgezogen werden (Art. 59 und Art. 67 DBG)

##### Verrechnungssteuer

Die Differenz zwischen dem Nominalwert des AK und dem Liquidationsertrag unterliegt der Verrechnungssteuer (Art. 4 Abs. 1 Bst. b und Art 4a VStG, Art. 20 Abs. 1 VStV).

Liquidationserlös	1'680
./. Aktienkapital	<u>(500)</u>
= Bemessungsgrundlage	1'180
./. Verrechnungssteuer 35% (Form 102)	<u>(413)</u>
= Ausbezahlter Liquidationserlös	767
+ Kapitalrückzahlung (Aktienkapital)	<u>500</u>
= Auszahlung an Inhaber	1'267

## Direkte Steuern – Teil 1: 24. April 2009

### 6 Sanierung / Liquidation eines Unternehmens

#### 6.3 Beispiel Liquidation eines Unternehmens

##### **3. Welches sind die Steuerfolgen für den Inhaber der No Future AG?**

Werden die Anteile im Privatvermögen gehalten, unterliegt die Differenz grundsätzlich der Einkommensteuer (Art. 20 Abs. 1 Bst. c DBG, Nennwertprinzip).

Werden die Anteile im Geschäftsvermögen gehalten, gilt das Buchwertprinzip.

## Direkte Steuern – Teil 1: 24. April 2009

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit

**Christoph Nef**

Dipl. Steuerexperte

lic. oec. HSG

Partner

Tax Advisors & Associates AG

Gartenstrasse 25

8002 Zürich

[christoph.nef@taxadvisors.ch](mailto:christoph.nef@taxadvisors.ch)

Tel: +41 44 208 10 10

Fax: +41 44 208 10 20