

# Direkte Steuern



# Direkte Steuern

## Theoretische Grundlagen und praktische Beispiele (mit Einbezug indirekter Steuern)

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

### Kursinhalt

1. Grundzüge des schweizerischen Steuersystems [Teil 1]
2. Die wichtigsten Steuern im Überblick [Teil 1]
3. Besteuerung von Personen- / Kapitalgesellschaften [Teil 1]
4. Gründung eines Unternehmens [Teil 1]
5. M&A / Reorganisation und Verkauf eines Unternehmens [Teil 1]
6. Sanierung / Liquidation eines Unternehmens [Teil 1]
7. Internationale Aspekte [Teil 2]

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

### Ziele für Studierende Teil 1

1. Die Studierenden kennen die Grundzüge des schweizerischen Steuerrechts
2. Die Studierenden kennen die wesentlichen Steuern die erhoben werden vom Bund, den Kantonen und Gemeinden
3. Die Studierenden kennen die Grundzüge der Besteuerung von natürlichen Personen (Einkommens- und Vermögenssteuern)
4. Die Studierenden kennen die Grundzüge der Besteuerung von juristischen Personen (Kapitalunternehmen / Gewinn- und Kapitalsteuern)
5. Die Studierenden kennen die Grundzüge des internationalen Steuerrechts

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

### Kursinhalt

1. Grundzüge des schweizerischen Steuersystems
  - 1.1 Entstehung des Steuersystems
  - 1.2 Charakterisierung des heutigen Steuersystems
  - 1.3 Konsequenz des heutigen Steuersystems
  - 1.4 Definition Direkte Steuern / Abgrenzung Indirekte Steuern
  - 1.5 Die vom Bund erhobenen Steuern
  - 1.6 Die von den Kantonen und Gemeinden erhobenen Steuern
  - 1.7 Personen und Unternehmen im Steuerrecht

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

### 1.1 Entstehung des Steuersystems

- § Hintergrund: Finanzierung des Staatshaushalts (der Staatsausgaben)
- § Bis zum vorletzten Jahrhundert waren Zölle die Haupteinnahmequelle des Staates
- § Bis 1848 erhoben die Kantone ihre eigenen Steuern von denjenigen, welche Eigentum besaßen
- § Die direkten Steuern (Einkommens- und Gewinnsteuern) waren nicht bekannt
- § Mit der Einführung des Bundesstaates kann der Wechsel von den Zöllen zu den direkten Steuern
- § In den letzten Jahren vollzog sich eine Verlagerung von den direkten zu den indirekten Steuern (insbesondere Mehrwertsteuer, nachfolgend „MWST“)

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

### 1.2 Charakterisierung des heutigen Steuersystems

- § Bund, Kantone und Gemeinden als Träger der **Steuerhoheit**
- § Vielzahl von Steuerarten, die **Steuerobjekte**
- § Natürliche (nachfolgend „nP“) und juristische Personen (nachfolgend „jP“) als **Steuersubjekte**
- § Schwergewicht bei den direkten Steuern und bei den Steuern der Kantone und Gemeinden
- § Mehrwertsteuer (indirekte Steuer) von grosser Bedeutung für den Bund
- Das schweizerische Steuersystem ist charakterisiert durch seine föderalistische Struktur und durch das Fehlen einer einheitlichen gesetzlichen Regelung der Steuern auf dem ganzen Staatsgebiet (Harmonisierung nur bezüglich der direkten Steuern durch das Steuerharmonisierungsgesetz, nachfolgend „**StHG**“)

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

### 1.3 Konsequenz des heutigen Steuersystems

- Der Charakter des schweizerischen Steuersystem widerspiegelt sich innerhalb der Schweiz insbesondere in einer unterschiedlichen Steuerbelastung der Steuersubjekte
- Es besteht Steuerkonkurrenz zwischen den Kantonen

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

### 1.4 Definition Direkte Steuern / Abgrenzung Indirekte Steuern

- § Massgebend für die Unterscheidung ist die wirtschaftliche Auswirkung der Steuer beim Steuerpflichtigen, dabei wird zwischen Steuersubjekt und Steuerträger differenziert
- § **Steuersubjekt** = die aus dem Steuerrechtsverhältnis (Staat vs. nP/jP) verpflichtete Person (welche belangt wird, bzw. die Steuer bezahlen muss)
- § **Steuerträger** = die durch die Steuer effektive belastete Person
- § **Direkte Steuern** (nachfolgend „DS“): **Steuersubjekt = Steuerträger** (keine Überwälzung auf Dritte); z.B. **Einkommens-/Vermögenssteuern (nP)** resp. **Gewinn-/Kapitalsteuer (jP)**
- § **Indirekte Steuern** (nachfolgend „IS“): **Steuersubjekt ≠ Steuerträger** (Überwälzung auf Dritte), z.B. **Mehrwertsteuer, Zölle, Verrechnungssteuer, Emissionsabgabe, Umsatzabgabe**

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

### 1.5 Die vom Bund erhobenen Steuern

- § Der Bund braucht eine ausdrückliche Ermächtigung in der Bundesverfassung (BV) , damit er Steuern erheben kann
- Direkte Bundessteuer (=DS)
  - Einkommenssteuer von nP
  - Gewinnsteuer von jP
- Verrechnungssteuer (=IS)
- Stempelsteuer (Emissionsabgabe / Umsatzabgabe) (=IS)
- Mehrwertsteuer (=IS)
- Tabaksteuer / Militärpflichtersatz / Biersteuer / Zölle / LSVA / Autobahnvignette / Steuer auf gebrannten Wassern

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

### 1.6 Die von den Kantonen und Gemeinden erhobenen Steuern

- § Der Kanton (bzw. Gemeinde) braucht eine ausdrückliche Ermächtigung in der Kantonsverfassung (KV) , damit er Steuern erheben kann
- Einkommens- und Vermögenssteuer von nP (=DS)
- Gewinn- und Kapitalsteuern von jP (=DS)
- Kopf-, Personal- und Haushaltsteuern, Erbschafts- und Schenkungssteuern, Grundstückgewinnsteuern (=DS)
- Handänderungssteuern, Steuer auf Lotterie und Totogewinnen, Motorfahrzeugsteuern, Hundesteuern, Vergnügungssteuern, Kurtaxe, Stempelsteuern, Wasserwerksteuer etc.

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

### 1.7 Personen und Unternehmen im Steuerrecht

#### § nP im Steuerrecht

§ Selbständige und unselbständige Erwerbstätigkeit

§ Aufteilung zwischen Privat- und Geschäftsvermögen

#### § jP im Steuerrecht

§ Was sind juristische Personen?

§ Trennung zwischen Unternehmung und Inhaber (wirtschaftliche Doppelbelastung)

#### § Unternehmen im Steuerrecht

§ Unterscheidung zwischen Personen- und Kapitalunternehmung

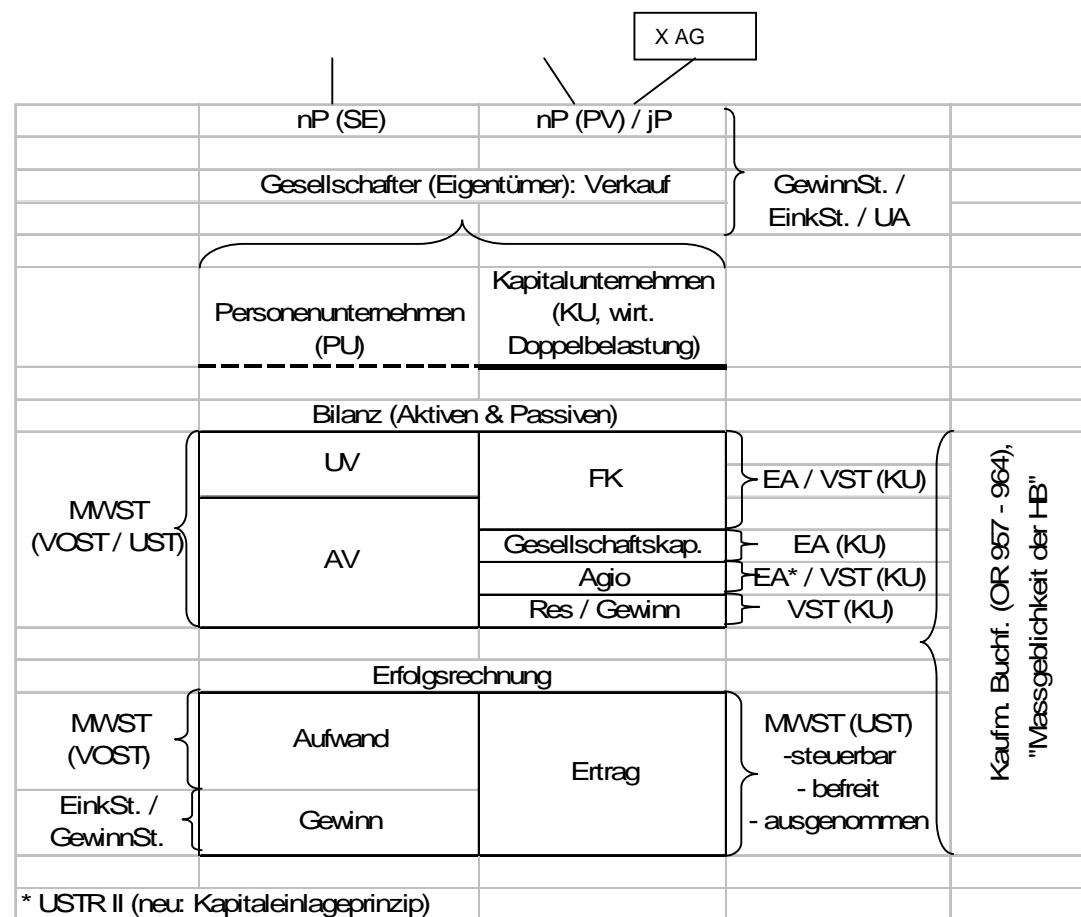
## Direkte Steuern – Teil 1: 24. April 2009

### Kursinhalt

2. Die wichtigsten Steuern im Überblick
  - 2.1 Überblick über die wichtigsten Steuern
  - 2.2 Einkommens- und Vermögenssteuern (nP)
  - 2.3 Gewinn- und Kapitalsteuern (jP)

# Direkte Steuern – Teil 1: 24. April 2009

## 2.1 Überblick über die wichtigsten Steuern



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

### 2.2 Einkommens- und Vermögenssteuern (nP)

#### 2.2.1 Übersicht

Bund (DBG)	- Einkommensteuer (Art. 3 -48 DBG)
Kantone (Mindestvorschrift StHG)	- Einkommensteuer - Vermögenssteuer

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

### 2.2 Einkommens- und Vermögenssteuern (nP)

#### 2.2.2 Grundsätze – Begründung der Steuerpflicht

- § Art. 3 DBG: Persönliche Zugehörigkeit = **unbeschränkte Steuerpflicht**
- § **Steuerrechtlicher Wohnsitz** = wenn eine Person sich in der Schweiz mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält
- oder
- § **Steuerrechtlicher Aufenthalt** = wenn eine Person in der Schweiz ungeachtet vorübergehender Unterbrechung:
  - a) während mindestens 30 Tagen verweilt und eine Erwerbstätigkeit ausübt;
  - b) während mindestens 90 Tagen verweilt und keine Erwerbstätigkeit ausübt;
- ⊖ Besteuerung weltweites Einkommen & Vermögen (Art. 6 Abs. 1 DBG)
- ⊖ Ausnahme: Geschäftsbetriebe, Betriebstätten und Grundstücke im Ausland

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

### 2.2 Einkommens- und Vermögenssteuern (nP)

#### 2.2.2 Grundsätze – Begründung der Steuerpflicht

- § Art. 4 / 5 DBG: Wirtschaftliche Zugehörigkeit = **beschränkte Steuerpflicht** (Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz/Aufenthalt)
  - § Art. 4: Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke in der Schweiz  
**Betriebsstätte** (nachfolgend „PE“) = feste Geschäftseinrichtung in der die Geschäftstätigkeit eines Unternehmens oder ein freier Beruf ganz oder teilweise ausgeübt wird (z.B. Zweigniederlassungen, Fabrikationsstätten, Werkstätten, Verkaufsstellen, ständige Vertretungen, Bau- und Montagegestellen von mindestens 12 Monate Dauer)
  - § Art. 5: Andere Steuerbare Werte (z.B.)
    - a) in der Schweiz eine Erwerbstätigkeit ausüben
    - b) Mitglieder der Verwaltung oder Geschäftsführung von jP mit Sitz oder PE in der Schweiz Tantiemen, Sitzungsgelder, feste Entschädigungen oder ähnliche Vergütungen erhalten
    - c) Gläubiger oder Nutzniesser von Forderungen, welche durch Grund- oder Faustpfand auf Grundstücken in der Schweiz gesicherter sind
    - d) Leistungen aus Einrichtungen des BVG
- ⊖ Besteuerung beschränkt auf obige Einkommen- → Vermögensbestandteile (Art. 6 Abs. 2 DBG)

## 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. Er besitzt folgende Vermögenswerte und erzielt folgende Einkünfte:

- § Liegenschaft in Freienbach (Eigenmietwert CHF 50'000, Wert CHF 1'500'000)
- § Liegenschaft in Südfrankreich (Eigenmietwert CHF 20'000, Wert CHF 800'000)
- § Lohn von der Gesellschaft X mit Sitz in Zürich (Arbeitsort Zürich) CHF 200'000
- § Lohn von der Gesellschaft Y mit Sitz in Dubai (Arbeitsort Dubai) CHF 50'000

§ Fragen:

- § Ist Herr A in der Schweiz unbeschränkt oder beschränkt steuerpflichtig?
- § Was kann die Schweiz gemäss DBG besteuern?

§ Beispiel B: Herr B wohnt in Dubai. Er besitzt folgende Vermögenswerte und erzielt folgende Einkünfte:

- § Lohn von der Gesellschaft X mit Sitz in Zürich (Arbeitsort Zürich) CHF 40'000 (für Tätigkeit im Juli / August (62 Tage) in Zürich, während welcher Zeit er in einem Hotel in Zürich übernachtet)
- § Liegenschaft in Südfrankreich (Eigenmietwert CHF 20'000, Wert CHF 800'000)

§ Fragen:

- § Ist Herr B in der Schweiz unbeschränkt oder beschränkt steuerpflichtig?
- § Was kann die Schweiz gemäss DBG besteuern?

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

### 2.2 Einkommens- und Vermögenssteuern (nP)

#### 2.2.3 Beispiel – **beschränkte Steuerpflicht**

- § Beispiel C: Herr C wohnt in Dubai. Er besitzt folgende Vermögenswerte und erzielt folgende Einkünfte:
  - § Liegenschaft in St. Moritz (Mieteinnahmen CHF 100'000, Wert CHF 3'000'000)
  - § Liegenschaft in Südfrankreich (Eigenmietwert CHF 20'000, Wert CHF 800'000)
  - § Lohn von der Gesellschaft Y mit Sitz in Dubai (Arbeitsort Dubai) CHF 200'000
  
- § Fragen:
  - § Ist Herr C in der Schweiz unbeschränkt oder beschränkt steuerpflichtig?
  - § Was kann die Schweiz gemäss DBG besteuern?
  
- § Beispiel D: Herr D wohnt in Dubai. Er besitzt folgende Vermögenswerte und erzielt folgende Einkünfte:
  - § Herr D arbeitet nicht und erzielt lediglich Vermögenserträge aus Wertschriften (Börsenwert CHF 20'000'000) CHF 1'000'000
  - § Liegenschaft in St. Moritz (Eigenmietwert CHF 50'000, Wert CHF 2'000'000), Wo er im Sommer 6 Wochen und im Winter 6 Wochen Ferien macht
  
- § Fragen:
  - § Ist Herr D in der Schweiz unbeschränkt oder beschränkt steuerpflichtig?
  - § Was kann die Schweiz gemäss DBG besteuern?

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

### 2.3 Gewinn- und Kapitalsteuern (jP)

#### 2.3.1 Übersicht

Bund (DBG)	- Gewinnsteuer (Art. 49 -82 DBG)
Kantone (Mindestvorschrift StHG)	- Gewinnsteuer - Kapitalsteuer

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

### 2.3 Gewinn- und Kapitalsteuern (jP)

#### 2.3.2 Grundsätze – Begründung der Steuerpflicht

- § Art. 50 DBG: Persönliche Zugehörigkeit = **unbeschränkte Steuerpflicht:**
  - § **Sitz in der Schweiz** = (gegründet in der Schweiz und im Handelsregister eingetragen (in der Schweiz inkorporiert)  
  
oder
  - § **Tatsächliche Verwaltung in der Schweiz** = dort wo die wesentlichen Entscheidungen getroffen werden:
    - Besteuerung weltweiter Gewinn und Kapital (Art. 52 Abs. 1 DBG)
    - Ausnahme: Geschäftsbetriebe, Betriebstätten und Grundstücke im Ausland

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

### 2.3 Gewinn- und Kapitalsteuern (jP)

#### 2.3.2 Grundsätze – Begründung der Steuerpflicht

- § Art. 51 DBG: Wirtschaftliche Zugehörigkeit = **beschränkte Steuerpflicht** (juristische Personen, die weder ihren Sitz noch tatsächliche Verwaltung in der Schweiz haben)
  - § Teilhaber an Geschäftsbetrieben in der Schweiz;
  - § In der Schweiz Betriebsstätten unterhalten;
  - § Grundstücke in der Schweiz besitzen;
  - § Gläubiger oder Nutzniesser von Forderungen sind, die durch Grund- oder Faustpfand auf Grundstücken in der Schweiz gesichert sind;
  - § In der Schweiz gelegene Liegenschaften vermitteln oder damit handeln;
- Besteuerung beschränkt auf obige Einkünfte und Kapital (Art. 52 Abs. 2 DBG)

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

### 2.3 Gewinn- und Kapitalsteuern (jP)

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

§ Beispiel A: Die Gesellschaft A AG hat Sitz in Baar, Kanton Zug. Die Gesellschaft besitzt folgende Vermögenswerte und erzielt folgende Gewinne:

§ Gewinn Hauptsitz in Baar CHF 10'000'000

§ Betriebsstätte in China, Gewinn der Betriebsstätte CHF 2'000'000

§ Kapitalanlageliegenschaft in Singapur (Mieteinnahmen CHF 1'000'000, Wert CHF 10'000'000)

§ Fragen:

§ Ist die A AG in der Schweiz unbeschränkt oder beschränkt steuerpflichtig?

§ Was kann die Schweiz gemäss DBG besteuern?

§ Beispiel B: Die Gesellschaft B AG hat Sitz auf Guernsey (Offshore). Folgende weiteren Angaben sind bekannt:

§ Alle Verwaltungsräte der B AG haben Wohnsitz in der Schweiz. Alle wesentlichen Entscheidungen werden in der Schweiz getroffen (inkl. VR-Sitzungen), in Guernsey besitzt die B AG über keine Infrastruktur

§ Gewinn CHF 10'000'000

§ Fragen:

§ Ist die B AG in der Schweiz steuerpflichtig?

§ Was kann die Schweiz gemäss DBG besteuern?

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

### 2.3 Gewinn- und Kapitalsteuern (jP)

#### 2.3.3 Beispiel – **beschränkte Steuerpflicht**

- § Beispiel C: Die Gesellschaft C AG hat Sitz in Frankreich. Die Gesellschaft besitzt folgende Vermögenswerte und erzielt folgende Gewinne:
  - § Gewinn Hauptsitz in Frankreich CHF 10'000'000
  - § Betriebsstätte in der Schweiz, Gewinn der Betriebsstätte CHF 2'000'000
  - § Kapitalanlageliegenschaft in der Schweiz (Mieteinnahmen CHF 1'000'000, Wert CHF 10'000'000)
  
- § Fragen:
  - § Ist die C AG in der Schweiz unbeschränkt oder beschränkt steuerpflichtig?
  - § Was kann die Schweiz gemäss DBG besteuern?
  
- § Beispiel D: Die Gesellschaft D AG hat Sitz auf den British Virgin Island (BVI, Offshore). Folgende weiteren Angaben sind bekannt:
  - § Gewinn Hauptsitz auf BVI CHF 10'000'000 (wo die Gesellschaft 50 Angestellte beschäftigt und Büroräumlichkeiten besitzt)
  - § Betriebsstätte in der Schweiz, Gewinn der Betriebsstätte CHF 2'000'000
  - § Kapitalanlageliegenschaft in der Frankreich (Mieteinnahmen CHF 1'000'000, Wert CHF 10'000'000)
  
- § Fragen:
  - § Ist die D AG in der Schweiz steuerpflichtig?
  - § Was kann die Schweiz gemäss DBG besteuern?

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

### Kursinhalt

3. Gründung eines Unternehmens (Personengesellschaften / Kapitalgesellschaften)
  - 3.1 Kriterien der Rechtsformwahl
  - 3.2 Mögliche Rechtsformen
  - 3.3 Gegenüberstellung Besteuerung Personengesellschaft / Kapitalgesellschaft

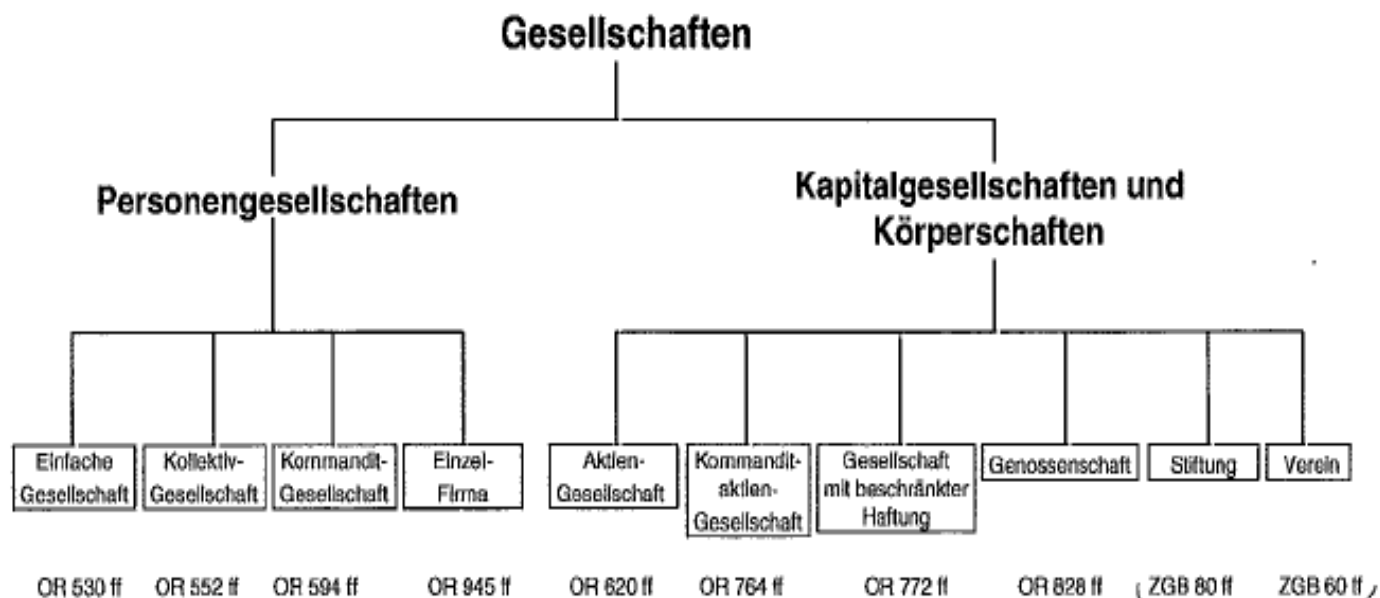
## Direkte Steuern – Teil 1: 24. April 2009

### 3.1 Kriterien der Rechtsformwahl

- § Steuern sind als Kosten für ein Unternehmen nicht unerheblich. Sie sind ein wichtiger Aspekt unter diversen Faktoren bei der Rechtsformwahl
  
- § Neben den Steuern stehen folgende Kriterien bei der Wahl der Rechtsform einer Unternehmung im Vordergrund:
  - § Haftungsverhältnisse
  - § Anzahl und Rechtsnatur der Beteiligten
  - § Verhältnis zwischen Kapitalgeber und Unternehmungsführung
  - § Übertragbarkeit der Anteile
  - § Finanzierungsmöglichkeiten

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

### 3.2 Mögliche Rechtsformen



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

### 3.2 Mögliche Rechtsformen

- § Als Personen im juristischen Sinn (ZGB) unterscheidet man zwischen zwei Gruppen:  
Den nP (=Privatpersonen) und den jP.
- § Das Merkmal sowohl nP als auch jP ist ihre Rechtsfähigkeit, d.h. sie sind selbst Träger von Rechten und Pflichten und können folglich selbst vor Gericht klagen (und verklagt werden).
- § jP: sind einfach ausgedrückt "Unternehmen". Zu den juristischen Personen zählen:
  - § Kapitalgesellschaften: Aktiengesellschaften, Kommanditaktiengesellschaften, GmbH
  - § Genossenschaften
  - § Vereine
  - § Stiftungen
- § Personengesellschaften (einfache Gesellschaften, Kommandit- und Kollektivgesellschaften) sind keine eigenständigen Personen. Folglich wird hier nicht das Unternehmen, sondern die einzelnen Gesellschafter (nP) besteuert.

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

### 3.3 Gegenüberstellung Besteuerung Personengesellschaft / Kapitalgesellschaft

Personengesellschaft	Kapitalgesellschaft
<p><b>Einkommensteuer</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kein selbständiges Steuersubjekt</li> <li>- Gewinn und Kapital werden direkt dem Anteilseigner zugerechnet und bei diesem besteuert</li> <li>- progressiver Tarif</li> <li>- Verlustverrechnung mit übrigem Einkommen</li> </ul>	<p><b>Gewinnsteuer</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Selbständiges Steuersubjekt</li> <li>- Gewinn und Kapital der Gesellschaft werden vom Anteilseignern unabhängig besteuert</li> <li>- (Meist) proportionaler Tarif</li> <li>- Verlustverrechnung nur mit Gewinn der Gesellschaft</li> </ul>

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

### 3.3 Gegenüberstellung Besteuerung Personengesellschaft / Kapitalgesellschaft

Personengesellschaft	Kapitalgesellschaft
<p><b>Einkommensteuer</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Steuer nicht als Aufwand abziehbar</li> <li>- keine Unterscheidung zw. Lohn und Gewinn</li> <li>- Gewinn ist vom mitarbeitenden Gesellschafter als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit zu versteuern</li> </ul>	<p><b>Gewinnsteuer</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Steuer als Aufwand abziehbar</li> <li>- Beim mitarbeitenden Inhaber erfolgt eine Unterscheidung zwischen Lohn und Gewinn</li> <li>- Der mitarbeitende Firmeninhaber hat den bezogenen Lohn als Einkommen zu versteuern</li> </ul>

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

### 3.3 Gegenüberstellung Besteuerung Personengesellschaft / Kapitalgesellschaft

Personengesellschaft	Kapitalgesellschaft
<p><b>Vermögenssteuer</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Privat- und Geschäftsvermögen werden gemeinsam besteuert</li> <li>- Grundstücke werden zum Steuerwert besteuert</li> <li>- Kennt den Begriff des verdeckten Eigenkapitals nicht</li> </ul>	<p><b>Kapitalsteuer</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Kapitalgesellschaft kennt nur Geschäftsvermögen</li> <li>- Kapitalbesteuerung gemäss Bilanzwerten, auch Grundstücke</li> <li>- Verdecktes Eigenkapital wird aufgerechnet</li> </ul>

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

### 3.3 Gegenüberstellung Besteuerung Personengesellschaft / Kapitalgesellschaft

Personengesellschaft	Kapitalgesellschaft
<p><b>Kirchensteuer</b> - Steuerpflicht nach Religionszugehörigkeit</p>	<p><b>Kirchensteuer</b> - Kirchensteuerpflichtig</p>

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

### 3.3 Gegenüberstellung Besteuerung Personengesellschaft / Kapitalgesellschaft

Personengesellschaft	Kapitalgesellschaft
<p><b>Sozialversicherungen</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Gesamter Gewinn unterliegt der AHV</li> <li>- keine ALV auf den Gewinn</li> </ul>	<p><b>Sozialversicherungen</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Keine AHV-Pflicht auf den Gewinn, nur auf den Lohn des mitarbeitenden Firmeninhabers</li> <li>- ALV auf dem Lohn des mitarbeitenden Firmeninhabers bis max. CHF 126'000</li> </ul>

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

### 3.3 Gegenüberstellung Besteuerung Personengesellschaft / Kapitalgesellschaft

Personengesellschaft	Kapitalgesellschaft
<p><b>Sondersteuern</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- keine Emissionsabgabe bei der Gründung</li> <li>- Keine Verrechnungssteuer bei der Privatentnahme</li> <li>- Handänderungssteuer bei Liegenschaftserwerb-/verkauf</li> <li>- Grundstücksgewinn (monistische System) - / Einkommensteuer (dualistisches System) bei Verkauf von Grundstücken</li> </ul>	<p><b>Sondersteuern</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Emissionsabgabe 1% (Freigrenze CHF 1 Mio.)</li> <li>- Verrechnungssteuer auf Dividendenzahlungen</li> <li>-Handänderungssteuer bei Liegenschaftserwerb-/verkauf</li> <li>- Grundstücksgewinn (monistische System) - / Gewinnsteuer (dualistisches System) bei Verkauf von Grundstücken</li> </ul>

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

### Kursinhalt

- 4. Besteuerung von Personen- und Kapitalgesellschaften (KG)
  - 4.1 Ordentlich besteuerte Gesellschaften
  - 4.2 Gemeinsamkeiten: Grundsätze der Steuerbemessung
  - 4.3 Privilegiert besteuerte Kapitalgesellschaften
  - 4.4 Beteiligungsabzug (KG)
  - 4.5 Wichtigste Punkte der Unternehmenssteuerreform II
  - 4.6 Beispiel: (Wirtschaftliche Doppelbesteuerung – Unternehmenssteuerreform II)

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

### 4.1 Ordentlich besteuerte Gesellschaften

§ Bei der ordentlichen Besteuerung unterliegen Personen- und Kapitalgesellschaften folgenden Steuern:

§ Personengesellschaften:

§ Einkommenssteuern

§ Vermögenssteuern (nur auf Stufe Kantone und Gemeinden)

§ Kapitalgesellschaften:

§ Gewinnsteuern

§ Kapitalsteuern (nur auf Stufe Kantone und Gemeinden)

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

### 4.2 Gemeinsamkeiten – Grundsätze der Steuerbemessung

- § Grundsatz: Massgeblichkeit der Handelsbilanz (Buchführungspflicht)
- § Aktivierungsfähigkeit / -pflicht
- § Bewertung bei der Aktivierung
- § Zulässige Abschreibungen
  - § Linear / Degressiv / Einmal- resp. Sofortabschreibungen
- § Buchwertprinzip / Nennwertprinzip / Kapitaleinlageprinzip (USTR II)
- § Realisations- und Imparitätsprinzip
- § Steuerlich zulässige Rückstellungen
  - § Warendrittel, Delkredere, Garantierückstellungen, R&D
- § Abzugsfähigkeit geschäftsmässig begründeter Aufwendungen
- § Stille Reserven
  - § Echte, buchmässige , steuersystematische Realisation

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

### 4.3 Privilegiert besteuerte Kapitalgesellschaften

- § Neben den ordentlich besteuerten Gesellschaften kennt das Steuerrecht auch sog. privilegiert besteuerte Gesellschaften (Art. 28 StHG)
  
- § Merkmale
  - § Grundsätzlich keine nennenswerte Infrastruktur
  - § Keine, resp. keine wesentliche Geschäftstätigkeit, nur Verwaltungstätigkeit
  
- § Arten
  - § **Holdingsgesellschaft** (Steuerbefreiung auf Stufe Kanton und Gemeinde)
  
  - § **Verwaltungsgesellschaft** (gemischte Gesellschaft)
  - § **Domizilgesellschaft**
  - Auf Stufe Kanton und Gemeinde privilegierte Besteuerung für ausländische Einkünfte

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

### 4.3 Privilegiert besteuerte Kapitalgesellschaften

#### 4.3.1 Holdinggesellschaft

§ Voraussetzungen Holdingprivileg (Art. 28 Abs. 2 StHG)

§ Qualitative Voraussetzungen:

§ Statutarischer Hauptzweck: dauernde Verwaltung von Beteiligungen

§ Keine Geschäftstätigkeit in der Schweiz

§ Quantitative Voraussetzungen

§ Beteiligungen: längerfristig 2/3 der gesamten Aktiven (Verkehrswert) oder

§ Beteiligungserträge: längerfristig 2/3 der gesamten Erträge

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

### 4.3 Privilegiert besteuerte Kapitalgesellschaften

#### 4.3.2 Domizilgesellschaften

- § Voraussetzungen Domizilprivileg (Art. 28 Abs. 3 StHG)
- § Verwaltungstätigkeit, aber keine Geschäftstätigkeit in der Schweiz
- § Hilfstätigkeiten im Rahmen eines Konzerns wie Verwertung immaterieller Rechte, Vermittlung von Know-how oder Fakturierung und Inkasso ohne substantielle eigene Wertschöpfung i.d.R. zulässig
- § Besteuerung (Spartenrechnung)
  - § Nettogewinn aus Beteiligungen: **steuerfrei**
  - § Einkünfte aus der Schweiz (Nettogewinn aus CH Quelle): **ordentlich besteuert**
  - § Einkünfte aus dem Ausland (Nettogewinn aus ausl. Quelle): **Besteuerung nach Bedeutung der Verwaltungstätigkeit in der CH (prozentual)**

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

### 4.3 Privilegiert besteuerte Kapitalgesellschaften

#### 4.3.3 Gemischte Gesellschaften (Verwaltungsgesellschaft)

- § Voraussetzungen gemischte Gesellschaft (Art. 28 Abs. 4 StHG)
  
- § Geschäftstätigkeit überwiegend auslandbezogen
  - § Ausland-Ausland Geschäfte (Aufwand / Ertrag 80% Ausland)
  - § Wirkungsort Ausland massgebend
  
- § Nur Untergeordnete Geschäftstätigkeit in der Schweiz
  - § Nettogewinn aus Beteiligungen: **steuerfrei**
  - § Einkünfte aus der Schweiz (Nettogewinn aus CH Quelle): **ordentlich besteuert**
  - § Einkünfte aus dem Ausland (Nettogewinn aus ausl. Quelle): **Besteuerung nach Bedeutung der Geschäftstätigkeit in der CH (prozentual)**

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

### 4.3 Privilegiert besteuerte Kapitalgesellschaften

#### 4.3.4 Beispiel

§ Der auf die Herstellung von Marken-Sportartikeln spezialisierte G Konzern ist mit Konzernzentrale in Spanien domiziliert. Die Artikel werden in Lizenz in verschiedenen asiatischen Ländern hergestellt. Die Lizenzen sollen neu in einer CH Gesellschaft (NewCo) eingebracht werden. Am Gesellschaftssitz in der Schweiz sollen sich rund 10 Personen um die Lizenzverwaltung und deren Administration kümmern. Neue Lizenzverträge werden nach Weisung der Konzernzentrale in Spanien abgeschlossen

§ Frage

§ Kann die NewCO ein Steuerprivileg für sich beanspruchen?

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

### 4.4 Beteiligungsabzug (KG)

- § Auch wenn Steuerprivilegien (z.B. Holdingstatus) für eine Gesellschaft nicht anwendbar sind, lässt sich die wirtschaftliche Doppelbelastung von Beteiligungserträgen auf Stufe KG durch den sog. Beteiligungsabzug mildern
- § Durch den Beteiligungsabzug wird der Nettoertrag aus Beteiligungen (Dividendeneinkünfte / Kapitalgewinne aus massgeblichen Beteiligungen) indirekt von der Besteuerung freigestellt)
- § Voraussetzungen:
  - § Beteiligungserträge:
    - § Gesellschaft muss mindestens mit 20% am Grundkapital der Gesellschaft beteiligt sein, oder
    - § Die Beteiligung weist einen Verkehrswert von mindestens CHF 2 Mio. auf
  - § Kapitalgewinne:
    - § Gesellschaft muss mindestens mit 20% am Grundkapital der Gesellschaft beteiligt sein, und
    - § Haltedauer von 1 Jahr muss eingehalten werden
    - § Kapitalgewinn = Verkaufspreis Beteiligung  $\cdot$  Gestehungskosten (Ankaufspreis)

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

### 4.4 Beteiligungsabzug (KG)

- § Vermeidung der Doppelbesteuerung von Gewinnen auf Unternehmensebene (vor Ausschüttung an Inhaber)
- § Berechnung Beteiligungsabzug:
- §  $\text{Beteiligungsabzug} = \text{Nettobeteiligungsertrag} / \text{Reingewinn (gemäss Handelsbilanz)}$
- § **Nettobeteiligungsertrag =**
  - § + Bruttobeteiligungsertrag (Dividenden)
  - § + Kapitalgewinne (Verkauf von massgeblichen Beteiligungen = Differenz Verkaufspreis ./.  
Anschaffungspreis)
  - § ./.  
Finanzierungskosten (proportional zu den Aktiven)
  - § ./.  
Verwaltungsaufwand (pauschal 5% des Bruttobeteiligungsertrages; oder Nachweis effektiver  
Kosten)

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

### 4.4 Beteiligungsabzug (KG)

§ Beispiel:

§ Die X AG besass Anfang 2007 folgende Beteiligungen

- § A AG (100%), Anlagekosten CHF 2'000'000, Gewinnsteuerwert CHF 2'000'000
- § B AG (10%), Anlagekosten CHF 5'000'000, Gewinnsteuerwert CHF 5'000'000
- § C AG (25%), Anlagekosten CHF 10'000'000, Gewinnsteuerwert CHF 9'000'000

§ Folgende Weitere Informationen sind bekannt:

- § Der handelsrechtliche Gewinn im 2007 der X AG beträgt CHF 10'000'000
- § Die Bruttodividende der A AG betrug im Jahr 2007 CHF 500'000
- § Die C AG wurde im Jahr 2007 für CHF 15'000'000 verkauft
- § Die Totalaktiven gemäss revidierten Abschluss 2007 betragen CHF 100'000'000
- § Der Finanzaufwand im 2007 Betrag CHF 4'000'000

§ Frage

- § Berechnen Sie den Beteiligungsabzug

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

### 4.5 Wichtigste Punkte der Unternehmenssteuerreform II

- § Einkommen aus Dividenden werden bei Privatpersonen nur noch zu 60% (DBG) besteuert, befinden sich die Beteiligungen im GV nur noch zu 50% (Voraussetzung: Mindestbeteiligung 10%)
- § Senkung der Limiten für den Beteiligungsabzug auf 10% Beteiligung, resp. CHF 1. Mio. Beteiligungswert.
- § Gesetzliche Regelung indirekte Teilliquidation und Transponierung
- § Wechsel vom Nennwertprinzip zum Kapitaleinlageprinzip
- § Diverse weitere Entlastungen für Unternehmen und Unternehmer

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

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

- § Herr Z besitzt eine Unternehmung, welche mit einem Kapital von CHF 1 Mio. einen Gewinn von CHF 200'000 erzielt. Die AHV-Abgabe für unselbständig Erwerbstätige beträgt 5.05% (je für Arbeitnehmer und Arbeitgeber; für selbständig Erwerbstätige 9.5%)
- § Aufgabe:
- § A) Berechnen Sie die gesamte Steuerbelastung für den Fall einer Personengesellschaft (Einkommensteuersatz 40%)
- § B) Berechnen Sie die gesamte Steuerbelastung für den Fall einer AG
- § B1) Unternehmerlohn CHF 140'000; Einkommenssteuersatz 38%; Gewinnsteuersatz 20%
  - § B2) Unternehmerlohn CHF 140'000, Dividendenausschüttung CHF 50'000, Einkommenssteuersatz 40%, Gewinnsteuersatz 20%
  - § B3) Unternehmerlohn CHF 140'000, Dividendenausschüttung CHF 50'000, Einkommenssteuersatz 40%, Gewinnsteuersatz 20% (nach Unternehmenssteuerreform II)

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

### Kursinhalt

- 5. Reorganisation eines Unternehmens
  - 5.1 Übersicht
  - 5.2 Umwandlung
  - 5.3 Fusion
  - 5.4 Spaltung
  - 5.5 Vermögensübertragung
  - 5.6 Verkauf (Share-Deal vs. Asset-Deal)

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

### 5.1 Übersicht

- § Das Wachstum eines Unternehmens im Laufe seines Lebenszyklus aufgrund seiner wirtschaftlichen Tätigkeit kann Reorganisationen notwendig machen. Man unterscheidet im Steuerrecht verschiedene Arten von Reorganisationen:
  - § Umwandlung
  - § Fusion
  - § Spaltung
  - § Vermögensübertragung
  - § Share-Deal vs. Asset Deal
  
- § Zivilrechtlich: Massgebend Fusionsgesetz
- § Steuerrechtliche Normen angepasst an Fusionsgesetz

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

### 5.1 Übersicht

#### 5.1.1 Fusionsgesetz

##### In Kraft Treten

- § **Grundsatz:** Ganzes Gesetz am 1. Juli 2004
- § **Bedeutung:** FusG ist anwendbar auf alle Fusionen, Spaltungen, Umwandlungen und Vermögensübertragungen, die nach dem 30. Juni 2004 beim zuständigen Handelsregister zur Eintragung angemeldet werden
- § **Ausnahme:** Anpassung kantonale Steuergesetze bis spätestens 1. Juli 2007 bzw. Handänderungssteuer bis 1. Juli 2009

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

### 5.1 Übersicht

#### 5.1.2 Problemfelder

- § Einkommens- und Gewinnsteuer (Art. 18 / 19 bzw. 61 DBG)
- § Grundstückgewinnsteuer (Art. 12 StHG)
- § Handänderungssteuer (Aufschub / Anpassung bis 2009)
- § Verrechnungssteuer (Art. 5 Abs. 1 Bst. a VStG)
- § Emissionsabgabe (Art. 6 Abs. 1 Bst. a<sup>bis</sup> StG / Art. 9 StG)
- § Umsatzabgabe (Art. 14 StG)
- § Mehrwertsteuer (Art. 47 Abs. 3 MWSTG)

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

### 5.2 Umwandlung

§ Steuerneutralität gewährleistet wenn:

§ Fortbestand der Steuerpflicht in der Schweiz

§ Buchwertübertragung

§ Zusätzliche Anforderungen bei der Umwandlung von Personengesellschaften in Kapitalgesellschaften:

§ Übertragung Teilbetrieb oder Betrieb

§ Sperrfrist 5 Jahre (verobjektiviert)

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

### 5.2 Umwandlung

- § Besteuerung der stillen Reserven wenn:
  - § Erhöhung der Buchwerte
  - § Überführung der stillen Reserven in ein anderes Besteuerungssystem:
    - § Privatentnahme bei Personengesellschaften
    - § Überführung in Holdingstruktur (kantonal unterschiedlich)
    - § Überführung der stillen Reserven ausserhalb der Schweiz
  
- § Verlustvorträge sind übertragbar

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

### 5.3 Fusion

#### § Steuerneutralität gewährleistet wenn:

- § Fortbestand Steuerpflicht in der Schweiz
- § Übernahme der Gewinnsteuerwerte

#### § Steuerfolgen beim Beteiligungsinhaber

- § Nennwertzuwachs:                   - Einkommenssteuer  
  - VSt im Meldeverfahren

- § Ausgleichszahlungen

#### § Verlustvorträge sind übertragbar

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

### 5.4 Spaltung

§ Steuerneutralität gewährleistet wenn:

#### **Spaltung**

- § Fortbestand Steuerpflicht in der Schweiz
- § Übernahme der Gewinnsteuerwerte
- § Übertragung Betrieb / Teilbetrieb
- § Fortbestand Betriebe (übertragende / übernehmende Gesellschaft)

#### **Ausgliederung**

- § Sperrfrist 5 Jahre (zusätzlich zu obigen Kriterien)

§ Steuerfolgen beim Beteiligungsinhaber

- § Nennwertzuwachs / Ausgleichszahlungen: - Einkommenssteuer

§ Verlustvorträge sind übertragbar

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

### 5.5 Vermögensübertragungen

- § Steuerneutralität gewährleistet wenn:
  - § Übertragung zwischen inländischen Gesellschaften
  - § Fortbestand Steuerpflicht in der Schweiz
  - § Übernahme der Gewinnsteuerwerte
  - § Übertragung betriebliches AV / Beteiligung von mind. 20%
  - § Sperrfrist 5 Jahre (zusätzlich zu obigen Kriterien)

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

### Kursinhalt

- 5.6 Verkauf (Share-Deal – vs. Asset-Deal)
  - 5.6.1 Generelles
  - 5.6.2 Gewerbmässiger Wertschriftenhändler
  - 5.6.3 Transponierung
  - 5.6.4 Indirekte Teilliquidation
  - 5.6.5 Mantelhandel
  - 5.6.6 Beispiele

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

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

#### 5.6.1 Generelles

Asset-Deal  Share-Deal

**Verkauf einzelner Aktiven & Passiven einer Unternehmung**

- Rechtsträger verkauft einzelne Vermögensrechte
- Verfahrensrechte und Verfahrenspflichten aus steuerlicher Sicht verbleiben beim Verkäufer

**Verkauf von Beteiligungen an einer Kapitalgesellschaft**

- Verkauf eines Rechtsträgers (selbständiges Steuersubjekt)
- Übertragung sämtlicher Verfahrensrechte und Verfahrenspflichten aus steuerlicher Sicht

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

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

#### 5.6.1 Generelles - Zielkonflikt

	Share Deal	Asset Deal
Gesellschaft	Grundsatz: steuerfrei	steuerbare Realisation st. Reserven
Aktionär (Verkäufer)	Grundsatz: steuerfreier Kapitalgewinn nach Auflagen im Kaufvertrag	Liquidationsdividende = steuerbarer Vermögensertrag
Käufer	- Goodwill steuerlich nicht abschreibbar	steuerwirksame Abschreibungen
	- Abzug Fremdfinanzierungsaufwand	- Abzug Fremdfinanzierungsaufwand
	- Übernahme von Steuerrisiken auf Ebene Target	- Komplexes Kaufobjekt
		- Keine Steuerrisiken
		- Ev. Übernahme VV

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

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

#### 5.6.2 Gewerbmässiger Wertschriftenhändler (Art. 18 DBG = SE)

Kein steuerfreier Kapitalgewinn (Art. 16 Abs. 3 DBG) sondern steuerbare selbständige Erwerbstätigkeit

- § Prüfung und Beurteilung sämtlicher Umstände des konkreten Einzelfalls
- § Kriterien (Indizien):
  - § *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*

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

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

#### 5.6.3 Transponierung (Art. 20a Abs. 1 lit. b DBG)

Steuerbarer Vermögensertrag (kein steuerfreier Kapgew. Art. 16 Abs. 3 DBG)

⇒ Wechsel Nennwertprinzip zu Buchwertprinzip

**Einleger bringt Aktien (5%) in eine von ihm beherrschte Kapitalgesellschaft (50%) ein, sei es**

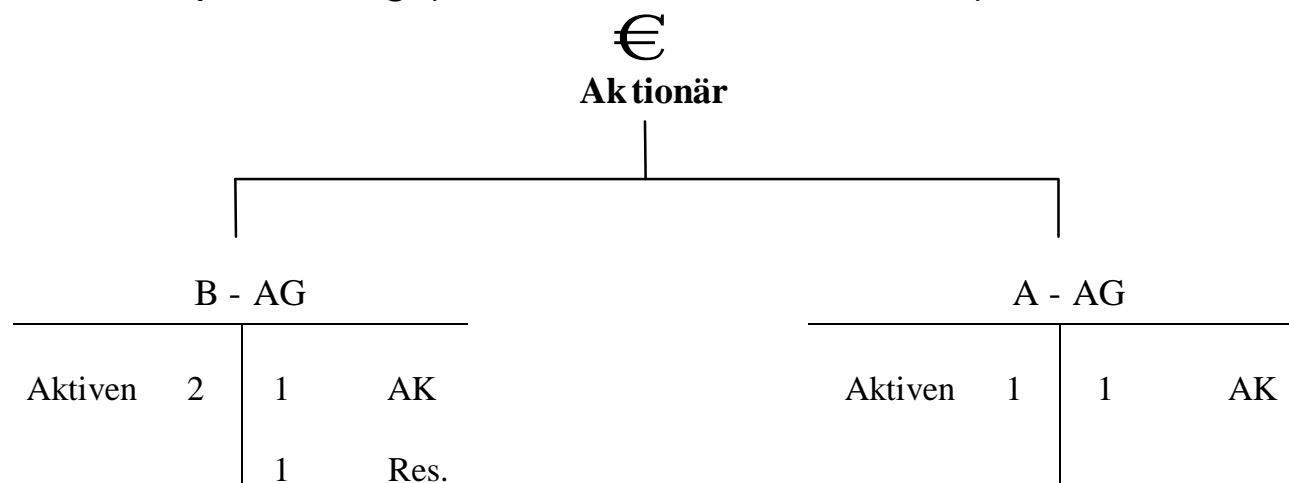
**als Sacheinlage zur  
Liberierung von Aktien  
mit höherem Nennwert**

**gegen Gutschrift auf  
einem Darlehenskonto  
zugunsten des Ein-  
legers**

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

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

#### 5.6.3 Transponierung (Art. 20a Abs. 1 lit. b DBG)



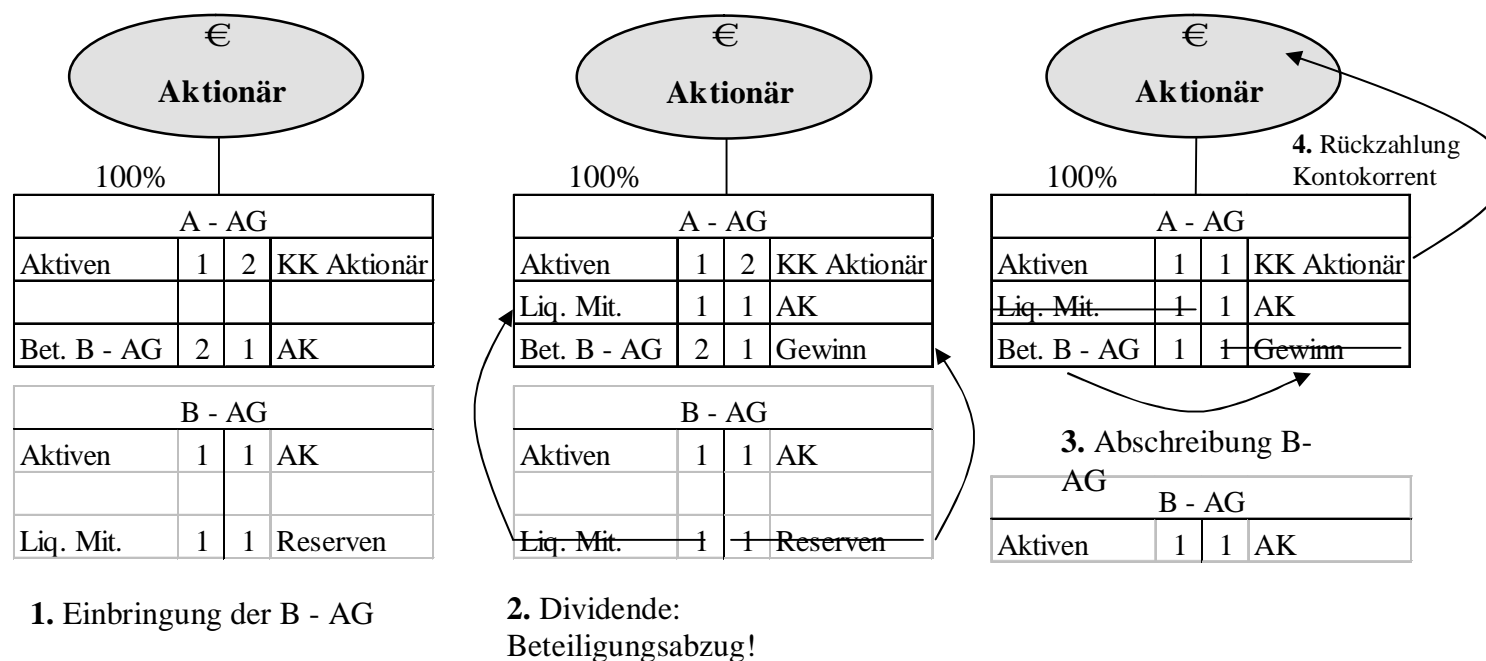
#### Vorgehen Einbringen Beteiligung

1. Einbringung der B - AG in die A - AG gegen Gutschrift (2) auf Kontokorrent
2. Ausschüttung der Reserven der B - AG
3. Abschreibung der Beteiligung an der B - AG (Substanzdividende → Gewinn verschwindet)
4. Rückzahlung Kontokorrent an Aktionär

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

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

#### 5.6.3 Transponierung (Art. 20a Abs. 1 lit. b DBG)



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

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

#### 5.6.4 Indirekte Teilliquidation (Art. 20a Abs. 1 lit. a DBG)

Steuerbarer Vermögensertrag (kein steuerfreier Kapgew. Art. 16 Abs. 3 DBG)

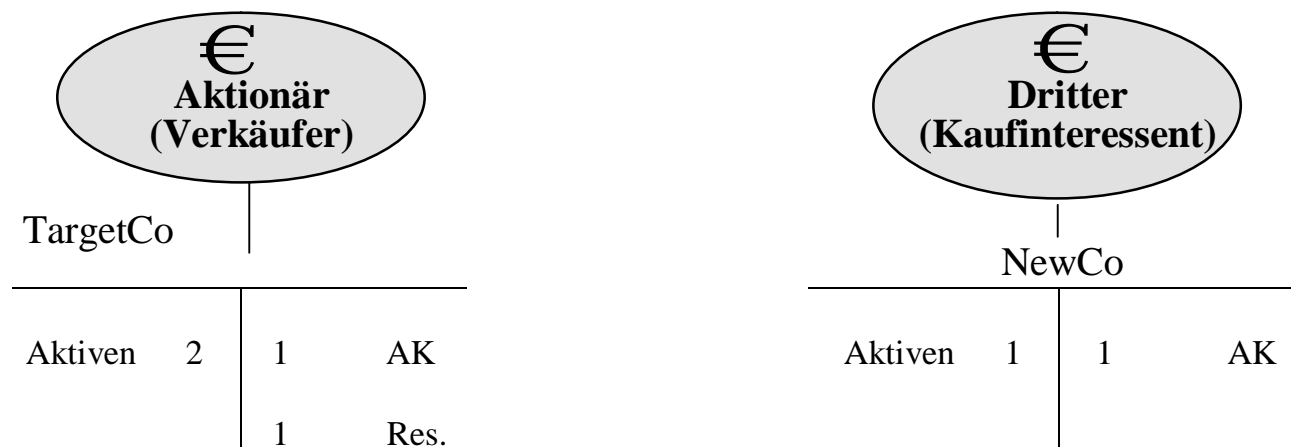
⇒ Wechsel Nennwertprinzip zu Buchwertprinzip

- **Verkäufer verkauft Aktien (20%) an Drittpartei**
- **Käufer zahlt Kaufpreis aus Mitteln des Targets (nicht betriebsnotwendige ausschüttbare Reserven)**
- **Sperrfrist für Ausschüttungen 5 Jahre**

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

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

#### 5.6.4 Indirekte Teilliquidation (Art. 20a Abs. 1 lit. a DBG)



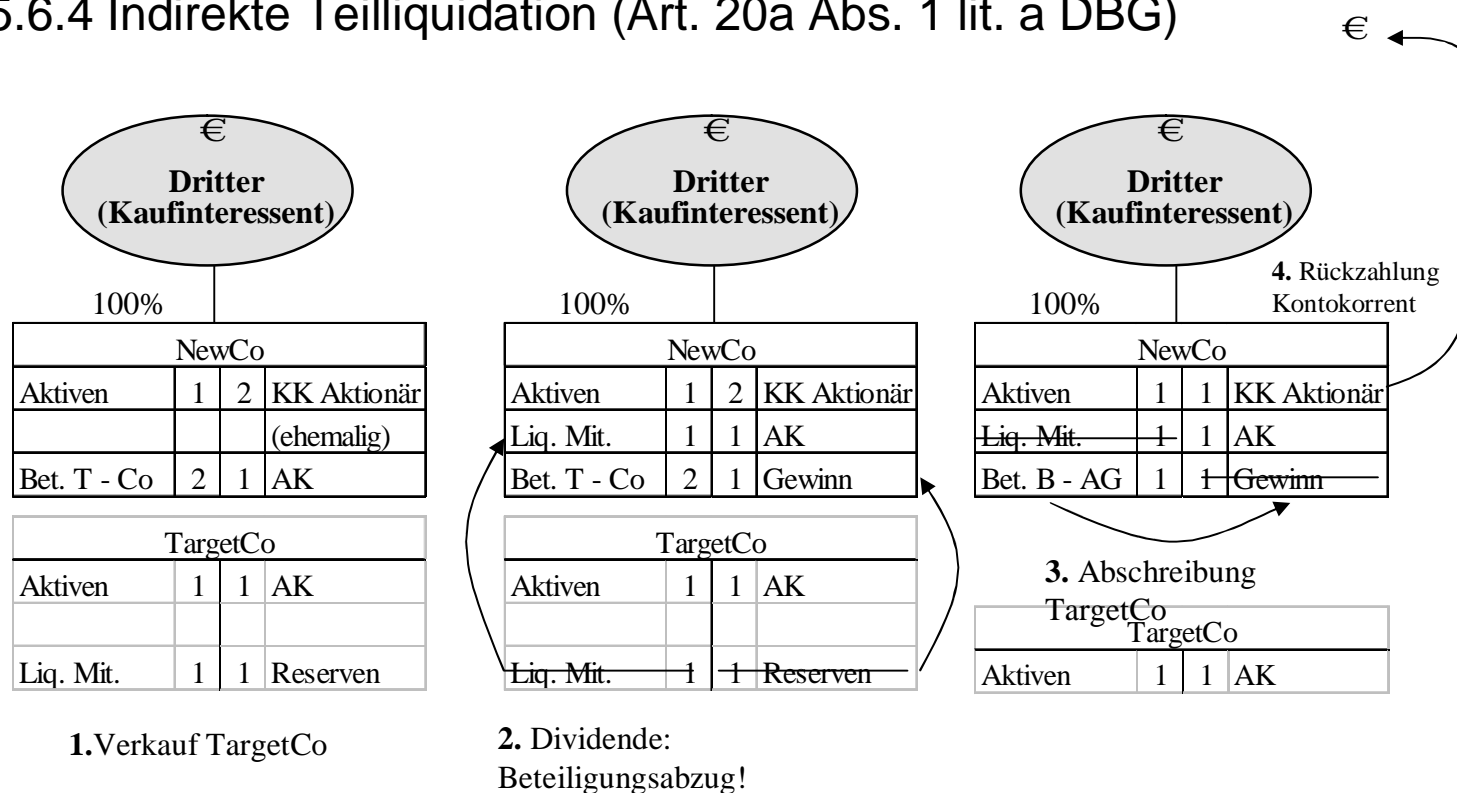
#### Vorgehen Einbringen Beteiligung

1. Verkauf TargetCo an NewCo gegen Gutschrift (2) auf Kontokorrent (ehemaliger Aktionär)
2. Ausschüttung der Reserven der TargetCo
3. Abschreibung der Beteiligung an der TargetCo (Substanzdividende → Gewinn verschwindet)
4. Rückzahlung Kontokorrent an ehemaligen Aktionär

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

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

#### 5.6.4 Indirekte Teilliquidation (Art. 20a Abs. 1 lit. a DBG)



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

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

#### 5.6.5 Mantelhandel

- § bisherige Tätigkeit aufgegeben
- § Aktiven in liquide Form gebracht
- § Aktien an Dritte veräussert werden (Mehrheit, auch zeitlich gestaffelt)

Steuerlich = Liquidation mit anschliessender Neugründung

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

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

#### 5.6.6 Beispiele

##### Beispiel A: Investmentbanker

- § A ist Investmentbanker bei einer grossen Schweizer Bank
- § Er handelt auch privat mit Wertschriften an der Börse
- § Die Transaktionen finanziert er über Lombardkredite
- § Er investierte auch oft in Derivate (Optionen)
- § Im Jahr 2007 wickelte er 298 Transaktionen ab. Das Transaktionsvolumen betrug CHF 25 Mio. Sein Wertschriftenvermögen Anfang Jahr betrug CHF 4 Mio. (Ende Jahr CHF 5 Mio.)

##### § Frage

- § Erzielt A einen steuerfreien Kapitalgewinn? Wenn Nein, Warum?

##### Beispiel B: Verkauf der B AG

- § B besitzt 100% an der B AG (Privatvermögen)
- § Die B AG hat ihre Aktivitäten seit längerer Zeit eingestellt
- § Die Vermögenswerte wurden versilbert und das einzige Aktiva ist ein Bankkonto (Fremdkapital besteht keines)
- § Das AK beträgt CHF 200'000 die Reserven CHF 500'000
- § B verkauft seine Aktien dem X für CHF 700'000

##### § Frage

- § Erzielt B einen steuerfreien Kapitalgewinn? Wenn Nein: Warum?

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

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

#### 5.6.6 Beispiele

##### Beispiel C: Verkauf C AG

- § Unternehmer C besitzt 100% der C AG (Privatvermögen)
- § C kann seine Aktien der ZZ AG (unabhängiger Käufer) für CHF 10 Mio. verkaufen
- § Das AK der C AG beträgt CHF 1 Mio. Die ausschüttbaren Reserven betragen CHF 4 Mio.
- § 10 Tage nach Kauf durch die ZZ AG beschliesst die C AG eine Dividende von CHF 4 Mio.

##### § Frage

- § Erzielt C einen steuerfreien Kapitalgewinn? Wenn Nein, Warum?

##### Beispiel D: Verkauf der D AG

- § D besitzt 100% an der D AG (Privatvermögen)
- § D besitzt 100% an der DD AG (Privatvermögen), das AK beträgt CHF 1 Mio., der Verkehrswert CHF 10 Mio.
- § D verkauft die D AG an die von ihm beherrschte DD AG für CHF 10 Mio. (gegen Darlehen)

##### § Frage

- § Erzielt B einen steuerfreien Kapitalgewinn? Wenn Nein: Warum?

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

### Kursinhalt

- 6. Sanierung / Liquidation eines Unternehmens
  - 6.1 Sanierung
  - 6.2 Liquidation

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

### 6 Sanierung / Liquidation eines Unternehmens

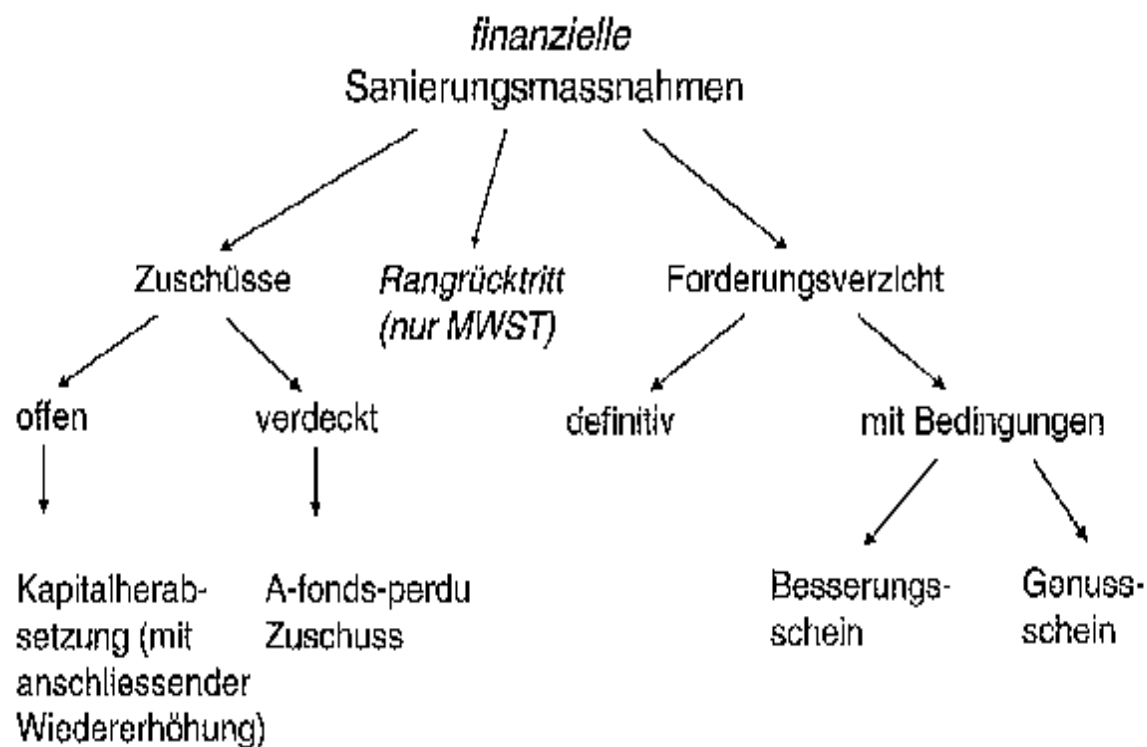
#### 6.1 Sanierung

- § Sanierungsmassnahmen werden in der Regel durch handelsrechtliche Bestimmungen ausgelöst
  
- § Unterbilanz: wenn die Gesellschaft einen Verlustvortrag ausweist, man unterscheidet:
  - § Unterbilanz mit Überschuldung (Art. 725 Abs. 2 OR), Verlustvortrag ist grösser als das EK
  
  - § Unterbilanz ohne Überschuldung (Art. 725 Abs. 1 OR), Verlustvortrag oder Bilanzverlust ist kleiner als das Eigenkapital

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

### 6 Sanierung / Liquidation eines Unternehmens

#### 6.1 Sanierung



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

### 6 Sanierung / Liquidation eines Unternehmens

#### 6.1 Sanierung – Weitere Sanierungsmassnahmen

- § Aufwertung von Grundstücken und Beteiligungen (OR 670 Abs. 1)
- § Unwandlung der Aufwertungsreserven in Aktienkapital, OR 671 Abs. 2
- § Aufwertung auf Aktiven des AV bis zum Anschaffungswert
- § Auflösung von Rückstellungen

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

### 6 Sanierung / Liquidation eines Unternehmens

#### 6.1 Sanierung – Weitere Sanierungsmassnahmen

§ Steuerlich werden zwei Arten von Sanierungsgewinnen unterschieden:

§ A) Unechte Sanierungsgewinne (Art. 60 Abs. 1 DBG)

Kapitalherabsetzungen / A-fonds-perdu-Zuschüsse (steuerneutrale Kapitaleinlagen).  
Verlustverrechnung gilt steuerlich als nicht erfolgt.

§ B) Echte Sanierungsgewinne (Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG)

Forderungsverzichte / Zuschüsse oder Aufwertungen (steuerbar)  
Verlustverrechnung gilt steuerlich als erfolgt

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

### 6 Sanierung / Liquidation eines Unternehmens

#### 6.2 Liquidation eines Unternehmens

<b>Gesellschaft (DBG)</b>	Art. 58 Abs. 1 Bst. c DBG (Liquidationsgewinne): ordentliche Besteuerung der stillen Reserven
<b>Aktionär (DBG)</b>	Art. 20 Abs. 1 Bst. c DBG (Vermögensertrag aus Liquidationsdividende), Nennwertprinzip (Änderungen im Rahmen der Unternehmensteuerreform II, Wandel zum Kapitaleinlageprinzip)  Im Rahmen der Unternehmenssteuerreform II ergeben sich hinsichtlich der Dividenden die Ersparnisse aus der privilegierten Dividendenbesteuerung
<b>Gesellschaft (Verrechnungsteuer)</b>	Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG: Differenz zwischen Liquidationsüberschuss und Nennwert unterliegt der Verrechnungssteuer.

# Direkte Steuern – Teil 1: 24. April 2009

## 6 Sanierung / Liquidation eines Unternehmens

### 6.3 Beispiel Liquidation eines Unternehmens

Der Inhaber (natürliche Person) der No Future AG beabsichtigt, seine Unternehmung per Datum 3. Oktober 2008 zu liquidieren.

Bilanz NO FUTURE AG (in tausend Franken)			
Umlaufvermögen	600	1'700	Fremdkapital
Anlagevermögen	2'300	700	Reserven
		500	Aktienkapital
Total	<u>2'900</u>	<u>2'600</u>	Total
<b>Stille Reserven:</b>			
- Umlaufvermögen	100		
- Anlagevermögen	500		

## 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%)
2. Welches sind die Steuerfolgen auf Stufe der No Future AG (Gewinnsteuer und Verrechnungssteuer)?
3. Welches sind die Steuerfolgen für den Inhaber der No Future AG?

## 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