

Strukturierungen, Umstrukturierungen und Unternehmenssteuerreform III

Dr. Jürg Altorfer und Dr. Jürg B. Altorfer

26./27. Januar 2015, Flims Waldhaus
8./9. Juni 2015, Luzern

USR III

Elemente

1. Neue Regelungen für mobile Erträge (als Ersatz für Abschaffung spezielle Steuerstati)
2. Kantonale Gewinnsteuersatzsenkungen
3. Massnahmen zur Verbesserung der Systematik des Unternehmenssteuerrechts

USR III

1. Element: Neue Regelungen für mobile Erträge

- Lizenzbox
- Zinsbereinigte Gewinnsteuer auf überdurchschnittlich hohem Eigenkapital

USR III

3. Element:

Verbesserung der Systematik des Untern.steuerrechts

- Regeln zur Aufdeckung stiller Reserven
- Abschaffung Emissionsabgabe auf Eigenkapital
- Anpassungen bei der Verlustverrechnung
- Anpassungen beim Beteiligungsabzug
- Kapitalgewinnsteuer auf Wertschriften
(Zur Kompensation der Einnahmefälle)
- Anpassungen beim Teilbesteuerungsverfahren

Beteiligungsabzug

Schwächen des geltenden Rechts

- Verluste werden mit Beteiligungserträgen verrechnet
- Nicht mehr begründete Abschreibungen und Wertberichtigungen sind nach Art. 62 Abs. IV DBG zu besteuern
- Aufwertungen von Beteiligungen über Anschaffungskosten fallen nicht unter den Beteiligungsabzug

Beteiligungsabzug

Wechsel zur direkten Freistellung:

- Auch für Streubesitz
- Keine Haltedauer für Kapitalgewinne
- Ausschüttungen, Kapitalgewinne, Erlöse aus Bezugsrechten und neu alle Aufwertungsgewinne
- Abschreibungen, Wertberichtigungen und Verluste auf Beteiligungen bleiben steuerneutral
- Finanzierungs- und Verwaltungskosten reduzieren Beteiligungsertrag nicht mehr
- Gilt nicht für Umlaufvermögen von Banken

Beteiligungsabzug

Wechsel zur direkten Freistellung:

- Art. 69 und 70 DBG entfallen
- Neu Art. 58a DBG / Art. 24a StHG

¹ Ist eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft am Grund- oder Stammkapital oder am Gewinn und an den Reserven einer anderen Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft beteiligt, so wird das **Ergebnis aus diesen Beteiligungen nicht in die Berechnung des steuerbaren Reingewinns einbezogen.**

² Das **Ergebnis aus Beteiligungen berechnet sich aus dem Bruttoertrag dieser Beteiligungen**, einschliesslich der Kapital- und Aufwertungsgewinne, sowie der Erlöse aus Bezugsrechten, abzüglich der Kapitalverluste, Abschreibungen, Rückstellungen und Wertberichtigungen.

³ Kapitalgewinne aus Beteiligungen im Umlaufvermögen der Banken sind steuerbar.

⁴ Nicht als Kapitalertrag aus Beteiligungen gelten Erträge, die bei der leistenden Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft geschäftsmässig begründeten Aufwand darstellen.

Fälle

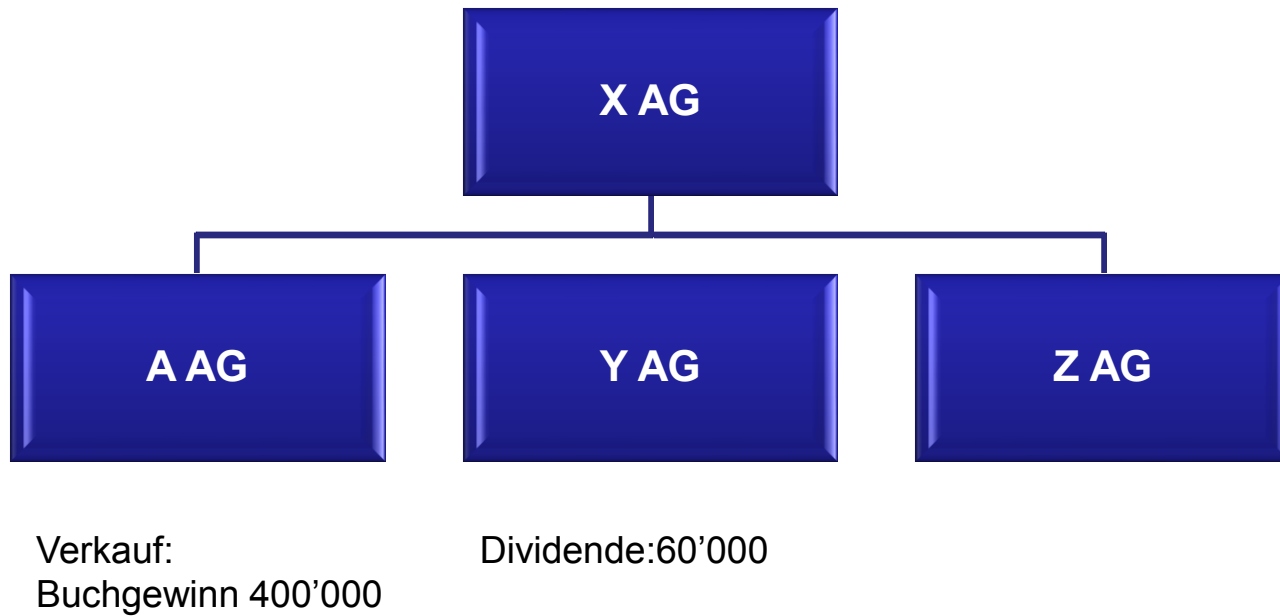
Fall 1: Beteiligungserträge

Fall 2: Statusverlust Holdinggesellschaft

Fall 3: Statusverlust gemischte Gesellschaft

Fall 1 - Beteiligungserträge

1.1. Grundsachverhalt



Fall 1 - Beteiligungserträge

1.1. Grundsachverhalt

Bilanz

Diverse Aktiven	3'200'000	Diverse Passiven	2'200'000
Beteiligung Y AG	200'000		
Beteiligung Z AG	400'000	AK und Reserven	1'600'000
Aktiven	3'800'000	Passiven	3'800'000

Erfolgsrechnung

Betriebsaufwand	490'000	Betriebsertrag	700'000
Abschreibung Z AG	10'000	Dividende Y AG	60'000
Finanzaufwand	100'000	Kapitalgewinn A AG	400'000
Steuern	60'000		
Reingewinn	500'000		
	1'160'000		1'160'000

A AG: Gew.steuerwert: 1'100'000; Verkaufspreis: 1'500'000; Gest.kosten

Fall 1 - Beteiligungserträge

1.1. Grundsachverhalt

	indirekt		direkt
Dividende Y AG	60'000		60'000
Kapitalgewinn A AG	400'000		400'000
./.. Frühere Abschr.	-100'000		
./.. Abschr. Z AG			-10'000
./.. Finanzaufwand	-34'211		
./.. Verw. Aufwand 5%	-18'000		
Massg. Ertrag	307'789		450'000
Reingewinn	500'000		500'000
Steuerbarer RG	500'000		50'000
Gewinnsteuer	42'500	8.50%	4'250
Beteiligungsabzug	61.56%		
Kürzung Gew. Steuer	-26'162		
Gewinnsteuer neu	16'338		4'250

Tiefere Gewinnsteuerbelastung bei direkter Freistellung wegen:

- Keine Finanzierungskosten
- Kein Verwaltungsaufwand
- Keine früheren Abschreibungen

Erhöhung Gewinnsteuerbelastung bei direkter Freistellung wegen:

- Abschreibung Z AG freigestellt

Fall 1 - Beteiligungserträge

1.2. Reinverlust wegen Verlust auf Beteiligung, operativ positives Resultat

Erfolgsrechnung

Betriebsaufwand	490'000	Betriebsertrag	700'000
Abschreibung Z AG	10'000		
Verlust Bet. A AG	100'000		
Finanzaufwand	100'000		
Steuern	60'000		
Reingewinn	-60'000		
	700'000		700'000

Fall 1 - Beteiligungserträge

1.2. Reinverlust wegen Verlust auf Beteiligung, operativ positives Resultat

	indirekt		direkt
Dividende Y AG	0		0
Kapitalverlust A AG	0		-100'000
./ Abschr. Z AG			-10'000
./ Finanzaufwand	0		
./ Verw. Aufwand 5%	0		
Massg. Ertrag	0		-110'000
Reingewinn	-60'000		-60'000
Steuerbarer RG	-60'000		50'000
Gewinnsteuer	0	8.50%	4'250
Beteiligungsabzug	0.00%		
Kürzung Gew. Steuer	0		
Gewinnsteuer neu	0		4'250
Verlustvortrag	60'000		0

Tiefere Gewinnsteuerbelastung bei indirekter Freistellung wegen:

- Berücksichtigung Kapitalverlust
- Berücksichtigung Abschreibung Z AG
- Verlustvortrag

Erhöhung Gewinnsteuerbelastung bei direkter Freistellung wegen:

- Verlust Beteiligungssparte wird freigestellt
- Kein Verlustvortrag

Fall 1 - Beteiligungserträge

Indirekte Freistellung wird von Wirtschaftskreisen abgelehnt, wegen:

- Kapitalverluste und Abschreibungen auf Beteiligungen reduzieren steuerbares Ergebnis nicht

Lösungsansatz de lege ferenda:

Nicht Teil des direkt freizustellenden Beteiligungsergebnisses:

- Kapitalverluste und Abschreibungen auf Beteiligungen
- Auflösung von Rückstellungen, Wertberichtigungen und Abschreibungen auf Beteiligungen

Fall 1 - Beteiligungserträge

1.3. Verlust im operativen Geschäft, Gesamtgewinn dank Beteiligungen positiv

Erfolgsrechnung

Betriebsaufwand	600'000	Betriebsertrag	700'000
Abschreibung Z AG	10'000	Dividene Y AG	60'000
Finanzaufwand	100'000	Kapitalgewinn A AG	400'000
Steuern	60'000		
Reingewinn	390'000		
	1'160'000		1'160'000

Fall 1 - Beteiligungserträge

1.3. Verlust im operativen Geschäft, Gesamtgewinn positiv

	indirekt		direkt
Dividende Y AG	60'000		60'000
Kapitalgewinn A AG	400'000		400'000
./. Abschr. Z AG			-10'000
./. Finanzaufwand	-36'842		
./. Verw. Aufwand 5%	-23'000		
Massg. Ertrag	400'158		450'000
Reingewinn	390'000		390'000
Steuerbarer RG	390'000		-60'000
Gewinnsteuer	33'150	8.50%	0
Beteiligungsabzug	102.60%		
Kürzung Gew. Steuer	-34'013		
Gewinnsteuer neu	0		0
Verlustvortrag	0		60'000

Tiefere Gewinnsteuerbelastung bei direkter Freistellung wegen:

- Verlustvortrag dank Freistellung des positiven Beteiligungsergebnisses

Fall 1 - Beteiligungserträge

1.4. Holding: Abschreibung Beteiligung und Wiederaufwertung

Bilanz

Beteiligung A AG	3'200'000	Diverse Passiven	2'200'000
Beteiligung Y AG	200'000		
Beteiligung Z AG	400'000	AK und Reserven	1'600'000
Aktiven	3'800'000	Passiven	3'800'000

Gew.steuerwert: 1'100'000; Verkaufspreis: 1'500'000; Gest.kosten

Erfolgsrechnung

Verwaltungsaufwand	50'000	Dividende Z AG	400'000
Abschreibung A AG	300'000		
Steuern	-		
Reingewinn	50'000		
	400'000		400'000

Fall 1 - Beteiligungserträge

1.4. Holding: Abschreibung Beteiligung und Wiederaufwertung

Jahr 0: Abschreibung A AG

	indirekt		direkt
Dividende Z AG	400'000		400'000
Abschreibung A AG			-300'000
./. Verw. Aufwand 5%	-20'000		
Massg. Ertrag	380'000		100'000
Reingewinn	50'000		50'000
Steuerbarer RG	50'000		-50'000
Gewinnsteuer	4'250	8.50%	0
Beteiligungsabzug	760.00%		
Kürzung Gew. Steuer	-32'300		
Gewinnsteuer neu	0		0

Tiefere Gewinnsteuerbelastung bei direkter Freistellung wegen:

- Verlustvortrag dank Freistellung des positiven Beteiligungsergebnisses
- Beteiligungsabzug > 100% fällt ins Leere

Verlustvortrag	0		50'000
----------------	---	--	--------

Fall 1 - Beteiligungserträge

1.4. Holding: Abschreibung Beteiligung und Wiederaufwertung

Jahr 3: Aufwertung A AG

	indirekt		direkt
Aufwertung A AG	300'000		300'000
Massg. Ertrag	300'000		300'000
Reingewinn	300'000		300'000
Steuerbarer RG	300'000		0
Gewinnsteuer	25'500	8.50%	0
Beteiligungsabzug	0.00%		
Kürzung Gew. Steuer	0		
Gewinnsteuer neu	25'500		0

Indirekte Freistellung und Art. 62 IV DBG führen zu systematisch unkorrektem Resultat:

- Abschreibung Beteiligung nicht steuerwirksam
- Aufwertung Beteiligung steuerwirksam

Direkte Freistellung führt zu systematisch korrektem Resultat:

- Abschreibung Beteiligung nicht steuerwirksam
- Aufwertung Beteiligung nicht steuerwirksam

Fall 1 - Beteiligungserträge

1.5. Verlust von ausl. Konzerngesellschaft

Bilanz

Diverse Aktiven	3'200'000	Diverse Passiven	2'200'000
Beteiligung Y AG	200'000		
Beteiligung Z AG (80%)	400'000	AK und Reserven	1'600'000
Aktiven	3'800'000	Passiven	3'800'000

AAG:

- 80% Beteiligung
- Abschreibungen 300'000
- Verlustvorträge 100'000
- Portfolioverlust 50'000
- Verlustvorträge verfallen

Erfolgsrechnung

Betriebsaufwand	490'000	Betriebsertrag	700'000
Abschreibung Z AG	10'000	Dividende Y AG	60'000
Finanzaufwand	100'000	Kapitalgewinn A AG	400'000
Steuern	60'000		
Reingewinn	500'000		
	1'160'000		1'160'000

Gew.steuerwert: 1'100'000; Verk.preis: 1'500'000; Gest.kosten: 1'200'000

Fall 1 - Beteiligungserträge

1.5. Verlust von ausl. Konzerngesellschaft

	indirekt		direkt
Dividende Y AG	60'000		60'000
Kapitalgewinn A AG	400'000		400'000
./. Frühere Abschr.	-100'000		
./. Abschr. Z AG			-10'000
./. Finanzaufwand	-34'211		
./. Verw. Aufwand 5%	-18'000		
Massg. Ertrag	307'789		450'000
Reingewinn	500'000		500'000
./. Verlustvortrag Z AG			-40'000
Steuerbarer RG	500'000		10'000
Gewinnsteuer	42'500	8.50%	850
Beteiligungsabzug	61.56%		
Kürzung Gew. Steuer	-26'162		
Gewinnsteuer neu	16'338		850

Ausländischer Verlustvortrag	
Total VV	-100'000
./. Bet.ertrag	50'000
Verlust gem. DBG	-50'000
Anteil 80%	-40'000



Eintritt in Steuerstatus

Notwendigkeit der steuersystematischen Realisation

StHG

- regelt Steuerfolgen bei Statuswechsel nicht
- jedoch Vorbehalt Konzernübertragung Art. 24 III^{quater}

Aufschublösung

- Keine Besteuerung bei Statuswechsel
- Nachbesteuerung Realisation rückwirkend auf Zeitpunkt Statuswechsel

Sondersteuerlösung

- Keine Besteuerung bei Statuswechsel
- Besteuerung des effektiven Gewinns bei späterer Realisation

Statusverlust – Geltende Praxis

Verlust kantonaler Status: (Praxis in Anlehnung an 2 BGE)

- **Grundsatz:** Steuerunwirksame Aufdeckung der stillen Reserven, welche zwischen Beginn und Ende des Status entstanden sind.
 - **Holdingsgesellschaften:**
 - Immobilien: Nein
 - Beteiligungen: Bis zu den Gestehungskosten
 - Übrige: Vollständig
 - **Domizil- und gemischte Gesellschaften:**
 - Inlandsbezogene Aktiven und Immobilien: Nein
 - Beteiligungen: Bis zu den Gestehungskosten
 - Auslandsbezogene Aktiven: Im Umfang der steuerfreien Quote
- **In der letzten Steuerperiode vor Statusverlust**

Statusverlust – Regelung gemäss Vorlage USR III

Art. 24c StHG *Aufdeckung stiller Reserven*

¹ Endet die Steuerpflicht, so werden die nicht versteuerten stillen Reserven einschliesslich des selbstgeschaffenen Mehrwerts besteuert.

² Als Ende der Steuerpflicht gelten die Verlegung von Vermögenswerten oder Funktionen in einen ausländischen Geschäftsbetrieb oder in eine ausländische Betriebsstätte, der Abschluss der Liquidation, der Übergang zu einer Steuerbefreiung nach Artikel 23 Absatz 1 sowie die Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung ins Ausland.

³ Abs. 1 ist ferner anwendbar für die betreffenden Vermögenswerte beim Übergang zur Besteuerung nach Artikel 24b.

Statusverlust – Regelung gemäss Vorlage USR III

Art. 24c StHG *Aufdeckung stiller Reserven*

⁴ Stille Reserven, einschliesslich des selbstgeschaffenen Mehrwerts, die bei Beginn der Steuerpflicht in der Steuerbilanz aufgedeckt werden, unterliegen nicht der Gewinnsteuer. Nicht aufgedeckt werden dürfen stille Reserven aus Beteiligungen nach Art. 24b.

⁵ Als Beginn der Steuerpflicht gelten die Verlegung von Vermögenswerten oder Funktionen aus dem Ausland in einen inländischen Geschäftsbetrieb oder in eine inländische Betriebsstätte, das Ende einer Steuerbefreiung nach Artikel 23 Absatz 1, das Ende der Besteuerung nach Artikel 24b sowie die Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung in die Schweiz.

⁶ Am Ende der Besteuerung nach Artikel 24b wird über die stillen Reserven auf den betreffenden Vermögenswerten unter Einbezug der Ermässigung abgerechnet.

⁷ Der aufgedeckte, selbstgeschaffene Mehrwert ist linear innert höchstens zehn Jahren abzuschreiben. Soweit Verluste des laufenden Geschäftsjahres aus diesen Abschreibungen stammen, können sie nicht nach Artikel 25 Absatz 2 vorgetragen werden.

⁸ Die Kantone können die Fälligkeit der Steuer aus Gewinnen nach Absatz 3 auf höchstens zehn Jahre verteilen.

Statusverlust – Regelung gemäss Vorlage USR III

Art. 78g StHG Übergangsbestimmung zur Änderung vom...

Artikel 24c Absätzen 4,5,7 und 8 gilt für juristische Personen, die vor dem Inkrafttreten der Änderung vom gemäss Artikel 28 Absätze 2 bis 4 besteuert wurden, sinngemäss.

Statusverlust – Regelung gemäss Vorlage USR III

Auslegungsfragen:

- Verweis von Art. 78g StHG auf Art. 24c Abs. 5 und nicht auf Art. 24c Abs. 6 StHG
 - Aufwertung sämtlicher stiller Reserven inkl. derjenigen, die vom Status nicht betroffen sind
- Umfang der Aufdeckung stillen Reserven auf auslandsbezogenen Aktiven:
 - 100% → Steuerbar im Umfang der nicht privilegierten Quote
 - Nur im Umfang der steuerfreien Quote
- Definition und Bewertung des selbstgeschaffenen Mehrwerts
 - DCF auf Basis Zukunftsgewinne
 - Wegleitung SSK auf Basis Vergangenheitsgewinne
 - Unterschied IFRS-Ansätze mit Ansätzen nach OR-Einzelabschluss
- Behandlung Vorjahresverluste

Realisationskonzept gemäss Vorlage USR III

- **Umfassendes und steuersystematisch konsistentes Realisationskonzept**
 - Zuzug aus und Wegzug in das Ausland
 - Beginn und Ende Steuerbefreiung
 - Ein- und Austritt in die Lizenzbox
 - Verlust Steuerstatus
- **Fälligkeitsaufschub steuerbarer Teil auf max. 10 Jahre**
- **Verweis Statusverlust auf Abs. 5 (Beginn der Steuerpflicht) statt Abs. 6 (Austritt Lizenzbox)?**

Statusverlust – Realisationskonzept USR III

Verlust kantonaler Status: (analog bisherige Praxis)

- **Grundsatz:** Steuerunwirksame Aufdeckung der stillen Reserven, welche zwischen Beginn und Ende des Status entstanden sind.
 - **Holdingsgesellschaften:**
 - Immobilien: Nein
 - Beteiligungen: Bis zu den Gestehungskosten
 - Übrige: Vollständig
 - **Domizil- und gemischte Gesellschaften:**
 - Inlandsbezogene Aktiven und Immobilien: Nein
 - Beteiligungen: Bis zu den Gestehungskosten
 - Auslandsbezogene Aktiven: Im Umfang der steuerfreien Quote
- In der letzten Steuerperiode vor Statusverlust**

Fall 2 – Statusverlust Holding

	2016	2017	2018			Ref.
			HR	Steuern	Step up	
UV	1'300	1'090	1'000	1'000	-	
Darlehen	3'500	3'800	4'000	5'000	-	a)
Beteiligungen	5'000	5'000	5'000	5'000	200	b)
Immaterielle	200	110	-	-	475	c)
Aktiven	10'000	10'000	10'000	11'000	675	
Fremdkapital	5'200	5'150	5'100	5'100		
Eigenkapital	4'455	4'500	4'550	5'550	675	e/f)
Reingewinn	345	350	350	350		
Passiven	10'000	10'000	10'000	11'000		

a) Best. stille Reserven 1'000

b) Wertberichtigung 2018

c) Kaufpreis Patenten 475

d) Red. Kapitalsteuer 0.03 o/oo

e) Best. stille Reserven 1'000; step up 675

f) Dividende 300

g) Holdingstatus

Fall 2 – Statusverlust Holding

	2016	2017	2018			Ref.
			HR	Steuern	Step up	
Beteiligungsertrag	360	350	380		-	
Finanzertrag	45	42	40		-	
Lizenerträge	82	91	91		-	
Diverse Erträge	-	-	-		675	
Verwaltungsaufw.	-20	-20	-30		-	
Abschr. Immat.	-90	-90	-110		-	
Finanzaufwand	-30	-20	-20		-	
Kapitalsteuer	-1	-1	-1			d)
Gewinnsteuer	-1	-2	-		-	g)
Reingewinn	345	350	350	350	675	
Beteiligungsabzug	97%	94%	100%		0.000%	

Fall 2 – Statusverlust Holding

Text	EB	2019	2020	2021	2022	2023	2024
UV	1'000	1'220	1'015	1'110	1'205	1'300	1'300
Konzerndarlehen	5'000	5'000	5'000	5'000	5'000	5'000	5'000
Beteiligungen	5'200	5'200	5'200	5'200	5'200	5'200	5'200
Immaterielle	475	380	285	190	95	-	-
Aktiven	11'675	11'800	11'500	11'500	11'500	11'500	11'500
Fremdkapital	5'400	5'475	5'125	5'075	5'025	4'975	4'845
Eigenkapital	6'275	6'325	6'375	6'425	6'475	6'525	6'655

Fall 2 – Statusverlust Holding

	EB	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2024
							(indirekt)	(direkt)
Beteiligungsertrag		380	380	380	380	380	380	
Finanzertrag		34	34	32	32	32	36	36
Lizenerträge		90	90	90	90	90	90	90
Diverse Erträge		-	-	-	-	-	-	
Verwaltungsaufw.		-30	-30	-30	-30	-30	-30	-30
Abschr. Immat.		-95	-95	-95	-95	-95	-	
Finanzaufwand		-20	-20	-18	-18	-18	-18	-18
Kapitalsteuer		-9	-9	-9	-9	-9	-9	-9
Gewinnsteuer		-	-	-	-	-	-22	-14
Reingewinn		350	350	350	350	350	427	55
Beteiligungsabzug		<u>100%</u>	<u>100%</u>	<u>100%</u>	<u>100%</u>	<u>100%</u>	80%	---
Besteuerungsquote		100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%

Fall 2 – Statusverlust Holding

	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2024
						indirekt	direkt
Steuerbarer Reingewinn	350	350	350	350	350	437	55
Reingewinn ER	445	445	445	445	445	427	435
Kapitalsteuer	-9	-9	-9	-9	-9	-9	-9
Gewinnsteuer*	-	-	-	-	-	-22	-14
Kapitalsteuer mit Reduktion**	-1	-1	-1	-1	-1	-1	-1
Steuerbelastung o/Red. EK	2.0%	2.0%	2.0%	2.0%	2.0%	7.0%	4.8%
Steuerbelastung m/Red. EK	0.2%	0.2%	0.2%	0.2%	0.2%	5.4%	3.4%

Fall 2 – Statusverlust Holding

Fazit

1. Grosse Bedeutung der vorgesehenen Erleichterungen bei der Kapitalsteuer, soweit diese auf Konzerndarlehen, Beteiligungen und Immaterialgüterrechte entfällt
 - Zwingende Umsetzung auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens USR III
 - Ausdehnung auf step up übrige Aktiven wünschbar
 - Wichtig für Kantone ohne Anrechnung Kapitalsteuer an Gewinnst.
2. Im Übrigen:
Gewinnsteuerwirksame Abschreibungen auf gewinnsteuerunwirksam aufgedeckten stillen Reserven führen dazu, dass sich die Steuerbelastung, bezogen auf den Reingewinn gemäss OR-Einzelabschluss, nicht erheblich ändern wird.
 - Während der Abschreibungsdauer des step up ist nur aus steuerlichen Gründen nicht mit Wegzügen bisheriger Statusgesellschaften zu rechnen.

Fall 3 – Statusverlust Gemischte Gesellschaft

	2016	2017	2018		Step up Ref.
			HR	Steuern	
UV	8'300	8'450	8'600	8'600	
Konzerndarlehen	10	10	10	10	
Anlagevermögen	1'690	1'540	1'390	1'390	
Immaterielle	-	-	-	-	2'900 a)
Aktiven	10'000	10'000	10'000	10'000	2'900
Fremdkapital	7'277	7'065	6'861	6'861	-
Eigenkapital vor/nach					
Reingewinn	2'500	2'723	2'935	2'935	2'900 b)
Reingewinn	223	212	204	204	
Passiven	10'000	10'000	10'000	10'000	

a) Ø EBIT der letzten 3 Jahre/10%

d) Status als gemischte Gesellschaft

b) Keine Dividende

c) Red. Kapitalsteuer 0.3 o/oo

Fall 3 – Statusverlust Gemischte Gesellschaft

	2016	2017	2018		Step up Ref.
			HR	Steuern	
Ertrag aus L&L	42'500	36'500	36'800		-
Warenaufwand	-40'200	-34'500	34'700		-
Verwaltungs- und Betriebsaufwand	-1'820	-1'560	1'627		-
Kapitalsteuer	-1	-1	-1		
Abschreibungen	-170	-150	-200		
EBIT	309	289	272		
Finanzerfolg	-62	-53	-45		-
Gewinnsteuer	-24	-24	-23		-
Reingewinn	223	212	204	31	2'900
Beteiligungsabzug	<u>0.000%</u>	<u>0.000%</u>	<u>0.000%</u>	<u>0.000%</u>	
Besteuerungsquote	15%	15%	15%	15%	15%

Fall 3 – Statusverlust Gemischte Gesellschaft

Text	EB	2019	2020	2021	2022	2023	2024
UV	8'600	8'500	8'500	8'500	8'500	8'500	8'500
Konzerndarlehen	10	10	10	10	10	10	10
Anlagevermögen	1'390	1'240	1'090	940	790	640	1'450
Immaterielle	2'900	2'320	1'740	1'160	580	-	-
Aktiven	12'900	12'070	11'340	10'610	9'880	9'150	9'960
Fremdkapital	6'861	6'114	5'366	4'617	3'783	2'958	3'214
Eigenkapital nach Reingewinn	6'039	5'956	5'974	5'993	6'097	6'192	6'746

Fall 3 – Statusverlust Gemischte Gesellschaft

Text	EB	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Ertrag aus L & L		38'200	38'400	38'400	38'600	38'600	38'600
Warenaufwand		-35'900	-36'000	-36'000	-36'100	-36'100	-36'100
Verwaltungs- & Betriebsaufwand		-1'600	-1'600	-1'600	-1'600	-1'600	-1'600
Kapitalsteuer		-8	-7	-8	-8	-9	-10
Abschr. Immat.		-580	-580	-580	-580	-580	-
Abschreibungen		-150	-150	-150	-150	-150	-150
EBIT		-38	63	62	162	161	740
Finanzerfolg		-45	-45	-45	-45	-45	-45
Gewinnsteuer		-	-	-	-15	-22	-135
Reingewinn		-83	18	17	102	94	560
Beteiligungsabzug		<u>0.000%</u>	<u>0.000%</u>	<u>0.000%</u>	<u>0.000%</u>	<u>0.000%</u>	<u>0.000%</u>
Besteuerungsquote		100%	100%	100%	100%	100%	100%
		2020 - 2022: Verlustverrechnung					

Fall 3 – Statusverlust gemischte Gesellschaft

		2019	2020	2021	2022	2023	2024
Steuerbarer Reingewinn		-83	18	17	102	94	560
Reingewinn lt. ER		497	598	597	682	674	560
Kapitalsteuer		-9	-9	-9	-9	-9	-10
Gewinnsteuer Step up	-65	-13	-13	-13	-13	-13	
Gewinnsteuer			-	-	-15	-22	-135
Kapitalsteuer mit Reduktion		-8	-7	-8	-8	-9	-10
Steuerbelastung o/Red. EK		4.4%	3.7%	3.7%	5.4%	6.5%	-25.9%
Steuerbelastung m/Red. EK**		4.2%	3.4%	3.5%	5.3%	6.5%	-25.9%

Fall 3 – Statusverlust gemischte Gesellschaft

Fazit

1. Grosse Bedeutung der vorgesehenen Erleichterungen bei der Kapitalsteuer, soweit diese auf Konzerndarlehen, Beteiligungen und Immaterialgüterrechte entfällt
 - Zwingende Umsetzung auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens USR III
 - Ausdehnung auf step up übrige Aktiven wünschbar
 - Wichtig für Kantone ohne Anrechnung Kapitalsteuer an Gewinnst.
2. Im Übrigen:
Gewinnsteuerwirksame Abschreibungen auf gewinnsteuerunwirksam aufgedeckten stillen Reserven führen dazu, dass sich die Steuerbelastung, bezogen auf den Reingewinn gemäss OR-Einzelabschluss, nicht erheblich ändern wird.
 - Während der Abschreibungsdauer des step up ist nur aus steuerlichen Gründen nicht mit Wegzügen bisheriger Statusgesellschaften zu rechnen.