



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV



Finanzdepartement des Kantons Solothurn
Steueramt des Kantons Solothurn

Aktuelles/Praxis Kanton Solothurn - Teil 1

Unternehmenssteuerreform III und Aktualitäten aus dem Unternehmenssteuerrecht

Steuertagung Mittelland 2015
vom 8. September 2015

Oskar Ackermann

Leiter juristische Personen, Steueramt des Kantons Solothurn

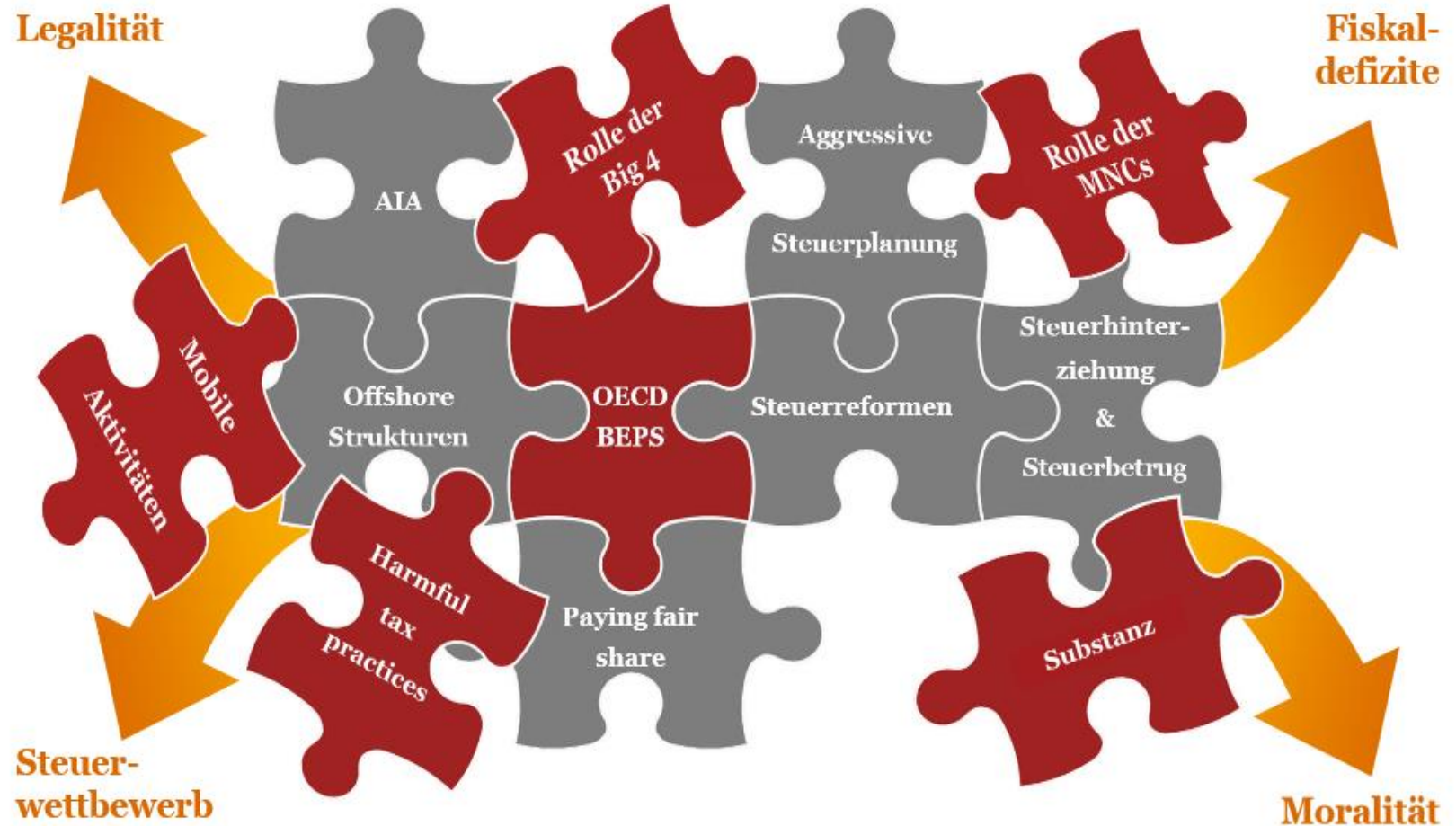
Mitglied Arbeitsgruppe Unternehmenssteuern SSK (AGUN)

dipl. Steuerexperte

dipl. Wirtschaftsprüfer



Internationale Steuerlandschaft heute – Ein komplexes Puzzle





Botschaft des Bundesrates zur USR III

USR III

Abschaffung der kantonalen Statusgesellschaften,
Prinzipalbesteuerung, Swiss-Finance-Branch-Praxis sowie
Anpassungen beim interkantonalen Finanzausgleich

Senkung
Gewinnsteuersatz

Patentbox

Erhöhte Abzugs-
fähigkeit von
F&E-Aufwänden

Aufdeckung von
stillen Reserven

Anpassung
Kapitalsteuer

*Zinsbereinigte
Gewinnsteuer ?*

Anpassung
Teilbesteuerung

Ausdehnung der
pauschalen
Steueranrechnung

Abschaffung
Emissionsabgabe

Nachhaltiger Werkplatz Schweiz

Hohe Wettbewerbsfähigkeit - Attraktive Arbeitsplätze

Internationale Akzeptanz - Rechts- und Investitionssicherheit

Volkswirtschaftlicher Gesamtnutzen für Bürger und Staat

Aufdeckung von stillen Reserven

Abrechnungstatbestände

StHG 28 in ordentliche Besteuerung

Art. 78g StHG StHG

Ord. Besteuerung in die Patentbox (at cost F&E) Art. 24a Abs. 2 StHG

~~**Austritt aus Patentbox (keine Besteuerung)**~~ Art. 24a StHG

Zuzug/Funktionsverlagerung in die CH

Art. 61a DBG resp.
Art. 24b StHG

~~**Sitzwechsel interkantonal**~~

~~→ Keine steuersystematische Abrechnung, Verbot interk. Wegzugsbesteuerung~~

Wegzug/Funktionsverlagerung aus der CH Art. 61b DBG resp.
Art. 24c StHG

Eintritt Steuerbefreiung

Art. 61a DBG resp.
Art. 24b StHG

Austritt Steuerbefreiung

Art. 61a DBG resp.
Art. 24c StHG

A

B

C



Aufdeckung von stillen Reserven

Bestehende Praxis – neue Gesetzesnormen

Aufdeckung stiller Reserven inkl. originärem Goodwill

- ordentlich besteuerte Gesellschaften
- privilegiert besteuerte Gesellschaften

Heutige Praxis / gültig bis Einführung USR III

- vollständige oder anteilige Aufdeckung der stillen Reserven
- Einhaltung Grundsatz der Massgeblichkeit, d.h. handels- und steuerrechtliche Aufwertung
- neu: zulässig ist auch nur die steuerrechtliche Aufdeckung der stillen Reserven inkl. originärem Goodwill in Steuerbilanz (kantonal und/oder eidg.)
- versteuerte stille Reserve in der Steuerbilanz
- ordentliche Abschreibungen gemäss Praxis

Gesetzesnormen ab Einführung USR III

- vollständige oder anteilige Aufdeckung der stillen Reserven
- zulässig ist auch nur die steuerrechtliche Aufdeckung der stillen Reserven inkl. originärem Goodwill in Steuerbilanz (kantonal und/oder eidg.)
- versteuerte stille Reserve in der Steuerbilanz
- Abschreibung der Aktiven gemäss Abschreibungstabelle
- originärer Goodwill muss innert 10 Jahren abgeschrieben werden

Übergangsregelung priv. Gesellschaften

- Feststellungsverfügung (FSV)
- gesonderte Besteuerung gemäss jährlicher Auslandsquote innert 5 Jahren bei Realisation der stillen Reserven zum Sondersteuersatz
- optional
- keine versteuerte stille Reserve in der Steuerbilanz
- nach 5 Jahre verfällt der Restbetrag
- jährliche Schattenrechnung

zeitlich unbegrenzt!

5 Jahre begrenzt



Aufdeckung stille Reserven

Gesetzesnorm

Aufdeckung stiller Reserven bei Beginn der Steuerpflicht

Art. 61a Abs. 1 + 2 E-DBG (Art. 24b Abs. 1 + 2 E-StHG analog)

¹Deckt die steuerpflichtige Person bei Beginn der Steuerpflicht stille Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts auf, so unterliegen diese nicht der Gewinnsteuer. Nicht aufgedeckt werden dürfen stille Reserven einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft aus Beteiligungen von mindestens 10 Prozent am Grund- oder Stammkapital oder am Gewinn und an den Reserven einer anderen Gesellschaft.

² 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 56 sowie die Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung in die Schweiz.

Aufdeckung von stillen Reserven

Abrechnungssystem – ordentliche Gesellschaften

Eintritt

Ordentlich besteuerte Gesellschaften nach Art. 68 DBG bzw. Art. 24 + ff. und Art. 29 + ff. StHG

- *Ordentlich besteuerte Gesellschaften*
- *Direkte Bundessteuer*
- *Staats- und Gemeindesteuer*

zeitlich unbeschränkt

Steuersystematische Realisationstatbestände nach Art. 61a revDBG und Art. 24b revStHG:

Beginn der Steuerpflicht:

- ✓ Verlegung von Vermögenswerten oder Funktionen in die Schweiz
- ✓ Ende der Steuerbefreiung
- ✓ Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung in die Schweiz



Aufdeckung von stillen Reserven

Abrechnungssystem – ordentliche Gesellschaften

Eintritt

Ordentlich besteuerte Gesellschaften nach Art. 68 DBG bzw. Art. 24 + ff. und Art. 29 + ff. StHG

- Ordentlich besteuerte Gesellschaften
- Direkte Bundessteuer
- Staats- und Gemeindesteuer

zeitlich unbeschränkt!

Beginn der Steuerpflicht in der Schweiz:

- Gesellschaft verfügt über stille Reserven auf den Aktiven und Passiven inkl. originärem Goodwill

Aufdeckung der stillen Reserven:

- keine Gewinnbesteuerung
- Abschreibungen

Keine Aufdeckung der stillen Reserven:

- Gewinnbesteuerung im Zeitpunkt der effektiven Realisation



Aufdeckung stille Reserven

Gesetzesnorm

Aufdeckung stiller Reserven bei Beginn der Steuerpflicht

Art. 61a Abs. 3 + 4 E-DBG (Art. 24b Abs. 3 + 4 E-StHG analog)

³Die aufgedeckten stillen Reserven sind jährlich zum Satz abzuschreiben, der für Abschreibungen auf den betreffenden Vermögenswerten steuerlich angewendet wird.

⁴Der aufgedeckte selbstgeschaffene Mehrwert ist innert zehn Jahren abzuschreiben.



Aufdeckung von stillen Reserven

Abrechnungssystem – Abschreibungen

2019

Stille Reserven inkl. originärem Goodwill

- *Ordentlich besteuerte Gesellschaften*
- *Privilegiert besteuerte Gesellschaft (Auslaufmodell/Übergang)*

zeitlich unbegrenzt!

Ordentlich besteuerte Gesellschaften Art. 61a Abs. 3 + 4 revDBG und Art. 24b Abs. 3 + 4 revStHG

- *Aktiven gemäss Abschreibungstabelle abschreiben*
- *originärer Goodwill max. innert 10 Jahren abschreiben*

Privilegierte Gesellschaften (Holding-, Domizil- und Verwaltungsgesellschaften):

- *nur Feststellungsverfügung (FSV)*
- *gesonderte Besteuerung gemäss Auslandquote innert 5 Jahren bei Realisation der stillen Reserven zum Sondersteuersatz*
- *keine Vorschriften bezüglich Abschreibungen*

5 Jahre begrenzt



Aufdeckung stille Reserven

Beispiel Sitzverlegung aus dem Ausland in die CH

Sachverhalt

Die Handels GmbH mit Sitz in Delle (F) betreibt seit Jahren eine Handelsvertretung in Solothurn als Betriebsstätte. Die Steuer-ausscheidung erfolgt aufgrund der Betriebsstättebuchhaltung nach der direkten Methode.

Die Handels GmbH beabsichtigt, sämtliche Aktivitäten sowie den statutarischen Sitz nach Solothurn zu verlegen. Zur Ermittlung der Verkehrswerte haben die Organe der Handels GmbH ein Bewertungsgutachten in Auftrag gegeben.

Daraus ergeben sich folgende Werte:

Aufdeckung stille Reserven

Beispiel Sitzverlegung aus dem Ausland in die CH

Unternehmensbewertungsgutachten

Aktiven Passiven	Buchwerte Delle (F)	Verkehrswert Delle (F)	Buchwerte Solothurn	Verkehrswert Solothurn
Umlaufvermögen	8'000'000	10'000'000	3'000'000	4'000'000
Anlagevermögen				
- Beteiligungen	1'000'000	12'000'000		
- originärer Goodwill	0	20'000'000	0	6'000'000
Garantierückstellung	2'000'000	1'000'000	500'000	300'000

Die Organe der Handels GmbH möchten wissen, wie die Betriebsverlegung in die Schweiz nach der USR III steuerrechtlich beurteilt wird.



Aufdeckung stille Reserven

Beispiel Sitzverlegung aus dem Ausland in die CH

Aufdeckung stille Reserven

- Nur stille Reserven, welche in die **Schweiz verlegt** werden
- Stille Reserven auf **Beteiligungen** dürfen **nicht aufgedeckt** werden

Aktiven Passiven	Buchwerte Delle (F)	Verkehrswert Delle (F)	Aufdeckung Steuerbilanz
Umlaufvermögen	8'000'000	10'000'000	2'000'000
Anlagevermögen - Beteiligungen - originärer Goodwill	1'000'000 0	12'000'000 20'000'000	0 20'000'000
Garantierückstellung	2'000'000	1'000'000	1'000'000
Versteuerte stille Reserven			<u>23'000'000</u>

Aufdeckung stille Reserven

Beispiel Sitzverlegung aus dem Ausland in die CH

Steuerrechtliche Würdigung

- ✓ **steuerneutrale Aufdeckung stiller Reserven von CHF 23 Mio.**
(direkte Bundessteuer sowie Staats- und Gemeindesteuern; Art. 61a E-DBG bzw. Art. 24b E-STHG)
 - ✓ Aufdeckung in der kantonalen und eidgenössischen Steuerbilanz oder
 - ✓ handelsrechtliche Aufwertung im 1. Geschäftsjahr des Zuzugs
 - ✓ zukünftige Abschreibung gemäss Abschreibungstabelle, originärer Goodwill innert max. 10 Jahren
- ✓ **keine Emissionsabgabe** (Abschaffung mit USR III)

Vorsicht!!!

- Wegzugsstaat (Frankreich) kann zur Durchsetzung des internen Rechtes eine **Anfrage auf Ersuchen** stellen und Auskunft über die **Aufdeckung stiller Reserven** in der Schweiz verlangen (via ESTV).
- Unter Umständen vollzieht der Wegzugsstaat eine EXIT-Besteuerung!



Aufdeckung stille Reserven

Gesetzesnorm

Aufdeckung stiller Reserven am Ende der Steuerpflicht

Art. 61b E-DBG (Art. 24b E-StHG analog)

¹Endet die Steuerpflicht, so werden die in diesem Zeitpunkt vorhandenen, nicht versteuerten stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen 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 56 sowie die Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung ins Ausland.

Aufdeckung von stillen Reserven

Abrechnungssystem – ordentliche Gesellschaften

Ordentlich besteuerte Gesellschaften nach Art. 68 DBG
bzw. Art. 24 + ff. und Art. 29 + ff. StHG

- *Ordentlich besteuerte Gesellschaften*
- *Direkte Bundessteuer*
- *Staats- und Gemeindesteuer*



*Steuersystematische Realisationstatbestände nach
Art. 61b E-DBG und Art. 24c E-STHG:*

Ende der Steuerpflicht:

- ✓ Verlegung von Vermögenswerten oder Funktionen ins Ausland
- ✓ Abschluss der Liquidation
- ✓ Übergang zu einer Steuerbefreiung
- ✓ Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung ins Ausland

Aufdeckung von stillen Reserven

Abrechnungssystem – ordentliche Gesellschaften

Ordentlich besteuerte Gesellschaften nach Art. 68 DBG
bzw. Art. 24 + ff. und Art. 29 + ff. StHG

- *Ordentlich besteuerte Gesellschaften*
- *Direkte Bundessteuer*
- *Staats- und Gemeindesteuer*



Abrechnung über sämtliche nicht versteuerte stille Reserven in der Schweiz, welche die CH verlassen:

- **idR Ende der Steuerpflicht in der Schweiz**



Abrechnung über stille Reserven:

- Vorhandene nicht versteuerte stille Reserven
- Einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwertes
(= originärer Goodwill)

Aufdeckung stille Reserven

Sitzverlegung aus der CH ins Ausland

Steuerrechtliche Würdigung

- ✓ **Steuerwirksame Aufdeckung aller stiller Reserven** (Staats- und Gemeindesteuern Art. 24c E-STHG; Art. 61b E-DBG)
 - ✓ Bewertungsproblematik
 - ✓ Bewertungsmethode
 - ✓ Beweisaufgaben
 - ✓ Schwierigkeit der Erfassung von stillen Reserven (evtl. FSV, AIA?)
 - ✓ bei zu hoher Bewertung → Gefahr des Steuertourismus innerhalb der CH

Chance für den CH-Fiskus!!!

- Die CH kann beim Zuzugsstaat zur Durchsetzung des internen Rechtes eine **Anfrage auf Ersuchen** stellen und Auskunft über die **Aufdeckung stiller Reserven bei Eintritt** in die **ausländische Steuerhoheit** verlangen (via AIA).
- Bei unterschiedlichen Einbringungswerten u.U. Nachsteuerverfahren in der Differenz im Rahmen einer EXIT-Besteuerung durchführen!

Übergangsregelung für priv. Gesellschaften

Gesetzesnorm – für 5 Jahre

Übergangsbestimmung für privilegierte Gesellschaften

Art. 78g E-StHG

Wurden juristische Personen vor dem Inkrafttreten der Änderung vom ... nach Artikel 28 Absätze 2-4 besteuert, so werden die bei Inkrafttreten der Änderung bestehenden stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts, soweit diese bisher nicht steuerbar gewesen wären, im Falle ihrer Realisation innert den nächsten fünf Jahren gesondert besteuert. Die Höhe der bei Inkrafttreten dieser Änderung von der juristischen Person geltend gemachten stillen Reserven einschliesslich des selbstgeschaffenen Mehrwerts ist von der Veranlagungsbehörde mittels Verfügung festzusetzen.

Aufdeckung von stillen Reserven

 Abrechnungssystem – privilegierte Gesellschaften

2018

Privilegierte Gesellschaften Art. 28 Abs. 2-4 StHG

➤ *Holding-, Domizil- und Verwaltungsgesellschaften*

2023 (= 5 Jahre)

Ordentliche Besteuerung mit Übergangsbestimmung nach Art. 78g revStHG

- ✓ nur Feststellungsverfügung: Zeitpunkt Statuswechsels (steuerlicher Anhang) → keine Berücksichtigung in kantonaler Steuerbilanz → kein versteuertes Eigenkapital!
- ✓ stille Reserven inkl. originärer Goodwill → Bewertung
- ✓ Realisation/Besteuerung innert den nächsten 5 Jahren

2024 + ff.

Ordentliche Besteuerung ohne Übergangsbestimmung nach Art. 78g StHG

- alle Gewinne werden mit gleichem Gewinnsteuersatz besteuert
- Anwendung des ordentlichen Gewinnsteuersatzes

Übergangsregelung für priv. Gesellschaften

Gesetzesnorm – für 5 Jahre

- **Festlegung stille Reserven und selbst geschaffener Mehrwert, soweit bisher nicht steuerbar**
 - ✓ anfechtbare Feststellungsverfügung
 - ✓ massgebender Stichtag: Bilanzstichtag vor Systemwechsel
- **Besteuerung der Realisation**
 - ✓ zu einem Sondersteuersatz
 - ✓ während beschränktem Zeitraum
- **Auswirkungen**
 - ✓ keine Aufrechnung im steuerbaren Kapital
 - ✓ kein DTA-Problem
 - ✓ Festlegung Sondersteuersatz liegt in Kompetenz Kantone



Aufdeckung stille Reserven

Beispiel börsenkotierte gemischte Verwaltungsgesellschaft - Besteuerung nach Art. 78g E-STHG

Sachverhalt

Die börsenkotierte Biotech-Gruppe XY verfügt im Kanton Solothurn über eine weltweit aktive Handelsgesellschaft, welche nach § 100 Abs. 1 + 2 StG SO besteuert wird. Bei der direkten Bundessteuer erfolgt eine ordentliche Besteuerung mit einem Gewinnsteuersatz von 8,5 %.

Der Anteil des ausländischen Umsatzes sowie der ausländischen Kosten beträgt rund 81 %. Die Auslandsparte wird gemäss verbindlichem Steuerruling mit dem KSTA aufgrund der Bedeutung der Verwaltungstätigkeit in der Schweiz mit 10 % besteuert.

Da die CH bzw. der Kanton Solothurn per 1.1.2019 die privilegierten Steuerstatus aufheben muss und die Gesellschaft die Verbuchung von latenten Steuern (DTA) vermeiden will, reicht die Gesellschaft mit der Steuerdeklaration für die SP 2018 einen Status der vorhandenen unversteuerten stillen Reserven ein.

Die Gesellschaft will die sog. Übergangsbesteuerung nach Art. 78g E-STHG für die Staats- und Gemeindesteuern geltend machen.

Wie funktioniert diese? Wie werden die steuerbaren Reingewinne in den SP 2019 – 2024 berechnet und besteuert?



Übergangsregelung privilegierte Gesellschaften



Beispiel gemischte Verwaltungsgesellschaft § 100 Abs. 1 + 2 StG SO

Unternehmensbewertung – Ermittlung der stillen Reserven

Ertragswert	Total	Sparte Ausland	Sparte CH	Unternehmenswert ganze Gesellschaft
Gewinn 2016	20'000'000	18'000'000	2'000'000	
Gewinn 2017	22'000'000	19'360'000	2'640'000	
Gewinn 2018	18'000'000	16'560'000	1'440'000	
Durchschnitt Von 3 Jahren	20'000'000	17'973'333	2'026'667	
Besteuerungsquote Auslandsparte 10 %		- 1'797'333	1'797'333	
Gewinn	20'000'000	16'176'000	3'824'000	
in Prozenten	100 %	80,88%	19,12%	
Kapitalisierungs- satz 7.5%				<u>266'666'667</u>



Übergangsregelung für priv. Gesellschaften



Beispiel gemischte Verwaltungsgesellschaft § 100 Abs. 1 + 2 StG SO

Unternehmensbewertung

Ertragswert	Total	Sparte Ausland	Sparte CH	Unternehmenswert
Ertragswert				266'666'667
Doppelte Gewichtung				266'666'667
Substanzwert				
EK 31.12.2018	48'666'666			
Stille Reserven	<u>60'000'000</u>	→		<u>108'666'666</u>
Unternehmenswert	(dividiert durch 3)			<u>214'000'000</u>



Übergangsregelung für priv. Gesellschaften



Beispiel gemischte Verwaltungsgesellschaft § 100 Abs. 1 + 2 StG SO

Allokation der stillen Reserven auf die jeweiligen Aktiven

Berechnung / Aufteilung	Stille Reserven	Unternehmenswert
Unternehmenswert		214'000'000
./. Eigenkapital		<u>48'666'666</u>
während Status angewachsene stille Reserven		<u>165'333'334</u>
Aufteilung		
Liegenschaft CH	5'000'000	
Beteiligungen	0	
IP	55'000'000	60'000'000
Originärer Goodwill		<u>105'333'334</u>

Übergangsregelung für priv. Gesellschaften

 Beispiel gemischte Verwaltungsgesellschaft § 100 Abs. 1 + 2 StG SO

Feststellungsverfügung (Allokation der stillen Reserven auf Sparten)

Staats- und Gemeinde-steuern	steuerbar Sondersatz (= Auslandsparte)	ordentlich steuerbar (= Sparte CH)	Total
Stille Reserven (= Durchschnitt 2016-2018)	(80,88%)	(19,12%)	
Liegenschaft Schweiz		5'000'000	5'000'000
IP	44'484'000	10'516'000	55'000'000
Goodwill	85'193'600	20'139'734	105'333'334
Total	129'677'600	35'655'734	165'333'334



Übergangsregelung für priv. Gesellschaften

Beispiel ordentlich besteuerte Gesellschaft ab 1.1.2019



(ursprünglich gemischte Verwaltungsgesellschaft § 100 Abs. 1 + 2)

Steuerveranlagung 2019 (n+1)

Staats- und Gemeindesteuern	Steuerbarer Reingewinn	Steuerbar Sondersatz 1,5 %	ordentlich steuerbar 15 %	Total
Steuerquoten SP 2016-2018 / FSV		(80,88%)	(19,12%)	129'677'600
Steuerquoten SP 2019 gemäss Spartenrechnung (<i>gedanklich!</i>)		85,00 %	15,00 %	100,00 %
Reingewinn	25'000'000	21'250'000	3'750'000	25'000'000
Steuerbelastung		<u>318'750</u>	<u>562'500</u>	<u>881'250</u>
Noch nicht realisierte stille Reserven gemäss FSV		129'677'600 - 21'250'000		<u>108'427'600</u>

Direkte Bundessteuer	Steuerbarer Reingewinn	Steuerbar Sondersatz	ordentlich steuerbar 8,5 %	Total
Reingewinn		--	25'000'000	25'000'000
Steuerbelastung		--	<u>2'125'000</u>	<u>2'125'000</u>

Gesamtbelastung	Staats- und Gmdesteuern	Direkte Bundessteuer	in % des Gesamtgewinnes	Total
Steuerbelastung Total	881'250	2'125'000	<u>12,025 %</u>	<u>3'006'250</u>



Übergangsregelung für priv. Gesellschaften

Beispiel ordentlich besteuerte Gesellschaft ab 1.1.2019



(ursprünglich gemischte Verwaltungsgesellschaft § 100 Abs. 1 + 2)

Steuerveranlagung 2020 (n+2)

Staats- und Gemeindesteuern	Steuerbarer Reingewinn	Steuerbar Sondersatz 1,5 %	ordentlich steuerbar 15 %	Total
Steuerquoten SP 2016-2018 / FSV		(80,88%)	(19,12%)	129'677'600
Steuerquoten SP 2020 gemäss Spartenrechnung (<i>gedanklich!</i>)		90,00 %	10,00 %	100,00 %
Reingewinn	10'000'000	9'000'000	1'000'000	10'000'000
Steuerbelastung		<u>135'000</u>	<u>150'000</u>	<u>285'000</u>
Noch nicht realisierte stille Reserven gemäss FSV		108'427'600 - 9'000'000		<u>99'427'600</u>

Direkte Bundessteuer	Steuerbarer Reingewinn	Steuerbar Sondersatz	ordentlich steuerbar 8,5 %	Total
Reingewinn		--	10'000'000	10'000'000
Steuerbelastung		--	<u>850'000</u>	<u>850'000</u>

Gesamtbelastung	Staats- und Gmdesteuern	Direkte Bundessteuer	in % des Gesamtgewinnes	Total
Steuerbelastung Total	285'000	850'000	<u>11,350 %</u>	<u>1'135'000</u>



Übergangsregelung für priv. Gesellschaften

Beispiel ordentlich besteuerte Gesellschaft ab 1.1.2019



(ursprünglich gemischte Verwaltungsgesellschaft § 100 Abs. 1 + 2)

Steuerveranlagung 2021 (n+3)

Staats- und Gemeindesteuern	Steuerbarer Reingewinn	Steuerbar Sondersatz 1,5 %	ordentlich steuerbar 15 %	Total
Steuerquoten SP 2016-2018 / FSV		(80,88%)	(19,12%)	129'677'600
Steuerquoten SP 2021 gemäss Spartenrechnung (<i>gedanklich!</i>)		95,00 %	5,00 %	100,00 %
Reingewinn	50'000'000	47'500'000	2'500'000	50'000'000
Steuerbelastung		<u>712'500</u>	<u>375'000</u>	<u>1'087'500</u>
Noch nicht realisierte stille Reserven gemäss FSV		99'427'600 - 47'500'000		<u>51'927'600</u>

Direkte Bundessteuer	Steuerbarer Reingewinn	Steuerbar Sondersatz	ordentlich steuerbar 8,5 %	Total
Reingewinn		--	50'000'000	50'000'000
Steuerbelastung		--	<u>4'250'000</u>	<u>4'250'000</u>

Gesamtbelastung	Staats- und Gmdesteuern	Direkte Bundessteuer	in % des Gesamtgewinnes	Total
Steuerbelastung Total	1'087'500	4'250'000	<u>10,675 %</u>	<u>5'337'500</u>



Übergangsregelung für priv. Gesellschaften

Beispiel ordentlich besteuerte Gesellschaft ab 1.1.2019



(ursprünglich gemischte Verwaltungsgesellschaft § 100 Abs. 1 + 2)

Steuerveranlagung 2022 (n+4)

Staats- und Gemeindesteuern	Steuerbarer Reingewinn	Steuerbar Sondersatz 1,5 %	ordentlich steuerbar 15 %	Total
Steuerquoten SP 2016-2018 / FSV		(80,88%)	(19,12%)	129'677'600
Steuerquoten SP 2022 gemäss Spartenrechnung (<i>gedanklich!</i>)		50,00 %	50,00 %	100,00 %
Reingewinn	20'000'000	10'000'000	10'000'000	20'000'000
Steuerbelastung		<u>150'000</u>	<u>1'500'000</u>	<u>1'650'000</u>
Noch nicht realisierte stille Reserven gemäss FSV		51'927'600 - 10'000'000		<u>41'927'600</u>

Direkte Bundessteuer	Steuerbarer Reingewinn	Steuerbar Sondersatz	ordentlich steuerbar 8,5 %	Total
Reingewinn		--	20'000'000	20'000'000
Steuerbelastung		--	<u>1'700'000</u>	<u>1'700'000</u>

Gesamtbelastung	Staats- und Gmdesteuern	Direkte Bundessteuer	in % des Gesamtgewinnes	Total
Steuerbelastung Total	1'650'000	1'700'000	<u>16,75 %</u>	<u>3'350'000</u>



Übergangsregelung für priv. Gesellschaften

Beispiel ordentlich besteuerte Gesellschaft ab 1.1.2019



(ursprünglich gemischte Verwaltungsgesellschaft § 100 Abs. 1 + 2)

Steuerveranlagung 2023 (n+5)

Staats- und Gemeindesteuern	Steuerbarer Reingewinn	Steuerbar Sondersatz 1,5 %	ordentlich steuerbar 15 %	Total
Steuerquoten SP 2016-2018 / FSV		(80,88%)	(19,12%)	129'677'600
Steuerquoten SP 2023 gemäss Spartenrechnung (<i>gedanklich!</i>)		60,00 %	40,00 %	100,00 %
Reingewinn	25'000'000	15'000'000	10'000'000	25'000'000
Steuerbelastung		<u>225'000</u>	<u>1'500'000</u>	<u>1'725'000</u>
Noch nicht realisierte stille Reserven gemäss FSV		41'927'600 - 15'000'000		Verfallen! <u>26'927'600</u>

Direkte Bundessteuer	Steuerbarer Reingewinn	Steuerbar Sondersatz	ordentlich steuerbar 8,5 %	Total
Reingewinn		--	25'000'000	25'000'000
Steuerbelastung		--	<u>2'125'000</u>	<u>2'125'000</u>

Gesamtbelastung	Staats- und Gmdesteuern	Direkte Bundessteuer	in % des Gesamtgewinnes	Total
Steuerbelastung Total	1'725'000	2'125'000	<u>15,400 %</u>	<u>3'850'000</u>



Ordentliche Besteuerung nach USR III

Beispiel ordentlich besteuerte Gesellschaft ab 1.1.2019



(ursprünglich gemischte Verwaltungsgesellschaft § 100 Abs. 1 + 2)

Steuerveranlagung 2024 (Übergangsregelung aufgehoben!)

Staats- und Gemeindesteuern	Steuerbarer Reingewinn	Steuerbar Sondersatz 1,5 %	ordentlich steuerbar 6,5 %	Total
Reingewinn	30'000'000	--	30'000'000	30'000'000
Steuerbelastung		--	<u>1'950'000</u>	<u>1'950'000</u>
<i>Noch nicht realisierte stille Reserven gemäss FSV</i>		<i>26'927'600 Verfallen!</i>		

Direkte Bundessteuer	Steuerbarer Reingewinn	Steuerbar Sondersatz	ordentlich steuerbar 8,5 %	Total
Reingewinn		--	30'000'000	30'000'000
Steuerbelastung		--	<u>2'550'000</u>	<u>2'550'000</u>

Gesamtbelastung	Staats- und Gmdesteuern	Direkte Bundessteuer	in % des Gesamtgewinnes	Total
Steuerbelastung Total	1'950'000	2'550'000	<u>15,000 %</u>	<u>4'500'000</u>

Aufdeckung von stillen Reserven

Beispiel Holdinggesellschaft

Sachverhalt

Die B Holding AG ist Alleinaktionärin von drei Beteiligungen A, B und C. Daneben ist sie Eigentümerin von mehreren Patenten. Die Bilanz vor Abschaffung des Holdingprivilegs präsentiert sich wie folgt:

Aktiven	CHF	Passiven	CHF
Flüssige Mittel	1'000'000	Fremdkapital	2'000'000
Forderungen	8'000'000		
Patente ¹⁾	1'000'000		
Beteiligungen A, B, C ²⁾	5'000'000	Eigenkapital	13'000'000
	15'000'000		15'000'000

1) unversteuerte stille Reserven CHF 9 Mio.

2) Verkehrswert CHF 50 Mio.

Aufdeckung von stillen Reserven

Beispiel Holdinggesellschaft

Übergang – mögliche Optionen?

- **Übergangsregelung nach Art. 78g E-STHG - Besteuerung bei Realisation**
 - ✓ Feststellungsverfügung für Staats- und Gemeindesteuern (kein steuerbares EK)
 - ✓ unversteuerte stille Reserven zu einem Sondersteuersatz absteuern
 - ✓ während beschränktem Zeitraum von max. 5 Jahren
 - ✓ danach ordentlicher Gewinnsteuersatz auch bei den Staats- und Gmdesteuern
- **Aufdeckung der unversteuerten stillen Reserven (Step-up) sinnvoll?**
 - ✓ allfällige Kapitalgewinne auf Beteiligungen unterliegen dem Beteiligungsabzug
 - ✓ Erträge auf Patenten sind kantonal unter dem Holdingprivileg § 99 StG SO steuerfrei, ab Einführung USR III volle Besteuerung --> zwangsweise Umstellung auf ordentliche Besteuerung → Gesellschaft hat nichts unternommen
 - ✓ Veräusserungsgewinne erst bei Realisation voll steuerbar
- **Alternative**
 - ✓ Aufwertung der Patente vor Einführung der USR III
 - ✓ Handelsbilanz
 - ✓ Steuerbilanz (= versteuerte stille Reserven, steuerbares EK)
 - ✓ Abschreibung während 10 Jahren



Aufdeckung von stillen Reserven

Beispiel Holdinggesellschaft

Steuerfolgen

Die Gesellschaft und der Steuerberater entscheiden sich, die stillen Reserven auf den Patenten in der Steuerperiode 2018 – vor Einführung der USR III – kantonal aufzuwerten und diese versteuerten stillen Reserven über die folgenden Steuerperioden abzuschreiben.

✓ Staats-und Gemeindesteuern

- ✓ steuerfreie Aufwertung der Patente in der Steuerbilanz des Kantons und der Gemeinde im Umfang von CHF 9 Mio.
- ✓ keine handelsrechtliche Aufwertung bzw. Aufdeckung der stillen Reserven
- ✓ versteuerte (stille) Reserven im Kapital (CHF 9 Mio.) = steuerbares EK
- ✓ künftige Abschreibungen reduzieren steuerbaren Gewinn bei den Staats- und Gemeindesteuern

✓ Direkte Bundessteuer

- ✓ Aufwertung nur in Steuerbilanz Kanton
- ✓ Keine einmaligen Steuerfolgen bzw. zusätzlichen Abschreibungen



Aufdeckung von stillen Reserven

Aufhebung Principalausscheidung/Verwaltungsstatus

Ordentlich besteuerte Gesellschaften nach Art. 68 DBG bzw. Art. 24 + ff. und Art. 29 + ff. StHG

- *Direkte Bundessteuer - Principalausscheidung*
- *Staats- und Gemeindesteuer – Verwaltungsgesellschaft*



Aufhebung Principalausscheidung/Verwaltungsprivileg:

- *Funktionsverlagerung «Vertriebsfunktionen» in CH*
- *Aufhebung gemischtes Verwaltungsprivileg*



Direkte Bundessteuer:

- *Art. 61a Abs. 2 revDBG*
- *Funktionsverlagerung in die Schweiz (Vertriebsfunktionen)*



Verwaltungsprivileg:

- *Art. 78g revStHG*
- *Feststellungsverfügung*
- *Gesonderte Besteuerung innert 5 Jahren*



Botschaft des Bundesrates zur USR III

USR III

Abschaffung der kantonalen Statusgesellschaften,
Prinzipalbesteuerung, Swiss-Finance-Branch-Praxis sowie
Anpassungen beim interkantonalen Finanzausgleich

Senkung
Gewinnsteuersatz

Patentbox

Erhöhte Abzugs-
fähigkeit von
F&E-Aufwänden

Anpassung
Kapitalsteuer

Aufdeckung von
stillen Reserven

*Zinsbereinigte
Gewinnsteuer ?*

Anpassung
Teilbesteuerung

Ausdehnung
pauschalen
Steueranrechnung

Abschaffung
Emissionsabgabe

Nachhaltiger Werkplatz Schweiz

Hohe Wettbewerbsfähigkeit - Attraktive Arbeitsplätze

Internationale Akzeptanz - Rechts- und Investitionssicherheit

Volkswirtschaftlicher Gesamtnutzen für Bürger und Staat



Patentbox

Gesetzesnorm

Erfolg aus Patenten und vergleichbaren Rechten

Art. 24a E-StHG JP / Art. 8a Verweis auf Art. 24a E-StHG NP

¹Der Anteil des Erfolgs aus Patenten und vergleichbaren Rechten, der auf dem Forschungs- und Entwicklungsaufwand der steuerpflichtigen Person beruht, wird mit einer Ermässigung von 90 Prozent in die Berechnung des steuerbaren Reingewinns einbezogen. Die Kantone können eine geringere Ermässigung vorsehen.

²Wird die Steuer auf dem Erfolg aus einem Recht nach Absatz 1 erstmals ermässigt, so werden der diesem Recht zurechenbare, in vergangenen Steuerperioden bereits berücksichtigte Forschungs- und Entwicklungsaufwand sowie ein allfälliger Abzug nach Artikel 25a zum steuerbaren Reingewinn hinzugerechnet. Im Umfang des hinzugerechneten Betrags ist eine versteuerte stille Reserven zu bilden.

³Der Bundesrat erlässt die Ausführungsbestimmungen, insbesondere zu den vergleichbaren Rechten und zur Berechnung des Erfolgs aus Patenten und vergleichbaren Rechten.



Patentbox –

Ausgestaltung nach BR und OECD-Standard

Steuer-
subjekt

Qualifi-
zierende
IPs

Substanz

Mechanis-
mus

Höhe der
Entlastung

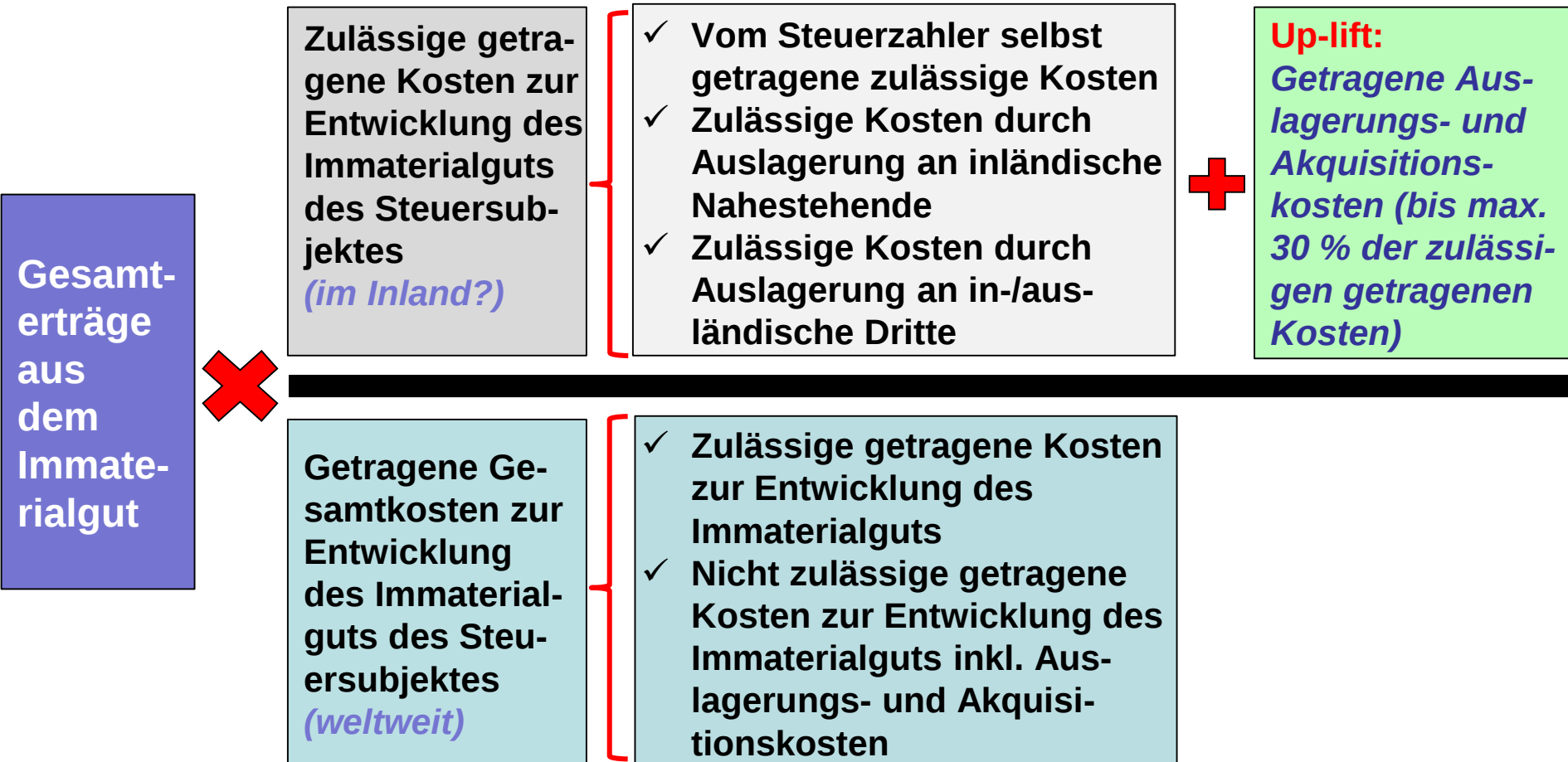
- ✓ Juristische Personen
- ✓ Personengesellschaften
- ✓ Art. 24a StHG (nur kantonale Patentbox)
- ✓ Patente und vergleichbare Rechte
- ✓ *Definition in VO BR*
- ✓ Massgeblicher Beitrag zur Entwicklung und/oder Weiterentwicklung (NEXUS-Approach)
- ✓ Auftragsforschung zulässig
- ✓ Berechnung des Boxengewinnes nach der Residualmethode (*Definition in VO BR*)
- ✓ modifizierter NEXUS-Ansatz mit «up-lift» (dito)
- ✓ Evtl. noch weitergehende Anforderungen?
- ✓ Reduktion des Boxengewinnes um max. 90 %
- ✓ Kantone können Höhe bis max. 90 % definieren
- ✓ Einführung Patentbox nur auf kantonaler Ebene



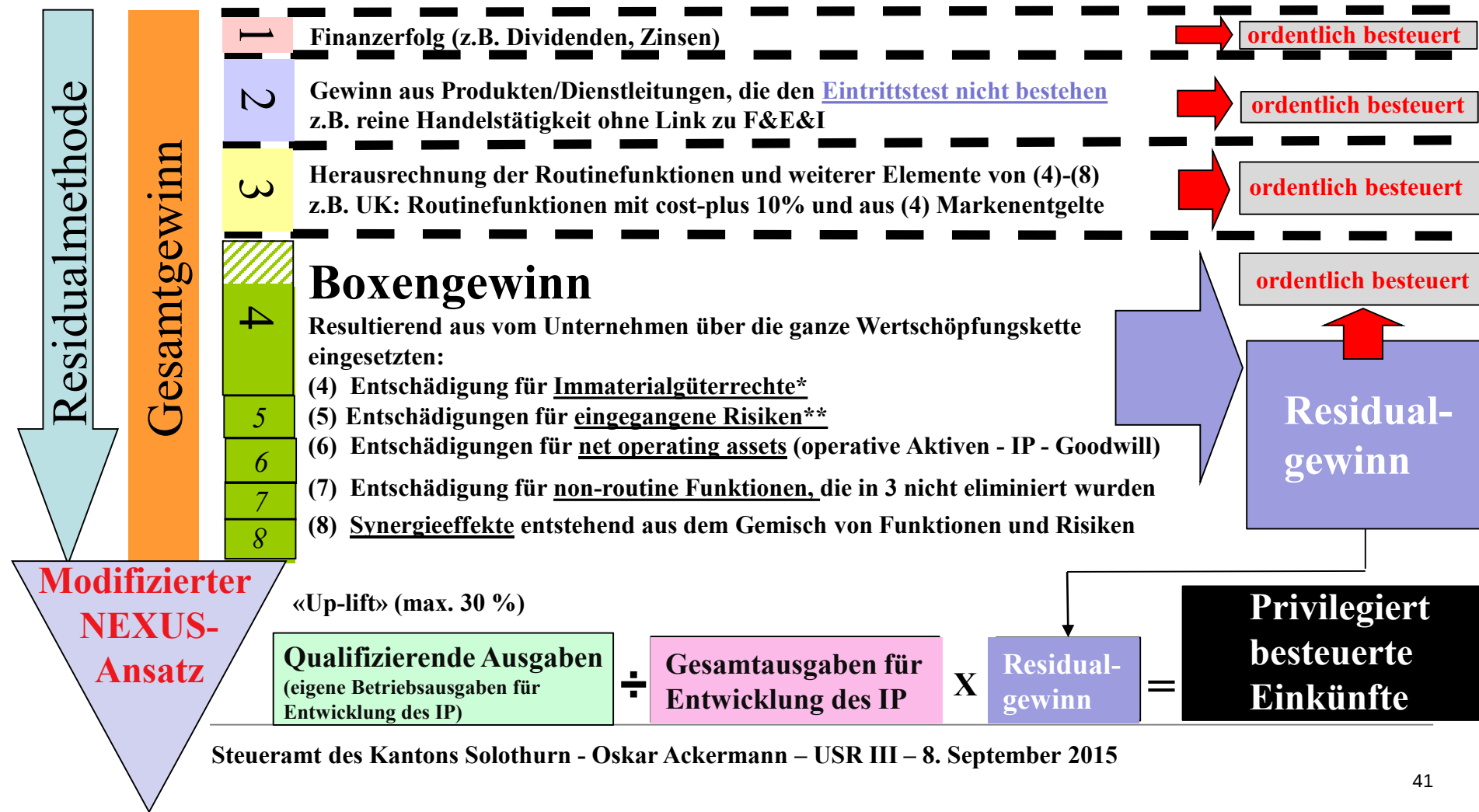
Patentbox –

Entwicklung auf Ebene der OECD

➤ Detaillierte Berechnungsformel:



Berechnung des relevanten Ertrages - Residualmethode





Aufdeckung stille Reserven

Beispiel Eintritt in Patentbox

Sachverhalt

Die Entwicklungs- und Produktions AG, Olten hat während Jahren an einer Entwicklung geforscht. Nun ist der Marktdurchbruch gelungen. Das Patent wurde national und international registriert. Es wird einerseits in eigenen Fabrikaten eingesetzt und andererseits anderen Unternehmen im In- und Ausland in Lizenz zur Verfügung gestellt.

Steuerlich wurden die Forschungs- und Entwicklungskosten für dieses Patent wie folgt anerkannt:

- bis zur USR III CHF 2'000'000
- ab USR III CHF 1'000'000 + 50 % Zuschlag

Die Entwicklungs- und Produktions AG, Olten stellt nun den Antrag zum Eintritt in die Patentboxbesteuerung.

Aufdeckung stille Reserven

Eintritt in Patentbox – Art. 24a E-STHG

Erfolgsrechnung	At cost-Besteuerung	OR-Abschluss	Korrekturen kantonal	Steuerabschluss	Steuerbilanz/ versteuerte Reserve
Reingewinn		10'000'000		10'000'000	
<i>versteuerte stille Reserven:</i>					
Patent: vor USR III nach USR III	2'000'000 1'000'000				
Zuschlag: 50% auf CHF 1 Mio.	<u>500'000</u>		3'500'000	3'500'000	3'500'000
steuerbarer Gewinn				<u>13'500'000</u>	

Direkte Bundessteuer

- ✓ Eintritt in die Patentbox führt bei der direkten Bundessteuer zu keiner steuersystematischen Realisation der Forschungs- und Entwicklungskosten
- ✓ steuerbarer Gewinn bleibt deshalb **unverändert bei CHF 10'000'000.**



Botschaft des Bundesrates zur USR III

USR III

Abschaffung der kantonalen Statusgesellschaften,
Prinzipalbesteuerung, Swiss-Finance-Branch-Praxis sowie
Anpassungen beim interkantonalen Finanzausgleich

Senkung
Gewinnsteuersatz

Patentbox

Erhöhte Abzugs-
fähigkeit von
F&E-Aufwänden

Aufdeckung von
stillen Reserven

Anpassung
Kapitalsteuer

Zinsbereinigte
Gewinnsteuer ?

Anpassung
Teilbesteuerung

Ausdehnung
pauschalen
Steueranrechnung

Abschaffung
Emissionsabgabe

Nachhaltiger Werkplatz Schweiz

Hohe Wettbewerbsfähigkeit - Attraktive Arbeitsplätze

Internationale Akzeptanz - Rechts- und Investitionssicherheit

Volkswirtschaftlicher Gesamtnutzen für Bürger und Staat



F&E-Aufwendungen

Gesetzesnorm

Abzug von Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen

Art. 25a E-StHG für JP / Art. 10a E-StHG für NP

¹Die Kantone können Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen über den geschäftsmässig begründeten Aufwand hinaus zum Abzug bringen.

²Abziehbar ist der Forschungs- und Entwicklungsaufwand, soweit dieser der steuerpflichtigen Person unmittelbar selbst oder mittelbar durch Dritte im Inland entstanden ist.

³ Ist der Auftraggeber der Forschung und Entwicklung abzugsberechtigt, so steht dem Auftragnehmer dafür kein Abzug zu.

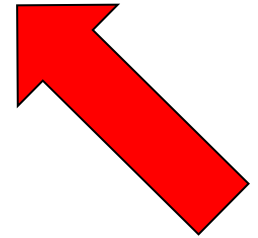


F&E-Aufwendungen

Inputförderung - Fördermodelle

Erhöhte Abzugsfähigkeit von Aufwendungen (= Super Deduction)

- **Input-Förderung**; Beschränkung auf **inländische F&E**
- **Auftragsforschung** berechtigt beim Auftraggeber
- **erhöhte Abzugsfähigkeit** ist in Steuererklärung zu beantragen
- nur bei **Staats- und Gemeindesteuern**



Steuergutschrift (= Tax Credit)

- **Rabatt** auf dem **Steuerbetrag**
- **Best-Practice-Empfehlung** der **EU**
- **Management** und **F&E&I-Abteilungen** nehmen den **Vorteil wahr** (nicht nur die Steuerabteilung)
- **«above the line»**, d.h. **vor EBIT** (internationale Buchhaltungsstandards nicht klar geregelt → beide Arten werden angewendet)

Erhöhte Abschreibungen

- auf den **aktivierten F&E-Aktiven**



F&E-Aufwendungen



Beispiel – erhöhte Abzugsfähigkeit von F&E-Aufwand

Sachverhalt

Die Y AG in Oensingen betreibt eine Maschinenfabrik. Sie forscht und entwickelt neue Technologien und setzt diese erfolgreich in ihrer Produktion ein.

Im abgelaufenen Geschäftsjahr weist sie einen Gewinn von CHF 2 Mio. aus. Die Forschungs- und Entwicklungskosten betragen CHF 0,5 Mio.

Annahme

Das kantonale Steuergesetz sieht einen **Zuschlag von 30 %** auf den ausgewiesenen Forschungs- und Entwicklungskosten vor.

F&E-Aufwendungen

Beispiel – erhöhte Abzugsfähigkeit von F&E-Aufwand

Steuerveranlagung

Staat- und Gemeindesteuern

Gewinn gemäss Erfolgsrechnung	CHF 2,00 Mio.
./.. Förderung F&E 30 % von CHF 0,5 Mio.	<u>CHF 0,15 Mio.</u>
steuerbarer Gewinn	<u>CHF 1,85 Mio.</u>

Direkte Bundessteuer

Gewinn gemäss Erfolgsrechnung	<u>CHF 2,00 Mio.</u>
steuerbarer Gewinn	<u>CHF 2,00 Mio.</u>



Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

