

Handelskammer Deutschland – Schweiz
24. Steuerfachtagung

30. Oktober 2018

Neuerungen im Schweizer Steuerrecht

Dr. Walter Jakob
Baryon AG, Zürich

Baryon



Übersicht

- **Einleitung / Themenabgrenzung**
- **Steuerliches Umfeld**
- **Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF)**
 - Grundsätze und Vergleich mit Steuervorlage 17 (SV17)
 - Überblick über die beschlossenen Änderungen
 - Beurteilung und Zeitplan
- **Weitere ausgewählte Gesetzgebungs- und Reformprojekte**
 - Verrechnungssteuer – Anspruch auf Rückerstattung
 - Totalrevision Liegenschaftskostenverordnung
 - Abschaffung Eigenmietwert
 - Steuerliche Förderung von Start-Ups
- **Hinweise zur Rechtsprechung**
- **Erfahrungen aus der Beratungspraxis**

Verändertes steuerliches Umfeld

Veränderte Erfolgsfaktoren

- Geplante Reduktion der ordentlichen Gewinnsteuersätze (effektiv 12% - 18%)
 - Stark verschärfte Transparenzvorschriften > komplexe, steuerlich motivierte Unternehmensstrukturen geraten zunehmend unter Beschuss
 - Restriktivere Praxis bei Gewährung von Steuererleichterungen
 - Automatischer Informationsaustausch
 - International: Erhöhter Compliance- und Dokumentationsaufwand (Transfer Pricing, Country by Country Reporting)
 - Steuersubstrat wird stärker umkämpft > Risiko der Doppelbesteuerung steigt
- **Fazit:** Deutlich schwierigeres Umfeld für Unternehmen

Grundsätze der STAF und Vergleich mit Steuervorlage 17 (SV17)

Grundsätze:

- Abschaffung der kantonalen Steuerprivilegien für Statusgesellschaften (Holding- und Verwaltungsgesellschaften)
- Angleichung des schweizerischen Steuerrechts an international akzeptierte Standards
- Einführung von steuerlichen Massnahmen zur Förderung von Forschung und Entwicklung sowie generelle Steuersenkung für Gesellschaften
- Sicherung der steuerlichen Wettbewerbsfähigkeit des Wirtschaftsstandortes Schweiz

Vergleich mit Steuervorlage 17 (SV17):

- Grundzüge der SV17 wurden weitgehend übernommen
- Zentrale Änderungen:
 - Zusatzfinanzierung der AHV im Umfang von 2 Mrd. Franken
 - Einschränkung der steuerfreien Ausschüttung von Kapitaleinlagerereserven
 - Streichung der geplanten Erhöhung der Mindestvorgaben des Bundes für die Familienzulagen um 30 Franken
 - Zinsabzug für Eigenfinanzierung für Gesellschaften in sog. Hochsteuerkantonen

Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF) – zentrale Massnahmen

Massnahme

Pflicht zur Umsetzung
Bund Kanton/Gemeinde

Abschaffung der Regelungen für kantonale Statusgesellschaften

Auf kantonaler Ebene entrichten die Statusgesellschaften keine oder nur eine reduzierte Gewinnsteuer. Mit der STAF wird diese Privilegierung abgeschafft. Mittels einer zeitlich befristeten Sondersatzlösung werden Überbesteuerungen vermieden.

Nein Ja, obligatorisch

Aufdeckung stiller Reserven

Unternehmen, die ihren Sitz in die Schweiz verlegen, können in den ersten zehn Jahren von zusätzlichen Abschreibungen profitieren. Im Falle der Sitzverlegung ins Ausland wird wie bereits heute eine Wegzugssteuer fällig.

Nein Ja, obligatorisch

Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF) – zentrale Massnahmen

Massnahme

Pflicht zur Umsetzung
Bund Kanton/Gemeinde

Patentbox

Der Gewinn aus Patenten und vergleichbaren Rechten mit entsprechendem Konnex zur Schweiz wird ermässigt besteuert. Die Entlastung darf höchstens 90 Prozent betragen. Die Ausgestaltung orientiert sich an den geltenden internationalen Standards.

Nein Ja, obligatorisch

Zusätzliche Abzüge für Forschung und Entwicklung

Für Forschungs- und Entwicklung können zusätzliche Abzüge von höchstens 50 Prozent getätigt werden. Die Massnahme ist auf Forschung und Entwicklung im Inland ausgerichtet. Als massgeblicher Eigenaufwand gilt der Personalaufwand zuzüglich eines pauschalen Zuschlags (35 Prozent).

Nein Ja, freiwillig

Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF) – zentrale Massnahmen

Massnahme

Pflicht zur Umsetzung
Bund Kanton/Gemeinde

Neu: Abzug für Eigenfinanzierung

Hochsteuernkantone können auf überschüssigem Eigenkapital den Abzug eines fiktiven Zinses vorsehen und dadurch die Gewinnsteuer zusätzlich senken. Diese Massnahme wird insbesondere für den Kanton Zürich relevant sein.

Nein Ja, freiwillig
für Hochsteuernkantone

Entlastungsbegrenzung

Die steuerliche Entlastung aufgrund der vorgenannten Massnahmen (Patentbox, F&E-Abzug **und Zinsabzug**) darf gesamthaft nicht höher als 70 Prozent des steuerbaren Gewinns sein. Ebenfalls miteinbezogen werden die Abschreibungen auf den zufolge Aufgabe des früheren privilegierten Steuerstatus (z.B. Holdingstatus) aufgedeckten stillen Reserven.

Nein Ja, obligatorisch

Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF) – zentrale Massnahmen

Massnahme

Pflicht zur Umsetzung
Bund Kanton/Gemeinde

Erhöhung der Dividendenbesteuerung

Die Dividendenbesteuerung aus qualifizierenden Beteiligungen wird für natürliche Personen auf Stufe Bund auf mindestens 70 Prozent erhöht. Auf kantonaler Ebene hat die Besteuerung im Umfang von **mindestens 50 Prozent** zu erfolgen.

Ja Ja, obligatorisch

Anpassung bei der Kapitalsteuer

Die Kantone können das Eigenkapital im Zusammenhang mit Beteiligungen, Patenten und vergleichbaren Rechten **sowie konzerninternen Darlehen** ermässigt in die Berechnung der Kapitalsteuer einfliessen lassen.

Nein Ja, freiwillig

Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF) – zentrale Massnahmen

Massnahme

Pflicht zur Umsetzung
Bund Kanton/Gemeinde

Anpassung bei der Transponierung

Mit dieser Massnahme wird eine Besteuerungslücke geschlossen, indem der Anwendungsbereich des steuerfreien Kapitalgewinns und damit indirekt auch die Auswirkungen des Kapitaleinlageprinzips eingeschränkt werden.

Ja Ja, obligatorisch

Ausdehnung der pauschalen Steueranrechnung

Die pauschale Steueranrechnung verhindert internationale Doppelbesteuerungen. Neu sollen auch schweizerische Betriebsstätten ausländischer Unternehmen Anspruch darauf haben.

Ja Ja, obligatorisch

Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF) – zentrale Massnahmen

Massnahme

Pflicht zur Umsetzung
Bund Kanton/Gemeinde

Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer

Der Kantonsanteil wird von 17 Prozent auf 21.2 Prozent erhöht. Dadurch sollen die Kantone einen grösseren Spielraum zur Senkung ihrer Gewinnsteuersätze erlangen.

Anpassungen im Finanzausgleich

Um Verwerfungen zwischen den Kantonen zu vermeiden, wird der Finanzausgleich an die neuen steuerpolitischen Realitäten angepasst.

Berücksichtigung der Städte und Gemeinden

Die Kantone müssen die Städte und Gemeinden im Zusammenhang mit der Erhöhung des Kantonsanteils angemessen berücksichtigen.

Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF) – zentrale Massnahmen

Massnahme

Pflicht zur Umsetzung

Bund Kanton/Gemeinde

Neu: Einschränkung des Kapitaleinlageprinzips

Die steuerfreie Rückzahlung von Kapitaleinlagereserven Soll für börsenkotierte Unternehmen neu im Grundsatz nur noch bei gleichzeitiger Ausschüttung von steuerbaren Dividenden in demselben Umfang möglich sein. Ausgenommen sind Kapitaleinlagereserven, welche aufgrund eines Zuzugs nach dem Februar 2008 entstanden sind.

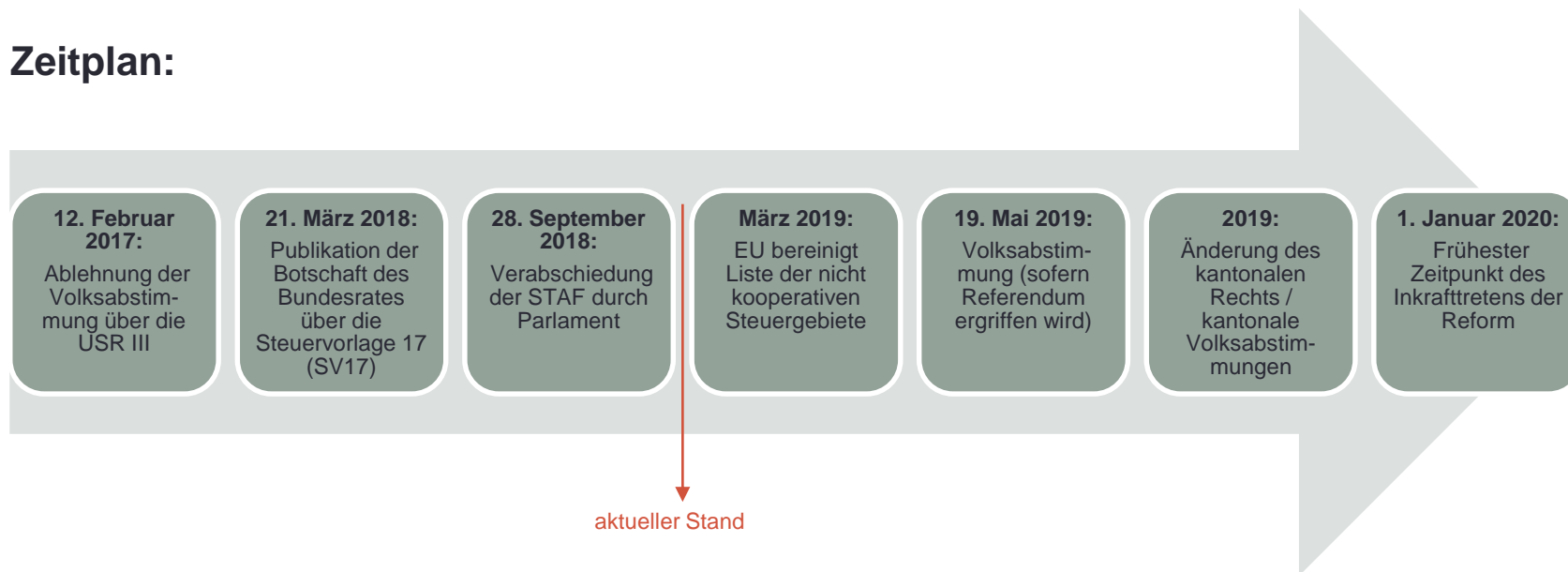
Nein Ja, obligatorisch

STAF – Beurteilung und Zeitplan

Beurteilung:

- grundsätzliche Kritik an der Paketlösung SV17/AHV
- leicht modifizierte Steuervorlage
- Referendum angekündigt
- Planungsunsicherheit aufgrund ungewissen Ausgangs einer allfälligen Volksabstimmung

Zeitplan:



Verrechnungssteuer – Anspruch auf Rückerstattung

Voraussetzungen der Rückerstattung nach geltendem Recht

Bei natürlicher Person: **Wohnsitz im Inland** bei Fälligkeit der steuerbaren Leistung (Art. 22 Abs. 1 VStG)

Berechtigter muss bei Fälligkeit der steuerbaren Leistung das **Recht zur Nutzung** des den steuerbaren Ertrag abwerfenden Vermögenswertes besitzen (Art. 21 Abs. 1 lit. a VStG)

Der **Antrag** auf Rückerstattung der VSt muss **innert drei Jahren nach** Ablauf des Kalenderjahres gestellt werden, in dem steuerbare Leistung fällig geworden ist (Art. 32 Abs. 1 VStG)

Art. 23 VStG („Deklarationsklausel“): Wer mit der Verrechnungssteuer belastete **Einkünfte oder Vermögen**, woraus solche Einkünfte fließen, **entgegen gesetzlicher Vorschrift** der zuständigen Steuerbehörde **nicht angibt**, **verwirkt** den Anspruch auf **Rückerstattung** der von diesen Einkünften abgezogenen Verrechnungssteuer.

Verrechnungssteuer – Anspruch auf Rückerstattung

Aktuelle Praxis des Bundesgerichts (BGer 2C_500/2017 vom 6. Juni 2017)

Das Bundesgericht verlangt eine **spontane Erstmeldung** (im Rahmen der Steuererklärung) oder zumindest eine **spontane Nachmeldung**. Die Nachmeldung muss so rechtzeitig erfolgen, als bislang noch nicht deklarierte verrechnungssteuerbelastete Einkünfte in der Veranlagungsverfügung tatsächlich noch berücksichtigt werden können. Ebenfalls sind **rein rechnerische Korrekturen** möglich (versehentlich falsche Zahlen).

Der Anspruch auf Rückerstattung ist hingegen insbesondere **verwirkt**,

- bei Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen; oder
- wenn die Steuerbehörde von den nicht deklarierten Einkünften und Vermögen aufgrund einer überholenden steueramtlichen Abklärung Kenntnis erlangt.

Vorstehend fehlt es an der **ursprünglichen Selbstdeklaration** der verrechnungssteuerbelasteten Einkunft bzw. des betreffenden Vermögenswertes.

Verrechnungssteuer – Anspruch auf Rückerstattung

Geplante Änderung von Art. 23 VStG

Die geplante Gesetzesrevision sieht eine nachträgliche Rückerstattung der Verrechnungssteuer neu auch dann vor, wenn

- a) eine **Nachdeklaration** des Empfängers der verrechnungssteuerbelasteten Leistung erfolgt; oder
- b) Die **Steuerbehörde** aufgrund eigener Feststellung eine **Aufrechnung** der nicht-deklarierten Einkünfte oder Vermögen vornimmt.

Vorausgesetzt wird, dass die Nichtdeklaration der Einkünfte oder des Vermögens in der Steuererklärung **fahrlässig** erfolgte. Zudem darf das zu Grunde liegende Veranlagungs-, Revisions- oder Nachsteuerverfahren **noch nicht rechtskräftig abgeschlossen** sein.

Die Neuregelung, welche am 1. Januar 2019 in Kraft treten wird, gilt mit Rückwirkung für Ansprüche, welche seit dem **1. Januar 2014** entstanden sind.

Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung

Die Liegenschaftskostenverordnung präzisiert das neue Energiegesetz (Umsetzung der Energiestrategie 2050).

Folgende Änderungen sind im Steuerharmonisierungsgesetz und im Gesetz betreffend die Direkte Bundessteuer vorgesehen:

- Neu sollen auch Rückbaukosten im Hinblick auf einen Ersatzneubau abzugsfähig sein;
- Zudem sollen Aufwendungen für energetische Investitionskosten einschliesslich Rückbaukosten auf die zwei nachfolgenden Steuerperioden übertragen werden können, soweit sie im Jahr, in denen sie angefallen sind, steuerlich nicht vollständig berücksichtigt werden können.
- Voraussichtliches Inkrafttreten: 1. Januar 2020

Abschaffung Eigenmietwert

Das Parlament hat Ende August 2018 einen neuen Anlauf genommen, um den Eigenmietwert abzuschaffen. Eine entsprechende Vorlage soll 2019 bereit für die Vernehmlassung sein.

Die folgenden Ideen werden diskutiert:

- Der Eigenmietwert fällt für den Hauptwohnsitz weg, nicht aber für Zweitwohnungen
- Für Eigenheime, die vom Eigenmietwert befreit sind, können keine Unterhaltskosten mehr abgezogen werden
- Die Kantone dürfen ihre Abzugsmöglichkeiten behalten für Massnahmen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen
- Die Schuldzinsen auf selbst benutztem Wohneigentum dürfen nur noch im Umfang der übrigen Vermögenserträge abgezogen werden (Zinsen, Dividenden, Mieterträge aus Liegenschaften usw.)
- Wenn kein Referendum ergriffen wird, könnte die Vorlage ohne Volksabstimmung 2022/2023 zum Tragen kommen.

Förderung von Start-Ups

Reformpotential für Start-Ups vorhanden

Zu diesem Schluss kommt ein Bericht der Eidg. Steuerverwaltung in Zusammenarbeit mit dem SECO. Reformpotential besteht vor allem in folgenden Bereichen:

- Vermögenssteuerbelastung der Aktionäre
In der Praxis ist seit 2016 bei Start-Ups ohne klaren Marktwert nur der Substanzwert, d.h. das Eigenkapital zu versteuern, solange das Start-Up noch keine repräsentativen Jahresgewinne ausweist.
- Bezüglich der Besteuerung von Mitarbeiteraktien von Start-Ups können die betroffenen Firmen den Steuerbehörden einen Formelwert zur Firmenbewertung im Kontext von Mitarbeiteraktien beantragen. Dieser Formelwert entspricht bei Start-Ups idR dem Substanzwert. Verkauft der Mitarbeiter später Aktien mit Gewinn, ist ein Teil davon steuerfreier Kapitalgewinn (insoweit der Formelwert zum Verkaufszeitpunkt höher liegt als der Formelwert zum Zeitpunkt des Erhalts der Aktien). Der Rest des Gewinns ist als Erwerbseinkommen zu versteuern.
- Parlament hat in der Herbstsession 2018 entsprechende Motionen verabschiedet und den Bundesrat beauftragt, eine Vorlage auszuarbeiten.

Hinweise zur Rechtsprechung 1 – Betriebsstättenbegriff

Urteil des Bundesgerichts vom 23. März 2018 (2C_707/2016)

Sachverhalt

X hat steuerrechtlichen Wohnsitz in Zürich. Er ist Teilhaber der in Deutschland ansässigen C. GmbH & Co. KG und der D. GmbH & Co. KG. Diese widmen sich der Vermögensanlage der Familie. Die Bilanzen weisen lediglich Wertschriften und keine eigentlichen Produktionsmittel auf. Die beiden GmbH & Co. KG werden durch die E. GmbH gemanagt, deren Sitz sich in Deutschland befindet.

Die Vorinstanz kam zum Schluss, dass die beiden GmbH & Co. KG in Deutschland über keine festen Einrichtungen verfügen und auch nicht durch die E. GmbH vertreten würden. Dementsprechend sei das anteilige Ergebnis in der Schweiz zu versteuern. X erhob Beschwerde beim Bundesgericht.

Hinweise zur Rechtsprechung 1/2 - Betriebsstättenbegriff

Erwägungen

- Nach internem schweizerischen Recht liegen nichtkaufmännische Personengesellschaften vor. Sie sind aus Sicht des Steuerharmonisierungsgesetzes und des DBA CH-DE grundsätzlich als transparent zu behandeln. Dies führt zur Zurechnung der anteiligen Einkommens und Vermögens an den Steuerpflichtigen.
- Nach schweizerischen Recht erstreckt sich die Steuerpflicht aber nicht auf Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke ausserhalb des Wohnsitzkantons (§ 5 Abs. 1 ZH-StG, Art. 6 Abs. 1 DBG).
Das Vorliegen eines Geschäftsbetriebs setzt praxisgemäss voraus, dass ein Unternehmen eine geschäftliche Tätigkeit ausübt, wobei ein Betrieb nach kaufmännischer Art in einer festen Anlage oder Einrichtung ausgeführt wird.
Als nichtkaufmännische Personengesellschaften gelten solche, deren Tätigkeit sich in der gewöhnlichen Vermögensverwaltung erschöpft und die über keine festen ständigen Anlagen am Gesellschaftssitz verfügen. Dies trifft insbesondere auf reine Finanz- und Vermögensverwaltungsgesellschaften zu, selbst wenn das Vermögen erheblich und dessen Verwaltung umfangreich ist.

Hinweise zur Rechtsprechung 1/3 – Betriebsstättenbegriff

Nach dem DBA CH-DE wäre Voraussetzung für eine Besteuerung in Deutschland das Vorliegen einer Betriebsstätte gemäss Art. 7 Abs. 1 und 7). Aufgrund von Art. 5 Abs. 1 DBA CH-DE besteht eine Betriebsstätte in der festen Geschäftseinrichtung, in welcher die Tätigkeit des Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird. Sie umschliesst sowohl die Betriebsstätte als auch den Geschäftsbetrieb nach DBG.

Im Unterschied zum internen schweizerischen Recht reicht gemäss DBA CH-DE eine blosser Tätigkeit anstatt eine Geschäftstätigkeit zur Qualifikation als Betriebsstätte. Dementsprechend können auch Einrichtungen, in welchen keine kaufmännische Tätigkeit ausgeübt wird, sondern nur eine Vermögensverwaltungstätigkeit als Betriebsstätte im Sinne von Art. 5 Abs. 1 DBA CH-DE qualifizieren. Hingegen begründet ein blosses Beherrschungsverhältnis keine Betriebsstätte.

Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung liegt ein Unternehmen dann vor, wenn es sich um eine organisierte Einheit von Arbeit und Kapital handelt, welche selbständig, gegen aussen sichtbar und planmässig wirtschaftliche Leistungen für Dritte erbringt.

Hinweise zur Rechtsprechung 1/4 - Betriebsstättenbegriff

Entscheid

- Ist eine Aktivität als private Vermögensverwaltung zu qualifizieren, so fehlt es in Bezug darauf an einer selbständigen oder unternehmerischen Tätigkeit.
- Doppelbesteuerungsrechtlich würde eine bloße Tätigkeit in den Betriebsstätteinrichtungen genügen, eine eigentliche Geschäftstätigkeit wäre nicht erforderlich.
- Als Mindestvoraussetzung für die Annahme einer Betriebsstätte muss eine unternehmerische bzw. auf Gewinnerzielung ausgerichtete Tätigkeit bestehen.
- Abweisung der Beschwerde

Hinweise zur Rechtsprechung 2/1 – Gewinn aus Aktienverkauf, steuerfreier privater Kapitalgewinn oder teilweise steuerbares Erwerbseinkommen?

Rechtskräftiges Urteil des Steuerrekursgerichts des Kantons Zürich vom 30. Januar 2018 (2 DB.2016.188, 2ST.2016.224)

Sachverhalt

A und C AG waren seit 1999 je hälftige Eigentümer der CL AG, welche den Betrieb eines Geschäfts für Optiker- und Hörgeräte inkl. Accessoires bezweckte. A wirkte als Geschäftsführer und VR-Delegierter der CL AG. Aufgrund krankheitsbedingter dauernder Arbeitsunfähigkeit veräusserte A im Dezember 2013 seinen Anteil für CHF 1,7 Mio. an die CL AG und deklarierte den Erlös in seiner Steuererklärung als steuerfreien privaten Kapitalgewinn. Ebenso wurde der Arbeitsvertrag per 31.12.2013 beendet.

Zum Kaufpreis hielt der Aktienkaufvertrag folgendes fest:

«Der Kaufpreis für die Aktien wurde im gegenseitigen Einvernehmen und unter Berücksichtigung der Verdienste des Verkäufers für die C Gruppe pauschal festgelegt. Gegenüber der im Aktionärsbindungsvertrag vereinbarten Formel beinhaltet der vorliegende Kaufpreis einen substanziellen Aufpreis. Damit sind sämtliche Forderungen zwischen dem Verkäufer und C per Saldo aller Ansprüche abgegolten».

Aufgrund dieser Klausel anerkannte der Steuerkommissär nur CHF 1,2 Mio. als steuerfreien privaten Kapitalgewinn, die restlichen CHF 0,5 Mio. qualifizierte er als steuerbares Erwerbseinkommen. A erhob Rekurs und Beschwerde.

Hinweise zur Rechtsprechung 2/2 – Gewinn aus Aktienverkauf, steuerfreier privater Kapitalgewinn oder teilweise steuerbares Erwerbseinkommen?

Erwägungen

- Liegt ein Kaufvertrag im Bereich des Privatvermögens vor, begründet dies zunächst die tatsächliche Vermutung, dass der verkündete Verkaufspreis nur ein solcher und nicht etwa auch ein Entgelt für weitere Leistungen des Verkäufers darstellt. Diese tatsächliche Vermutung lässt in steuerrechtlicher Hinsicht den gesamten Veräusserungserlös als Kapitalgewinn erscheinen. Der allgemeinen Beweisregel folgend, obliegt daraufhin die Behauptung und der Nachweis dafür, dass der Gegenleistung ganz oder teilweise keine Kaufpreisqualität zukommt, den Steuerbehörden.
- Das Steueramt sah im Umstand, dass der Kaufvertrag einen Hinweis auf einen substantieller Aufpreis im Vergleich zum ABV-Formelwert enthielt und dass ein langjähriger Arbeitsvertrag zwischen den Vertragsparteien bestanden hatte, die Rechtfertigung, einen Anteil von CHF 0,5 Mio. als steuerbare Abfindung zu erfassen.
- Der Steuerpflichtige A wies darauf hin, dass sich der Kaufpreis auf eine von ihm veranlasste zweite Unternehmensbewertung abstützte und sein Arbeitsvertrag keine Hinweise auf Bonuszahlungen enthielt. Er habe bis zum Schluss ein marktübliches Salär und eine Umsatzbeteiligung bezogen.

Hinweise zur Rechtsprechung 2/3 – Gewinn aus Aktienverkauf, steuerfreier privater Kapitalgewinn oder teilweise steuerbares Erwerbseinkommen?

- Im Übrigen wies A darauf hin, dass die Aufhebungsvereinbarung zum Arbeitsvertrag keinen Hinweis auf eine freiwillige Bonuszahlung oder Abfindung enthalte. Entgegen der Auffassung des kantonalen Steueramtes sei die Formulierung in Ziffer 2 des Kaufvertrags als blosser Floskel zu würdigen. A und der Gegenpartei sei es einzig um einen raschen Vertragsabschluss zu einem höheren Preis als der ABV-Formelwert gegangen. Dem genauen Vertragswortlaut habe er keine Bedeutung zuerkannt.

Entscheid

Wegleitend für den Entscheid, dass die Aufrechnung von CHF 0,5 Mio. als Einkommensbestandteil zu Unrecht erfolgte, waren folgende Punkte:

- der vereinbarte Kaufpreis von CHF 1,7 Mio. lasse sich aufgrund der beiden Unternehmensbewertungen gut nachvollziehen und entspreche annähernd dem Mittelwert;
- beide Parteien waren interessiert, das Vertragsverhältnis rasch zu beenden.
- Aus der Formulierung im Kaufvertrag könne nicht abgeleitet werden, dass der Kaufpreis einen zusätzlichen Einkommensbestandteil umfasse. Der dort erwähnte substantielle Aufpreis beziehe sich auf die Formel gemäss ABV.

Hinweise zur Rechtsprechung 3/1 – Kapitalzahlung des Arbeitgebers bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses

Rechtskräftiges Urteil des Steuerrekursgerichts des Kantons Zürich vom 21. März 2016, DB. 2015.194 / ST.2015/240)

Sachverhalt

A erhielt von der D AG im Jahre 2013 neben seinem ordentlichen Lohn eine Abfindung von CHF 230'000, welche ihm im Zusammenhang mit der Auflösung seines Arbeitsverhältnisses per 31.12.2013 ausbezahlt wurde. Im Zeitpunkt der Auflösung des Arbeitsverhältnisses war A knapp 51 Jahre alt. Gemäss Bestätigung des Arbeitgebers handelte es sich bei der Kapitalzahlung um eine nach freiem Ermessen erfolgte Einmalzahlung, die A für den Verlust seiner langjährigen Arbeitsstelle entschädigen sollte.

A stellte den Antrag, die Kapitalleistung von CHF 230'000 als Vorsorgeleistung zu anerkennen und separat zu besteuern. Eventualiter beantragte er, diese Leistung als Ergänzungseinkommen bis zum ordentlichen Rentenalter von 65 Jahren zum Satz einer jährlichen Leistung zu besteuern.

Hinweise zur Rechtsprechung 3/2 – Kapitalzahlung des Arbeitgebers bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses

Entscheid

Das Steuerrekursgericht kam zum Ergebnis, dass die in Frage stehende Kapitalleistung die Voraussetzungen für eine Besteuerung als Vorsorgeleistung (u.a. vollendetes 55. Altersjahr, definitive Aufgabe der Erwerbstätigkeit und austrittsbedingtes Entstehen einer Vorsorgelücke) nicht erfülle. Ebenso könne die Kapitalleistung nicht als Kapitalabfindung für wiederkehrende Leistungen angesehen werden, da solche dazu bestimmt sind, einen Anspruch auf wiederkehrende Leistungen zu tilgen. Dies setze voraus, dass sich die abgegoltenen Ansprüche auf mehr als eine Steuerperiode erstrecken müssen, um als wiederkehrend bezeichnet werden zu können.

Im Ergebnis wurde die Kapitalleistung zusammen mit dem Arbeitsentgelt der ordentlichen Besteuerung unterworfen, d.h. es resultierte eine unerwartete erheblich höhere Steuerbelastung.

Fazit: Dieses Beispiel zeigt eindrücklich, dass eine Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer sorgfältig abzufassen ist und daraus klar hervorgehen sollte, wofür die Abgangsentschädigung gedacht ist.

Hinweise zur Rechtsprechung 4/1 – unentgeltliche Übertragung einer Beteiligung durch eine Kapitalgesellschaft an eine Stiftung

Urteil des Bundesgerichts vom 22. August 2018 (2C_655/2018)

Sachverhalt

Eine steuerpflichtige Kapitalgesellschaft führte in ihren Büchern am 31.12.2012 eine Beteiligung an einer deutschen GmbH & Co. KG, die einen Buchwert von CHF 1'764'560 aufwies. Mit Wirkung per 1. Januar 2013 übertrug die Gesellschaft ihre Beteiligung schenkungsweise, d.h. unentgeltlich an eine Stiftung mit Sitz in Deutschland. Für die Steuerperiode 2013 machte die steuerpflichtige Gesellschaft eine Abschreibung der Beteiligung auf CHF 0 geltend.

Entscheid

Das Bundesgericht stellte klar, dass eine Kapitalgesellschaft grundsätzlich nichts schenkt. Ihre Leistungen erbringt sie aus wirtschaftlichen Gründen, nicht im Hinblick auf die Begünstigung einer Person. Rechtsgeschäfte, die sie mit nahestehenden Dritten eingeht, haben dem Drittvergleich (dealing at arm's length) zu genügen.

Hinweise zur Rechtsprechung 4/2 – unentgeltliche Übertragung einer Beteiligung durch eine Kapitalgesellschaft an eine Stiftung

Gemäss Bundesgericht lag Ende 2012 entweder ein Nonvaleur vor, sodass dieser spätestens in der Steuerperiode 2012 abzuschreiben gewesen wäre.

Eine Abschreibung der Beteiligung erst im 2013 sei deshalb nicht als Aufwand zu anerkennen. Sie hätte schon zu einem früheren Zeitpunkt erfolgen müssen.

Falls die Beteiligung werthaltig gewesen wäre, hätte sie zum Verkehrswert und nicht unentgeltlich übertragen werden müssen.

Die Beschwerde der Kapitalgesellschaft wurde deshalb vom Bundesgericht abgewiesen.

Erfahrungen aus der Beratungspraxis

Einschränkungen beim steuerfreien Kapitalgewinn

- Verkauf von Beteiligungen an personenbezogenen Kapitalgesellschaften, wenn ein Teil der verkaufenden Aktionäre weiterhin in der verkauften Gesellschaft mitarbeitet.
- Aktienverkauf bei personenbezogenen Kapitalgesellschaften, insbesondere bei Startups als steuerbares Einkommen aus Mitarbeiterbeteiligung?

Rückerstattung Verrechnungssteuer an juristische Personen: **Monatelange Verzögerung** wegen der Umstellung auf die neue Informatik bei der ESTV.

Zeitgleiche Dividendenverbuchung in Konzernverhältnissen (Mitteilung der ESTV vom 10. Juli 2018)

Steuerklima: Spielraum für vernünftige Verhandlungslösungen ist spürbar enger geworden.

Nützliche Links

- www.estv.admin.ch/dokumentation
- www.sif.admin.ch/sif/de/home.html
- www.swiss-tax.ch > mit den Links zu allen kantonalen Steuerverwaltungen

Herzlichen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

Dr. Walter Jakob
walter.jakob@baryon.com
Direktwahl: + 41 44 206 20 65



Mein Dank geht an Evelyn Gläser, Mitarbeiterin der Baryon AG, die mich bei der Ausarbeitung dieser Präsentationsunterlage tatkräftig unterstützt hat.