



Vorbereitung eidgenössisches Diplom 2025 Experten in Rechnungslegung und Controlling

Direkte Bundessteuer / Verrechnungssteuer

Daniel Messmer, Leiter Steuern
dipl. Steuerexperte / Steuerexperte SSK
T+ 41 71 243 56 64, messmer@inspecta.ch



Agenda

Einleitung

1. Fusion – Tochterabsorption
2. Fusion – Verluste
3. Gewinnvorwegnahmen
4. Dreieckstheorie und modifizierte Dreieckstheorie
5. Steuerstrafrecht
6. Transponierung
7. Indirekte Teilliquidation
8. Globale Mindeststeuer



Einleitung

Prüfungsmodus

Auszug aus der Prüfungswegleitung 2024

Prüfungsteil	HKB	Prüfungsart	Dauer	Gewichtung
1 Rechnungslegung	A – B	Geleitete Fallarbeiten (schriftlich)	5 h	3-fach
2 Controlling	C – F, I	Geleitete Fallarbeiten (schriftlich)	5 h	3-fach
3 Corporate Finance	G	Geleitete Fallarbeit (schriftlich)	3 h	1-fach
4 Steuern	H	Geleitete Fallarbeit (schriftlich)	2 h	1-fach
5 Datenmanagement	J	Geleitete Fallarbeit (schriftlich)	1h 30 min	1-fach
6 Interdisziplinäre Fallstudie	A – K	Interdisziplinäre Fallstudie (schriftlich)	4 h	3-fach
7 Präsentation und Fachgespräch	A – K	Präsentation/Fachgespräch (mündlich)	1 h 40 min (inkl. 1h Vorbereitung)	1-fach

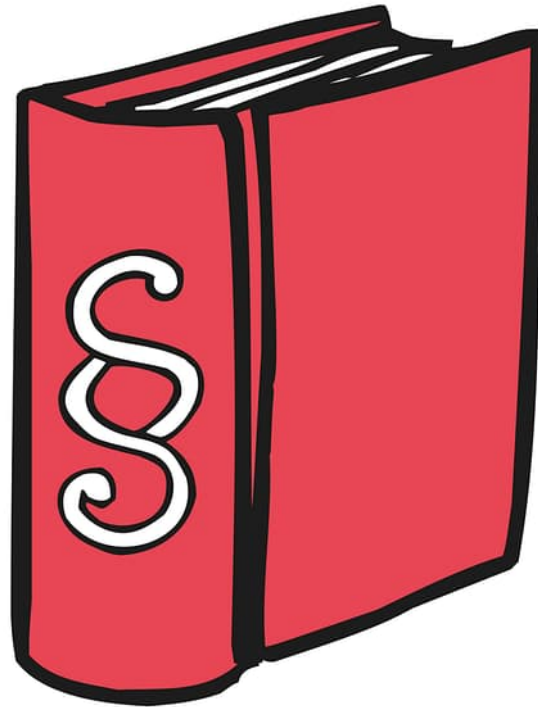
Prüfungsteil Steuern = 10 % der Gesamtgewichtung (exkl. Interdisziplinäre Fallstudie)

1h Direkte Steuern (50%) / 1h Mehrwertsteuern (50%)



Einleitung

Prüfungstipp: Lies das Gesetz!



1. Einleitung Umstrukturierungen juristischer Personen

1. Grundlagen von Umstrukturierungen juristischer Personen

Begriff Umstrukturierung

- Ist im Steuerrecht ergebnisorientiert, d.h. aufgrund einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise, auszulegen.
- Z.B. Spaltung einer Tochtergesellschaft 1 durch Ausschüttung einer Naturaldividende in Form eines Betriebsteils an die Muttergesellschaft mit anschliessender Kapitaleinlage in die neuzugründende Tochtergesellschaft 2.
- Obwohl hier der Tatbestand einer echten Realisation gegeben ist: Unter bestimmten Voraussetzungen liegt eine steuerneutrale Umstrukturierung (sog. «altrechtliche Spaltung») vor.

Zivilrechtlich Wege, eine Umstrukturierung zu vollziehen

- OR: Für die bei Umstrukturierungen nötigen Transaktionen stellt das Zivilrecht die grundsätzlichen, (entgeltlichen) Geschäfte des Obligationenrechts zur Verfügung (Vermögensübernahme nach OR 181, Kauf, Tausch, Liquidation, Sacheinlage, Dividende etc.).
- FusG: Das Fusionsgesetz beinhaltet die Instrumente, mit welchen die für Umstrukturierungen nötigen Transaktionen teils direkt abgewickelt (Universalsukzession für Aktiven und Passiven, d.h. uno actu) werden können (Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung).



1. Grundlagen von Umstrukturierungen juristischer Personen

Überblick Umstrukturierungen gemäss Art. 61 DBG (1/3)

Art. 61 Abs. 1 DBG Ingress

Keine Besteuerung stille Reserven

- Umstrukturierungen allgemein
- Fortbestand Steuerpflicht CH
- Übernahme Gewinnsteuerwerte

Bst. a
Umwandlung
in Personen-
gesellschaft
oder jP

Bst. b
Spaltungen
Betriebe oder Teil-
betrieb bei beiden
Unternehmungen

Zudem Übertragung
gegen Eigenkapital

Keine Sperrfrist

Bst. c
Kapitalgewinn
Austausch von Betei-
ligungsrechten bei
Umstrukturierungen
o. fusionsähnlichen
Zusammenschlüssen

Vorbehalt: Durch
Beteiligungsabzug
bedingte Realisations-
tatbestände

Bst. d
Tochtergesellschaft
• Betriebe, TB
• betriebliches AV
auf incl. TG (≥ 20 %)

Art. 61 Abs.2 DBG Nachsteuer:
Sperrfrist 5 Jahre: Nachsteuer
(**anteilmässig** gem. Quote)
- bei Veräusserung übertragenes
Aktivum
- bei Veräusserung Bet.Rechte an
übernehmender Tochterges.



1. Grundlagen von Umstrukturierungen juristischer Personen

Überblick Umstrukturierungen gemäss Art. 61 DBG (2/3)

Art. 61 Abs. 3 DBG Konzernübertragungen

- $\geq 20\%$ Beteiligungen¹
- Betriebe, Teilbetriebe
- Gegenstände des betrieblichen AV



Art. 61 Abs. 4 DBG Nachbesteuerung

Sperrfrist 5 Jahre für:

- Übertragene Vermögenswerte (**anteilmässig** gem. Verkaufsquote)
- Aufgabe einheitl. Leitung (**100 % Besteuerung**)

Art. 61 Abs. 5 DBG Fusionsverlust bei Tochterabsorption

- Buchverlust nicht abzugsfähig (nur echter Verlust, d.h. falls keine SR)²
- Buchgewinn steuerbar mit Beteili.Abzug

Art. 64 Abs. 1^{bis} DBG Ersatzbeschaffung

Ersatz von Beteiligungen:

- $\geq 10\%$ Beteiligung³ oder $\geq 10\%$ des Gewinns und der Reserven der anderen Gesellschaft
- mind. 1 Jahr Besitzesdauer

¹ keine Anpassung Art. 61 Abs. 1 Bst. d sowie Abs. 3 DBG an 10 % im Rahmen der USR II: d.h. weiterhin 20 %

² Unechter Fusionsverlust = handelsrechtlich Goodwill, steuerlich = Negativreserve: d.h. keine Abschreibung

³ bis 31.12.2010: veräusserte Beteiligung = mindestens 20 % ab 1.1.2011 = 10 % (Anpassung Art. 64 Abs. 1^{bis} DBG, analog Art. 69 und 70 DBG)



1. Grundlagen von Umstrukturierungen juristischer Personen

Überblick Umstrukturierungen gemäss Art. 61 DBG (3/3)

Art. 61 Abs. 1 Bst. d DBG

Tochtergesellschaft

Betriebe, Teilbetriebe
sowie betriebliches AV auf inl.
TG ($\geq 20\%$)



Art. 61 Abs. 2 DBG

Nachbesteuerung: Sperrfrist 5

Jahre: Nachsteuer

(**anteilmässig** gem. Quote)

- bei Veräusserung übertragenes Aktivum
- bei Veräusserung Bet.Rechte an übernehmender Tochterges.

Art. 61 Abs. 3 DBG

Konzernübertragungen

Übertrag zu Buchwerten
von:

- $\geq 20\%$ Beteiligungen ¹
- Betriebe, Teilbetriebe
- Gegenstände des betriebl. AV



Art. 61 Abs. 4 DBG Nachbesteuerung

Sperrfrist 5 Jahre für:

- Übertragene Vermögenswerte (**anteilmässig**)
- Aufgabe einheitl. Leitung (**100 % Besteuerung**)

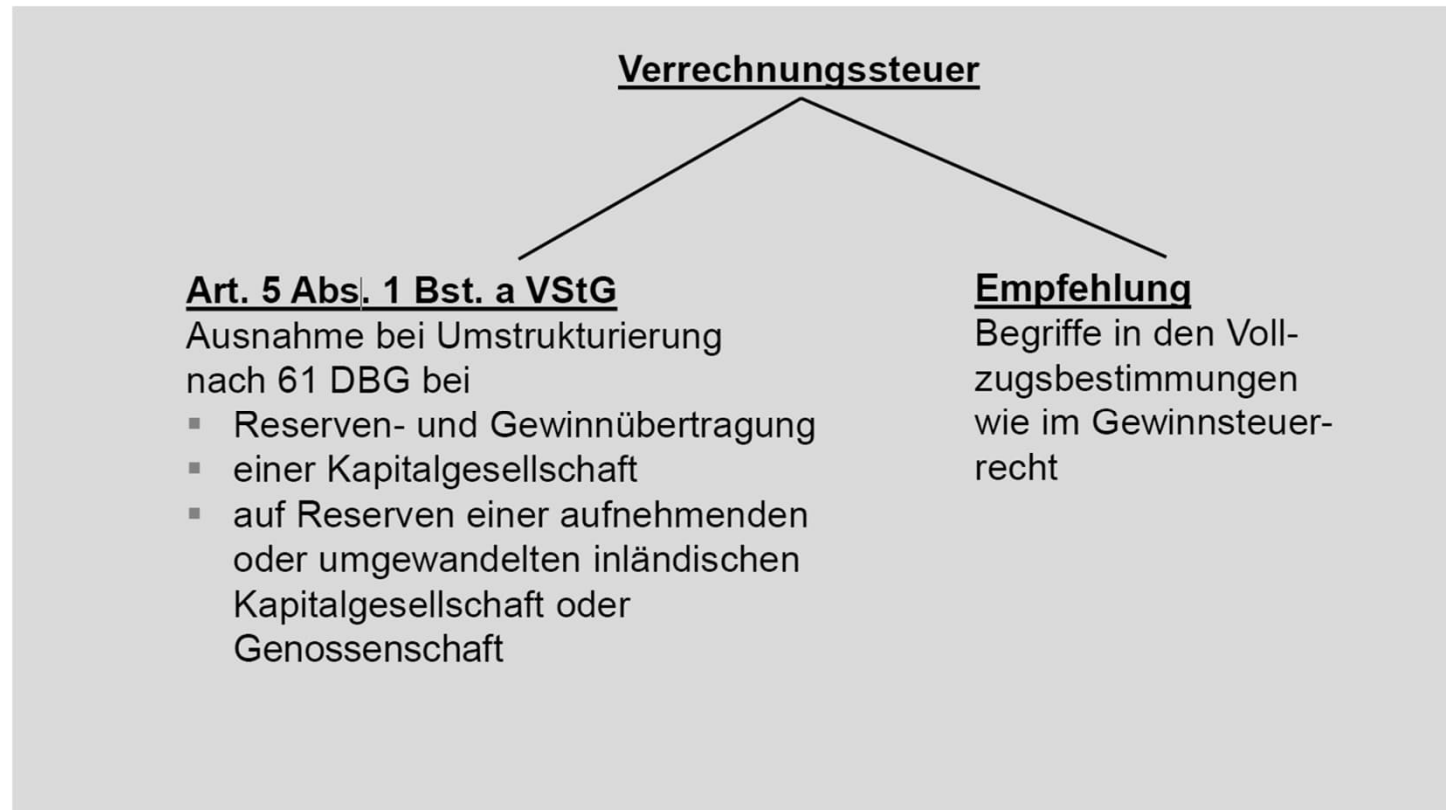
Sperrfristverletzung: Bei Veräusserung übertragenes AV oder Anteile an übernehmender Tochtergesellschaft (z.B. 60 %) = **quotale Abrechnung** über die übertragenen stillen Reserven (60%)

Sperrfristverletzung: Bei Aufgabe einheitl. Leitung: Verkauf Anteile an übertragender o. übernehmender Tochterges. (z.B. 60 %) = Abrechnung über **100 %** der übertragenen stillen Reserven.



1. Grundlagen von Umstrukturierungen juristischer Personen

Verrechnungssteuern bei Umstrukturierungen



1. Grundlagen von Umstrukturierungen juristischer Personen

Fusion nach DBG 61 I (1/2)

Voraussetzungen für steuerneutrale Fusionen

- Fortbestehen der Steuerpflicht in der Schweiz
- Übernahme der Buchwerte (Gewinnsteuerwerte)

Wirkung

- Steuersukzession (Steuernachfolge)
- Verlustvorträge der übernommenen Gesellschaft gehen auf die übernehmende über.
- Reserven aus Kapitaleinlagen der übernommenen Gesellschaft gehen als Reserven aus Kapitaleinlagen auf die übernehmende über.

Auf Stufe Beteiligte/Aktionäre gilt:

- steuerbaren Vermögensertrag, sofern zu Lasten übriger Reserven:
 - Ausgleichszahlungen
 - Nennwerterhöhungen
 - höhere Reserve aus Kapitaleinlagen oder
 - andere geldwerte Vorteile im Rahmen einer Fusion
- Verrechnung mit Nennwertverlusten auch anderer Gesellschafter möglich
- Ausgleichszahlungen und Nennwerterhöhungen bei Quasifusion steuerfreie Veräusserungserlöse, sofern keine zeitnahe Absorption.



1. Grundlagen von Umstrukturierungen juristischer Personen

Fusion nach DBG 61 I (2/2)

Bedeutung von Art. 61 Abs. 5 DBG

⁵ Entsteht durch die Übernahme der Aktiven und Passiven einer Kapitalgesellschaft oder einer Genossenschaft, deren Beteiligungsrechte der übernehmenden Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft gehören, ein Buchverlust auf der Beteiligung, so kann dieser steuerlich nicht abgezogen werden; ein allfälliger Buchgewinn auf der Beteiligung wird besteuert.

Bei Tochterabsorption

- Fusionsgewinne steuerbar, Beteiligungsabzug nach DBG 69/70 (Ausschüttungs-Tatbestand)
- unechte Fusionsverluste nicht abzugsfähig (da stille Reserven vorhanden), echte Fusionsverluste abzugsfähig

Bei Mutterabsorption

- Fusionsagio / Fusionsdisagio steuerneutral (Einlage-Tatbestand)



1. Fallbeispiel 1

Fusion – Tochterabsorption

2. Fallbeispiel 2

Fusion – Verluste

3. Einleitung Gewinnvorwegnahmen

3. Einleitung – verdeckte geldwerte Vorteile

Offene Gewinnausschüttungen / Kapitalentnahmen

- Leistung der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft auf dem rechtlich dafür vorgezeigten Weg
- Keine Rückzahlung von bestehenden Kapitalanteilen
- Verbuchung zu Lasten der Reserven
- Ausgeschüttete Leistungen sind von der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft schon als Gewinn besteuert worden

Begriff der verdeckten Gewinnausschüttung bzw. „geldwerten Leistung“

- Leistung der Gesellschaft ohne entsprechende Gegenleistung
- Leistungen an nahestehende Personen (Aktionäre, Verwandte der Aktionäre, andere nahestehende Personen), die einem unabhängigen Dritten unter gleichen Bedingungen nicht zugebilligt worden wären; also ungewöhnlich, mit sachgemäßem Geschäftsgebaren nicht vereinbar
- Begünstigung ist für die handelnden Gesellschaftsorgane erkennbar



3. Einleitung – verdeckte geldwerte Vorteile

Verdeckte geldwerte Vorteile

- Begriff
 - Leistungen, welche die Kapitalunternehmung den Anteilsinhabern oder diesen nahestehenden Personen zukommen lässt, ohne gleichwertige Gegenleistung bzw. ohne dabei ausgewiesenen Gewinn/Reserven zu beanspruchen
- Voraussetzungen für das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung
 - Leistung ohne entsprechende Gegenleistung
 - Leistung an einen Anteilsinhaber oder eine diesem nahestehende Person
 - Erkennbarkeit für die Organe.
- Formen
 - Geldwerter Vorteil zu Lasten eines Aufwandkontos
 - Geldwerter Vorteil zu Lasten eines Ertragskontos
 - Geldwerter Vorteil durch Erwerb von Vermögenswerten zu einem übersetzten Preis
 - Geldwerter Vorteil durch Übertragung von Vermögenswerten der Gesellschaft unter dem Verkehrswert
- Nachsteuern und Steuerstrafrecht
 - bei rechtskräftigen Veranlagung → Steuererhebung im Nachsteuerverfahren
 - allenfalls steuerstrafrechtliche Folgen



3. Einleitung – verdeckte geldwerte Vorteile

Steuerliche Folgen der geldwerten Leistung

Direkte Steuern

- Bei der leistenden Kapitalgesellschaft
 - Aufrechnung zum steuerbaren Gewinn
- Beim empfangenden Anteilsinhaber
 - Aufrechnung zum steuerbaren Gewinn / Einkommen
 - Teilbesteuerung zu 70% gem. Art. 18b DBG (GV) / Art. 20 Abs. 1^{bis} DBG (PV)

Verrechnungssteuer

- Steuerentrichtung (Grundsatz)
 - Überwälzung auf den Empfänger der GWL (ansonsten «Aufrechnung ins Hundert»)
 - «Aufrechnung ins Hundert»: Nettoleistung (GWL) entspricht 65% der Bruttoleistung → 35% auf Bruttoleistung = 53.85% VST
- Meldung statt Entrichtung (Ausnahme)
 - Ausgeschlossen bei Hinterziehungsabsicht oder, sofern Leistungsempfänger nicht rückerstattungsberechtigt ist



3. Fallbeispiel 3

Gewinnvorwegnahmen

**4. Einleitung
Dreieckstheorie,
modifizierte Dreieckstheorie,
Direktbegünstigungstheorie**

4. Reine Dreieckstheorie

Definition

- Steuerfolgen werden an jeden gedanklichen Schritt der Begünstigung geknüpft (Perlenkettentheorie).
- Geldwerte Leistung an nahestehende Person fliesst immer über den Anteilsinhaber, d.h. die geldwerte Leistung wird in einzelne Schritte zerlegt.
 1. Aufrechnung geldwerte Leistung bei der leistenden Gesellschaft
 2. Erfassung/Besteuerung der geldwerten Leistung beim Anteilsinhaber
 3. Steuerliche Qualifikation bei der empfangenden nahestehende nat. oder jurs. Person (Schenkung oder Kapitaleinlage)

Anwendung in der Praxis

- Grundsatz: Anwendung bei der Einkommens- und Gewinnsteuer
 - Immer wenn Beteiligungsrechte im Privatvermögen nat. Person gehalten werden.
 - Einzige Ausnahme: nicht gewinnsteuerneutrale Spaltung (gemäss KS Nr. 5 Ziff. 4.3.3.2) → modifizierte Dreieckstheorie mit Revers
- Ausnahme: Anwendung ausnahmsweise bei der Verrechnungssteuer
 - Sanierungsleistungen zwischen verbundenen, vom gleichen Aktionärskreis beherrschten Gesellschaften
 - Geldwerte Leistungen zu Gunsten von nahestehenden Personen ausserhalb des Kreises verbundener Gesellschaften



4. Modifizierte Dreieckstheorie

Definition

Gedanklich wird ebenfalls das Dreieck angewendet, jedoch ergeben sich beim Anteilsinhaber keine Steuerfolgen in folgenden Fällen:

- Grundsatz: Anwendung im Geschäftsvermögen (Massgeblichkeitsprinzip), sofern
 - i. die Beteiligungsrechte durch eine Kapitalgesellschaft oder im Geschäftsvermögen einer nat. Personen gehalten werden und
 - ii. die nahestehende, begünstigte Person ebenfalls eine Kapitalgesellschaft ist
- Ausnahme: Anwendung im Privatvermögen, sofern
 - i. Auf Antrag (Gesuch muss eingereicht werden)
 - ii. Einmalige Transaktion
 - iii. Vollumfängliche Offenlegung bei den Steuerbehörden vor der Transaktion

Anwendung in der Praxis

- Relevant vorwiegend bei Zuwendungen unter Schwestergesellschaften.
- Immer wenn gemeinsames Aktionariat im Buchwertprinzip ist, d.h. wenn Beteiligungsrechte in einer Kapitalgesellschaft oder im Geschäftsvermögen nat. Person gehalten werden.



4. Direktbegünstigungstheorie

Definition

- Die Steuerfolgen sind nur an die direkte Begünstigung geknüpft.
- D.h. die steuerliche Abrechnung erfolgt direkt bei der begünstigten, nahestehenden Person und wird nicht über das Dreieck bzw. den Anteilsinhaber nachvollzogen.
- Leistungsempfänger ist, wer nach aussen erkennbar in den Genuss der entsprechenden Leistung gelangt.

Anwendung in der Praxis

- Grundsatz: Anwendung bei der Verrechnungssteuer
- Anwendung bei der Einkommens- und Gewinnsteuer immer, wenn nichtbeteiligte begünstigte nat. Personen in geschäftlicher Beziehung mit der leistenden Gesellschaft steht.



4. Fallbeispiel 4

Dreieckstheorie, modifizierte Dreieckstheorie, Direktbegünstigungstheorie

5. Einleitung Steuerstrafrecht

4. Steuerstrafrecht

Die 5 Steuerstraftatbestände des DBG

1. Verletzung von Verfahrenspflichten (Art. 174 DBG)
2. Versuchte Steuerhinterziehung (Art. 176 DBG)
3. Vollendete Steuerhinterziehung (Art. 175/181 DBG)
4. Steuerbetrug (Art. 186 Abs. 1 DBG)
5. Teilnahme (Art. 177 DBG)



4. Steuerstrafrecht

Verletzung von Verfahrenspflichten (Art. 174 DBG)

Objektiver Tatbestand

Verletzung

- einer gesetzlichen Verfahrenspflicht oder einer behördlichen Anordnung (gesetzliche Grundlage, öffentliches Interesse, Verhältnismässigkeit)
- Hauptanwendungsfälle: Nichteinreichen der Steuererklärung, Aktenauflagen

Subjektiver Tatbestand

- Vorsatz
- Fahrlässigkeit

Objektive Strafbarkeitsbedingung

- Mit einer Strafandrohung bedrohte Mahnung

Strafrahmen

- Busse bis CHF 1'000
- In schweren Fällen oder bei Rückfall bis CHF 10'000

Verjährung

- Drei Jahre nach rechtskräftigem Abschluss der Veranlagung (Art. 184 DBG)



4. Steuerstrafrecht

Versuchte Steuerhinterziehung (Art. 176 DBG)

Objektiver Tatbestand

- Beginn der Tatausführung (Einreichung der Steuererklärung)
- Keine Vollendung des Delikts, d.h. Veranlagung ist bei Entdeckung der Hinterziehung noch nicht rechtskräftig
- Hauptanwendungsfall: in Praxis sehr selten. Bspw: Ein Steuerpflichtiger verheimlicht vor den Steuerbehörden steuerbare Tatbestände. Die Steuerbehörde entdeckt diese im Veranlagungsverfahren.

Subjektiver Tatbestand

- Vorsatz

Strafrahmen

- 2/3 der Busse, die bei vorsätzlicher und vollendeter Hinterziehung festzusetzen wäre

Verjährung

- Sechs Jahre nach rechtskräftigem Abschluss der Veranlagung (Art. 184 DBG)

Beispiel

- Ulrich Schwan hat 2024 bei der Spar Bank ein Sparkonto eröffnet, in der Steuererklärung 2020 jedoch nicht deklariert.
- Die Steuerbehörde stösst bei der Prüfung aufgrund eines eingereichten Bankbelegs auf das neue Konto. Die fehlende Deklaration wird im Einschätzungsverfahren entdeckt und gilt als versuchte Steuerhinterziehung.



4. Steuerstrafrecht

Vollendete Steuerhinterziehung (Art. 175/181 DBG)

Objektiver Tatbestand

- Unrichtige Angaben oder Verschweigen von Tatsachen im Veranlagungsverfahren (Ebene der Sachverhaltsermittlung)
- Steuerverkürzende Veranlagung durch die Steuerbehörde
- Rechtskraft der Veranlagung
- Kausalität

Subjektiver Tatbestand

- Vorsatz
- Fahrlässigkeit

Strafraahmen

- Busse grundsätzlich 1/1 der Nachsteuer
- je nach Verschulden Faktor 1/3 bis 3x
- 1/5 bei wiederholter Selbstanzeige

Verjährung

- Zehn Jahre nach Ablauf der Steuerperiode (Art. 184 DBG)

Beispiel

- Guido Falsch unterhält in Liechtenstein ein Sparkonto, welches er in der Steuererklärung nicht deklariert. Mit Eintritt der Rechtskraft der zu tiefen Veranlagung macht sich Guido Falsch einer vollendeten Steuerhinterziehung schuldig.



4. Steuerstrafrecht

Steuerbetrug (Art. 186 Abs. 1 DBG)

Objektiver Tatbestand

- Urkundenfälschung
 - Vorliegen einer Urkunde (Art. 110 Ziff. 5 Abs. 1 StGB), bspw. Geschäftsbücher, Bilanzen und Erfolgsrechnungen, Lohnausweise, Bescheinigungen Dritter
 - Urkundenfälschung oder Falschbeurkundung
- Gebrauch der unechten oder unwahren Urkunde zum Zweck der Steuerhinterziehung ("Urkundenmodell")
- Steuerverkürzung ist grundsätzlich keine Voraussetzung
- Strafbare Vortat für Geldwäscherei, wenn die hinterzogenen Steuern pro Steuerperiode mehr als CHF 300'000 betragen (Art. 305bis Abs. 1bis StGB)

Subjektiver Tatbestand

- Vorsatz
- Hinterziehungs- und Täuschungsabsicht

Strafrahmen

- Freiheitsstrafe bis zu 3 Jahren oder Geldstrafe

Verjährung

- 15 Jahre nach Ausführung der strafbaren Tätigkeit (Art. 189 DBG)

Beispiel:

Hans Schlaumeier verbucht den Aufwand für die Ferien mit seiner Familie unter dem Titel «Werbekosten» in seiner Buchhaltung als Selbständigerwerbender. Damit erstellt er eine falsche Urkunde und erfüllt den Tatbestand des Steuerbetruges, sobald er diese zusammen mit seiner Steuererklärung einreicht.



4. Steuerstrafrecht

Teilnahme an Steuerhinterziehung / Mithaftung (Art. 177 DBG)

Objektiver Tatbestand

- Objektive Merkmale der Gehilfenschaft oder Anstiftung
 - Vorsätzlich begangene und zumindest versuchte Haupttat
 - Teilnahmehandlung vor Vollendung der Haupttat
- Täter ist Vertreter des Steuerpflichtigen und erwirkt einen ungerechtfertigten Steuervorteil zugunsten der vertretenen Person als
 - mittelbarer Täter (Tatvariante Bewirken) oder
 - in Mittäterschaft (Tatvariante Mitwirken)

Subjektiver Tatbestand

- Doppelter Vorsatz
 - Auf Begehung der Haupttat
 - Bzgl. der eigenen Unterstützung

Strafraahmen

- Busse bis CHF 10'000
- In schweren Fällen oder bei Rückfall bis CHF 50'000
- Solidarische Haftung für die hinterzogene Steuer



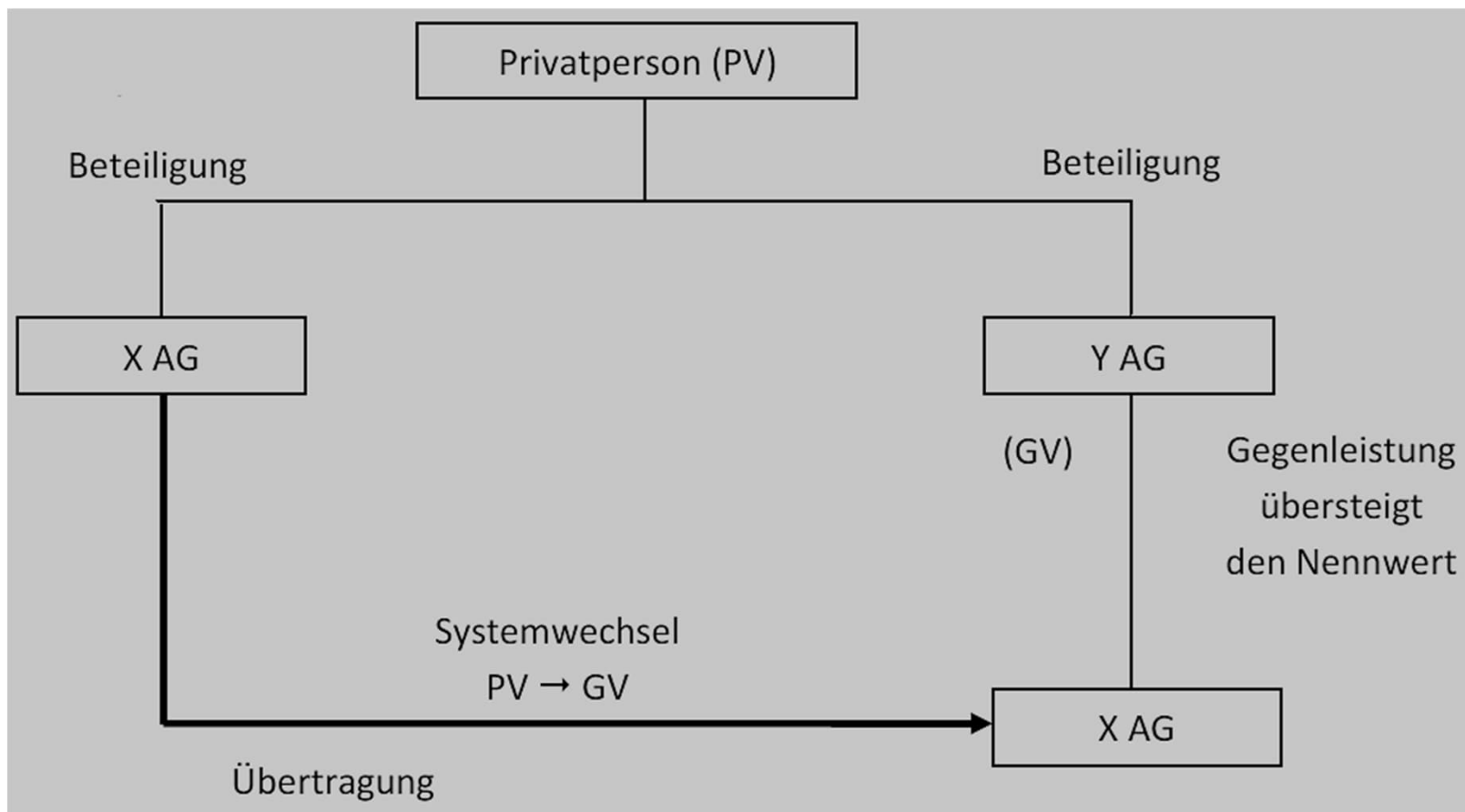
5. Fallbeispiel 5

Steuerstrafrecht

6. Einleitung Transponierung

6. Transponierung

Transponierung (Art. 20a Abs. 1 Bst. b DBG)



6. Transponierung

Transponierung (Art. 20a Abs. 1 Bst. b DBG)

Definition

Überträgt ein Aktionär seine privat gehaltenen Beteiligungsrechte an eine von ihm beherrschte Gesellschaft, so führt dies zu steuerbarem Vermögensertrag nach Art. 20a Abs. 1 Bst. b DBG, sofern:

Voraussetzungen

- Anteile am Grund- oder Stammkapital einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft aus dem Privatvermögen in das Geschäftsvermögen einer Personenunternehmung oder einer juristischen Person übertragen werden;
- der Erlös aus der Übertragung einer Beteiligung den Nennwert zuzüglich Reserven aus Kapitaleinlagen der übertragenen Beteiligung übersteigt;
- der Veräusserer oder Einbringer nach der Übertragung zu mindestens 50% am Kapital der Personenunternehmung oder juristischen Person beteiligt ist, in welche die Beteiligung übertragen worden ist.
- Eine solche liegt auch dann vor, wenn mehrere Beteiligte die Übertragung gemeinsam vornehmen (Art. 20a Abs. 1 Bst. b DBG letzter Satz) und die Voraussetzungen nur gemeinsam erfüllen.

Vor 2020 war der Tatbestand der Transponierung nur erfüllt, wenn mindestens 5% am Grund- oder Stammkapital einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft übertragen worden sind.



6. Transponierung

Transponierung (Art. 20a Abs. 1 Bst. b DBG)

Steuerliche Würdigung

- Wirtschaftlich betrachtet gilt eine solche Übertragung ("an sich selbst" bzw. an eine selbst beherrschte Gesellschaft) nicht als Veräusserung, sondern als Vermögensumschichtung, weshalb man in diesem Zusammenhang von Transponierung spricht.
- Bei der Transponierung werden latent steuerbare Reserven in steuerfrei rückzahlbares Substrat umgewandelt.
- Sind die Voraussetzungen der Transponierung erfüllt entspricht der steuerbare Vermögensertrag dem Erlös aus der Übertragung abzüglich des Nennwerts und der anteiligen Kapitaleinlagenreserven der übertragenen Beteiligungen. Auf die Vermögenserträge aus Transponierungsvorgängen kann die Teilbesteuerung gemäss Art. 20 Abs. 1^{bis} DBG Anwendung finden.

Agio-Lösung als "Heilung"

- Wird der übertragene Mehrwert dem übertragenden Anteilsinhaber auf einem Reservekonto der beherrschten Gesellschaft gutgeschrieben, das nicht als Kapitaleinlagereserve (Art. 5 Abs. 1 bis VStG) qualifiziert, sodass die latente Steuerverhaftung bestehen bleibt, entfällt die Besteuerung eines Vermögensertrags.



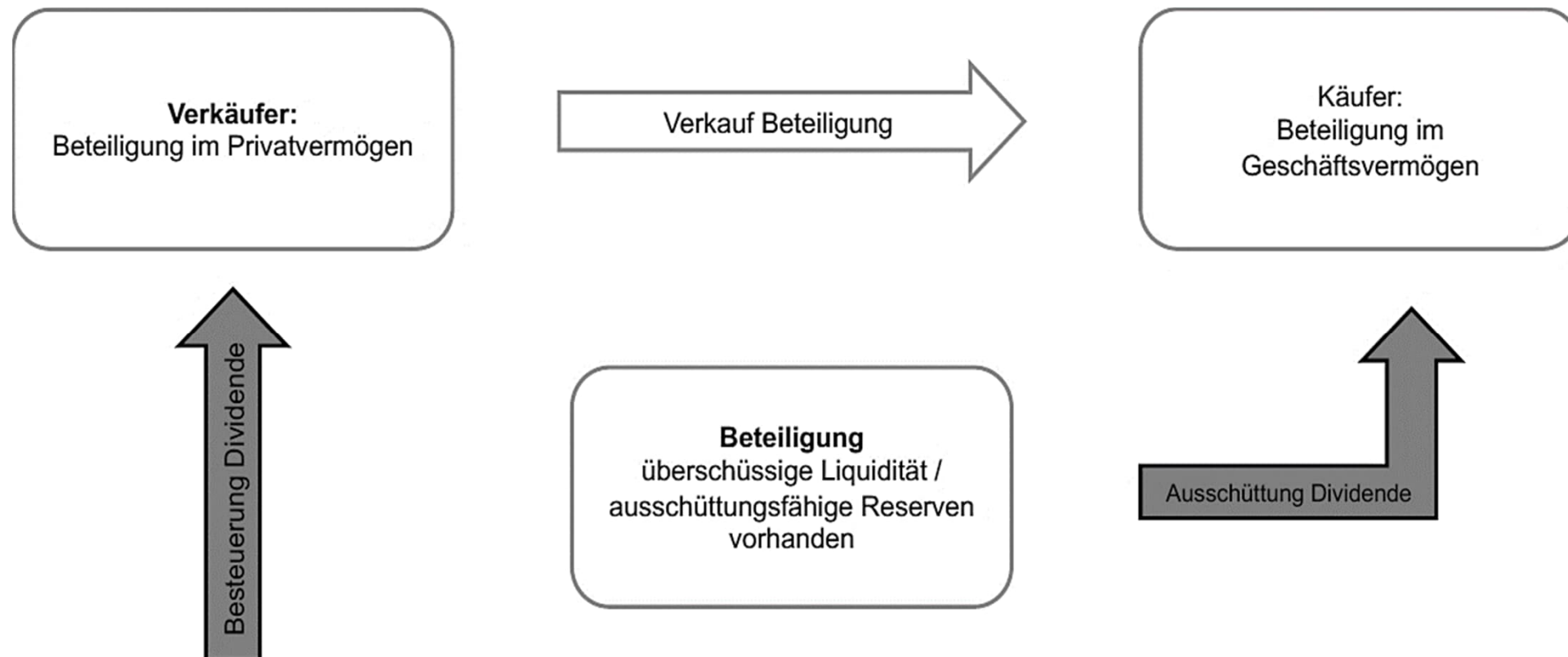
6. Fallbeispiel 6

Transponierung

7. Einleitung Indirekte Teilliquidation

7. Einleitung indirekte Teilliquidation (ITL)

Indirekte Teilliquidation (Art. 20a Abs. 1 Bst. a DBG)



7. Einleitung indirekte Teilliquidation (ITL)

Definition Indirekte Teilliquidation (ITL)

Die indirekten Teilliquidation will den folgenden Sachverhalt steuerrechtlich regeln:

- Der bisherige Anteilsinhaber veräussert seine Beteiligungsrechte (mindestens eine Quote von 20%), welche er im PV gehalten hat, in das GV einer natürlichen oder juristischen Person (Käufergesellschaft).
- Wenn nun die Käufergesellschaft den Kaufpreis nicht aus eigenen, sondern aus nichtbetriebsnotwendigen "überschüssigen" Mitteln der gekauften Gesellschaft erbringt, wird diese Gesellschaft teilliquidiert.
- Anstatt dass der Verkäufer der Anteilsrechte vorher selbst die überschüssigen Mittel im Rahmen einer steuerbaren Dividende bezogen hätte (und damit der steuerfreie Verkaufspreis tiefer angesetzt worden wäre), fließt nun die Substanzausschüttung an die Käufergesellschaft.
- Hier wird dieser Beteiligungsertrag entweder aufgrund einer Beteiligungsabschreibung eliminiert (weil der innere Wert zufolge der Substanzausschüttung unter den Kaufpreis sinkt) oder die Ausschüttung wird im Rahmen des Beteiligungsabzuges steuerlich freigestellt.



7. Einleitung indirekte Teilliquidation (ITL)

Steuerliche Würdigung indirekte Teilliquidation (ITL)

- Die aus der erworbenen Gesellschaft entnommenen Mittel bzw. die ausschüttungsfähigen Reserven, fließen somit quasi dem seinerzeitigen Verkäufer indirekt über die Käufergesellschaft in Form des Kaufpreises zu.
- Somit können allfällige Substanzausschüttungen, welche innerhalb von 5 Jahren nach Beteiligungsverkauf aus der veräusserten Gesellschaft bezogen werden, beim seinerzeitigen Anteilshaber nachträglich als steuerbarer Vermögensertrag erfasst werden.

Mit anderen Worten, wird der vermeintlich steuerfreie private Kapitalgewinn auf den Zeitpunkt des Beteiligungsverkaufs (nicht etwa auf den Zeitpunkt der Ausschüttung) teilweise oder vollumfänglich in einen steuerbaren Vermögensertrag umqualifiziert.



7. Fallbeispiel 7

Indirekte Teilliquidation

8. Einleitung Globale Mindeststeuer

8. Globale Mindeststeuer

Eckpunkte

- Säule 2 des OECD/G20-Projektes zur Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft
- Ziel: weltweite Gewinnbesteuerung von mindestens 15% von internationalen Konzernen mit einem Umsatz \geq EUR 750 Mio.
- Mindestbesteuerung kommt zum Tragen, wenn:
 - ein internationaler Konzern
 - in einem Land («länderbezogene Betrachtungsweise»)
 - auf dem aggregierten, auf harmonisierter Grundlage («einheitliche Basis») ermittelten Gewinn aller dort ansässigen Geschäftseinheiten
 - weniger als 15% Steuern zahlt
- Umsetzung mittels zwei Arten von Ergänzungssteuern.
 - Schweizerische Ergänzungssteuer (entspricht QDMTT – Gegenstand eines Peer Review);
 - Internationale Ergänzungssteuer. (entspricht IIR und UTPR)
 - Eidgenössische Steuern mit Erhebung durch die Kantone (mit Entschädigung der Kantone);
 - Verteilung Steuereinnahmen: 75% Kantone, 25% Bund;
 - Rechtsmittelverfahren: Beschwerde an Bundesverwaltungsgericht, anschl. Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht.



8. Globale Mindeststeuer

Rechtliche Umsetzung in der Schweiz



Bundesverfassung

- Verfassungsnorm, welche Bund die Kompetenz zur Umsetzung des OECD-/G20-Projekts gibt;
- Volksabstimmung: 18. Juni 2023, Zustimmung von Volk (75%) und sämtlichen Ständen.



Bundesgesetz

- Folgt in spätestens sechs Jahren, im Rahmen eines formellen Gesetzgebungsverfahrens. (ca. 2029/30)



Verordnung über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (MindStV, SR 642.161)

- Zeitlich befristete Verordnung, welche innerhalb von max. sechs Jahren in ein formelles Gesetz überführt wird;
- Zentraler Aspekt: statischer Verweis auf OECD Model Rules und dynamischer Verweis auf weitere Dokumente;
- Inkrafttreten: 1. Januar 2024 (mit Ausnahme internationaler Ergänzungssteuer)

Art. 2 Anwendbares Recht

1 Die Mustervorschriften zur weltweiten Bekämpfung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung des Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung und der G20-Staaten vom 14. Dezember 2021² (*Global Anti-Base Erosion Model Rules [Pillar Two]*, *GloBE-Mustervorschriften*) sind unter Vorbehalt von Absatz 2 direkt für die internationale Ergänzungssteuer und sinngemäss für die schweizerische Ergänzungssteuer anwendbar.



8. Fallbeispiel 8

Globale Mindeststeuer

keep in touch



inspecta 
treuhand revision steuern

in Daniel Messmer, Leiter Steuern
dipl. Steuerexperte / Steuerexperte SSK

 messmer@inspecta.ch

 T+ 41 71 243 56 64





**SwissAccounting
Talacker 34
8001 Zürich**

**+41 43 336 50 30
info@swissaccounting.org
www.swissaccounting.org**