Ausgewählte Fragen im Bereich der Juristischen Personen

Stefan Gebert, Hauptabteilungsleiter Juristische Personen

Ausgewählte Fragen im Bereich der Juristischen Personen

- Denominierung des Kapitals in funktionaler Fremdwährung – Umrechnungskurse bei der Gewinn- und Kapitalsteuer
- VGer-Entscheid vom 10.02.2023 (B 2022/112 + 113) zu Sanktionen der Wettbewerbskommission (WEKO)
- VGer-Entscheid vom 14.08.2022 (B 2023/39) zum Sitz/Hauptsteuer-domizil einer juristischen Person
- BGer-Entscheid 2C_950/2020 vom 17.12.2021 Beteiligungsabzug bei Teilveräusserungen

Denominierung des Kapitals in funktionaler Fremdwährung – Umrechnungskurse bei der Gewinn- und Kapitalsteuer

Denominierung in Fremdwährung
Gesetzliche Grundlagen Handelsrecht (1)

- Seit 1. Januar 2023 kann das Aktien- bzw. das Stammkapital einer Gesellschaft unter bestimmten Voraussetzungen in der für die Geschäftstätigkeit wesentlichen ausländischen Währung lauten und muss nicht mehr ausschliesslich in Franken denominiert sein (vgl. Art. 621 Abs. 2 und Art. 773 Abs. 2 OR; Denominierung des Kapitals in funktionaler Fremdwährung).
- Als zulässige ausländische Währungen gelten Britische Pfund, Euro, US-Dollar und Yen (vgl. Art. 45a HRegV Anhang 3, in Kraft seit 1. Januar 2023).

Denominierung in Fremdwährung
Gesetzliche Grundlagen Handelsrecht (2)

- Lautet das Aktien- bzw. das Stammkapital auf eine ausländische Währung, so haben die Buchführung und die Rechnungslegung in derselben Währung zu erfolgen.
- Gem. Art. 621 Abs. 3 OR sind die Beschlüsse der General-versammlung und des Verwaltungsrates im Jahr der erstmaligen Anwendung öffentlich zu beurkunden.

Denominierung in Fremdwährung
Gesetzliche Grundlagen direkte Steuern (1)

- Die Erhebung der Gewinn- und (auf kantonaler/kommunaler Ebene) der Kapitalsteuer erfolgt jedoch weiterhin in Franken.
- Art. 80 DBG (Bemessung des Reingewinns)
  - 1bis Lautet der Geschäftsabschluss auf eine ausländische Währung, so ist der steuerbare Reingewinn in Franken umzurechnen. Massgebend ist der durchschnittliche Devisenkurs (Verkauf) der Steuerperiode.
- Art. 31 StHG
  - 3bis Lautet der Geschäftsabschluss auf eine ausländische Währung, so ist der steuerbare Reingewinn in Franken umzurechnen. Massgebend ist der durchschnittliche Devisenkurs (Verkauf) der Steuerperiode.

Denominierung in Fremdwährung
Gesetzliche Grundlagen direkte Steuern (2)

- Art. 31 StHG (Fortsetzung)
  - [5] Lautet der Geschäftsabschluss auf eine ausländische Währung, so ist das steuerbare Eigenkapital in Franken umzurechnen. Massgebend ist der Devisenkurs (Verkauf) am Ende der Steuerperiode.

Allgemeine Anforderungen bei den direkten Steuern

- Allgemeine Anforderungen
  - Steuerbarer Reingewinn: Durchschnittlicher Devisenkurs (Verkauf) der Steuerperiode
    - ➢ Bei unterjähriger Steuerpflicht gilt der durchschnittliche Kurs der Dauer der unterjährigen Steuerperiode. Dauert die Steuerpflicht beispielsweise neun Monate, so ist der durchschnittliche Währungskurs dieser neun Monate massgebend.
  - Steuerbares Eigenkapital: Devisenkurs (Verkauf) am Ende der Steuerperiode
    - ➢ Dies gilt auch bei unterjähriger Steuerpflicht.

Abfragemöglichkeiten

Homepage: ESTV, Direkte Bundessteuer, Fachinformationen, Denominierung des Kapitals)

Detail zur Berechnung der Durchschnittskurse

- Durchschnittlicher Devisenkurs: Die Durchschnittskurse stellen den Mittelwert der Kurse zwischen den beiden ausgewählten Daten dar.
- Devisenkurs: Wurden am gewünschten Datum keine Devisenkurse erfasst (Wochenende, Feiertage), so werden die am letzten Arbeitstag vor diesem Datum erfassten Devisenkurse angezeigt.
- Es werden die einzelnen Kurse genommen.
- Der rechnerische Durchschnitt wird auf 5 Stellen nach dem Komma kaufmännisch gerundet.
- Beispiel mit Kurs EUR:
  - 20.02.2023: 0.99825
  - 21.02.2023: 0.99557
  - 22.02.2023: 0.99771
  - Durchschnitt: 0.9971**7**667
  - Resultat: 0.9971**8**

Umsetzung Kanton St.Gallen (1)

- Deklaration
  - Umrechnungsformular für Gesellschaften online (steuern.sg.ch, Formulare und Wegleitungen, Gewinn- und Kapitalsteuer, JP Fremdwährung Erfassungshilfe)
  - Deklaration der Faktoren in CHF notwendig (eTaxes)
  - Einreichung:
    - Steuererklärung
    - Jahresrechnung in Fremdwährung
    - Ausdruck Umrechnungsformular in Excel (für Faktoren in CHF)
    - Kopie öffentliche Urkunde (Nachweis angewandter Wechselkurs) bei erstmaliger Anwendung
    - Jahresrechnung in CHF

Umsetzung Kanton St.Gallen (2)

- Umrechnungsformular

			Erfassung Jahresrechnung	
Steuerfaktoren	**Ziffer**	**Code**	**FW**	**CHF**
Reingewinn	1	100	-	-
Aufrechnungen	2.2	110	-	-
Abzüge	4.2	130	-	-
Reingewinn Geschäftsjahr	*5*	*140*	-	-
Entlastung (F&E-Zusatzabzug, Patentbox, Step-up)	5.1	141	-	-
Entlastungsbegrenzung	5.2	144	-	-
Reingewinn nach Entlastung	*5.3*	*145*	-	-
Verrechenbare Vorjahresverluste	6	150	-	-
Gesamter steuerbarer Reingewinn	***7***	***250***	**-**	**-**
Aktien-/Gesellschaftskapital	14	500	-	-
Gewinnvortrag (Vorjahre kumuliert)	13.1	285	-	-
Ergebnis Geschäfsjahr	13.2		-	-
Total Gewinnverwendung	13.1	297		-
Gesetzliche Kapitalreserven	15.1	510	-	-
Gesetzliche Gewinnreserven	15.2	511	-	-
Freiwillige Gewinnreserven	15.3	512	-	-
Übrige Reserven	15.4	518	-	-
Gewinnvortrag / Verlust	*16*	*520*	-	-
./. Eigene Kapitalanteile	17	525	-	-
Eigenkapital laut Handelsbilanz	*18*	*530*	-	-
Versteuerte stille Reserven	20	540	-	-
Verdecktes Eigenkapital	21	550	-	-
Eigenkapital vor Ermässigung			-	-
./. Ermässigung des Eigenkapitals	22	559	-	-
Gesamtes steuerbares Eigenkapital	***23***	***560***	**-**	**-**

Bitte übertragen Sie die blau hinterlegten Werte in die Steuererklärung.

Finanzdepartement

VGer-Entscheid vom 10.02.2023 (B 2022/112 + 113)
Sanktionen der Wettbewerbskommission (WEKO)

VGer-Entscheid vom 10.02.2023 (B 2022/112 + 113) Sachverhalt (1)

- Die X. AG ist im Bereich der Erstellung von öffentlichen und privaten Hoch- und Tiefbauten tätig.
- Die WEKO verhängte gegen die Unternehmung eine Verwaltungssanktion von rund CHF 260’000 zuzüglich Verfahrenskosten von rund CHF 100’000, da die Unternehmung an einer unzulässigen Wettbewerbsabrede beteiligt gewesen sei.
- In der Veranlagung wurde die Sanktion von CHF 260’000 sowie die Verfahrenskosten von CHF 100’000 dem steuerbaren Gewinn hinzugerechnet.
- Die VRK urteilte gem. Entscheid vom 25.04.2022 (I/1-2021/15, 16), dass die Sanktion der WEKO von CHF 260’000 zu Recht nicht zum Abzug zugelassen wurde.
- Hingegen sind die auferlegten Verfahrenskosten von CHF 100’000 als geschäftsmässig begründeter Aufwand zu qualifizieren und vom steuerbaren Reingewinn abzuziehen.
- Das Urteil wurde von der Steuerpflichtigen an das VGer weitergezogen.

VGer-Entscheid vom 10.10.2022 (B 2022/112 + 113) Erwägungen (1)

- Gemäss Art. 59 Abs. 1 lit. f DBG gehören zum geschäftsmässig begründeten Aufwand gewinnabschöpfende Sanktionen, soweit sie keinen Strafzweck haben.
- Nicht zum geschäftsmässigen Aufwand gehören finanzielle Verwaltungssanktionen, soweit sie einen Strafzweck haben (Art. 59 Abs. 2 lit. d DBG).
- Bei gemischten (teilweise pönalen und teilweise gewinnabschöpfenden) Sanktionen sei mithin der gewinnabschöpfende Teil zum Abzug zugelassen, soweit er für sich allein nachgewiesen werden könne.

VGer-Entscheid vom 10.10.2022 (B 2022/112 + 113) Erwägungen (2)

- Eine beweiskräftige «Schätzung» der reinen Monopolrente (= Rente, die ein Monopolist im Vergleich zum vollkommenen Wettbewerb zusätzlich erhält, weil er seine Preise unabhängig vom Wettbewerb gewinnmaximierend festlegen kann) bzw. keine klare betragsmässige Festlegung/Ausscheidung eines pönalen Anteils und eines Gewinnabschöpfungsanteils ist aufgrund der Verfahrensakten nicht möglich und die diesbezügliche Beweislosigkeit habe die Steuerpflichtige zu tragen.
- Der Standpunkt der Steuerpflichtigen, wonach es sich bei der WEKO-Sanktion um reine Gewinnabschöpfung (ohne Strafanteil) handle, habe als nicht belegt zu gelten.
- Der Entscheids des Verwaltungsrekurskommission wurde bestätigt.

VGer-Entscheid vom 14.08.2022 (B 2023/39)
Sitz / Hauptsteuerdomizil einer juristischen Person

VGer-Entscheid vom 14.08.2022 (B 2023/39)
Sachverhalt

- Die Y. AG verlegte im Jahr 2008 ihren Sitz vom Kanton SG in den Kanton AR.
- Dort wurde ein Co-Working-Arbeitsplatz für monatlich CHF 300 gemietet.
- Im Kanton SG standen weiterhin grosse repräsentative Geschäftsräumlichkeiten mit ca. 100m2 und einer jährlichen Miete inkl. Nebenkosten von CHF 18’120 mit kompletter Infrastruktur inkl. mehreren Büroarbeitsplätzen zur Verfügung.
- Mit der Produktebeschriftung und der Visitenkarte ist die Gesellschaft gegen aussen mit dem Standort im Kanton SG aufgetreten.
- Ebenso ist im Kanton SG eine Tafel mit dem Firmenlogo angebracht.
- Im Oktober 2021 wurde eine Feststellungsverfügung erlassen, wogegen das Unternehmen an die VRK gelangte.
- Mit Entscheid vom 12.01.2023 (I/1-2022/103) wurde der Rekurs von der VRK abgewiesen und eine steuerliche Zugehörigkeit aufgrund tatsächlicher Verwaltung im Kanton SG bejaht.

VGer-Entscheid vom 14.08.2022 (B 2023/39) Erwägungen (1)

- Der Ort der tatsächlichen Verwaltung liegt praxisgemäss dort, wo eine Gesellschaft ihren wirtschaftlichen und tatsächlichen Mittelpunkt hat bzw. wo die normalerweise am Sitz sich abspielende Geschäftsführung besorgt wird.
- Massgebend ist die Führung der laufenden Geschäfte im Rahmen des Gesellschafts-zweckes; bei mehreren Orten ist der Schwerpunkt der Geschäftsführung massgebend. Nicht entscheidend ist der Ort der Verwaltungsratssitzungen, der Generalversammlungen oder der Wohnsitz der Aktionäre (BGer 2C_1086/2012 vom 16. Mai 2013 E. 2.2 m.H.).
- Im konkreten Fall ging das Verwaltungsgericht davon aus, dass die Geschäfte der Beschwerdeführerin im Rahmen des Gesellschaftszwecks an mehreren Orten geführt werden.

VGer-Entscheid vom 14.08.2022 (B 2023/39) Erwägungen (2)

- Die Wahl des Sitzes in AR habe die Beschwerdeführerin unter anderem mit dem Umstand erklärt, dass der Geschäftsleiter im Kanton AR aufgewachsen sei und in AR in Ruhe arbeiten könne (Besprechungen, Planung, Ausarbeitung der Strategie).
- Wenn Beschwerdegegner (Steueramt) und Vorinstanz (VRK) den wirtschaftlichen und tatsächlichen Mittelpunkt dennoch in SG lokalisieren, so spreche für diesen Standpunkt insbesondere, dass Besprechungen mit Kunden nach Lage der Akten nur zu einem geringen Teil in AR stattfinden dürften.
- So habe die Beschwerdeführerin in einer Stellungnahme vermerkt, dass der Geschäftsleiter Kundenbesprechungen fast ausschliesslich vor Ort bei den Kunden durchführe, und damit nicht in AR.
- Nicht im Widerspruch dazu stehe der Umstand, dass einzelne Gespräche in AR durchgeführt worden seien.

VGer-Entscheid vom 14.08.2022 (B 2023/39) Erwägungen (3)

- Die mietvertraglichen Gegebenheiten in AR (Untermiete, tiefer Mietpreis einschliesslich HK/NK, Raumgrösse) liessen für sich allein jedenfalls nicht auf einen Mittelpunkt der Geschäftsführung in AR schliessen.
- Welche planerischen und strategischen Tätigkeiten der Geschäftsleiter in AR ausübe, ergebe sich nicht aus den Akten.
- Angesichts der geschilderten Gegebenheiten bestehe für das Verwaltungsgericht kein zureichender Anlass, die Schlussfolgerung der Vorinstanz, wonach die fundierten Abklärungen und Ausführungen des Beschwerdegegners es als sehr wahrscheinlich erscheinen liessen, dass sich der Ort der tatsächlichen Verwaltung in SG befinde, in Frage zu stellen.
- Es erfolgte eine Abweisung der Beschwerde.

BGE 9C_591/2023 vom 26.09.2023

- Aufgrund der Gefahr der aktuellen interkantonalen Doppelbesteuerung und Verletzung von Art. 127 Abs. 2 BV ersuchte die Steuerpflichtige um aufschiebende Wirkung des Rechtsmittels.
- Das Bundesgericht hat aufschiebende Wirkung verweigert, da der zu Unrecht bezahlte Steuerbetrag, mit Zinsen, zurückerstattet würde.
- Der Entscheid des BG bzgl. die unbeschränkte Steuerpflicht der Beschwerdeführerin im Kanton SG steht noch aus.
- **Würdigung**: Eine Ansiedelung eines Unternehmens ohne entsprechende Substanz in einem Tiefsteuerkanton kann bei klaren Verhältnissen zu Schwierigkeiten führen: Kostspielige und zeitintensive Prozessführung, allfällige Liquiditätsprobleme wegen mehrfachen Steuerforderungen, kein Automatismus bei der Rückzahlung, im schlimmsten Fall Verweigerung der Rückzahlung, allfällige Strafverfahren.

BGE 2C_950/2020 vom 17.12.2021
Beteiligungsabzug bei Teilveräusserungen

BGE 2C_950/2020 vom 17.12.2021
Sachverhalt

- Nach Art. 70 Abs. 4 lit. b DBG berechtigt die Veräusserung einer Beteiligung von 10% mit einer Haltedauer von mind. einem Jahr zum Beteiligungsabzug.
- Fällt die Beteiligung infolge Teilveräusserung unter 10%, kann die Ermässigung für jeden folgenden Veräusserungsgewinn nur beansprucht werden, wenn die Beteiligungsrechte am Ende des Steuerjahres vor dem Verkauf einen Verkehrswert von mind. CHF 1 Mio. hatten.
- Im vorliegenden Fall veräusserte eine Holdinggesellschaft einen Teil einer Beteiligung im Umfang von 3.14% und die Beteiligungsquote reduzierte sich dadurch auf unter 10% (Beteiligungsquote vor Verkauf: 10.86%, Beteiligungsquote nach Verkauf 7.72%).

BGE 2C_950/2020 vom 17.12.2021
Erwägungen

- Das KS 27 zum Beteiligungsabzug (Ziff. 2.3.3) verlangt, dass für die Qualifizierung einer Teilveräusserung zum Beteiligungsabzug zuvor eine Beteiligung von mind. 10% veräussert worden ist.
- Gemäss E. 4.5.3 kann der Beteiligungsabzug bei Teilveräusserungen von unter 10% gem. Art. 70 Abs. 4 lit. b Halbsatz 2 DBG nur in Anspruch genommen werden, wenn zuvor eine Beteiligung von mind. 10% verkauft wurde (BGE 2C_701/2015 und 2C_702/2015, wobei in diesen Fällen nach dem Verkauf noch eine Beteiligungsquote von über 10% bestand).
- **Hinweis:** Ob ein Verkauf von mind. 10% gestaffelt erfolgen kann, war nicht Gegenstand des Urteils: Würde ein Verkauf von 3.14% für den Beteiligungsabzug qualifizieren, wenn in früheren Jahren Veräusserungen von 7% stattgefunden hätten?