



# Umsetzung des Bundesgesetzes über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF) im Kanton St.Gallen

heutiger Stand, Änderungen vorbehalten

Henk Fenners, Hauptabteilungsleiter Rechtsabteilung

Stefan Gebert, Hauptabteilungsleiter Juristische Personen

# Inhalt

- Einleitung/Übersicht über die kantonale Umsetzung
- Inputförderung
- Entlastungsbegrenzung
- Kapitalsteuer
- Statuswechsel (vor und bei Inkrafttreten STAF)
- verfahrensrechtliche Aspekte
- Interkantonale Ausscheidung mit STAF-Massnahmen



# Übersicht über die kantonale Umsetzung (I)

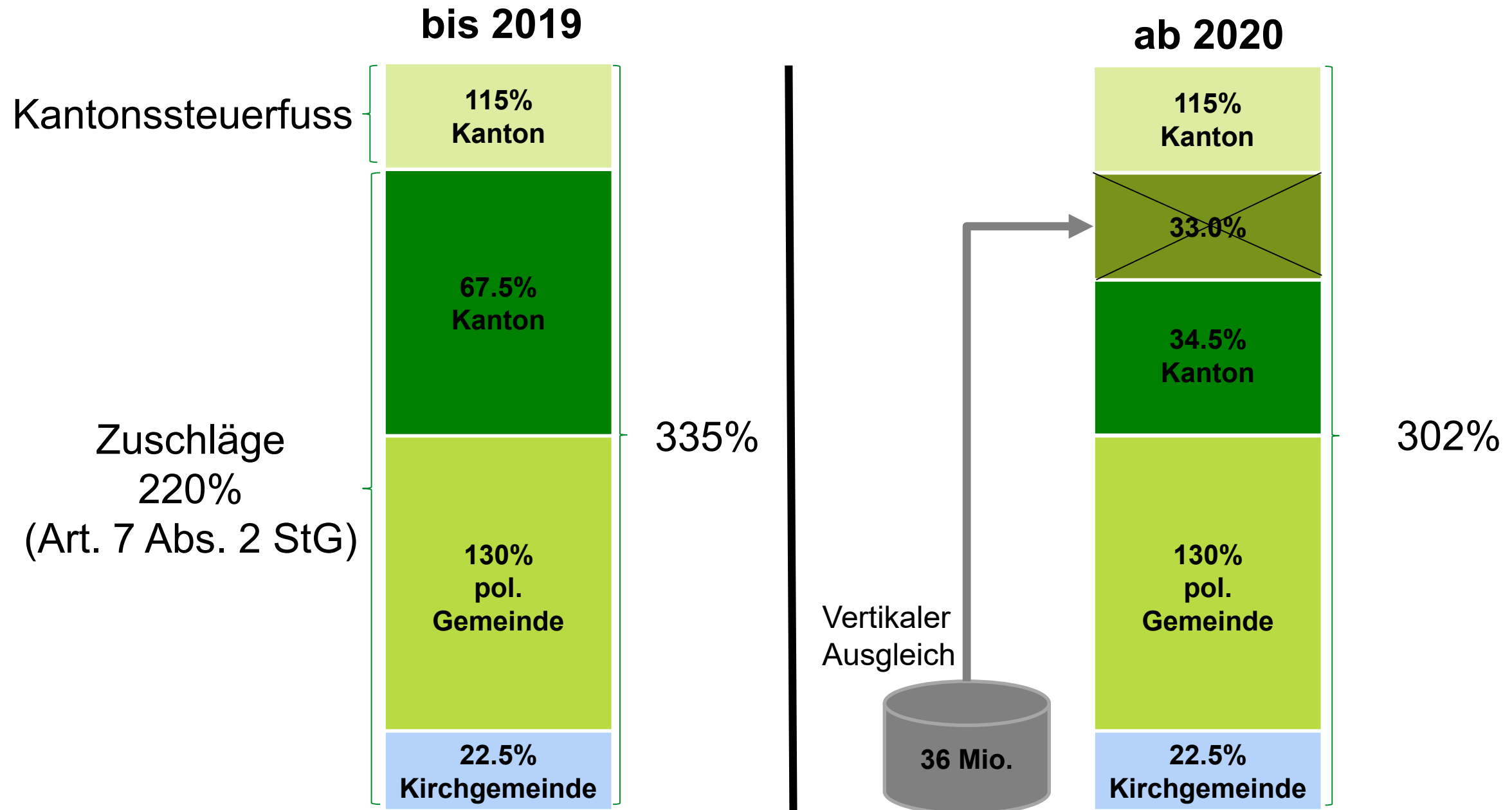
<b>Massnahmen</b>	<b>XV. Nachtrag zum Steuergesetz vom 19.02.2019 (Ablauf der Referendumsfrist: 23.04.2019)</b>
Abschaffung besondere Steuerregimes	Abschaffung der Holding-, Domizil- und gemischten Gesellschaften
Höhe Sondersatz	0.5% einfache Steuer (eff. Gewinnsteuersatz rund 1.4%)
Senkung der effektiven Gewinnsteuerbelastung	per 1.1.2020 von 17.4% auf 14.5%; (ein Schritt)
Patentbox	Ja, Entlastung von Patentboxerträgen zu 50%
erhöhter Abzug für F&E-Aufwand (Inputförderung)	Ja, Abzug von 140% des förderfähigen Forschungs- und Entwicklungsaufwands
Abzug für Eigenfinanzierung (NID)	nein (nicht möglich)
Entlastungsbegrenzung	40% (Mindestbesteuerung 60%)
Aufhebung Halbsatzverfahren	Besteuerung zu 70%, d.h. Entlastung von 30% (Privat- und Geschäftsvermögen)
Anpassung Transponierung	Wegfall der 5%-Grenze
Kapitaleinlageprinzip (KEP)	Anpassung KEP bei börsenkotierten Unternehmen

# Übersicht über die geplante kantonale Umsetzung (II)

<b>Massnahmen</b>	<b>XV. Nachtrag zum Steuergesetz vom 19.02.2019 (Ablauf der Referendumsfrist: 23.04.2019)</b>
Maximalabzug für Versicherungsprämien von Erwachsenen	Erhöhung um Fr. 800
Fahrkostenabzug (Pendlerabzug)	Erhöhung um Fr. 600 (Berücksichtigung der Kosten kombinierter Mobilität)
Mindeststeuer für Kapitalgesellschaften	Reduktion von Fr. 250 auf Fr. 100 (einfache Steuer)
Individuelle Prämienverbilligung (IPV)	Erhöhung des Prämienvolumens um Fr. 10 Mio. (ab 2020)
<b>Massnahmen</b>	<b>Kantonsratsbeschluss über die Gesetzesinitiative «Familien stärken und finanziell entlasten» (Ablauf der Referendumsfrist: 23.04.2019)</b>
Familienzulagen	Erhöhung um Fr. 30 gegenüber den bundesrechtlichen Mindestansätzen
Finanzierung Kindertagesstätten	Verwendung der Einnahmeeffekte aus den erhöhten Familienzulagen (mind. Fr. 5 Mio.)

# Gewinnsteuersenkung

## 1. Schritt: Reduktion des Zuschlags für den Kt.



# Gewinnsteuersenkung

## 2. Schritt: Reduktion des Steuersatzes (1)

- Reduktion des Steuersatzes von 3.75% auf 2.80% (Art. 89 Abs.1 StG)
- Berechnung statutarischer Gewinnsteuersatz (nach Steuern):

bis 2019: Kantonssteuer	$335\% \times 3.75\% =$	12.56%
dir. Bundessteuer		<u>8.50%</u>
<b>Total</b>		<b>21.06%</b>

ab 2020: Kantonssteuer	$302\% \times 2.80\% =$	8.46%
dir. Bundessteuer		<u>8.50%</u>
<b>Total</b>		<b>16.96%</b>



# Gewinnsteuersenkung

## 2. Schritt: Reduktion des Steuersatzes (2)

- Berechnung effektiver Gewinnsteuersatz (vor Steuern):

bis 2019: Kantonssteuer	10.38%
dir. Bundessteuer	<u>7.02%</u>
<b>Total</b> ( $(21.06/100) \times 82.6$ )	<b>17.40%</b>

ab 2020: Kantonssteuer	7.23%
dir. Bundessteuer	<u>7.27%</u>
<b>Total</b> ( $(16.96/100) \times 85.5$ )	<b>14.50%</b>





# STAF Inputförderung

Überlegungen gemäss heutigem Verständnis



# Inputförderung (Art. 41<sup>bis</sup> und 85<sup>bis</sup> StG)

## Allgemeines (1)

- Die Inputförderung gilt nur auf Stufe Kanton für selbständig Erwerbende und juristische Personen.
- F&E-Aufwand im Inland (selbst durchgeführte F&E sowie Auftragsforschung) wird im Kanton St.Gallen auf Antrag um **40%** über den geschäftsmässig begründeten F&E-Aufwand hinaus zum Abzug zugelassen.
- Als F&E gelten die wissenschaftliche Forschung und die wissenschaftsbasierte Innovation nach Art. 2 des BG über die Förderung der Forschung und Innovation (FIFG).
- Als Ausgangsgrösse zur Ermittlung der Ermässigung gilt der Personalaufwand zuzüglich eines Zuschlags von 35% für die übrigen Kosten.



# Inputförderung (Art. 41<sup>bis</sup> und 85<sup>bis</sup> StG)

## Allgemeines (2)

- Bei inländischer Auftragsforschung sind 80% vom in Rechnung gestellten Betrag massgebend für die Berechnung des zusätzlichen Abzugs.
- Ist der Auftraggeber der F&E abzugsberechtigt, steht dem Auftragnehmer dafür kein Abzug zu.
- Entlastungsbegrenzung ist zu beachten.



# Berechnungsbeispiel

Gewinn gem. ER			1'100
eigener F&E- Personalaufwand	1'185 x 135%	= 1'600 <sup>1)</sup>	
Aufwand Auftrags- forschung	1'250 x 80%	= 1'000	
Zwischentotal		= 2'600	
		davon 40%	- 1'040
<b>Gewinn vor Ent- lastungsbegrenzung</b>			<b>60</b>
<b>Gewinn nach Ent- lastungsbegrenzung</b>	<b>1'100 – 40%</b>		<b>660</b>

<sup>1)</sup> höchstens aber bis zum gesamten Aufwand des Steuerpflichtigen



# Inputförderung

## Feststellungen (1)

- Gemäss dem Frascati-Handbuch müssen die F&E-Tätigkeiten neuartig, schöpferisch, ungewiss in Bezug auf das Ergebnis, systematisch und übertragbar und/oder reproduzierbar sein.
- Weil es sich beim zusätzlichen Abzug für F&E-Aufwand um steuermindernde Tatsachen handelt, obliegt der Nachweis der steuerpflichtigen Person.
- Steuerbehörden können z.B. Projekt- oder Stellenbeschriebe verlangen.
- Gemäss Art. 85<sup>bis</sup> StG gilt für die Berechnung des zusätzlichen F&E-Abzuges der direkt zurechenbare F&E-Aufwand.



# Inputförderung

## Feststellungen (2)

- Personalaufwand von Mitarbeitenden ausserhalb des F&E-Bereichs ist ausgeschlossen (z.B. Management, Sekretariat).
- Zudem qualifizieren Tätigkeiten wie Qualitätskontrolle, Markteinführung, Testing nicht als zurechenbarer F&E-Aufwand.
- Der qualifizierende Personalaufwand wird gemäss dem Handbuch für Wirtschaftsprüfer (HWP, IV.3.6) ermittelt.
- Gemäss HWP umfasst der Personalaufwand Löhne, Gehälter, Boni, Sozialleistungen, Provisionen, Personalnebenkosten, etc.



# Inputförderung

## Feststellungen (3)

- Für die Geltendmachung des zusätzlichen F&E-Aufwandes ist immer der Zeitpunkt der Verbuchung des Personalaufwandes massgebend. Allfällige Aktivierungen inkl. zukünftige Abschreibungen bleiben unberücksichtigt.
- Die Schweizerische Steuerkonferenz soll ein entsprechendes Kreisschreiben veröffentlichen.





# STAF Entlastungsbegrenzung

# Entlastungsbegrenzung (Art. 85<sup>ter</sup> StG)

## Allgemeines

- Die gesamte steuerliche Ermässigung (Inputförderung, Patentbox und Abschreibungen Step-Up) darf im Kanton St.Gallen nicht höher als **40%** des steuerbaren Gewinns sein (Mindestbesteuerung von 60%).
- Es gilt der Gewinn vor Verlustverrechnung, wobei der Nettobeteiligungsertrag nach den Art. 90 Abs. 1 und Art. 91 Abs. 1 StG ausgeklammert wird.
- Es dürfen weder aus den einzelnen Ermässigungen noch aus der gesamten steuerlichen Ermässigung Verlustvorträge resultieren.





# Berechnungsbeispiel

## Ausgangslage

Gesamtgewinn	2'100
davon Nettobeteiligungsertrag	100
Ermässigung Patentbox	98
Ermässigung Inputförderung	1'040
Verlustverrechnung Vorjahre	1'400



# Berechnungsbeispiel

## Entlastungsbegrenzung 40%

*Nachtrag 18.11.19:  
Änderung Praxis SG*

	ohne EB	mit EB (Berechnung SG)	mit EB (Berechnung andere Kt.)
Unternehmensgewinn vor Entlastung	2'100	2'100	2'100
- Nettobeteiligungsertrag	-100	-100	-100
= Berechnungsbasis für die Entlastungsbegrenzung	2'000	2'000	2'000
- Verlustvortrag Vorjahr (Berechnung andere Kt.)			-1'400
Zwischentotal (Berechnung andere Kt.)			600
- Entlastung aufgrund Patentbox	-98	-98	-98
- Entlastung aufgrund Inputförderung	-1'040	-1'040	-1'040
= Entlastung total	-1'138	-1'138	-1'138
<b>Max. Gesamtentlastung infolge Entlastungsbegrenzung (40%)</b>		<b>-800</b>	<b>-800</b>
Zwischentotal	862	1'200	-200
+ Begrenzung Verlustvortrag (Art. 25b Abs. 3 StHG)			200
Unternehmensgewinn nach Entlastungen	862	<b>1'200</b>	<b>0</b>
+ Nettobeteiligungsertrag	+100	+100	+100
Zwischentotal	962	1'300	100
- Verlustvortrag Vorjahre (Berechnung SG)	-1'400	-1'400	
<b>Steuerbarer Gewinn (vor Beteiligungsabzug)</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>100</b>
<b>in der nächsten Periode verrechenbarer Vorjahresverlust</b>	<b>-438</b>	<b>-100</b>	<b>0</b>





# STAF

## Ermässigung der Kapitalsteuer

# **Ermässigung der Kapitalsteuer**

## **Allgemeines (1)**

### **geltendes Recht:**

0,01 ‰ mind. CHF 300 für Holding- und Domizilgesellschaften

0,2 ‰ für alle anderen juristischen Personen (inkl. gem. Ges.)

### **neu:**

0,2 ‰ für alle juristischen Personen

Steuerermässigung (100%) auf

- für die Patentbox qualifizierende Immaterialgüterrechte
- Beteiligungen
- konzerninterne Darlehen



# Berechnungsbeispiel

## Ausgangslage

<b>Bilanz</b>			
<b>Aktiven</b>		<b>Passiven</b>	
Flüssige Mittel	27'000	Fremdkapital	35'000
konzernint. Darlehen	14'000	Eigenkapital	35'000
Beteiligungen	5'000		
Patente	9'000		
nicht betriebsnotw. Aktiven	5'000		
Betriebseinrichtungen	10'000		
	<b>70'000</b>		<b>70'000</b>



# Berechnungsbeispiel

## Ermässigung der Kapitalsteuer

konzernint. Darlehen	14'000
Beteiligungen	5'000
Patente	9'000
Zwischentotal	28'000

<u>28'000</u>	= 0,4
70'000 (Gesamtaktiven)	
steuerermässigt Eigenkapital $0,4 \times 35'000$	14'000

<b>Berechnung des steuerbaren Eigenkapitals</b>	
Eigenkapital	35'000
./. ermässigt Eigenkapital	14'000
<b>Steuerbares Eigenkapital</b>	<b>21'000</b>





# Statuswechsel: Grundlagen

# Statusgesellschaften

- Das StHG (Art. 28) kennt folgende Statusgesellschaften: Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaften.
- Im Gegensatz zu Holding- und Domizilgesellschaften stellen gemischte Gesellschaften im Kanton St.Gallen keine privilegiert besteuerte Gesellschaften und damit keine Statusgesellschaften dar.
- Bei Gesellschaften mit überwiegend auslandbezogener Geschäftstätigkeit wird vielmehr eine ausländische Betriebsstätte angenommen:
  - Es ist eine Ausscheidungslösung, d.h. die Erträge aus dem Ausland und die Aktiven der Betriebsstätte werden ins Ausland ausgeschieden;
  - Die fehlende Privilegierung zeigt sich darin, dass der ordentliche Kapitalsteuersatz zur Anwendung kommt und eine Verlustübernahme aus dem Ausland möglich ist.





# Methoden zur Behandlung stiller Reserven bei Statuswechsel (1)

## 1. Aufdeckungslösung (Step-Up)

- stille Reserven können (im Umfang der steuerfreien Quote) steuerunwirksam aufgedeckt und unter der ordentlichen Besteuerung steuerwirksam abgeschrieben werden;
- die Aufdeckung erfolgt in der Steuerbilanz;
- steuerbares Eigenkapital?

## 2. Verlustverrechnung

- stille Reserven werden bei Statuswechsel weder festgehalten, noch können sie steuerfrei aufgedeckt werden;
- ein allfälliger Verlustvortrag kann vorgetragen werden;
- mangels steuerfreier Aufdeckung von stillen Reserven braucht es (insoweit) auch keine Steuerbilanz.



# Methoden zur Behandlung stiller Reserven bei Statuswechsel (2)

## 3. Merkpostenlösung (SG)

- stille Reserven werden (im Umfang der steuerfreien Quote) nicht aufgedeckt, sondern in einer Merkliste festgehalten («etikettiert»);
- bei späterer Realisation werden sie von der ordentlichen Besteuerung ausgenommen, d.h. freigestellt;
- es gibt keine Steuerbilanz.

## 4. Sondersteuerlösung

- stille Reserven werden bei Statuswechsel nicht aufgedeckt, sondern lediglich festgehalten (Feststellungsverfügung);
- Besteuerung des effektiven Gewinns bei späterer Realisation, im Umfang der unter dem Steuerstatus bestehenden steuerfreien Quote zu einem tieferen Satz;
- vorgesehen für maximal 5 Jahre nach Inkrafttreten STAF;
- es gibt keine Steuerbilanz.





# Verzicht auf ein besonderes Steuerregime vor Inkrafttreten STAF

# Statuswechsel vor Inkrafttreten STAF

- Holdinggesellschaft: Merkpostenlösung
- Domicilgesellschaft: Merkpostenlösung



# Wegfall Betriebsstätte mit überwiegender Auslandbezogenheit

- Wird die Betriebsstättenlösung vorzeitig aufgegeben, kommt es zu einem Import von im Ausland entstandenen stillen Reserven unter die schweizerischen Gewinnsteuern.
- Solche stille Reserven können nur aufgedeckt werden, wenn die Aufdeckung soweit als möglich in der Handelsbilanz erfolgt oder eine steuerliche Abrechnung im Ausland («Exit-Besteuerung») stattgefunden hat (analog zur geltenden Praxis der ESTV bei Prinzipalgesellschaften).





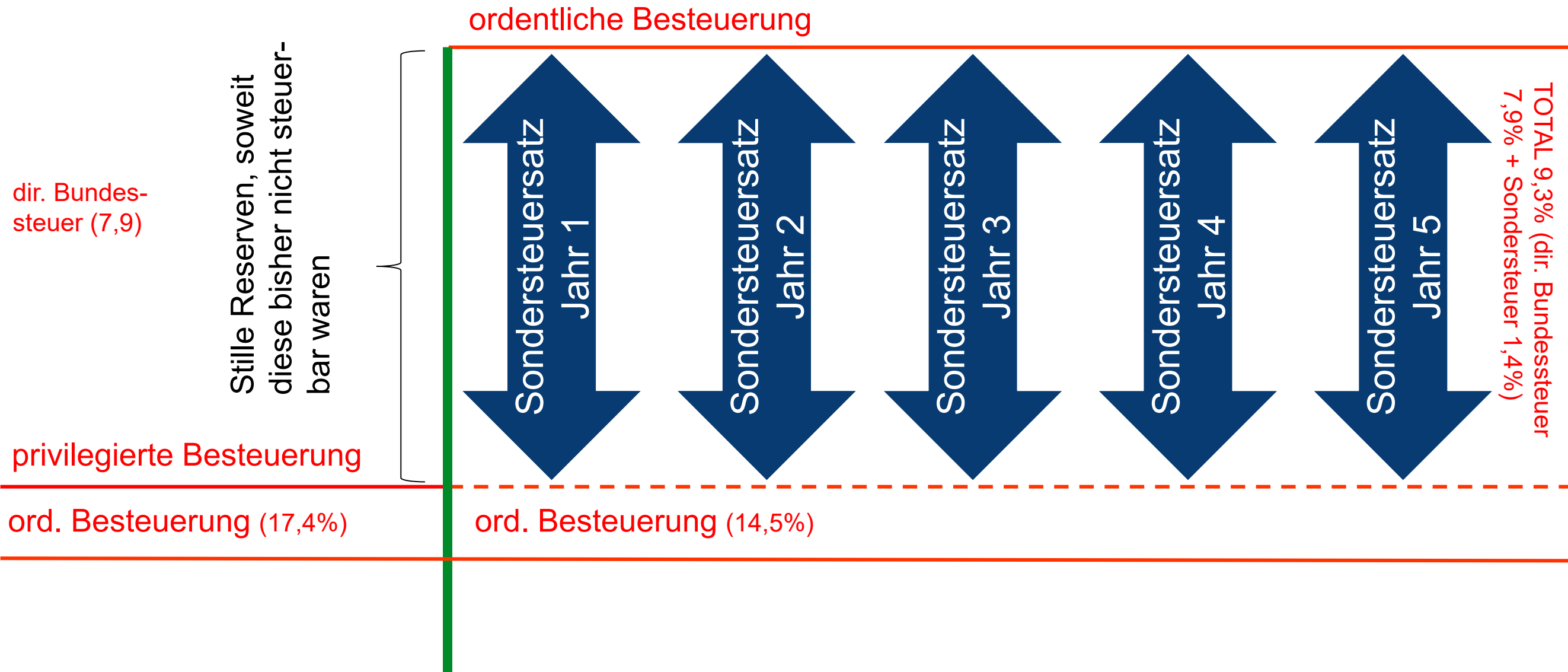
# **Wegfall eines besonderen Steuerregimes mit Inkrafttreten STAF**

# Sondersatzlösung für Holding- und Domizilgesellschaften (Art. 78g StHG)

- Sondersatzlösung wird auch Zweisatzlösung genannt. Dabei erfolgt eine Aufteilung der Besteuerung wie folgt:
  1. Im Umfang der bisher steuerfreien Quote erfolgt eine Besteuerung des ausgewiesenen Gewinns zum Sondersatz;
  2. Im Umfang der bisher steuerbaren Quote erfolgt eine Besteuerung des ausgewiesenen Gewinns zum ordentlichen Satz.
- Der Sondersatz beträgt 0.5 Prozent einfache Steuer, total also statutarisch rund 1.5 Prozent oder effektiv rund 1.4 Prozent.
- Der ordentliche Satz beträgt statutarisch 16.96 Prozent oder effektiv 14.5 Prozent.



# Sondersatzlösung für Holding- und Domizilgesellschaften (Art. 78g StHG)



**Festhalten der stillen Reserven  
(keine Aufdeckung in der Steuerbilanz,  
keine versteuerte stille Reserven)**





# Sondersatzlösung am Beispiel einer Domizilgesellschaft

# Sondersatzlösung Domizilgesellschaft

## Beispiel (1)

### Ausgangslage:

- Domizilgesellschaft mit Sitz im Kanton St.Gallen
- Besteuerungsquote Schweiz an den im Ausland erzielten Erträgen: 10 Prozent
- Besteuerungsquote Schweiz insgesamt ( $\emptyset$  der letzten 3 Jahre an den im In- und Ausland erzielten Erträgen): 13 Prozent
- Unternehmenswert (bestimmt nach anerkannter Methode): CHF 200'000'000



# Sondersatzlösung Domizilgesellschaft

## Beispiel (2)

Stille Reserven	
Unternehmenswert	200'000'000
./. ausgewiesenes Eigenkapital	-50'000'000
Während Status entstandene stille Reserven	150'000'000
Aufteilung:	
- Liegenschaften (Schweiz)	5'000'000
- IP	65'000'000
- Goodwill	80'000'000

### Feststellungsverfügung:

Kantons- und Gemeindesteuern	steuerbar Sondersatz	Ordentlich steuerbar	Total
Besteuerungsquote	(87 %)	(13 %)	
Liegenschaft (Schweiz)		5'000'000	5'000'000
IP	56'550'000	8'450'000	65'000'000
Goodwill	69'600'000	10'400'000	80'000'000
<b>Total</b>	<b>126'150'000</b>	<b>23'850'000</b>	<b>150'000'000</b>
Quote an stillen Reserven	(84 %)	(16 %)	(100 %)



# Sondersatzlösung Domizilgesellschaft

## Beispiel (3)

### Steuerveranlagungen 2020

Kantons- und Gemeindesteuern	steuerbar Sondersatz	ordentlich steuerbar	Total
Steuersätze 1.5 % / 8.46 %	(87.00 %)	(13.00 %)	
Reingewinn 30'000'000 (nach St.)	26'100'000	3'900'000	30'000'000
<b>Steuerbelastung</b>	391'500 (1.5%)	329'940 (8.46%)	<b>721'440</b>
noch nicht real. stille Reserven			<b>100'050'000*</b>

Direkte Bundessteuer	steuerbar Sondersatz	ordentlich steuerbar	Total
Reingewinn	--	30'000'000	30'000'000
<b>Steuerbelastung (8.5 %)</b>	--	2'550'000	<b>2'550'000</b>

\* 126'150'000 (Goodwill) – 26'100'000 (Sondersatz 2020)



# Sondersatzlösung Domizilgesellschaft

## Beispiel (4)

### Steuerveranlagungen 2021

Staats- und Gemeindesteuern	steuerbar Sondersatz	ordentlich steuerbar	Total
Steuersätze 1.5 % / 8.46 %	(87.00 %)	(13.00 %)	
Reingewinn 50'000'000 (nach St.)	43'500'000	6'500'000	50'000'000
<b>Steuerbelastung</b>	652'500 (1.5%)	549'900 (8.46%)	<b>1'202'400</b>
noch nicht real. stille Reserven			<b>56'550'000*</b>

Direkte Bundessteuer	steuerbar Sondersatz	ordentlich steuerbar	Total
Reingewinn	--	50'000'000	50'000'000
<b>Steuerbelastung (8.5 %)</b>	--	4'250'000	<b>4'250'000</b>

\* 126'150'000 (Goodwill) – 26'100'000 (Sondersatz 2020) – 43'500'000 (Sondersatz 2021)



# Sondersatzlösung Domizilgesellschaft

## Beispiel (5)

### Steuerveranlagungen 2022

Staats- und Gemeindesteuern	steuerbar Sondersatz	ordentlich steuerbar	Total
Steuersätze 1.5 % / 8.46 %	(87.00 %)	(13.00 %)	
Reingewinn 80'000'000 (nach St.)	69'600'000	10'400'000	
Korrektur, weil die Höhe der festgehaltenen st. Res. erreicht ist.	- <u>13'050'000</u> 56'550'000	+ <u>13'050'000</u> 23'450'000	80'000'000
<b>Steuerbelastung</b>	848'250 (1.5%)	1'983'870 (8.46%)	<b>2'832'120</b>
noch nicht real. stille Reserven			<b>0</b>

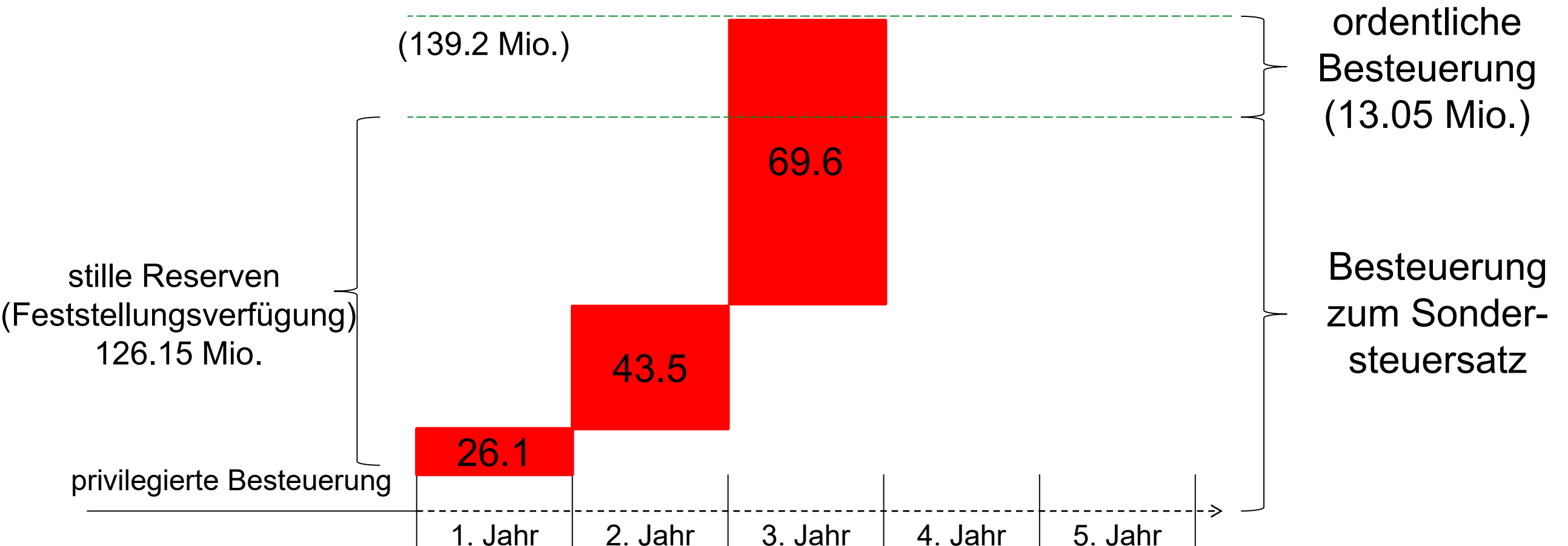
Direkte Bundessteuer	steuerbar Sondersatz	ordentlich steuerbar	Total
Reingewinn	--	80'000'000	80'000'000
<b>Steuerbelastung (8.5 %)</b>	--	6'800'000	<b>6'800'000</b>

\* 126'150'000 (Goodwill) – 26'100'000 (Sondersatz 2020) – 43'500'000 (Sondersatz 2021) – 56'550'000 (Sondersatz 2022)



# Sondersatzlösung Domizilgesellschaft

## Beispiel

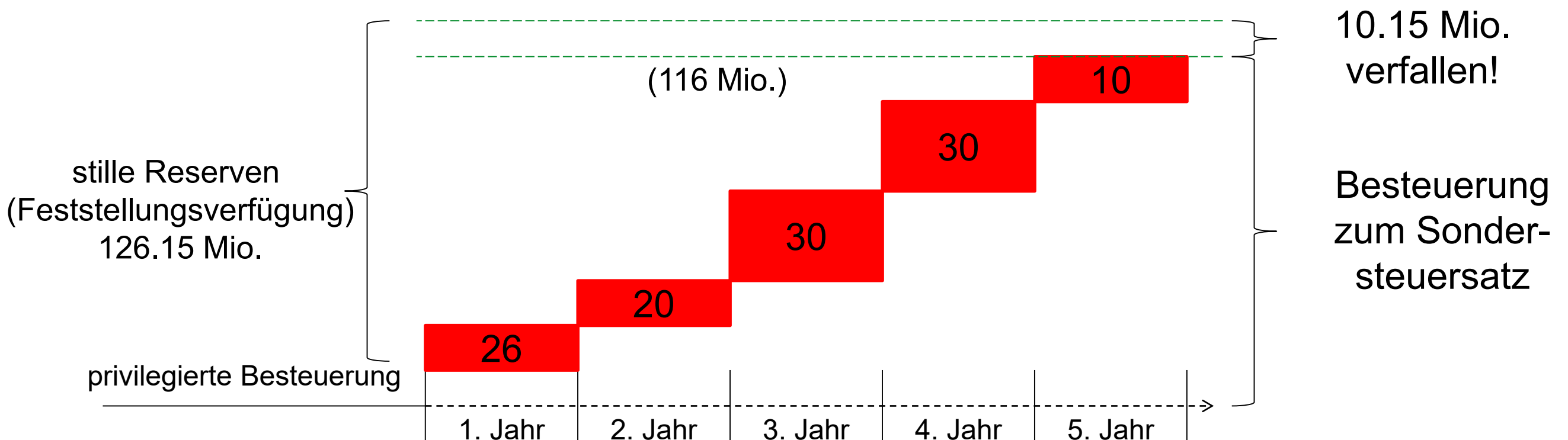


Die stillen Reserven, die zum Sondersatz berechtigen (126.15 Mio.), sind bereits im 3. Jahr «aufgebraucht» und der überschüssende Gewinn des 3. Jahres (13.05 Mio.) sowie alle künftigen Gewinne werden ordentlich besteuert.



# Sondersatzlösung Domizilgesellschaft

## Variante mit tieferen Gewinnen



Bei nicht voller Ausnutzung der stillen Reserven, die zum Sondersatz berechtigen (126.15 Mio.), verfällt nach 5 Jahren die Möglichkeit zur reduzierten Besteuerung.

Alle Gewinne ab dem 6. Jahr werden ordentlich besteuert.





# **Holdinggesellschaft: Auswirkung Statuswechsel auf Besteuerung der Beteiligungen**

# Auswirkung Statuswechsel auf Beteiligungen

## Beispiel (1)

Bilanz per 31.12.2019			
Aktiven		Passiven	
Beteiligung A <sup>1)</sup>	200'000	Fremdkapital	90'000
Beteiligung B <sup>2)</sup>	100'000	Eigenkapital	360'000
Beteiligung C <sup>3)</sup>	150'000		
	<b>450'000</b>		<b>450'000</b>

1) Gestehungskosten 200'000, Verkehrswert 250'000

2) Gestehungskosten 200'000, Verkehrswert 200'000

3) Gestehungskosten 200'000, Verkehrswert 150'000



# Auswirkung Statuswechsel auf Beteiligungen

## Beispiel (2)

- Beteiligung A:
  - Buchwert entspricht den Gestehungskosten.
  - Differenz zwischen Gestehungskosten und Verkehrswert von 50'000 wird bei der Sondersatzlösung nicht festgehalten, weil die stillen Reserven von 50'000 bei späterer Realisation indirekt über den Beteiligungsabzug freigestellt werden.
- Beteiligung B:
  - Aufwertung der wiedereingebrachten Abschreibungen von 100'000 auf Stufe Kanton und Bund,  
Kanton: keine Steuerfolgen, da Holdingprivileg,  
Bund: Steuerfolgen (Art. 62 Abs. 4 DBG).



# Auswirkung Statuswechsel auf Beteiligungen

## Beispiel (3)

- Beteiligung C:
  - Auf Stufe Kanton werden die Gestehungskosten von 200'000 auf 150'000 reduziert.
  - Die Gestehungskosten auf Stufe Bund betragen weiterhin 200'000.





# Holdingsgesellschaft mit Wertschriften: Handlungsoptionen bei Statuswechsel

# Holdingsgesellschaft mit Wertschriften Handlungsoptionen bei Statuswechsel (1)

Bilanz per 31.12.2019			
Aktiven		Passiven	
Wertschriften <sup>1)</sup>	300'000	Fremdkapital	100'000
Beteiligung <sup>2)</sup>	100'000	Eigenkapital	300'000
	<b>400'000</b>		<b>400'000</b>

1) Börsenkurs per 31.12.2019: 1'000'000 (stille Reserven 700'000)

2) 100%ige Beteiligung, Gestehungskosten 100'000, Verkehrswert 500'000



# Holdingsgesellschaft mit Wertschriften

## Handlungsoptionen bei Statuswechsel (2)

- Beteiligung
  - Buchwert entspricht den Gestehungskosten, keine wiedereingebrachten Abschreibungen
  - Sondersatzlösung: stille Reserven von 400'000 qualifizieren nicht für den Sondersatz, weil sie in Zukunft indirekt über den Beteiligungsabzug freigestellt werden.



# Holdingsgesellschaft mit Wertschriften

## Handlungsoptionen bei Statuswechsel (3)

- Wertschriften

- 1. Option

Anwendung der Sondersatzlösung, nur für Kantonssteuer

- Gewinne im Umfang von 700'000 werden innert max. 5 Jahren mit dem Sondersatz von 1.5% besteuert.
    - Frage: Werden in den nächsten 5 Jahren Gewinne in dieser Höhe realisiert?





# Holdingsgesellschaft mit Wertschriften

## Handlungsoptionen bei Statuswechsel (4)

### 2. Option

vorzeitiger Statusaustritt: Anwendung der Merkpostenlösung, nur für die Kantonssteuer

- kann mit Abschluss per 31.12.19 beantragt werden. Folge ist, dass das Holdingprivileg für die Steuerperiode 2019 nicht mehr beansprucht werden kann;
- stille Reserven von 700'000 werden «etikettiert» und bei echter oder buchmässiger Realisation der Wertschriften freigestellt;
- Vorteil: keine zeitliche Begrenzung betreffend Realisation;
- Nachteil: effektive Wertverminderung reduziert die Höhe der etikettierten stillen Reserven.



# Holdingsgesellschaft mit Wertschriften

## Handlungsoptionen bei Statuswechsel (5)

### 3. Option

Aufwertung der Wertschriften (Verbuchung) in der Handelsbilanz gem. Art. 960b Abs. 1 OR per 31.12.2019

- Bund: stille Reserven sind steuerbar  
Kanton: stille Reserven sind nicht steuerbar, da unter dem privilegierten Status entstanden
- möglicher Vorteil: Bildung von Abschreibungssubstrat
- Nachteile: Liquiditätsabfluss wegen Zahlung direkter Bundessteuer; Erhöhung des steuerbaren Eigenkapitals





# Holdingsgesellschaft mit Beteiligungsertrag und Markenfees: Anwendung der Sondersteuerlösung

# Holding mit Beteiligungsertrag und Markenfees Beispiel (1)

Bilanz per 31.12.2019			
Aktiven		Passiven	
Beteiligung <sup>1)</sup>	200'000	Fremdkapital	550'000
Markenrecht <sup>2)</sup>	1'000'000	Eigenkapital	650'000
	<b>1'200'000</b>		<b>1'200'000</b>

1) Gestehungskosten 200'000, Verkehrswert 200'000

2) Verkehrswert Markenrecht 1'700'000 (stille Reserven 700'000)



# Holding mit Beteiligungsertrag und Markenfees Beispiel (2)

Erfolgsrechnung 2020			
Aufwand		Ertrag	
Verwaltungsaufwand	15'000	Beteiligungsertrag	300'000
Schuldzinsen	16'500	Markenentgelt	150'000
Aufwand Markenverw.	8'500		
<i>Gewinn</i>	<i>410'000</i>		
	<b>450'000</b>		<b>450'000</b>



# Holding mit Beteiligungsertrag und Markenfees Beispiel (3)

- Berechnung Beteiligungsabzug (Veranlagung 2020)

Bruttobeteiligungsertrag	300'000
- Verwaltungsaufwand 5%	-15'000
- Finanzierungsaufwand	<u>- 2'750</u>
= Nettobeteiligungsertrag	282'250
(282'250x100/410'000)	68.841 %

- Berechnung Sondersatzlösung (Veranlagung 2020)

Gewinn gemäss JR	410'000
- Nettobeteiligungsertrag	<u>-282'250</u>
= Gewinn zum Sondersteuersatz	127'750

➔ In den nächsten 5 Jahren können noch 572'250 mit der Sondersteuer besteuert werden.





# Zuzugslösung (Step-Up) für gemischte Gesellschaften mit Inkrafttreten STAF

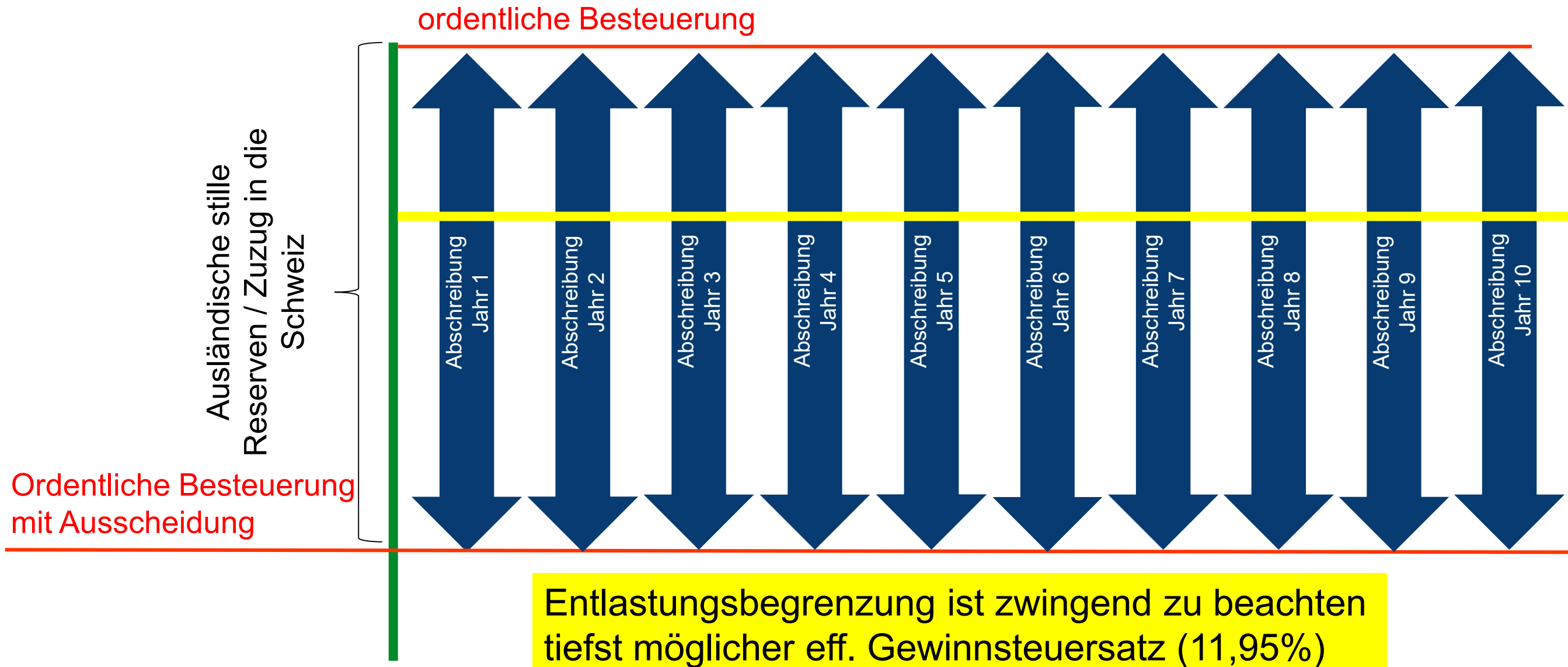
# Step-Up bei «gemischten Gesellschaften nach St.Galler Modell»

- Bei gemischten Gesellschaften ist nicht die Sondersatzlösung anwendbar, sondern die ausländischen stillen Reserven mitsamt Goodwill können in einer Steuerbilanz aufgedeckt werden (Art. 24c StHG).
- Es sind die üblichen Abschreibungssätze anzuwenden (Abschreibung Goodwill innerhalb von 10 Jahren).
- Die Abschreibung der steuerfrei aufgedeckten stillen Reserven unterliegt der Entlastungsbegrenzung, d.h. es greift hier eine Mindestbesteuerung von 60 Prozent.
- Im Unterschied zur Sondersteuerlösung kann bei der Zuzugslösung (unter Umständen) noch während 10 Jahren von einer tieferen Besteuerung profitiert werden.





# Step-Up bei gemischten Gesellschaften «St.Galler Modell»



**Step-Up**  
(kein steuerbares Eigenkapital)





# Beispiel Zuzugslösung (Step-Up) gemischte Gesellschaft mit Inkrafttreten STAF

# Berechnungsbeispiel

## Ausgangslage

<b>Goodwill per 1.1.2020</b>	<b>12'500</b>
<b>Goodwill per 1.1.2020 (Quote Ausland 80%)</b>	<b>10'000</b>
<b>Verlustvortrag Jahr 2019</b>	<b>- 2'200</b>
Reingewinn Jahr 2020	1'500
Reingewinn Jahr 2021	- 1'100
Reingewinn Jahr 2022	750
Reingewinn Jahr 2023	4'500



# Step-Up gemischte Gesellschaft

## Lösung Jahr 2020

Jahr 2020	Steuerbarer Gewinn mit Entlastungsbegrenzung
Gewinn gemäss Erfolgsrechnung (massgebend für Entlastungsbegrenzung)	1'500
- Abschreibung Goodwill <sup>1)</sup>	-1'000
<b>Entlastungsbegrenzung (40%)</b>	
Unternehmensgewinn nach Entlastungen	<b>900</b> (60% von 1'500)
Gewinn vor Verlustverrechnung	900
- Verlustverrechnung	-900
<b>steuerbarer Reingewinn</b>	<b>0</b>
<b>Zur Verlustverrechnung bleiben</b>	<b>1'300</b>

1) Der Goodwill kann gem. Art. 24c Abs. 4 StHG innert 10 Jahre linear abgeschrieben werden.



# Step-Up gemischte Gesellschaft

## Lösung Jahr 2021

Jahr 2021	Steuerbarer Gewinn mit Entlastungsbegrenzung
Gewinn gemäss Erfolgsrechnung (massgebend für Entlastungsbegrenzung)	-1'100
- Abschreibung Goodwill <sup>1)</sup>	-1'000 <sup>2)</sup>
<b>Entlastungsbegrenzung (40%)</b>	
Unternehmensgewinn nach Entlastungen	<b>0</b> (60% von 0)
Gewinn vor Verlustverrechnung	0
- Verlustverrechnung	0
<b>steuerbarer Reingewinn</b>	<b>0</b>
<b>Zur Verlustverrechnung bleiben (2019: 1'300 2021: 1'100)</b>	<b>2'400</b>

- 1) Der Goodwill kann gem. Art. 24c Abs. 4 StHG innert 10 Jahre linear abgeschrieben werden.
- 2) Die Abschreibung des Goodwills verfällt für die zukünftige Verlustverrechnung (Grund: Art. 25b Abs. 3 StHG)



# Step-Up gemischte Gesellschaft

## Lösung Jahr 2022

Jahr 2022	Steuerbarer Gewinn mit Entlastungsbegrenzung
Gewinn gemäss Erfolgsrechnung (massgebend für Entlastungsbegrenzung)	750
- Abschreibung Goodwill <sup>1)</sup>	-1'000
<b>Entlastungsbegrenzung (40%)</b>	
Unternehmensgewinn nach Entlastungen	<b>450</b> (60% von 750)
Gewinn vor Verlustverrechnung	450
- Verlustverrechnung	-450
<b>steuerbarer Reingewinn</b>	<b>0</b>
<b>Zur Verlustverrechnung bleiben</b>	<b>1'950</b>

- 1) Der Goodwill kann gem. Art. 24c Abs. 4 StHG innert 10 Jahre linear abgeschrieben werden.
- 2) Die Abschreibung des Goodwills verfällt im Umfang von 700 für die zukünftige Verlustverrechnung (Grund: Art. 25b Abs. 3 StHG)



# Step-Up gemischte Gesellschaft

## Lösung Jahr 2023

Jahr 2023	Steuerbarer Gewinn mit Entlastungsbegrenzung
Gewinn gemäss Erfolgsrechnung (massgebend für Entlastungsbegrenzung)	4'500
- Abschreibung Goodwill <sup>1)</sup>	-1'000
<b>Entlastungsbegrenzung kommt nicht zum Tragen</b>	<b>3'500</b>
	(60% von 4'500 = 2'700 < 3'500)
Gewinn vor Verlustverrechnung	3'500
- Verlustverrechnung (-2'200 + 900 - 1'100 + 450)	-1'950
<b>steuerbarer Reingewinn</b>	<b>1'550</b>
<b>Zur Verlustverrechnung verbleiben</b>	<b>0</b>

1) Der Goodwill kann gem. Art. 24c Abs. 4 StHG innert 10 Jahre linear abgeschrieben werden.





# Verfahrensrechtliche Aspekte mit Hinweisen



# Verfahrensrechtliche Aspekte mit Hinweisen (I)

## Merkpostenlösung (vorzeitiger Statusaustritt)

- Antrag muss spätestens zusammen mit der Einreichung der Steuererklärung 2019 erfolgen.
- Kein Steuerprivileg mehr für das Jahr 2019.



# Verfahrensrechtliche Aspekte mit Hinweisen (II)

## Sondersatzlösung nach STAF (Holding- und Domizil- gesellschaften)

- Antrag muss spätestens zusammen mit der Einreichung der Steuererklärung 2019 erfolgen.
- Höhe der stillen Reserven wird in einer anfechtbaren Feststellungsverfügung festgehalten.



# Verfahrensrechtliche Aspekte mit Hinweisen (III)

## Zuzugslösung nach STAF (gemischte Gesellschaften)

- Antrag muss spätestens zusammen mit der Einreichung der Steuererklärung 2019 erfolgen.
- Die stillen Reserven werden nicht zum steuerbaren Eigenkapital gerechnet.



# Verfahrensrechtliche Aspekte mit Hinweisen (IV)

## Unterjähriger Abschluss (z.B. 30.6.2019)

- Grundsätzlich Gj. 1.7.2019 – 30.06.2020 massgebend.
- Tieferer Gewinnersatz (14.5%) gilt für die gesamte Steuerperiode (Art. 102 Abs. 1 Satz 3 StG).
- STAF Übergangsregelungen (Sondersatzlösung / Zuzugslösung gelten bereits ab 1.7.2019 (Sondersatzlösung bis max. 30.06.2024, Zuzugslösung bis max. 30.06.2029).
- Überlanges Gj. (z.B. 1.7.2018 – 31.12.2019) ist möglich (Art. 53 Abs. 1 StV).



# Verfahrensrechtliche Aspekte mit Hinweisen (V)

## Unterjähriger Abschluss (z.B. 30.6.2019)

- Zwischenabschluss (1.7.2019 – 31.12.2019) wird akzeptiert, wenn die Revisionsstelle die zeitlichen Abgrenzungen bestätigt. Auf eine Durchführung einer Generalversammlung kann verzichtet werden.
- Ohne Zwischenabschluss oder Abschlussdatumänderung erfolgt bei der gemischten Gesellschaft (Ausscheidungslösung) keine pro rata Ausscheidung für die Periode vom 1.7.2019 – 31.12.2019.





# Interkantonale Ausscheidung mit STAF-Massnahmen

# Interkantonale Ausscheidung mit STAF-Massnahmen

Beispiel:

## Ausgangslage

- Hauptsitz im Kanton SG (Betriebsgewinn 20)
- KAL im Kanton GR (Nettoertrag Liegenschaft 80)
- Zusätzlicher Abzug F&E beträgt 30
- Entlastungsbegrenzung 40% (Mindestbesteuerung 60%)
- STAF-Massnahmen (zusätzlicher Abzug F&E und Entlastungsbegrenzung) sind in beiden Kantonen identisch.



# Interkantonale Ausscheidung mit STAF-Massnahmen

**Nachtrag 18.11.19:  
Festlegung Praxis SG**

	1 Kt.	1. Variante		2. Variante		3. Variante		4. Variante	
		SG	GR	SG	GR	SG	GR	SG	GR
Nettoertrag KAL	80		80		80		80		80
Betriebsgewinn	20	20		20		20		20	
Total	100	20	80	20	80	20	80	20	80
Abzug F&E	-30	-30		-30		-30		-30	
Zwischentotal	70	-10	80	-10	80	-10	80	-10	80
1. Ausgleich						10	-10	10	-10
Entlastungs- begrenzung	(60) 100-40%	12 20-40%				12 20-40%			
Total	70	12	80	-10	80	12	70	0	70
2. Ausgleich							-12		
steuerbarer RG	70	12	80	-10	80	12	58	0	70

