

Steuerreform (STAF) – Übergangsmassnahmen

Corporate Tax

Am 19. Mai 2019 wurde das Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF) in der Volksabstimmung gutgeheissen. Dieses wird per 1. Januar 2020 in Kraft gesetzt. Damit verbunden ist auch die Abschaffung der kantonalen Steuerprivilegien der Holding-, Domizil- und gemischten Gesellschaften. Mit Übergangsmassnahmen soll erreicht werden, dass der Statuswechsel nicht zu einer Überbesteuerung von zuvor privilegiert besteuerten Gesellschaften führt. Stellen Sie sicher, dass Sie optimal von diesen Übergangsmassnahmen Gebrauch machen.

Übersicht

Der Wegfall der kantonalen Steuerstatus infolge Inkrafttretens der Steuerreform führt zu einer Erhöhung des anwendbaren Steuersatzes bei bis dahin privilegiert besteuerten Unternehmen. Dies ist insbesondere für beim Statuswechsel vorhandene (und noch nicht versteuerte) stille Reserven relevant. Die Übergangsmassnahmen dienen der Abwendung einer Überbesteuerung solcher stillen Reserven.

Zwei Varianten von Übergangsmassnahmen

Beim Statuswechsel sind grundsätzlich zwei Möglichkeiten von Übergangsmassnahmen betreffend Verhinderung einer Überbesteuerung der stillen Reserven vorgesehen: Zum einen besteht die Möglichkeit gemäss gegenwärtiger Praxis der meisten Kantone die bei Statusaufgabe vorhandenen stillen Reserven steuerneutral aufzudecken und in der Folge abzuschreiben (altrechtlicher Step-up; Aufdeckungslösung); andererseits sieht die Steuerreform die Anwendung eines Sondersteuersatzes vor (Sondersatzlösung).

Altrechtlicher Step-up (Aufdeckungslösung)

Der (je nach Kanton Anwendung findende) altrechtliche Step-up dient der effektiven Aufdeckung der unter der privilegierten Besteuerung gebildeten stillen Reserven bzw. selbst geschaffenen Mehrwerts in der Steuerbilanz unmittelbar vor Statusaufgabe. Dazu wird eine versteuerte stille Reserve in der Steuerbilanz angesetzt, ohne dass eine entsprechende handelsrechtliche Verbuchung vorgenommen werden muss. Die versteuerte stille Reserve kann in den darauffolgenden Steuerperioden – unter Beachtung der

Entlastungsbegrenzung – steuerwirksam abgeschrieben werden. (Dauer gemäss kantonalen Regelungen bzw. allgemein gültigen Abschreibungssätzen).

Sondersatzlösung

Bei der Sondersatzlösung wird derjenige Teil des Gewinnes, der auf der Realisierung von vorhandenen stillen Reserven inkl. selbst geschaffenen Mehrwerts beruht, welche bislang nicht steuerbar waren, in den nachfolgenden fünf Jahren gesondert besteuert. Maximalbetrag sind die beim Statuswechsel vorhandenen stillen Reserven. Der Betrag ist in einer Verfügung festzuhalten. Im Gegensatz zur altrechtlichen Praxis kommt es bei der Sondersatzlösung nicht zu einer steuerbilanziellen Aufdeckung von stillen Reserven, wodurch die Problematik der Ansetzung von latenten Steueraktiven entfällt.

Unterschiede zwischen den Übergangsmassnahmen

Aufdeckungslösung	Sondersatzlösung
– Aufdeckung der stillen Reserven , welche Eingang in die Steuerbilanz finden	– Feststellung der stillen Reserven in einer Verfügung
– Abweichung von Handels- und Steuerbilanz	– Übereinstimmung von Handels- und Steuerbilanz
– Wirkung der Entlastungsbegrenzung	– Keine Wirkung der Entlastungsbegrenzung
– Steuerwirksame Abschreibung der aufgedeckten stillen Reserven über bestimmten Zeitraum	– Gesonderte Besteuerung der in der Verfügung festgestellten stillen Reserven während max. fünf Jahren (bei deren Realisation)

Welche der beiden Möglichkeiten vorteilhafter ist, ist von verschiedenen Einflussfaktoren abhängig und bedarf für jedes Unternehmen der Abklärung im Einzelfall.

Bewertung der stillen Reserven und des Goodwills

Bei beiden Varianten sind die bei Statuswechsel vorhandenen stillen Reserven bzw. der selbst geschaffene Mehrwert (Goodwill) zu bestimmen. Stille Reserven entstehen aus der Differenz zwischen dem tatsächlichen Wert (Verkehrswert) und dem steuerlichen Buchwert eines Aktivums oder einer Verbindlichkeit. Sodann können stille Reserven auf einem nicht bilanzierten Vermögenswert bestehen. Selbst geschaffener Mehrwert (Goodwill) liegt vor, wenn der nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen ermittelte Unternehmenswert den Substanzwert (Eigenkapital inklusive stille Reserven) übersteigt und soweit dieser Wert nicht bestimmten Bilanzpositionen in Form von stillen Reserven zugewiesen werden kann.

Die Ermittlung der stillen Reserven hat nach einer anerkannten bzw. objektiv nachvollziehbaren Bewertungsmethode zu erfolgen. Es sind sowohl vergangenheitsorientierte Bewertungsmethoden als auch zukunftsorientierte Bewertungsmethoden vorstellbar. Es ist darauf zu achten, dass die angewandte Methode das Geschäftsmodell der Gesellschaft angemessen berücksichtigt und die Annahmen realistisch und nachvollziehbar sind.

Stille Reserven auf Vermögenspositionen

Relevante stille Reserven können insbesondere auf Immaterialgüterrechten bestehen. Hingegen sind stille Reserven aus Schweizer Liegenschaften nicht zu berücksichtigen, da die Erträge aus solchen Liegenschaften bereits unter dem Steuerstatus ordentlich besteuert werden. Bei Beteiligten ist auf den Beteiligungsabzug zu verweisen.

Mehrwert („Goodwill“)

Der selbstgeschaffene Mehrwert bzw. Goodwill beinhaltet Werte, die nicht einzelnen Aktiven zugeordnet werden können. Er besteht im Grundsatz in der Differenz zwischen dem tatsächlichen Unternehmenswert und dem Buchwert des Unternehmens. Der Unternehmenswert im Sinne eines Verkehrswertes wird typischer Weise entweder über Drittpreise von vergleichbaren Unternehmen (Multiplikatoren von kotierten Unternehmen oder Transaktionen) und/oder über den Barwert der zukünftig zu erwarteten cash flows der Unter-

nehmung (Discounted-Cash-Flow Methode) ermittelt. Der Zeitpunkt des Wegfalls der kantonalen Steuerstatus ist auf den 1. Januar 2020 vorgesehen.

Was heisst dies für die Steuerpflichtigen?

Der Zeitpunkt des Wegfalls der kantonalen Steuerstatus infolge Inkrafttretens der Steuerreform ist auf den 1. Januar 2020 oder 2021 vorgesehen. In gewissen Fällen kann es sich für Unternehmen als vorteilhaft erweisen, bereits vor Inkrafttreten der Steuerreform, auf die privilegierte Besteuerung freiwillig zu verzichten. Dieser Entscheid bedarf einer präzisen Prüfung aller relevanten Elemente und muss bezogen auf jeden Einzelfall erfolgen. Ohnehin ist zu empfehlen, sich jetzt dieser Thematik anzunehmen und die nötigen Evaluationen vorzunehmen.

Steuerpflichtige Unternehmen sollten sich entsprechend folgende Fragen stellen:

- Habe ich heute einen privilegierten Steuerstatus?
- Welchen zukünftigen Steuersatz kann ich in meinem Kanton erwarten?
- Wie hoch sind die vorhandenen stillen Reserven / Goodwill?
- Habe ich Verlustvorträge?
- Lohnt sich ein Statuswechsel allenfalls vor Inkrafttreten der Steuerreform?
- Welche Variante der Übergangsmassnahmen ist voraussichtlich vorteilhafter?

Wie kann KPMG helfen?

KPMG begleitet Unternehmen beratend beim Übergang von der privilegierten in die ordentliche Besteuerung und bietet dabei insbesondere folgende Unterstützung an:

- Erste Analyse potenzieller Übergangsmassnahmen
- Bewertung der vorhandenen stillen Reserven bzw. des Goodwill nach einer anerkannten Bewertungsmethode unter Berücksichtigung des Geschäftsmodells der Gesellschaft; hier kann ein Stufenansatz über vereinfachte Analysen in einem ersten Schritt gefolgt, wenn notwendig, von einer detaillierteren Analyse verfolgt werden
- Detaillierte Berechnung / Simulation zwecks Abklärung im Einzelfall, welche der beiden Übergangsmassnahmen für die Gesellschaft vorteilhafter ist
- Kommunikation mit den zuständigen Steuerbehörden inklusive allfälligem Steuerruling

Kontakte

KPMG AG

Badenerstrasse 172
Postfach
8036 Zürich

kpmg.ch/staf

Stefan Kuhn

Partner
Head of Corporate Tax

+41 58 249 54 14
stefankuhn@kpmg.com

Olivier Eichenberger

Director
Corporate Tax

+41 58 249 41 67
oeichenberger@kpmg.com

Johannes Post

Partner
Head of Valuations

+41 58 249 35 92
jpost@kpmg.com

Die hierin enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und beziehen sich daher nicht auf die Umstände einzelner Personen oder Rechtsträger. Obwohl wir uns bemühen, genaue und aktuelle Informationen zu liefern, besteht keine Gewähr dafür, dass diese die Situation zum Zeitpunkt der Herausgabe oder eine künftige Situation akkurat widerspiegeln. Die genannten Informationen sollten nicht ohne eingehende Abklärungen und professionelle Beratung als Entscheidungs- oder Handlungsgrundlage dienen. Bei Prüfkunden bestimmen regulatorische Vorgaben zur Unabhängigkeit des Prüfers den Umfang einer Zusammenarbeit. Sollten Sie mehr darüber erfahren wollen, wie KPMG AG personenbezogene Daten bearbeitet, lesen Sie bitte unsere Datenschutzerklärung, welche Sie auf unserer Homepage www.kpmg.ch finden.

© 2019 KPMG AG ist eine Tochtergesellschaft der KPMG Holding AG. KPMG Holding AG ist Mitglied des KPMG Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, der KPMG International Cooperative ("KPMG International"), einer juristischen Person schweizerischen Rechts. Alle Rechte vorbehalten.