



Merkblatt steuerliche Aspekte eines Statuswechsels

1. Grundsätzliches

Gemäss §§ 68 und 69 des Zuger Steuergesetzes (StG) können Gesellschaften unter den dort genannten Voraussetzungen als Holding-, Domizil- oder gemischte Gesellschaft besteuert werden und somit für die Kantons- und Gemeindesteuern, nicht aber die direkten Bundessteuern, von einem besonderen kantonalen Steuerstatus profitieren.

Beim Übertritt von einem besonderen Steuerstatus zur ordentlichen Besteuerung (z.B. weil eine Gesellschaft die gesetzlichen Voraussetzungen nicht mehr erfüllen kann oder weil sie freiwillig auf den Status verzichtet), kann die Gesellschaft die während der Zeit des besonderen Steuerstatus entstandenen stillen Reserven ganz oder teilweise steuernerneutral aufdecken.

Das vorliegende Merkblatt bezieht sich auf häufig vorkommende Grundkonstellationen. Besondere Konstellationen – etwa im Zusammenhang mit Verlustvorträgen, Umstrukturierungen etc. – sind aufgrund der besonderen Umstände des konkreten Falls jeweils individuell zu beurteilen.

2. Stille Reserven

a. Definition

Bei stillen Reserven handelt es sich um die Differenz zwischen dem tatsächlichen Wert (Verkehrswert) und dem Buchwert. Steuerbilanziell aufgedeckt werden können nur stille Reserven, die infolge Statuswechsel künftig einer anderen (d.h. höheren) Besteuerung unterliegen. Grundsätzlich sind sowohl stille Reserven auf einzelnen Bilanzpositionen wie auch stille Reserven in Form von Goodwill aufdeckbar.

b. Ermittlung der stillen Reserven

Die Ermittlung der stillen Reserven hat nach einer anerkannten bzw. objektiv nachvollziehbaren Bewertungsmethode zu erfolgen. Es sind sowohl vergangenheitsorientierte Bewertungsmethoden (z.B. Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert gem. Kreis schreiben 28 der Schweizerischen Steuerkonferenz) als auch zukunftsorientierte Bewertungsmethoden vorstellbar. Dabei wird vorausgesetzt, dass die angewandte Methode das Geschäftsmodell der Gesellschaft angemessen berücksichtigt und die Annahmen realistisch und nachvollziehbar sind. Bei grösseren Beträgen und komplexen (und oft auch internationalen) Verhältnissen kann eine vertiefte Bewertung durch eine spezialisierte Beratungsunternehmung notwendig sein.

3. Steuerfolgen bei einem Statuswechsel mit Step-Up-Lösung noch vor Inkrafttreten der Unternehmenssteuerreform III (voraussichtlich 1. Januar 2019)

a. Gewinnsteuer im Zeitpunkt der Aufdeckung

Die Aufdeckung von stillen Reserven im Umfang der kantonal bisher nicht besteuerten

Quote (z.B. sog. «Auslandquote» bei gemischten Gesellschaften) ist steuerneutral ohne Gewinnsteuerfolgen möglich. Werden sämtliche stillen Reserven aufgedeckt, so erfolgt eine Besteuerung im Umfang der bisher steuerbaren Quote. Die aufgedeckten Reserven sind in der Steuerbilanz für Kantons- und Gemeindesteuerzwecke neu als «versteuerte stille Reserven» zu führen.

b. Gewinnsteuer in den Folgejahren

Bis fünf Jahre nach Inkrafttreten der Unternehmenssteuerreform III (voraussichtlich also bis und mit dem Jahr 2023) können aufgedeckte stille Reserven abgeschrieben werden (Frist analog Art. 78g Steuerharmonisierungsgesetz [StHG] gemäss USR III-Wortlaut). Die Bilanzposition «versteuerte stille Reserven» der Steuerbilanz ist um den Abschreibungsbetrag zu reduzieren. Steuerbar bleibt auf jeden Fall jährlich ein Gewinn von mindestens 20% des Reingewinns vor Abschreibungen (analog Art. 25b StHG gemäss USR III-Wortlaut). Zudem dürfen aus den Abschreibungen keine Verlustvorträge resultieren. Soweit die Reserven am 31. Dezember 2023 noch bestehen, sind sie auf diesen Zeitpunkt hin steuerneutral aufzulösen.

c. Kapitalsteuer

Die steuerlich aufgedeckten stillen Reserven sind bei der Bemessung des steuerbaren Eigenkapitals zu berücksichtigen, wobei sie sich im Umfang der Abschreibungen jährlich reduzieren. Erfüllt eine Gesellschaft die Voraussetzungen gemäss §§ 68 und 69 StG trotz Statuswechsels für Gewinnsteuerzwecke weiterhin, so wird ihr Kapital auf Antrag der Gesellschaft gemäss § 75 StG bis zum Inkrafttreten der USR III weiterhin nach den Regeln für Holding-, Domicil- oder gemischte Gesellschaften besteuert.

4. Steuerfolgen bei einem Statuswechsel mit Sondersatzlösung per Inkrafttreten der Unternehmenssteuerreform III (voraussichtlich 1. Januar 2019)

a. Vorbemerkung

Das Gesetzgebungsverfahren zur Umsetzung der USR III ins kantonale Zuger Steuerrecht ist noch nicht abgeschlossen. Ein Teil der nachfolgend beschriebenen steuerlichen Fragen kann erst dann verbindlich beurteilt werden, wenn der Gesetzgebungsprozess abgeschlossen ist. Die nachfolgenden Ausführungen, namentlich zur Gewinn- und Kapitalbesteuerung ab 1. Januar 2019, stehen daher unter dem Vorbehalt abweichender Bestimmungen der per 2019 in Kraft tretenden kantonalen Steuergesetzgebung.

b. Gewinnsteuer im Zeitpunkt der Aufdeckung

Die Höhe der geltend gemachten stillen Reserven ist von der kantonalen Steuerverwaltung mittels Verfügung festzusetzen. Dabei ist die Feststellung von stillen Reserven im Umfang der kantonal bisher nicht besteuerten Quote ohne Gewinnsteuerfolgen möglich.

c. Gewinnsteuer in den Folgejahren

Soweit mittels Verfügung festgehaltene stille Reserven bis spätestens 31.12.2023 reali-

siert werden, kommt für den realisierten Betrag ein reduzierter Satz zur Anwendung (Art. 78g StHG gemäss USR III-Wortlaut, sog. «Sondersatz-Lösung»). Die Höhe des reduzierten Satzes ist Gegenstand der kantonalen Umsetzungsvorlage und zum heutigen Zeitpunkt noch nicht bekannt.

d. Kapitalsteuer

Durch die Feststellung mittels Verfügung werden steuerbilanziell keine stillen Reserven gebildet (aufgedeckt). Das steuerbare Eigenkapital ändert sich also nicht.

5. Weitere Informationen

Auf der Website der Steuerverwaltung (www.zg.ch/tax) finden sich in der Rubrik «Unternehmenssteuerreform III» weitere Informationen samt Berechnungsbeispielen und Kalkulationstool zu den Auswirkungen einer Aufdeckung oder Feststellung von stillen Reserven auf den steuerbaren Gewinn und das steuerbare Kapital.

22. September 2016