

Lösung zu Bsp. Nr. 32 (Steuerbefreiung)

Steuerbefreiung juristischer Personen: DBG 56/g bzw. StG 83/g

Es handelt sich um die „Stiftung Zentrum für Buddhistische Meditation Beatenberg“. Ihr Zweck besteht in der *„Führung eines oder mehrerer Meditationszentren und der Vornahme der damit zusammenhängenden Massnahmen und Aufwendungen. Die Meditationszentren sind der buddhistischen Meditation und Praxis in all ihren Formen gewidmet. Mit den Zentren sollen buddhistische Formen und Methoden der Geistesschulung einer breiteren Schicht von Interessierten zugänglich gemacht werden. Die Stiftung verfolgt ausschliesslich gemeinnützige Zwecke.“*

Die „**allgemeinen**“ **Voraussetzungen** für eine Steuerbefreiung sind in casu erfüllt (vgl. Beilage «Steuerbefreiung juristischer Personen»). Nicht eindeutig ist, ob alle Kriterien der **Gemeinnützigkeit** erfüllt sind (bzw. ob hier nicht eine Befreiung wegen Kultuszwecken hätte geprüft werden müssen).

Das Bernische Verwaltungsgericht (**BVR 2012, 443**) und das Bundesgericht (**2C.251/2012**) haben die **Gemeinnützigkeit** bejaht. Die Gerichte erachten „das Anbieten und Durchführen von buddhistisch geprägten Kursen zur seelischen Befreiung und Selbstfindung als im Allgemeininteresse“ liegend. Die Uneigennützigkeit wurde ebenfalls bejaht, obschon die Steuerverwaltung der Auffassung war, dass die Stiftung hauptsächlich die Interessen der Stiftungsräte bzw. Kursleiter wahrnehme.

Hauptsächlich umstritten war die Frage des Erwerbszwecks. Die Meditationskurse erforderten einen mehrtägigen oder mehrwöchigen Aufenthalt im Zentrum, weshalb die Stiftung rund CHF 70 pro Tag für Kost und Logis verlangte. Daraus generierte die Stiftung pro Jahr fast CHF 400'000 Umsatz, bei einem Gesamtumsatz von rund CHF 500'000. Diese Kursbeiträge waren aber nicht kostendeckend. Zudem arbeiteten die Kursteilnehmer rein auf Basis von Spenden. Die Gerichte betrachteten den Erwerbszweck daher als untergeordnet und haben deshalb die Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit bejaht.

Das Verwaltungsgericht hielt es für „fraglich“, ob die Stiftung überhaupt buddhistische Glaubensinhalte vermittele und damit überhaupt wegen Kultuszwecken befreit werden könnte. Es liess die Frage offen, weil „allfällige kultische Zwecke ohnehin im Hintergrund“ wären. Dementsprechend wurde (mit Blick auf die Abzugsfähigkeit von Spenden) sogar auf die sonst vorausgesetzte Trennung der Finanzkreisläufe verzichtet (E. 5.3).

Lösung zu Bsp. Nr. 33 (verdeckte Gewinnausschüttung)

Ausgangslage:



Verkauf Immobilie durch AG an Aktionär

Leistung der AG an einen Aktionär, Missverhältnis zur Gegenleistung, die gleiche Leistung (Verkauf für 3,5 Mio.) würde einem Dritten nicht erbracht → verdeckte Gewinnausschüttung

Bund: Die AG wird besteuert, wie wenn sie die Liegenschaft zum VW verkauft hätte, somit **Gewinnsteuer** auf Basis von CHF 3 Mio. (VW minus BW).

Beim Aktionär unterliegt die Differenz zwischen VW und Kaufpreis (= CHF 1,5 Mio.) der **Einkommenssteuer** (verdeckte Dividende ist Beteiligungsertrag, somit Teilbesteuerung)

Kanton: bei der AG unterliegen die wiedereingeholten Abschreibungen (Differenz zwischen Anlagekosten und BW, hier also CHF 1 Mio.) der **Gewinnsteuer**. Der Wertzuwachs von CHF 2 Mio. (VW minus Anlagekosten) unterliegt der **GGSt**.

Einkommensbesteuerung beim Aktionär ist gleich wie im Bund (Beteiligungsertrag von CHF 1,5 Mio. ist Einkommen, mit Teilbesteuerung).

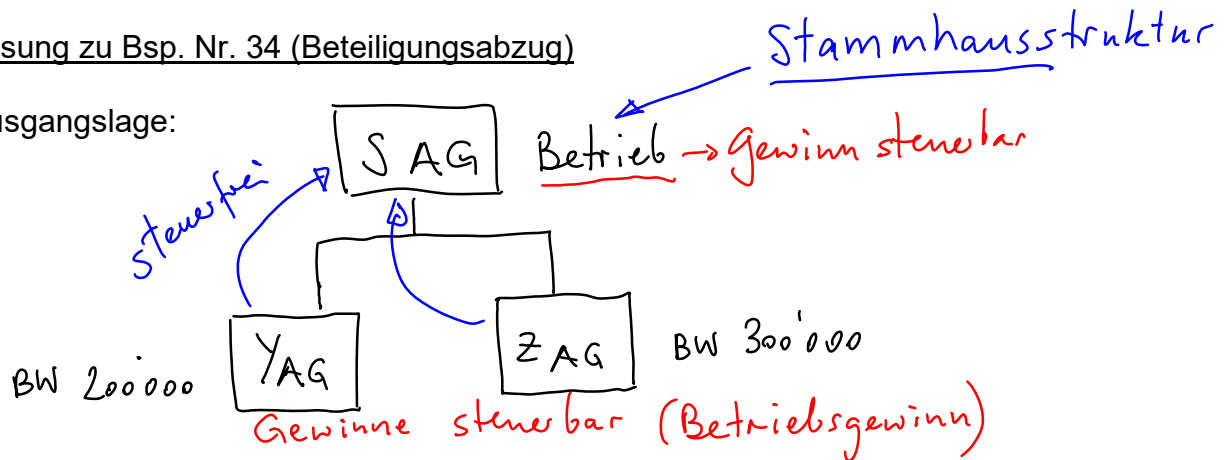
Variante Wertschriften statt Immobilie

Bei der AG sind die kantonalen Steuern gleich wie beim Bund (keine GGSt, sondern der ganze Gewinn unterliegt der Gewinnsteuer). Besteuerung Aktionär bleibt gleich.

In beiden Varianten wäre zudem die **Verrechnungssteuer** geschuldet auf dem Betrag von CHF 1,5 Mio. (verdeckte Gewinnausschüttung). Die AG muss auf dem verdeckt ausgeschütteten Gewinn (CHF 1.5 Mio.) 35% VSt entrichten (also CHF 525'000). Diesen Betrag muss die AG aber auf den Empfänger überwälzen, sie darf also nur 65% ausbezahlen. Falls keine Überwälzung erfolgt (z.B. durch Rückzahlung von CHF 525'000 an die AG), kommt es zu einer «Aufrechnung ins Hundert». Bemessungsgrundlage bilden dann nicht CHF 1.5 Mio., sondern rund 2,3 Mio. (1,5 Mio. werden als Nettoertrag also 65% angesehen). Die VSt beträgt dann 35% von CHF 2,3 Mio., also rund CHF 800'000.

Lösung zu Bsp. Nr. 34 (Beteiligungsabzug)

Ausgangslage:



1. Gewinnsteuerberechnung normal (ca. 21% von 200'000)

42'000

2. Voraussetzungen Beteiligungsabzug prüfen (StG 96)

a) mind. 10% Kapitalbeteiligung

(erfüllt)

b) oder: VW der Beteiligung mind. 1 Mio.

(möglich)

3. Nettobeteiligungsertrag (NBE) ermitteln (StG 97)

Bruttobeteiligungsertrag

40'000

minus anteilige Finanzierungskosten

-20'000

minus Verwaltungskosten (pauschal 5% von 40'000)

-2'000

ergibt NBE von

18'000

4. Beteiligungsabzug ermitteln (StG 96) nach Formel

"NBE x 100 / Reingewinn", ergibt

9%

5. Steuerberechnung

Steuerbetrag ohne Beteiligungsabzug

42'000

Beteiligungsabzug in Franken (9% von 42'000)

-3'780

Steuerbetrag netto abzuliefern

38'220

Merke: Der Beteiligungsabzug ist eine **prozentuale Reduktion des Steuerbetrags** („die Gewinnsteuer ... ermässigt sich im Verhältnis...“) und nicht ein Abzug vom Gewinn oder eine direkte Befreiung der Dividenden von Tochtergesellschaften.

Lösung zu Bsp. Nr. 35 (Patentbox)

1. Beginn:

Die privilegierte Patentboxbesteuerung ist für die gesamte Steuerperiode möglich, in welcher das Patent erteilt wird, d.h. ab Steuerjahr 2020 (vgl. Art. 1 Abs. 1 Patentbox-Verordnung). Der Zeitpunkt der Anmeldung (2019) ist nicht massgebend.

2. Ende:

Bis und mit Steuerperiode 2039. Die privilegierte Besteuerung kann für die gesamte Steuerperiode geltend gemacht werden, in welcher das Patentrecht erlischt (vgl. Art. 1 Abs. 2 Patentbox-Verordnung).

3. Eintritt in die Patentbox:

Es liegt hier ein qualifizierendes Patent vor (vgl. StG 85a). Damit die Stark Industries AG von der privilegierten Patentbesteuerung profitieren kann, ist ein Antrag bei der Steuerverwaltung erforderlich (StG 85b/1).

Für den erstmaligen Boxeneintritt muss ein "**Eintrittsticket**" gelöst werden (StG 85b/2 i.V.m. Art. 7/1 Patentbox-Verordnung). Der "Eintrittspreis" berechnet sich, wie folgt:

- F&E Aufwand von CHF 1 Mio. der letzten zehn Jahre wird im Umfang von 70% besteuert. Die Bemessungsgrundlage beträgt damit CHF 700'000;
- Der Steuersatz zur Berechnung der einfachen Steuer beträgt 0.5%.

Daraus resultiert folgendes „Eintrittsticket“

Bemessungsgrundlage Boxeneintritt:

CHF 700'000

Steuersatz (0.5% x Steueranlage 4.7885):

2.39425%

Steuer auf dem Boxeneintritt:

CHF 16'759.75

4. Gewinnermittlung (Vorteil der Patentbox):
(StG 85b I)

	Total CHF	Patent CHF
Jahresgewinn	1'200'000	
Bruttoertrag Patent		1'000'000
Patentaufwand		<u>- 200'000</u>
Reingewinn Patent		800'000
<i>Nexusquotient (StG 85b/1)</i>		80%
Reingewinn Patent vor Ermässigung		640'000
Ermässigung von 90% (StG 85b/1)		90%
Ermässigung in CHF	<u>- 576'000</u>	576'000
Steuerbarer Gewinn	624'000	

Der **Steuervorteil** infolge Patentbox im Jahr 2020 beträgt damit rund **CHF 110'000**.

Lösung zu Bsp. Nr. 36 (Forschungs- und Entwicklungsaufwand)

Ein wesentlicher Faktor, um die Attraktivität der Patentbox zu beurteilen, ist die Restlaufzeit des Patents. Bei einer kurzen Restlaufzeit lohnt sich die Patentbox eher nicht. Einerseits ist der Eintrittspreis (vgl. oben) im Verhältnis zum künftigen Steuervorteil zu hoch und andererseits kommen hohe jährliche administrative Aufwendungen im Zusammenhang mit dem „Handling“ der Patentbox hinzu. In solchen Fällen ist es tendenziell besser, nur den erhöhten F&E-Abzug in Anspruch zu nehmen:

1. Wann und in welchem Umfang ist der F&E Aufwand abziehbar?

StG 90/1/f: der effektive (jährliche) F&E Aufwand gehört zum geschäftsmässig begründeten Aufwand (das war schon bisher so).

StG 90/3: Zusatzabzug von maximal 50% (neu)

StG 90/4: Als F&E Aufwand gelten wissenschaftliche Forschung und die wissenschaftsbasierte Innovation nach Art. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 2012 über die Förderung der Forschung und der Innovation. Für weitergehende Informationen vgl. SSK Analyse vom 4. Juni 2021 zum zusätzlichen F&E Aufwand.

2. Wie wird der Zusatzabzug für F&E berechnet?

	Aufwand Jahresrechnung CHF	Zusatzabzug F&E CHF
Direkter Personalaufwand F&E (StG 90/5/a)	1'000'000	1'000'000
Pauschalzuschlag 35% (StG 90/5/a)		350'000
80% F&E Aufwand Dritter im Inland (StG 90/5/b)	500'000	400'000
Total F&E Aufwand (100%)		1'750'000
Zuschlag 50% (StG 90 III) = Zusatzabzug		875'000

Zusatzfrage:

Entlastungsbegrenzung gemäss StG 90a

Die Sonderregeln zur Patentbesteuerung und dem Zusatzabzug für F&E dürfen eine maximale Entlastung von 70% des steuerbaren Gewinns vor Verlustverrechnung und vor diesen Sonderabzügen bewirken.

Somit sind hier **mindestens 30% von CHF 1,2 Mio. steuerbar**, also CHF 360'000. Der steuerbare Gewinn (CHF 1,2 Mio.) nach vollem Zusatzabzug (CHF 875'000) würde aber nur CHF 325'000 betragen. Der F&E Zusatzabzug wird deshalb von CHF 875'000 auf CHF 840'000 gekürzt, was einen steuerbaren Gewinn von CHF 360'000 ergibt. Der Steuervorteil aus dem Zusatzabzug F&E beträgt damit rund CHF 158'000.

Merke: bei der **direkten Bundessteuer** gibt es keine solchen Sonderregeln, dort wird der steuerbare Gewinn normal ermittelt.