

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Bundesgasse 3,
3003 Bern

Herr Daniel Imthurn
Eidgenössische Steuerverwaltung
Eigerstrasse 65,
3003 Bern

Per E-Mail an: daniel.imthurn@estv.admin.ch

Bern, 29. Juni 2021

Anhörung zur Aktualisierung des Kreisschreibens Nr. 5 der ESTV «Umstrukturierungen» vom 1. Juni 2004 – Eingabe SwissHoldings

Sehr geehrter Herr Imthurn,

Wir bedanken uns bestens für die Gelegenheit zur Stellungnahme im Rahmen der Aktualisierung des ESTV-Kreisschreibens 5 (Umstrukturierungen). Für die Wirtschaft ist das Kreisschreiben 5 das wohl wichtigste ESTV-Kreisschreiben. SwissHoldings fokussiert sich in der vorliegenden Stellungnahme auf verschiedene unseres Erachtens wichtige Punkte. Die in der Stellungnahme von ExpertSuisse vorgebrachten Anliegen teilen wir ebenfalls.

SwissHoldings begrüsst es, dass die ESTV die seit dem Erlass des Kreisschreibens 5 vom 1. Juni 2004 eingetretenen Rechtsänderungen zum Anlass für eine umfassende Überarbeitung des Kreisschreibens genommen hat. Gleichzeitig unterstützen wir den Entscheid, den Aufbau des Kreisschreibens beizubehalten, da sich dieser in der Praxis ausserordentlich bewährt hat.

Zu Ziff. 2.2.2 (Gewinnsteuer)

Wir begrüssen die Möglichkeit von bloss teilweise gewinnsteuerneutralen Umstrukturierungen. Allerdings sollten die Ausführungen unter Ziff. 2.2.1 verdeutlicht werden. So sollte klargestellt werden, dass die Haltedauer von Art. 70 Abs. 4 lit. b DBG auf den übernehmenden Rechtsträger übergeht, soweit eine gewinnsteuerneutrale Umstrukturierung vorliegt. Wir schlagen deshalb vor, den neu eingefügten Absatz wie folgt zu ergänzen:

"Werden im Rahmen einer Umstrukturierung stille Reserven auf einzelnen Aktiven nicht vollständig steuerneutral übertragen, indem die massgeblichen Gewinnsteuerwerte im Rahmen der Umstrukturierung auf einen Wert unter dem Verkehrswert erhöht werden, wird die Differenz zwischen den Gewinnsteuerwerten vor und nach der Umstrukturierung mit der Gewinnsteuer erfasst. **Im Übrigen bleibt die Umstrukturierung gewinnsteuerneutral. Die Haltedauer einer übertragenen Beteiligung geht auf den übernehmenden Rechtsträger über, soweit eine gewinnsteuerneutrale Übertragung erfolgt.**"



In der Praxis akzeptieren Revisionsstellen die sog. "umgekehrte Massgeblichkeit" bei Umstrukturierungen immer weniger. Dies betrifft insbesondere die Buchwertfortführung. Wenn die Revisionsstellen eine Verbuchung zum Verkehrswert verlangen, sind die Gesellschaften gezwungen, von der Handelsbilanz abweichende Werte als Gewinnsteuerwerte in der Steuerbilanz zu führen.

Wir würden eine Klarstellung begrüssen, dass für Gewinnsteuerzwecke die Fortführung der Gewinnsteuerwerte massgebend ist und eine davon abweichende handelsrechtliche Verbuchung unschädlich ist.

Zu Ziff. 2.3 (Verrechnungssteuer), 2.4.1 und 2.4.2

Wir begrüssen die Klarstellung, dass die Steuerneutralität für die Verrechnungssteuer und Stempelabgaben nicht von der Einkommens- und Gewinnsteuerneutralität abhängig ist und somit auch für Verkehrswerttransaktionen bzw. für nur teilweise gewinnsteuerneutrale Transaktionen gewährt werden kann.

Es sollte klargestellt werden, dass bei einer gruppeninternen Übertragung nach Art. 61 Abs. 3 StG gestützt auf Art. 14 Abs. 1 lit. j (1. Halbsatz) StG die Beteiligungsschwelle von 20% direkt oder indirekt erfüllt werden kann und mithin eine Übertragung einer Beteiligung von mindestens 20% nicht erforderlich ist. Auch sollte festgehalten werden, dass eine steuerneutrale Beteiligungsausgliederung gestützt auf Art. 14 Abs. 1 lit. i StG ab einer Beteiligung von 10% möglich ist.

Zu Ziff. 4.1.1.4

Dass eine hinreichende Rechtsgrundlage für die Erhebung der Einkommenssteuer bei der Zunahme von KER bei einer Quasifusion mit zeitnaher Absorption besteht, sehen wir nicht. Analog zu Ziff. 6.2.4 des KS 29b muss es hier vielmehr zu einer Aberkennung der KER kommen. Eine Rechtsgrundlage für die Erhebung der Einkommenssteuer besteht nur bei einem Nennwertanstieg.

Ferner regen wir eine Klarstellung an, dass es bei einer öffentlichen Übernahme an der gemeinsamen Willensbildung der andienenden Aktionäre fehlt und somit kein Zusammenwirken i.S.v. Art. 20a Abs. 1 lit. a DBG vorliegt. Das KS 5a sollte diesbezüglich an Ziff. 4.2 des Kreisschreibens Nr. 14 vom 6.11.2007 betr. Indirekte Teilliquidation angepasst werden. Analoges sollte im vierten Absatz auch mit Bezug auf die Transponierung i.S.v. Art. 20a Abs. 1 lit. b DBG klargestellt werden. Das KS 5a sollte diesbezüglich an Ziff. 4.2.5 KS 29b angepasst werden.

Zu Ziff. 4.1.2.2.3

Eine rückwirkende Fusion muss unabhängig von der zivilrechtlichen Ausgestaltung akzeptiert werden, sofern die Umsetzung innerhalb von sechs Monaten nach dem vereinbarten Übernahmestichtag erfolgt. Ein Handelsregistereintrag ist nicht nötig. Insofern erweist sich die Formulierung in Ziff. 4.1.2.2.3 als zu eng.

Zu Ziff. 4.1.2.3.8

Beim Squeeze-Out Merger besteht die Möglichkeit, dass die Gegenleistung aus Aktien der Muttergesellschaft der fusionierenden Gesellschaft besteht (Dreiecksfusion mit Aktienabfindung statt Barabfindung). In diesen Fällen erzielen die Privataktionäre keinen Kapitalgewinn, sondern führen einen Aktientausch durch. Dies sollte klargestellt werden.



Zu Ziff. 4.1.2.4.2

Die im Absatz 2 zur Emigrationsfusion vorgesehene Aufrechnung ins Hundert entbehrt unseres Erachtens einer gesetzlichen Grundlage und sollte deshalb ersatzlos gestrichen werden. Es ist nicht möglich, die Verrechnungssteuer durch Aufrechnung ins Hundert auf einem nicht vorhandenen Liquidationsüberschuss zu erheben.

Zu Ziff. 4.1.7.3.2

Das Urteil des Bundesgerichts vom 9. November 2001 betraf einen Fall, bei dem die Absorption innerhalb eines Jahres erfolgte. Ein obiter dictum, dass eine Absorption innerhalb von 5 Jahren in jedem Falle "zeitnah" ist, lässt sich dem bundesgerichtlichen Urteil nicht entnehmen. Insofern sollten diese Fälle nicht anhand einer verobjektivierten fünfjährigen Frist, sondern unter dem Titel der Steuerumgehung behandelt werden. Zudem erscheint die Frist von fünf Jahren nicht (mehr) als angemessen. Wir schlagen deshalb vor, die Frist auf zwei Jahre zu verkürzen. Die vorerwähnten Ausführungen sind auch bei der Ausgliederung zu berücksichtigen (Ziff. 4.4.2.2.6).

Zu Ziff. 4.1.7.6

Hier sollte klargestellt werden, dass der Begriff der Quasifusion auch für die Umsatzabgabe aufgrund einer Gesamtbetrachtung verstanden wird. Wenn den Anteilsinhabern insgesamt nicht mehr als 50% des effektiven Werts der übernommenen Beteiligungsrechte gutgeschrieben oder ausbezahlt werden, ist die Übertragung steuerbarer Urkunden gemäss Art. 14 Abs. 1 lit. i StG auch dann von der Umsatzabgabe ausgenommen, wenn ein betroffener Anteilsinhaber eine reine Barauszahlung erhält (z.B. aufgrund eines Wahlrechts oder aufgrund des Spitzenausgleichs).

Zu Ziff. 4.3.2.1

Wir würden anregen, dass analog zu Ziff. 2.2.1 auch hier die Möglichkeit der teilweise steuerneutralen Umstrukturierung ins Kreisschreiben aufgenommen wird. Zudem schlagen wir eine Klarstellung vor, dass die im Rahmen von Art. 70 Abs. 4 lit. b DBG relevante Haltedauer der übertragenen Aktiven bei einer gewinnsteuerneutralen Spaltung auf den neuen Rechtsträger übergeht. Wir schlagen vor, folgenden neuen Absatz aufzunehmen:

"Werden im Rahmen einer Spaltung stille Reserven auf einzelnen Aktiven nicht vollständig steuerneutral übertragen, indem die massgeblichen Gewinnsteuerwerte im Rahmen der Spaltung auf einen Wert unter dem Verkehrswert erhöht werden, wird die Differenz zwischen den Gewinnsteuerwerten vor und nach der Spaltung bei der übertragenden Gesellschaft mit der Gewinnsteuer erfasst. Im Übrigen bleibt die Umstrukturierung gewinnsteuerneutral. Die Haltedauer der übertragenen Aktiven geht auf den übernehmenden Rechtsträger über, soweit eine gewinnsteuerneutrale Übertragung erfolgt."

Zu 4.3.2.13 und 4.4.1.2.9

Im angepassten Kreisschreiben wird neu vorgeschrieben, dass bei einer Spaltung und bei einer Ausgliederung, die noch nicht berücksichtigten Vorjahresverluste, welche auf den übertragenen Betrieb oder Teilbetrieb entfallen, auf die übernehmende Gesellschaft übertragen werden müssen. Wir sind gegen eine solche starre Regelung und bevorzugen die bisherige-Kann-Regelung, welche den Unternehmen mehr Flexibilität zugesteht. Gerade aus Standortsicht ist eine solche flexible Regelung klar zu bevorzugen. Ferner sind wir der Ansicht, dass einer zwingenden Übertragung entgegengehalten werden muss, dass die Verluste mit derjenigen Legaleinheit verhaftet sind, bei der sie entstanden sind, und auch dort verbleiben



sollen (auch wenn der Betrieb, der die Verluste generiert hat, abgespalten oder ausgegliedert wird). Wir erachten deshalb eine flexible «Kann-Formulierung» als vorteilhafter und sachlich überzeugender.

Zu Ziff. 4.3.2.2

Eine rückwirkende Spaltung muss unabhängig von der zivilrechtlichen Ausgestaltung akzeptiert werden, sofern die Umsetzung innerhalb von sechs Monaten nach dem vereinbarten Übernahmestichtag erfolgt. Mithin ist eine rückwirkende Spaltung auch bei einer zweistufigen Spaltung oder anderen Gestaltungen (z.B. einstufige Gestaltung mit Singularsukzession, Spaltungen über mehrere Stufen) möglich. Ein Handelsregistereintrag ist entbehrlich. Insofern erweist sich die Formulierung in Ziff. 4.3.2.2 als zu eng. Wir regen an, dies durch die Aufnahme des folgenden neuen Absatzes klarzustellen:

"Eine Rückwirkung ist auch bei einer zweistufigen Spaltung möglich, wenn der Vollzug innerhalb von sechs Monaten nach dem Stichtag erfolgt."

Zu Ziff. 4.3.2.4

Hier sollte im Sinne einer konsistenten Handhabung des Begriffs des "angemessenen Eigenkapitals" im Rahmen der Steuerrechtsordnung klargestellt werden, dass ein angemessenes Eigenkapital mindestens dann übertragen wird, wenn die abgespaltene Gesellschaft die Eigenkapitalisierungsvorschriften des Kreisschreiben Nr. 6 vom 6.6.1997 betr. Verdecktes Eigenkapital einhält.

Ziff. 4.3.2.6

Im Sinne der Konsistenz des Begriffs "Beteiligung" sollte im Lichte von Art. 69 DBG [i.d.F. seit 1.1.2011] beim Holdingbetrieb die Beteiligungsschwelle bei 10% angesetzt werden (analog zu Ziff. 4.4.2.2.5). Zudem sollte klargestellt werden, dass die aktiven Beteiligungen beim Holdingbetrieb auch indirekt (d.h. über eine oder mehrere Zwischenholdinggesellschaften) gehalten werden können.

Zu Ziff. 4.3.2.9 (und. 4.5.2.7)

Eine Werterholung nach Art. 62 Abs. 4 DBG der Beteiligung an der übernehmenden Gesellschaft bei der Muttergesellschaft kann als Folge einer Spaltung nach Art. 61 Abs. 1 lit. b DBG nicht eintreten. Sinn und Zweck der Spaltung nach Art. 61 Abs. 1 lit. b DBG ist die steuerneutrale Übertragung stiller Reserven. Dabei wird die übertragende (abspaltende) Gesellschaft entreichert und die übernehmende bereichert. Gleichermassen verändern sich auf Stufe der Beteiligten die Verkehrswerte ihrer Beteiligungen; derjenige der übertragenden Gesellschaft nimmt ab und derjenige der übernehmenden zu (Verdoppelungseffekt der stillen Reserven). Die Werterhöhung der Beteiligung an der übernehmenden Gesellschaft entsteht bei der Muttergesellschaft nicht eigenständig durch eine Werterholung, sondern durch die Zuführung stiller Reserven im Rahmen der Abspaltung. Mit einer Zwangsaufwertung nach Art. 62 Abs. 4 DBG würde zwar dem Schein nach eine Werterholung bzw. wiedereingebrachte Abschreibungen auf der Beteiligung der übernehmenden Gesellschaft bei der Muttergesellschaft steuerlich erfasst, faktisch handelt es sich jedoch indirekt um die Besteuerung der mittels Abspaltung übertragenen stillen Reserven. Die abgeschriebene Beteiligung weist zwar einen Mehrwert auf, der ursprüngliche Grund der Abschreibung hat sich jedoch nicht verflüchtigt, er wurde bloss durch Zuführung stiller Reserven überdeckt. Eine Besteuerung der stillen Reserven auf Stufe der Muttergesellschaft würde den Intentionen des Gesetzgebers zuwiderlaufen, der mit Abspaltungen nach Art. 61 Abs. 1 lit. b DBG eben gerade eine Besteuerung stiller Reserven sowohl auf Stufe der von der Abspaltung direkt betroffenen



Gesellschaften wie auch auf der Ebene der Beteiligten (Muttergesellschaft) verhindern wollte. Es gilt der Grundsatz des steuerlichen Umstrukturierungsrechtes, wonach stille Reserven erst anlässlich ihrer tatsächlichen Realisierung besteuert werden sollen (Botschaft FusG, BBl 2000, 4337 ff., 4368 f., 4374 f. und 4509 f.; Mitbericht WAK StR, 9 f.). Entsprechend ist der Betrag der übertragenen stillen Reserven bei der Beurteilung der Werterhöhung der Beteiligung an der empfangenden Gesellschaft für den Zweck von Art. 62 Abs. 4 DBG bzw. Art. 28 Abs. 1ter StHG zu neutralisieren bzw. auszusondern (vgl. auch Beispiel 19). Gleiches gilt auch für die Ausgliederung (Beispiele Nr. 18 und 19) und die Konzernübertragung (Ziff. 4.5.2.7).

Zu Ziff. 4.4.1.2 (und 4.5.2.1)

Wir würden anregen, dass analog zu Ziff. 2.2.1 auch hier die Möglichkeit der teilweise steuerneutralen Umstrukturierung ins Kreisschreiben aufgenommen wird. Zudem schlagen wir eine Klarstellung vor, dass die im Rahmen von Art. 70 Abs. 4 lit. b DBG relevante Haltedauer der übertragenen Aktiven bei einer gewinnsteuerneutralen Ausgliederung auf den neuen Rechtsträger übergeht.

Zu Ziff. 4.4.1.2.6

Die Beurteilung, ob die Gegenstände dem "betrieblichen Anlagevermögen" zuzurechnen sind, ist gemäss Praxis ESTV aus Sicht der übernehmenden Gesellschaft vorzunehmen. Hier sollte klargestellt werden, dass eine betrieblich genutzte Immobilie, welche auf eine separate Gesellschaft übertragen wird, auch dann als "betriebliches Anlagevermögen" gilt, wenn diese weiterhin von einer verbundenen Gesellschaft betrieblich genutzt wird.

Zu Ziff. 4.4.1.4

Absatz 4, welcher statuiert, dass die für die Gewinnsteuer geltenden Voraussetzungen für eine steuerneutrale Ausgliederung auch für die Emissionsabgabe gelten, sollte im Lichte von Ziff. 2.4.1 gestrichen werden. Die Übernahme der Gewinnsteuerwerte ist für die Steuerneutralität im Hinblick auf die Emissionsabgabe nicht erforderlich.

Die in Absatz 5 enthaltene Beschränkung des Nennwerts auf 30% ist im Lichte des Kapitaleinlageprinzips nicht mehr sachgerecht und sollte deshalb aufgegeben werden. Die Gleichstellung von KER mit Nennwert sollte auch mit Bezug auf die Emissionsabgabe hergestellt werden. Somit sollte Absatz 5 gestrichen werden.

Satz 2 von Absatz 6 ist unseres Erachtens verzichtbar und kann zu Missverständnissen führen, da die Emissionsabgabefreiung immer unter dem Vorbehalt der Abgabenumgehung steht. Zudem ist die Verwendung des Begriffs "zeitnah" problematisch, da in Ziff. 4.1.7.3.2 darunter eine verobjektivierte fünfjährige Sperrfrist verstanden wird.

Zu Ziff. 4.4.2.1

Der 1. Satz sollte so präzisiert werden, dass eine Ausgliederung einer Beteiligung sowohl an eine inländische aber ebenso an eine ausländische Tochtergesellschaft erfolgen kann. Der erste Satz ist demnach wie folgt zu präzisieren: ... an einer anderen Gesellschaft auf eine „in- oder ausländische“ Tochtergesellschaft.

Zu Ziff. 4.5.2.5

Mit der Unternehmenssteuerreform II wurde mit Wirkung ab dem 1. Januar 2011 die für den Beteiligungsabzug qualifizierende Beteiligungshöhe auf 10% reduziert sowie auf Beteiligungen, welche Anspruch auf mindestens 10% des Gewinns und der Reserven begründen (Genussscheine), ausgedehnt, ohne jedoch gleichzeitig den Beteiligungsbegriff



bzw. den qualifizierenden Beteiligungsprozentsatz in Art. 61 Abs. 3 DBG bzw. Art. 24 Abs. 3quater StHG anzupassen. Da sich der Beteiligungsbegriff in Art. 61 Abs. 3 DBG bzw. Art. 24 Abs. 3quater StHG am Beteiligungsbegriff von Art. 70 Abs. 4 lit. b DBG und Art. 28 Abs. 1bis StHG orientiert, ist die Unterlassung der gleichzeitigen Anpassung nicht nachvollziehbar. Es handelt sich vorliegend um ein gesetzgeberisches Versehen. Es widerspricht auf jeden Fall der Einheit der Rechtsordnung bzw. der Systematik eines einheitlichen steuerlichen Umstrukturierungskonzepts und steht im klaren Gegensatz zum ursprünglichen Willen des Gesetzgebers, den Beteiligungsbegriff in Art. 61 Abs. 3 DBG an der Regelung des Beteiligungsabzugs auf Kapitalgewinnen nach Art. 70 Abs. 4 lit. b DBG auszurichten (Botschaft FusG, BBl 2000, 4337 ff., 4374 f.). Entsprechend schlagen wir vor, den Beteiligungsbegriff in Ziff. 4.5.2.5 und ausgewählten anderen Ziffern des Kreisschreibens 5a der heutigen gesetzlichen Regelung für den Beteiligungsabzug anzupassen.

Zu Ziff. 4.5.3.2

Die in der bisherigen Ziff. 4.5.3.2 vorgesehene verrechnungssteuerfreie Übertragung auf eine ausländische Konzerngesellschaft sollte beibehalten werden, da das Verrechnungssteuersubstrat indirekt durch die inländische Muttergesellschaft erhalten bleibt. Indirekte Abflüsse können ja bei der Muttergesellschaft als indirekte Entreicherungen weiterhin mit der Verrechnungssteuer erfasst werden. Eine Praxisverschärfung lässt sich mangels geänderter Rechtslage nicht begründen.

Zu Ziff. 4.5.5

Zusätzlich zur Senkung der qualifizierenden Beteiligungsquote von 20% auf 10% sollte präzisierend festgehalten werden, dass der Erwerb und die Veräusserung zum Verkehrswert (nicht nur zum Gewinnsteuerwert) ebenfalls von der Umsatzabgabe ausgenommen sind.

Zu Ziff. 4.6.2.3

Die in dieser Ziffer vorgesehene doppelte Buchwertfortführung steht unseres Erachtens im Widerspruch zum Grundsatz von Ziff. 4.6.2.1. Es ist kein Grund ersichtlich, wieso die Gewinnsteuerwerte der eingetauschten Gesellschaft von der übernehmenden Gesellschaft übernommen werden müssen, damit der Anteilsinhaber vom steuerneutralen Beteiligungstausch nach Art. 61 Abs. 1 lit. c DBG profitieren kann. Die in Art. 61 Abs. 1 Ingress DBG geforderte Fortführung der Gewinnsteuerwerte sollte sich ausschliesslich auf die Stufe des austauschenden Aktionärs beziehen. Die Verknüpfung der beiden Ebenen ist nicht sachgerecht und wird auch für Einkommenssteuerzwecke (Ziff. 3.3.) nicht vorausgesetzt.

Insbesondere Minderheitsaktionäre und Portfolioaktionäre haben weder einen Einfluss darauf noch Kenntnis davon, wie die übernehmende Gesellschaft die übernommene Gesellschaft einbuht. Insofern kann die Steuerneutralität für diese Aktionäre auch nicht von der Einbuchung der übernommenen Gesellschaft abhängen.

Aber auch aus Sicht der übernehmenden Gesellschaft ist die Einbuchung zum bisherigen Gewinnsteuerwert insbesondere dann fragwürdig, wenn sowohl natürliche Personen als auch mehrere juristische Personen mit unterschiedlichen Gewinnsteuerwerten ihre Aktien eintauschen. Bei Publikumsgesellschaften ist dies naturgemäss vollkommen unmöglich, weshalb das Kreisschreiben hier eine Einbuchung zum NAV vorsieht, was aber zu einer im Lichte von Art. 8 BV nur schwer zu rechtfertigenden Ungleichbehandlung führt. Zudem hat der NAV wenig mit dem Gewinnsteuerwert der eintauschenden Aktionäre zu tun.

Um diese logischen Brüche und diese Ungleichbehandlung zu beseitigen, sollte Ziff. 4.6.2.3 deshalb vollständig gestrichen werden.



Ergänzende Anmerkung (iVm KS 27 / 2009):

Aus unserer Sicht sollten auch Beteiligungsverkäufe von weniger als 10% für den Beteiligungsabzug qualifizieren, selbst wenn die Beteiligungsquote bei der veräussernden Gesellschaft über 10% beträgt. Das heisst, es sollte diesbezüglich ebenfalls die folgende Regelung gelten:

Fällt die Beteiligungsquote infolge einer Teilveräusserung unter 10 Prozent, so kann die Ermässigung für jeden folgenden Veräusserungsgewinn beansprucht werden, wenn die Beteiligungsrechte am Ende des Steuerjahres vor dem Verkauf einen Verkehrswert von mindestens einer Million Franken hatten und zuvor eine Beteiligung von mindestens 10 Prozent am Grund- oder Stammkapital oder von mindestens 10 Prozent am Gewinn und an den Reserven veräussert worden ist. Diese Regelung gilt nur für Beteiligungen, die durch Teilveräusserung nach dem 31. Dezember 2010, welche zum Beteiligungsabzug auf dem Veräusserungsgewinn qualifiziert, unter 10 Prozent gefallen sind.

Es ist nicht sachgerecht, dass diese Regelung nur gilt, wenn die Beteiligungsquote unter 10 Prozent gefallen ist. Wir würden es begrüssen, wenn dies – wenn möglich - im Kreisschreiben 5a adressiert werden könnte.

Ausführungen zu Beispiel 11:

Zu Variante C:

Dass eine Fusion der operativen Tochter in eine Holding (die zugleich weitere operative Betriebe hält) und die zeitnahe Abspaltung der absorbierten Tochter nicht als Umstrukturierung gilt, ist aus folgenden Gründen sachfremd:

Die Fusion und die Spaltung sind von Gesetzes wegen an keine Sperrfristen gebunden. Mit der Variante C wird de facto eine Sperrfrist eingeführt;

Die Holdingspaltung mit darunter liegenden Betriebsgesellschaften ist erlaubt, d.h. der Fall wäre anders zu beurteilen, wenn man die Holding mit der Tochter darunter spalten würde; wirtschaftlich ist dies das Gleiche;

Es macht keinen Sinn diese Variante C nicht zu akzeptieren. Massgebend ist, dass man gemäss Bundesgericht durch die Holding schauen muss, ob darunter Betriebe vorhanden sind. Für die Umstrukturierungen in dieser Struktur gilt der Art. 61 DBG und die Fusion kennt keine Sperrfristen;

Das Beispiel 11 Variante C sagt nichts aus, wie es sich verhält, wenn der Aktionär eine Gesellschaft und keine natürliche Person ist. Hier macht dies steuersystematisch noch weniger Sinn. Dennoch wendet die ESTV bereits heute die Umqualifikation einer Spaltung zufolge zeitnaher Absorption an und negiert dadurch für Verrechnungssteuerzwecke die Steuerneutralität der Spaltung... Der diesbezügliche Standard-Satz à *"Eine Holdingspaltung mit zeitnaher Tochter- oder Mutterabsorption qualifiziert steuerlich – unter Berücksichtigung von Anfangs- und Endsituation – als direkte Ausschüttung der Beteiligungsrechte der Tochtergesellschaft, bzw. als Naturaldividende. Diese unterliegt im Umfang ihres Verkehrswertes der Verrechnungssteuer."*

Wird die Fusion wie zuvor die Spaltung zu Gewinnsteuerwerten durchgeführt, bleiben die stillen Reserven weiterhin verhaftet. Eine Umqualifikation der Spaltung in eine direkte Ausschüttung ist somit entgegen der ratio legis von Art. 61 DBG und dem steuerrechtlichen Umstrukturierungsrecht.



Fazit: Man muss den Sachverhalt aus der Grundstruktur und aus dem wirtschaftlichen Resultat beurteilen. Es kann nicht sein, dass Variante A möglich ist, wohingegen Variante C nicht. Dabei ist das Resultat gleich, nur der Weg ein anderer.

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Stellungnahme und stehen Ihnen für allfällige weitere Auskünfte jederzeit gerne zur Verfügung.

Freundliche Grüsse

SwissHoldings
Geschäftsstelle

Dr. Gabriel Rumo
Direktor

Martin Hess
Leiter Steuern

