



207 Nr. 1 Vorgezogener Statuswechsel von Holding- und Domizilgesellschaften («Altrechtlicher Step-up»)

1. Allgemeines

Alternativ zur Sondersatzlösung (vgl. 206 Nr. 1) können Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaften schon vor dem 1. Januar 2020 auf ihren besonderen Steuerstatus nach §§ 63-65 verzichten und in die ordentliche Besteuerung wechseln (vorgezogener Statuswechsel). Dabei werden die stillen Reserven aufgewertet und können in den Folgejahren bis spätestens 2024 wieder abgeschrieben werden. Ein solcher Statuswechsel ist bis und mit der Steuerperiode 2019 möglich. Die aufgedeckten stillen Reserven sind Bestandteil des steuerbaren Kapitals. Diese Aufdeckungslösung wird in der Praxis «Altrechtlicher Step-up» genannt.

1.1 Umfang der aufzudeckenden stillen Reserven

Aus steuersystematischen Gründen können grundsätzlich nur jene stillen Reserven steuerunwirksam aufgedeckt werden, welche in der Zeit zwischen Eintritt in den kantonalen Steuerstatus und dessen Verlust entstanden sind.

Darüber hinaus müssen die stillen Reserven dem «steuerfreien» Bereich» zugeordnet werden können. Bei Domizilgesellschaften resp. gemischten Gesellschaften sind dies die auslandsbezogenen stillen Reserven im Umfang der steuerfreien Quote und bei den Holdinggesellschaften sämtliche stille Reserven, sofern keine Ausnahme vorliegt (vgl. 1.2).

1.2 Ausnahmen der steuerfreien Aufdeckung von stillen Reserven

Nicht aufgedeckt werden können folgende stille Reserven:

- auf Immobilien (Immobilienenerträge wurden auch bei privilegierten Gesellschaften ordentlich besteuert);
- auf qualifizierten Beteiligungen im Umfang der Differenz zwischen Gestehungskosten und Verkehrswert (diese bleiben auch nach Statuswechsel indirekt über den Beteiligungsabzug gewinnsteuerfrei);
- auf inlandsbezogenen Aktiven (Inlandsparte bei Domizilgesellschaften) sowie stille Reserven im Umfang der steuerbaren Quote auf auslandsbezogenen Aktiven (Auslandsparte bei Domizilgesellschaften);
- welche beim Eintritt in das Privileg schon bestanden haben.

1.3 Bewertungsfragen

Die Ermittlung der stillen Reserven und des Goodwills hat nach einer allgemein anerkannten bzw. objektiv nachvollziehbaren Bewertungsmethode zu erfolgen. Dabei sind sowohl vergangenheitsorientierte Bewertungsmethoden (z.B. Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert gemäss Kreisschreiben 28 der Schweizerischen Steuerkonferenz [Praktikermethode]) als auch zukunftsorientierte Bewertungsmethoden (z.B. DCF-Methode) vorstellbar. In jedem Fall muss die angewandte Methode aber das Geschäftsmodell der Gesellschaft angemessen berücksichtigen. Zudem müssen die getroffenen Annahmen realistisch und nachvollziehbar sein.

1.4 Kapitalsteuer

Die aufgedeckten stillen Reserven werden in der Steuerbilanz offengelegt und fortgeführt. Entsprechend sind sie Bestandteil des steuerbaren Eigenkapitals.

2. Abschreibungen auf aufgedeckten stillen Reserven

2.1 Dauer der Abschreibungen

Abschreibungen auf dem selbst geschaffenen Mehrwert (Goodwill), die bei Ende der Besteuerung nach §§ 63–65 bisherigen Rechts aufgedeckt wurden, können bis fünf Jahre nach Inkrafttreten der Unternehmenssteuerreform («Steuervorlage 17»), mithin bis ins Jahr 2024 abgeschrieben werden. Soweit die Reserven am 31. Dezember 2024 noch bestehen (d.h. nicht vollumfänglich genutzt wurden), sind sie auf diesen Zeitpunkt hin steuerneutral aufzulösen. Abschreibungen auf dem aufgedeckten Mehrwert sonstiger Aktiven können linear in dem jeweils gemäss Merkblatt vorgegebenen Zeitraum abgeschrieben werden (vgl. 30 Nr. 1).



2.2 Entlastungsbegrenzung

Abschreibungen auf stillen Reserven einschliesslich dem selbst geschaffenen Mehrwert, die bei Ende der Besteuerung nach §§ 63–65 des bisherigen Rechts aufgedeckt wurden, werden in die Berechnung der Entlastungsbegrenzung gemäss § 54b einbezogen.

2.3 Abschreibungsmethode

Grundsätzlich besteht Wahlfreiheit der Abschreibungsmethode. Die Abschreibung von selbst geschaffenen Mehrwert sollte in der Regel linear erfolgen.

2.4 Abschreibungsumfang für Kapitalsteuerzwecke

Grundsätzlich wird der Abschreibungsumfang für Kapitalsteuerzwecke durch die Entlastungsbegrenzung nicht limitiert. Allerdings müssen die Abschreibungen für Kapitalsteuerzwecke und Gewinnsteuerzwecke zwingend im gleichen Umfang vorgenommen werden. Die für die Kapitalsteuerzwecke getätigten Abschreibungen gelten somit auch für die Gewinnsteuer, wobei diese unter die Entlastungsbegrenzung nach § 54b fallen und später nicht mehr nachgeholt werden können.

2.5 Verlustverrechnung

Die Entlastungsbegrenzung nach § 54b stellt sicher, dass Abschreibungen auf aufgedeckten Aktiven ab dem 1. Januar 2020 keine Verlustvorträge generieren können. Abschreibungen vor dem 1. Januar 2020 unterliegen nicht der Entlastungsbegrenzung und können grundsätzlich einen steuerlichen Verlustvortrag in den Steuerperioden bis 2019 verursachen. Damit der Entlastungsbegrenzung nach § 54b zwingender Charakter zukommt, können per 31. Dezember 2019 bestehende Verlustvorträge, welche aus Abschreibungen aus aufgedeckten stillen Reserven entstanden sind, nicht in die Steuerperiode 2020 übertragen werden.

Weiterführende Dokumentationen (die entsprechenden Links finden Sie [hier](#))

