

Die steuerlichen Folgen von COVID-19

Aufgrund der gegenwärtigen Situation im Zusammenhang mit den Auswirkungen der COVID-19-Pandemie auf den Steuerbereich hat das Institut Steuern von TREUHAND|SUISSE die steuerlichen Folgen und Herausforderungen zusammengestellt.

1 Corona-Rückstellungen

1.1 Möglichkeiten

<pre> graph TD Holding[Holding AG] -- 100% --> Handel[Handel AG] Holding -- 100% --> Immo[Immo AG] Handel --- Arrow[Rückstellung] </pre>	<p>Handel AG ist von Corona-Krise schwer betroffen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Umsatz ab April 2020 völlig zusammengebrochen • Handel AG bucht in Jahresrechnung 2019 Rückstellung infolge Corona-Krise: <ul style="list-style-type: none"> – Wesentliche Tatsache, die sich nach dem Bilanzstichtag ereignet hat – «Corona»-Rückstellung für Steuerzwecke zu akzeptieren?
<p>Handelsrechtliche Überlegungen</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Corona-Rückstellungen können mit den rechtlichen Bestimmungen von Art. 960a Abs. 4 und Art. 960e Abs. 3 Ziff 4. OR begründet werden: • Zur Sicherung des dauernden Gedeihens des Unternehmens dürfen zusätzliche Rückstellungen vorgenommen werden
<p>Steuerrechtliche Überlegungen</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Gemäss Massgeblichkeitsprinzip sind in der Regel handelsrechtliche Bilanz- und Bewertungsgrundsätze auch für Steuerrecht (Steuerbilanz) verbindlich, ausser steuerrechtliche Vorgaben sehen Abweichungen vor • Nach Art. 29 Abs. 1 und Art. 63 Abs. 1 DBG sind Rückstellungen zu Lasten der Erfolgsrechnung zulässig für: <ul style="list-style-type: none"> – Im Geschäftsjahr bestehende Verpflichtungen, deren Höhe noch unbestimmt ist – Andere unmittelbar drohende Verlustrisiken, die im Geschäftsjahr bestehen • Wirtschaftliche Auswirkungen Corona-Pandemie im Geschäftsjahr 2019 noch nicht voraussehbar, Corona-Pandemie bzw. wirtschaftliche Folgen erst 2020 eingetreten • Im Grundsatz keine Rückstellungen 2019 möglich (sind als nicht abzugsfähige Rücklagen zu qualifizieren)

Publikationen Kantone (Corona-Rückstellung in Jahresrechnung 2019):

<p>Zug</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Unternehmen leidet direkt oder indirekt unter negativen Folgen des Coronavirus • Rückstellung 50 % auf Gewinn, maximal jedoch CHF 500'000.-
-------------------	--

Bern, 23.04.2020

Wallis	<ul style="list-style-type: none"> • Unternehmen leidet direkt oder indirekt unter negativen Folgen der Corona-Epidemie • Rückstellung 50 % auf Gewinn vor Steuern, maximal jedoch CHF 300'000.-
Thurgau	<ul style="list-style-type: none"> • Unternehmen infolge der Corona-Pandemie direkt durch behördlich angeordnete Betriebsschliessung betroffen oder gerät nachweislich wegen massivem Umsatzeinbruch in Schwierigkeiten • Rückstellung 25 % auf Gewinn vor Steuern, maximal jedoch CHF 1 Mio.
Aargau	<ul style="list-style-type: none"> • Unternehmen infolge der Corona-Pandemie durch behördlich angeordnete Betriebsschliessung betroffen oder erleidet nachweislich massiven Umsatzeinbruch • Rückstellung 2019 maximal CHF 250'000.- (abhängig von Gewinn)
Schwyz, St. Gallen und Zürich	<ul style="list-style-type: none"> • Keine Rückstellung zulässig, da Corona-Pandemie erst 2020 (St. Gallen macht Hinweis, dass Thema auf interkantonaler und nationaler Ebene diskutiert wird)
Übrige Kantone	<ul style="list-style-type: none"> • Publikationen abwarten oder Steuerbehörden kontaktieren

1.2 Hinweis STAF (Auswirkungen neurechtlicher Step-up)

X AG mit Sitz in Zug	<ul style="list-style-type: none"> • Gewinne 2018 und 2019 je CHF 1 Mio. (vor Corona-Rückstellung) • Eigenkapital per 31.12.2019 CHF 3 Mio. • Variante: Infolge Ausland-Ausland-Handel X AG als gemischte Gesellschaft besteuert (steuerbare Inlandquote 15 %)
Maximale Corona-Rückstellung:	<ul style="list-style-type: none"> • Kanton Zug lässt Rückstellung von 50 % des Gewinns, maximal CHF 500'000 zu • Vorliegend Rückstellung von CHF 500'000 möglich • Auswirkungen Gewinnsteuer (mit STAF erhebliche Gewinnsteuersenkung ab 2020): <ul style="list-style-type: none"> – Steuerersparnis 2019 durch Rückstellung CHF 500'000 rund CHF 41'000 – Mehrbelastung Gewinnsteuer 2020 mittels Auflösung Rückstellung von CHF 500'000 rund CHF 25'000 (Ersparnis CHF 16'000)

	<i>Mit Rst. 500'000</i>	<i>Ohne Rst. 500'000</i>
Gewinn 2018	1'000'000	1'000'000
Gewinn 2019 (2 x gewichtet)	500'000	1'000'000
Ertragswert (Kapitalisierungssatz 7 %)	9'523'509	14'285'714
Substanzwert	3'000'000	3'000'000
Unternehmenswert	7'349'006	10'523'509
./. Steuerquote Schweiz (15 %)	-1'102'350	-1'578'526
Stille Reserven neurechtlicher Step-up	6'246'656	8'944'983

Bern, 23.04.2020

<ul style="list-style-type: none"> • Sondersteuersatz Auflösung stille Reserven (neurechtlicher Step-up) durchschnittlich ca. 1.8 % • Gewinnsteuer ordentlich ab 2020 rund 5 % • Steuerersparnis ca. 3.2 % auf CHF 2.7 Mio. oder CHF 86'000 bei voller Ausnutzung stille Reserven • Alternative: Rückstellung als a.o. Aufwand nach SSK KS 28 oder andere Bewertungsmethode (in ZG möglich)

2 Leistungen Erwerbsausfall Selbstständigerwerbende

<p>COVID-19-Verordnung</p> <p>Erwerbsausfall:</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Taggelder an Selbstständigerwerbende vorgesehen: <ul style="list-style-type: none"> – Unterbrechung Erwerbstätigkeit infolge Massnahmen gemäss Epidemiegesetz – In der AHV obligatorisch versichert
<p>Behandlung für Einkommenssteuerzwecke gemäss ESTV Rundschreiben vom 06.04.2020:</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Taggelder sind als steuerbare Einkünfte zu qualifizieren: <ul style="list-style-type: none"> – Ordentliche Besteuerte: Andere Einkünfte nach Art. 23 Bst. a DBG, die an die Stelle des Einkommens aus Erwerbstätigkeit treten – Quellenbesteuerte: Art. 84 Abs. 2 DBG (Ersatzeinkünfte) – Auf Taggeldern werden AHV-Beiträge abgezogen • Also kein Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit nach Art. 18 DBG <p>Deklaration in Steuererklärung 2020:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Ausgleichskasse stellt Abrechnung zu • Ausgleichskasse soll auch Meldungen an zuständige Steuerverwaltungen erstatten • Einsetzen unter "Einkünfte aus Sozial- und anderen Versicherungen/Von der Ausgleichskasse direkte ausbezahlte Erwerbsausfallentschädigungen (Formular 2, Ziff. 3.4) <p>Verlustverrechnung:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Verluste aus selbständiger Erwerbstätigkeit können mit übrigem Einkommen verrechnet werden, so auch mit «Corona-Taggeldern» <p>Behandlung MWST:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Hinweis Kurzarbeitsentschädigung gemäss Publikation ESTV: <ul style="list-style-type: none"> – Kein Gegenwert für Leistung, deshalb unterliegt sie nicht der MWST (Art. 18 Abs. 2 MWSTG) – Keine Vorsteuerkürzung (Art. 33 Abs. 1 MWSTG) • «Corona-Entschädigung»: <ul style="list-style-type: none"> – Müsste analog wie Kurzarbeitsentschädigung behandelt werden – Dem Vernehmen nach beschäftigt sich ESTV HA MWST mit dieser Thematik

Bern, 23.04.2020

3 Leistungen Erwerbsausfall unselbstständig Erwerbende

<p>COVID-19-Verordnung Erwerbsausfall:</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Taggelder an Angestellte (Unselbstständig Erwerbende) vorgesehen • Unterbrechung Erwerbstätigkeit infolge Massnahmen Epidemiegesetz • In der AHV obligatorisch versichert
<p>Behandlung für Einkommenssteuerzwecke:</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Taggelder sind als steuerbare Einkünfte zu qualifizieren: <ul style="list-style-type: none"> – Ordentliche Besteuerte: Andere Einkünfte nach Art. 23 Bst. a DBG, die an die Stelle des Einkommens aus Erwerbstätigkeit treten – Quellenbesteuerte: Art. 84 Abs. 2 DBG (Ersatzeinkünfte) • Auf Taggeldern werden AHV-Beiträge abgezogen • Also kein Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit nach Art. 18 DBG

4 Home Office Arbeitnehmer & Arbeitgeber

<p>Arbeitnehmer</p> <p>Voraussetzungen, damit Kosten für privates Arbeitszimmer abgezogen werden können:</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Arbeitnehmer muss wesentlichen Teil seiner Tätigkeit in eigenen Räumen erledigen: <ul style="list-style-type: none"> – Während Corona-Krise wird Home Office aus Notwendigkeit und nicht aus Bequemlichkeit gewählt • Raum/Büro muss zur Verfügung stehen, welcher wesentlich der Berufsausübung dient: <ul style="list-style-type: none"> – Privates Arbeitszimmer muss vorliegen – Arbeiten im Wohnzimmer nicht ausreichend • Nebst Raumaufwand sind auch Kosten Infrastruktur (z.B. EDV) abzugsfähig • Kosten privates Arbeitszimmer gelten als übrige Berufskosten: <ul style="list-style-type: none"> – Im Grundsatz mit Pauschalabzug abgegolten – Pauschalabzug für Zwecke DBG 3 % des Nettolohns, mindestens CHF 2'000.- und maximal CHF 4'000.- • Abzug Kosten privates Arbeitszimmer: <ul style="list-style-type: none"> – Im Grundsatz mit Pauschalabzug abgegolten: <ul style="list-style-type: none"> ➢ 3 % des Nettolohns, mindestens CHF 2'000.- und maximal CHF 4'000.- • Nachweis höherer Kosten möglich (aber keine Kombination Pauschalabzug und höhere Kosten) • Pauschalabzug ist zu kürzen, wenn Erwerbstätigkeit nicht das ganze Jahr ausgeübt wird: <ul style="list-style-type: none"> – Arbeiten von zu Hause aus keine Aufgabe Erwerbstätigkeit, somit voller Pauschalabzug
<p>Arbeitgeber</p>	<p>Begründung Betriebsstätte durch Home Office während Corona-Krise:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Voraussetzungen Betriebsstätte: <ul style="list-style-type: none"> – Feste und dauernde Geschäftseinrichtung – Qualitativ und quantitativ wesentliche Geschäftsausübung

Bern, 23.04.2020

	<ul style="list-style-type: none"> • Corona-Krise nur vorübergehend, also nicht dauerhaft (bspw. mehr als 12 Monate) • Home Office während Corona-Krise keine Betriebsstätte (voraussichtlich nur wenige Wochen) <p>Auswirkungen MWST:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Wenn private Arbeitswerkzeuge, etc. für geschäftliche Zwecke verwendet werden, wäre zu prüfen: <ul style="list-style-type: none"> – Abzug fiktiver Vorsteuern oder Einlageentsteuerung
--	---

5 Abzug Fahr- und Verpflegungskosten

BGE vom 25.10 2011 (StE 2012 B. 22.3 Nr. 105):	<ul style="list-style-type: none"> • Abzüge für Fahr- und Verpflegungskosten pauschaliert • Bei Pauschalierung der Abzüge kommen diverse natürliche Vermutungen zum Zug: <ul style="list-style-type: none"> – Davon auszugehen, dass Arbeitnehmer seine Arbeitstage in der Regel am Arbeitsort verbringt, was vermuten lässt, dass er den Arbeitsweg an allen Arbeitstagen zurücklegt – So ist u.a. Nachweis in Bezug auf Anzahl Arbeitstage ausreichend – Es muss nicht nachgewiesen werden, dass an allen Tagen die entsprechenden Kosten angefallen sind • Veranlagungsbehörde braucht stichhaltige Gründe, um von diesen natürlichen Vermutungen abzuweichen: <ul style="list-style-type: none"> – Bspw. Home Office – Nachfrage im Rahmen Mitwirkungspflichten
Steuerdeklaration 2020:	<ul style="list-style-type: none"> • Variante 1: <ul style="list-style-type: none"> – Sich auf natürliche Vermutung stützen und volle Abzug für Fahrkosten deklarieren (bei 100 %-igem Arbeitspensum) – Allenfalls stellt Steuerverwaltung Fragen im Zusammenhang mit Home Office Tagen (Mitwirkungspflicht der Steuerpflichtigen) – Praxis Verpflegungskostenabzug: <ul style="list-style-type: none"> ➢ In der Regel Abzug, wenn mehr als die Hälfte der Arbeitstage und damit mehr als die Hälfte auswärtige Verpflegung • Variante 2: <ul style="list-style-type: none"> – Kürzung Fahrkostenabzug pro rata temporis – Voller Abzug Verpflegungskosten

6 Home Office und FABI:

Keine anteilmässige Aufrechnung bei Begrenzung der CHF 3'000, Homeoffice wird als Abzug zugelassen:	<ul style="list-style-type: none"> • Mitarbeiter Geschäftsfahrzeug von CHF 80'000.- ohne MWST • Arbeitsweg beträgt: 38 km / Weg = 76 km / Tag • Anzahl Arbeitstage 240 • Homeoffice aufgrund Corona im 2020 = 50 Tage
--	---

Bern, 23.04.2020

Privatanteil Lohnausweis:	<ul style="list-style-type: none"> • 9.6% von CHF 80'000 = CHF 7'680 in Ziffer 2.2 • Kreuz im Feld F • MWST-pflichtig 						
Fahrtkosten Steuererklärung:	<ul style="list-style-type: none"> • Arbeitsweg 2 x 38 km = 76 km / Tag • Arbeitstage = 240 – 50 = 190 Tage x 76 km / Tag = 14'440 km • Kosten = 14'440 km x CHF 0.70 = CHF 10'108.- 						
FABI Auswirkung:	<ul style="list-style-type: none"> • Bei direkter Bundessteuer kann man lediglich CHF 3'000 als Fahrtkosten geltend machen: • CHF 10'108.- – CHF 3'000.- = CHF 7'108.- zusätzliches Einkommen 						
Steuerliche Auswirkung:	<table> <tr> <td>Privatanteil 9.6%</td> <td>CHF 7'680 (Einkommen und MWST)</td> </tr> <tr> <td>FABI</td> <td><u>CHF 7'108</u></td> </tr> <tr> <td>Total als Einkommen steuerbar</td> <td>CHF 14'788.-</td> </tr> </table>	Privatanteil 9.6%	CHF 7'680 (Einkommen und MWST)	FABI	<u>CHF 7'108</u>	Total als Einkommen steuerbar	CHF 14'788.-
Privatanteil 9.6%	CHF 7'680 (Einkommen und MWST)						
FABI	<u>CHF 7'108</u>						
Total als Einkommen steuerbar	CHF 14'788.-						

7 Arbeitgeber-Beitragsreserven

COVID-19-Verordnung berufliche Vorsorge – fürs 2020:	<ul style="list-style-type: none"> • Arbeitgeber kann Beitrag der Arbeitnehmer an die berufliche Vorsorge fürs Jahr 2020 aus der ordentlichen Arbeitgeberbeitragsreserve vergüten • Schriftliche Mitteilung an Vorsorgeeinrichtung • Übernahme BVG-Beiträge Arbeitnehmer steuerbar (mehr Nettolohn)
Bildung Arbeitgeberbeitragsreserve fürs 2019:	<ul style="list-style-type: none"> • 3 bis 5-facher Jahresbeitrag Arbeitgeber (je nach Kanton) • Einzahlungsfrist für 2019: <ul style="list-style-type: none"> – Nur Verbuchung ist nicht ausreichend, Mittel müssen an Vorsorgeeinrichtung überwiesen werden – Einige Kantone lassen Einzahlung bis zum 30.06.2020 zu (Abklärung bei Kanton)

8 Miete – Leistungsaustausch Unternehmensgruppe

<pre> graph TD Holding[Holding AG] -- 100% --> Handel[Handel AG] Holding -- 100% --> Immo[Immo AG] Immo -- Miete --> Handel </pre>	<p>Ausgangslage:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Immo AG und Handel AG werden durch Holding AG beherrscht und sind Schwestergesellschaften • Immo AG vermietet an Handel AG Gewerbegebäude • Infolge Corona-Krise hat Handel AG grosse Umsatzeinbusse und kann Miete für April 2020 aus Liquiditätsgründen nicht mehr zahlen • Immo AG erlässt Handel AG Miete für April 2020 bis Dezember 2020 <p>Steuerliche Probleme?</p>
Grundsatz:	<ul style="list-style-type: none"> • Leistungsaustausch zwischen verbundenen Unternehmen hat dem Drittvergleich zu entsprechen, ansonsten kann verdeckte Gewinnausschüttung vorliegen

Bern, 23.04.2020

<p>Gemäss Praxis BGer verdeckte Gewinnausschüttung gegeben falls:</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Anteilshaber oder dem Anteilshaber nahestehende Person wird mit einer Leistung begünstigt (BGer legt Begriffe extensiv aus): <ul style="list-style-type: none"> – Immo AG und Handels AG sind Schwestergesellschaften und haben wirtschaftliche Beziehungen, somit nahestehende Personen • Zwischen Leistung und Gegenleistung liegt offensichtliches Missverhältnis vor: <ul style="list-style-type: none"> – Missverhältnis wird nach dem Dritt- bzw. Fremdvergleich bestimmt – Gruppeninterne Transaktionen (Konzern, verbundene, Gesellschaften) werden somit nur anerkannt, wenn sie zu marktkonformen Preisen abgewickelt werden
<p>Missverhältnis von Leistung und Gegenleistung ist für Gesellschaftsorgane erkennbar:</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Erkennbarkeit vermutet, falls Missverhältnis eindeutig ist
<p>Frage, ob Verzicht auf Miete «marktkonform ist» und dem Drittvergleich entspricht:</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Bundesrat hat bislang in COVID-19-Verordnungen keine Regelung i.S. Mietzinserlass vorgesehen, sondern empfohlen, dass sich Vermieter und Mieter «einigen» sollen • «Sanierung» Handel AG im Grundsatz Aufgabe der Muttergesellschaft Holding AG und nicht der Immo AG Schwestergesellschaft • Frage, ob Corona-Krise dazu führt, dass infolge veränderten Bedingungen die Funktions- und Risikoanalyse zwischen verbundenen Unternehmen anzupassen ist: <ul style="list-style-type: none"> – Falls Handel AG Eigenhändler, dann muss sie gewisse und kurzfristige Umsatzeinbussen selbst tragen (hat in guten Zeit auch höhere Gewinne) – Auf der anderen Seite kann längerfristige Verlustsituation nicht nur zu Lasten Handel AG gehen, sondern Konzerngesellschaften haben Beitrag zu leisten – Massgebend, wie lange Corona-Krise dauert – Bei kurzfristiger Krise generelle Anpassung Verrechnungspreise nicht gerechtfertigt • Wenn sich gewisser Mieterlass während Corona-Krise als marktüblich durchsetzen sollte, so kann dies in entsprechendem Zeitraum als Marktvergleich herangezogen werden (Anpassung Verrechnungspreise für kurze Zeit) • Vieles vom Goodwill der Steuerämter abhängig (Verhältnismässigkeit, etc.) • Erfahrung zeigt, dass bei grossem Finanzbedarf die öffentliche Hand die Schraube eher "anzieht" (z.B. Publikationen Steuerbehörden nach Finanzkrise)
<p>Empfehlung:</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Falls Mietzinsverzicht, dann nur im untergeordnetem Masse (nicht für 9 Monate) • Mietzinsstundung zu bevorzugen, um Risiko einer geldwerten Leistung zu verhindern

Bern, 23.04.2020

	<ul style="list-style-type: none"> • Änderung Verrechnungspreise und damit erhebliche Mietzinsabpassung nur bei längerfristiger Krise, wonach es heute glücklicherweise nicht aussieht
Steuerfolgen bei geldwerter Leistung DBG und VSt:	<ul style="list-style-type: none"> • Aufrechnung steuerbarer Gewinn und damit erhöhte Gewinnsteuer bei Immo AG • Verrechnungssteuer: <ul style="list-style-type: none"> – Im Grundsatz Direktbegünstigungstheorie, also Handel AG als Leistungsempfängerin – Rückerstattung Verrechnungssteuer an Handel AG, falls geldwerte Leistung bei Handel AG verbucht
MWST falls Miete optiert:	<ul style="list-style-type: none"> • Vermieter: 7.7 % Umsatzsteuer (ohne Option Vorsteuerkorrektur effektiv oder pauschal 0.07 %) • Mieter: Gewährung des ganzen Vorsteuerabzuges oder bei gemischter Verwendung anteilmässig

9 Finanzierung Unternehmensgruppe

<pre> graph TD Holding[Holding AG] -- 100% --> Handel[Handel AG] Holding -- 100% --> Immo[Immo AG] Immo -- Darlehen --> Handel </pre>	<p>Ausgangslage:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Immo AG gewährt Handel AG zinsloses Darlehen: <ul style="list-style-type: none"> – Stundung Mietzinse April 2020 bis Dezember 2020 von total CHF 180'000, zahlbar spätestens bis zum 31.12.2023 – Handel AG erleidet infolge Corona-Krise grosse Umsatzeinbrüche, weshalb Immo AG Handel AG Übergangsfinanzierung, d.h. Darlehen von CHF 300'000 gewährt (rückzahlbar bis 31.12.2023) • Mangels Verzinsung, Sicherheiten und Bonität Handel AG qualifiziert Steueramt Darlehen Immo AG an Handel AG im Veranlagungsverfahren 2022 als geldwerte Leistung
Bedingungen für steuerliche Anerkennung von Darlehen zwischen Konzerngesellschaften:	<ul style="list-style-type: none"> • Konzerninternes Darlehen muss Drittvergleich entsprechen • Kriterien Drittvergleich: <ul style="list-style-type: none"> – Marktübliche Bedingungen betreffend Dauer, Beendigung und Amortisation Darlehen – Angemessener Zinssatz und regelmässig Zinszahlungen (ESTV Rundschreiben) – Bonitätsprüfung und allenfalls Gewährung von Sicherheiten
Beurteilung im vorliegenden Fall:	<ul style="list-style-type: none"> • Darlehen entspricht mangels Verzinsung, Sicherheiten und Bonität nicht Drittvergleich, womit Risiko simuliertes Darlehen und damit geldwerte Leistung (Goodwill Steueramt?) • Für direkte Steuern Dreieckstheorie, bei Verrechnungssteuer Direktbegünstigungstheorie • Alternativen: Darlehen von Holding AG oder Corona-Kredit, um Steuerrisiko zu vermeiden
Handel AG nimmt anstelle Darlehen bei Immo AG bei Hausbank Corona-Kredit auf:	<ul style="list-style-type: none"> • Bedingungen Corona-Kredit bis CHF 500'000: <ul style="list-style-type: none"> – Keine grössere Kreditprüfung durch Bank (Voraussetzungen gemäss Fragebogen)

Bern, 23.04.2020

	<ul style="list-style-type: none"> – Derzeit keine Verzinsung notwendig (gemäss Verordnung von Marktverhältnissen abhängig) – Laufzeit 5 Jahre, wobei die Frist im Härtefall um bis zu 2 Jahre verlängert werden kann • Steuerliche Vorteile Corona-Kredit: <ul style="list-style-type: none"> – Corona-Kredit ist Darlehen von Bank und damit eines Dritten – Keine Fragen in Bezug auf Drittvergleich (Verzinsung, Bonität, Sicherheiten, etc.) – Keine Qualifikation als geldwerte Leistung (simuliertes Darlehen) – Keine Prüfung, ob verdecktes Eigenkapital vorliegt
<p>Weitere Überlegungen Corona-Kredit:</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Kapitalverlust und Überschuldung (Art. 725 OR): <ul style="list-style-type: none"> – Keine Berücksichtigung bei Berechnung Kapitalverlust nach Art. 725 Abs. 1 OR und Überschuldung nach Art. 725 Abs. 2 OR – Charakter von Fremdkapital nicht in Frage gestellt, somit keine Prüfung, ob Corona-Kredit verdecktes Eigenkapital darstellen kann • Frage, ob Bedingungen des Corona-Kredit bei konzerninternen Darlehen für Drittvergleich herangezogen werden kann: <ul style="list-style-type: none"> – Corona-Kredit ist ausserordentliche Massnahme, demnach eher kein Drittvergleich • Kreditausfall oder Erlass: <ul style="list-style-type: none"> – Ausserordentlicher, steuerwirksamer Ertrag (voraussichtlich Verrechnung mit bestehenden Verlusten)
<pre> graph TD Holding[Holding AG] -- 100% --> Handel[Handel AG] Holding -- 100% --> Immo[Immo AG] Holding -- Dividende --> D[] Immo -- Corona-Kredit --> Holding style D fill:none,stroke:none </pre>	<p>Holding AG schüttet Dividende aus (Handel AG hat Corona-Kredit erhalten):</p> <ul style="list-style-type: none"> • Art. 6 Abs. 3 Bst. a COVID-19-SolidarbürgschaftsV verbietet Dividendenzahlungen: <ul style="list-style-type: none"> – Frage, ob nur Handel AG betroffen – Sinngemässe Auslegung, so auch Holding AG • Widerruf Dividende (Entscheid BGE 2C.115/2007): <ul style="list-style-type: none"> – Nachtragsbuchungen möglich vor Abschluss Jahresrechnung und allfälliger Kontrolle ESTV – Für beschlossene und fällige Dividende keine Anwendung Stornopraxis – Verrechnungssteuer im Grundsatz geschuldet (auch Folgen Emissionsabgabe und Aktionäre)

Bern, 23.04.2020

10 Sanierung

	<p>Die Handel AG erleidet infolge Corona-Krise grosse Umsatzeinbrüche und benötigt liquide Mittel:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Handel AG erhält Corona Kredit von CHF 300'000 zu 0% • Zusätzlich gewährt Alleinaktionär NP ebenfalls einen Kredit von CHF 300'000 <p>3 Jahre später muss, damit Handel AG überleben kann, NP Darlehensforderung abschreiben:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Gemäss Ziff. 4.1.1.1. ESTV KS 32 Darlehensverzicht NP unechter Sanierungsertrag, wenn Darlehen nicht Drittvergleich entspricht oder verdecktes Eigenkapital darstellt • Wenn Handel AG auch Corona-Kredit bei Bank hätte holen können, Drittvergleich gegeben?
--	---

11 Abschreibung auf Beteiligung

	<p>Ausgangslage:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Handel AG hat infolge Corona-Krise wesentliche Umsatzeinbrüche erlitten • Holding AG nimmt auf Beteiligung Handel AG erfolgswirksame Wertberichtigung vornimmt <p>Art. 62 Abs. 4 DBG:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Wertberichtigung auf Beteiligung mit Quote von min. 10 % kann aufrechnet werden, wenn diese nicht mehr begründet ist (auch wenn Auflösung der Wertberichtigung in Jahresrechnung nicht verbucht) • Aufwertung bis zu den Gestehungskosten • Auf Aufwertungsgewinn kein Beteiligungsabzug möglich (Art. 70 Abs. 2 Bst. c DBG)
--	--

12 Fristen

<p>COVID-19-Verordnung Fristenstillstand:</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Verfahrensrecht des Bundes oder des Kantons sieht vor, dass gesetzliche oder von den Behörden oder Gerichten angeordnete Fristen über die Ostertage stillstehen • In diesen Fällen beginnt Fristenstillstand mit Inkrafttreten der Verordnung (21.03.2020) und dauert bis und mit dem 19.04.2020
<p>DBG:</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Einreichungsfristen: <ul style="list-style-type: none"> – Im DBG Fristenstillstand über Osterferien nicht enthalten (Einsprachefristen laufen)

Bern, 23.04.2020

	<ul style="list-style-type: none"> – Fristenstillstand nur im bundesgerichtlichen Rechtsmittelverfahren – ESTV will gemäss Ankündigung bei Verpassen von Fristen Gesuch um Wiederherstellung der Fristen nach Art. 133 DBG grosszügig vorgehen, um Härtefälle zu vermeiden
Zahlungsfristen (Rundschreiben ESTV vom 24.03.2020):	<ul style="list-style-type: none"> • Für sämtliche Rechnungen direkte Bundessteuer, die zwischen 01.03.2020 und 31.12.2020 fällig werden, kein Verzugszins für verspätete Zahlungen bis 31.12.2020 • Gilt für aktuelle und frühere Steuerperioden (nicht aber für Bussen und Kosten)
Kantons- und Gemeindesteuern:	<ul style="list-style-type: none"> • Verschiedene Massnahmen, dazu Konsultation Publikationen Kantone notwendig: <ul style="list-style-type: none"> – ZH sieht bspw. Corona-Krise als generellen Grund für Wiederherstellung von Fristen • Die meisten Kantone haben Fristen für Einreichung der Steuererklärungen bereits erstreckt oder gewähren grosszügige Fristerstreckungen • Situation in Bezug auf Gerichtsferien und Fristenstillstand gemäss COVID-19-Verordnung Fristenstillstand anhand kantonaler Steuergesetze zu prüfen • Für verspätete Zahlungen geringere Verzugszinsen: <ul style="list-style-type: none"> – ZH: 0.25 % anstelle von 4.5 % – ZG: Zahlungsfristen bis 30.06.2020 erstreckt, bis 31.12.2020 keine Verzugszinsen
Quellensteuern:	<ul style="list-style-type: none"> • Frist für Tarifkorrekturen vielfach bis zum 30.06.2020 verlängert
MWST:	<ul style="list-style-type: none"> • Zahlungsfristen (Publikation ESTV): <ul style="list-style-type: none"> – Für sämtliche Rechnungen MWST kein Verzugszins für verspätete Zahlungen bis 31.12.2020 (gilt für aktuelle und frühere Steuerperioden) • Derzeit Kontrolltätigkeit vor Ort nur in Ausnahmefällen
Verrechnungssteuer und Stempelabgaben:	<ul style="list-style-type: none"> • Keine elektronische Einreichung Eingaben • Zahlungsaufschub kann beantragt werden • Weiterhin Verzugszins 5 % • Derzeit keine Kontrolltätigkeit vor Ort

13 Saldosteuersatz MWST

Ausgangslage:	<ul style="list-style-type: none"> • Restaurant AG ist seit 2013 steuerpflichtig und rechnet mit Saldosteuersatz ab • Take-away Umsatz bislang zwischen 3 % und 8 % des steuerbaren Gesamtumsatzes • Alle Umsätze mit Saldosteuersatz 5.1 % abgerechnet • Seit 17.03.2020 Restaurant geschlossen und nur noch Take-away Service
----------------------	---

Bern, 23.04.2020

Praxis ESTV HA MWST infolge Corona-Krise:	<ul style="list-style-type: none">• Restaurant AG erhält deshalb rückwirkend auf den 01.01.2020 den Saldosteuersatz von 0.6 % für "Take-away ohne Konsumationsmöglichkeit"
Weitere Informationen:	<ul style="list-style-type: none">• Internetauftritt ESTV HA MWST