



Universität St.Gallen

Institut für Law and Economics

Forum für Steuerrecht

Aus dem Inhalt

Andrea Opel

**Vereinbarkeit der Juso-Erbschaftssteuer mit den
verfassungsmässigen Besteuerungsgrundsätzen**

Thomas Hug/
Vikram Chand

Pillar Two Aspects of M&A Transactions: Focus on Share Deals and Asset Deals

Material differences compared to traditional income taxes require
a separate coverage of Pillar Two Top-up Taxes in M&A transactions

Stefan Oesterhelt/
Andrea Opel

Rechtsprechung 2025/1

Henk Fenners/
Heinz Baumgartner/
Pascal Duss

Gesetzgebungs-Agenda 2025/1

2025/1

Impressum

Forum für Steuerrecht

Publikation des Instituts für Law and Economics (ILE-HSG)

Abkürzungsvorschlag

FStR

ISSN 1424-9855

Herausgeber und Verlag

Institut für Law and Economics
an der Universität St.Gallen, Varnbuelstrasse 19, CH-9000 St.Gallen
Telefon: +41 (0)71 224 25 20
E-Mail: fstr-ile@unisg.ch
Website: <https://ile.unisg.ch>

Redaktion

Leitung: Prof. Dr. Peter Hongler (peter.hongler@unisg.ch)
Stellvertretung: Dr. iur. Tabea Lorenz
Unternehmenssteuer: Prof. Dr. iur. et lic. rer. pol. Raoul Stocker
Einkommenssteuer: MLaw Fabienne Limacher, LL.M.
Umsatzsteuer und Verkehrssteuern: Dr. oec. publ. Ivo P. Baumgartner
Internationales Steuerrecht: Prof. Dr. iur. Pascal Hinny und
Prof. Dr. Peter Hongler
Aus der Rechtsprechung: lic. iur. Stefan Oesterhelt, LL.M.
Gesetzgebungs-Agenda: Dr. iur. Henk Fenners
Produktionsleitung: Ladislava Metzger (ladislava.metzger@unisg.ch;
Telefon: +41 (0)71 224 25 20)

Manuskripte und Rezensionsexemplare

Bitte an den Verlag oder elektronisch an peter.hongler@unisg.ch

Lektorat

Dr. rer. oec. Nicole Pohl

Korrektorat

René Sieber

Erscheinungsweise

Pro Jahr erscheinen vier Hefte; Erscheinungsdaten sind jeweils der
15.2., 15.5., 15.8. und 15.11.

Bezugspreis

Jahres-Abonnement: CHF 424.40 (Studierende und Steuerexperten in
Ausbildung: 50 % Rabatt für Neu-Abonnemente); Mehrfach-Abonne-
mente: Auskunft beim Verlag. In diesen Preisen sind der Jahresordner
sowie die Mehrwertsteuer enthalten. Es werden die effektiven Versand-
kosten verrechnet.

Die Rechnungsstellung für Jahres-Abonnemente erfolgt jeweils am
Jahresanfang.

Bestellungen

Beim Verlag

Abbestellungen

Schriftlich beim Verlag bis spätestens sechs Wochen vor Jahresende

Herstellung

Cavelti AG, Marken. Digital und gedruckt, Gossau

Urheber- und Verlagsrechte

Die Zeitschrift sowie alle in ihr enthaltenen einzelnen Beiträge und
Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Jede vom Urheberrechts-
gesetz nicht ausdrücklich zugelassene Verwertung bedarf vorheriger
schriftlicher Zustimmung des Verlags. Das gilt insbesondere für Vervielfältigung, Bearbeitung, Übersetzung, Mikroverfilmung und Ein-
speicherung, Verarbeitung bzw. Wiedergabe in Datenbanken oder
anderen elektronischen Medien und Systemen. Fotokopien dürfen nur
als Einzelkopien für den persönlichen Gebrauch hergestellt werden.



Universität St.Gallen

Institut für Law and Economics

Forum für Steuerrecht

2025/1

Inhalt

| | | |
|--|---|-----------|
| | Artikel | |
| Andrea Opel | Vereinbarkeit der Juso-Erbschaftssteuer mit den verfassungsmässigen Besteuerungsgrundsätzen | 3 |
| Thomas Hug/ Vikram Chand | Pillar Two Aspects of M&A Transactions: Focus on Share Deals and Asset Deals Material differences compared to traditional income taxes require a separate coverage of Pillar Two Top-up Taxes in M&A transactions | 26 |
| | Aus der Rechtsprechung | |
| Stefan Oesterhelt/ Andrea Opel | Rechtsprechung 2025/1 | 44 |
| | Gesetzgebungs-Agenda | |
| Henk Fenners/ Heinz Baumgartner/ Pascal Duss | Gesetzgebungs-Agenda 2025/1 | 73 |

Vereinbarkeit der Juso-Erbschaftssteuer mit den verfassungsmässigen Besteuerungsgrundsätzen

Andrea Opel



*Andrea Opel, Prof. Dr. iur.,
Ordinaria für Steuerrecht an
der Universität Luzern*

Die Juso hat am 17.8.2022 eine Volksinitiative lanciert, die eine Bundeserbschafts- und -schenkungssteuer von 50 % auf Zuwendungen ab CHF 50 Mio. einführen möchte. Mit den Einnahmen sollen Massnahmen zur Bekämpfung der Klimakrise finanziert werden. Der vorliegende Beitrag ordnet die geplante Steuer ein und überprüft sie auf ihre Vereinbarkeit mit ausgewählten Grundsätzen der aktuellen Verfassung. Angesprochen wird überdies die Frage der Gültigkeit der Initiative.

Le 17.8.2022, la Jeunesse socialiste a lancé une initiative populaire qui vise à introduire un impôt fédéral sur les successions et les donations de 50 % sur les attributions de plus de 50 millions de francs. Les recettes doivent permettre de financer des mesures de lutte contre la crise climatique. Le présent article situe l'impôt prévu et examine sa compatibilité avec certains principes de la Constitution en vigueur. Il aborde également la question de la validité de l'initiative.

Inhalt

| | | | | | |
|------------|---|-----------|-------------|---|-----------|
| 1 | Geplante Zukunftssteuer der Juso | 4 | 3.2 | Vereinbarkeit mit den verfassungsmässigen Grundsätzen der Besteuerung | 11 |
| 1.1 | Schaffung einer Bundeskompetenz | 5 | 3.2.1 | Vorbehalt der «Art der Steuer» | 11 |
| 1.1.1 | Keine rückwirkende Bundeskompetenz | 5 | 3.2.1.1 | Bedeutung des Vorbehalts | 11 |
| 1.1.2 | Rückwirkend anwendbare Ausführungsbestimmungen | 5 | 3.2.1.2 | Subsumtion der Zukunftssteuer | 11 |
| 1.2 | Inhaltliche Ausgestaltung | 6 | 3.2.2 | Allgemeinheit der Besteuerung | 11 |
| 1.2.1 | Steuerrechtliche Anknüpfung | 6 | 3.2.2.1 | Verfassungsmässiger Grundsatz (Art. 127 Abs. 2 BV) | 11 |
| 1.2.2 | Steuersubjekt | 6 | 3.2.2.2 | Zulässigkeit von Sondersteuern | 12 |
| 1.2.3 | Steuerobjekt | 6 | 3.2.2.3 | Subsumtion der Zukunftssteuer | 13 |
| 1.2.4 | Bemessungsgrundlage | 7 | 3.2.3 | Gleichmässigkeit der Besteuerung und Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit | 14 |
| 1.2.5 | Freibetrag | 7 | 3.2.3.1 | Verfassungsmässiger Grundsatz (Art. 127 Abs. 2 BV) | 14 |
| 1.2.5.1 | Freibetrag statt Freigrenze | 7 | 3.2.3.2 | Subsumtion der Zukunftssteuer | 15 |
| 1.2.5.2 | Grundsatz der zeitlichen Priorität | 7 | 3.2.4 | Fazit | 16 |
| 1.2.5.3 | Anwendung im internationalen Verhältnis | 7 | 3.3 | Vereinbarkeit mit der Eigentumsgarantie und der Wirtschaftsfreiheit | 16 |
| 1.2.6 | Steuertarif | 7 | 3.3.1 | Eigentumsgarantie | 16 |
| 1.2.7 | Mittelverwendung | 7 | 3.3.1.1 | Verfassungsmässiger Grundsatz (Art. 26 Abs. 1 BV) | 16 |
| 1.2.8 | Effektiver Kreis der Steuerpflichtigen | 7 | 3.3.1.2 | Subsumtion der Zukunftssteuer | 18 |
| 1.3 | Fazit | 8 | 3.3.2 | Wirtschaftsfreiheit | 18 |
| 2 | Rechtliche Qualifikation der Zukunftssteuer | 8 | 3.3.2.1 | Verfassungsmässiger Grundsatz (Art. 27 BV) | 18 |
| 2.1 | Erbschafts- und Schenkungssteuer | 8 | 3.3.2.2 | Subsumtion der Zukunftssteuer | 19 |
| 2.1.1 | Rechtsnatur | 8 | 3.4 | Vereinbarkeit mit dem Verhältnismässigkeitsprinzip und dem Willkürverbot | 19 |
| 2.1.2 | Rechtfertigung | 9 | 3.4.1 | Verhältnismässigkeitsprinzip (Art. 5 Abs. 2 BV) | 19 |
| 2.1.3 | Subsumtion der Zukunftssteuer | 9 | 3.4.1.1 | Verfassungsmässiger Grundsatz | 19 |
| 2.2 | Zwecksteuer | 9 | 3.4.1.2 | Subsumtion der Zukunftsinitiative der Juso | 20 |
| 2.3 | Kostenanlastungssteuer | 9 | 3.4.2 | Willkürverbot (Art. 9 BV) | 20 |
| 2.3.1 | Rechtsnatur | 9 | 3.5 | Vereinbarkeit mit der Garantie der Souveränität der Kantone | 21 |
| 2.3.2 | Subsumtion der Zukunftssteuer | 9 | 4 | Gültigkeit der Zukunftsinitiative der Juso | 21 |
| 2.4 | Fazit | 10 | 5 | Schlussbemerkung | 22 |
| 3 | Vereinbarkeit der Zukunftssteuer mit den verfassungsrechtlichen Vorgaben | 10 | Literatur | 22 | |
| 3.1 | Rechtspolitische Relevanz | 10 | Materialien | 24 | |

1 Geplante Zukunftssteuer der Juso¹

Die Eidgenössische Volksinitiative «Für eine soziale Klimapolitik – gerecht finanziert (Initiative für eine Zukunft)» verlangt eine Änderung der Bundesverfassung.² Einzufügen ist ein neuer Art. 129a E-BV mit folgendem Wortlaut:

Art. 129a – Zukunftssteuer

¹ Der Bund erhebt eine Steuer zum Aufbau und Erhalt einer lebenswerten Zukunft auf den Nachlass und die Schenkungen von natürlichen Personen.

² Der Bund und die Kantone verwenden den Rohertrag aus der Steuer zur sozial gerechten Bekämpfung der Klimakrise sowie für den dafür notwendigen Umbau der Gesamtwirtschaft.

³ Die Steuer wird von den Kantonen veranlagt und eingezogen. Der Rohertrag aus der Steuer fliesst zu zwei Dritteln dem Bund und zu einem Drittel den Kantonen zu. Die Kompetenz der Kantone, eine Erbschafts- und Schenkungssteuer zu erheben, bleibt unberührt.

⁴ Der Steuersatz beträgt 50 Prozent. Nicht besteuert wird ein einmaliger Freibetrag von 50 Millionen Franken auf der Summe des Nachlasses und aller Schenkungen. Die Besteuerung erfolgt, sobald der Freibetrag überschritten ist.

⁵ Der Bundesrat passt den Freibetrag periodisch der Teuerung an.

1 Die Basis für die Ausführungen bildet ein im Jahr 2022 für das Institut für Schweizer Wirtschaftspolitik (IWP) erstelltes Gutachten. Literatur und Rechtsprechung sind bis 15.11.2024 berücksichtigt.

2 <https://zukunft-initiative.ch/>.

Pillar Two Aspects of M&A Transactions: Focus on Share Deals and Asset Deals

Material differences compared to traditional income taxes require a separate coverage of Pillar Two Top-up Taxes in M&A transactions

Thomas Hug/Vikram Chand*



Thomas Hug, Certified Tax Expert, Partner, Deloitte and Substitute Judge, Tax Appeal Court Zurich



Vikram Chand, Prof. Dr., Professor of International Tax Law & Policy, University of Lausanne and Program Director, Executive Program in Transfer Pricing

The consideration of tax issues in M&A transactions is well established. However, with the introduction of the global minimum tax in many jurisdictions on 1 January 2024 (or later), Top-up Taxes must also be considered and addressed in the context of due diligence, purchase price negotiations, deal structuring and the drafting of the transaction document. Although Top-up Taxes share certain similarities to income taxes, they require separate consideration in the context of M&A transactions as they also differ significantly from traditional income taxes. Against this background, the purpose of this contribution is to discuss share deals and asset deals through the lens of the Pillar Two – global minimum tax – project framework. After an overview, section 2 of this article analyses share deals from the per-

spective of the selling, buying and target entity. Thereafter, section 3 addresses the tax consequences of an asset deal for both the disposing and the acquiring entity. We also focus on special provisions which apply to transactions undertaken before the transition year and transactions that qualify as GloBE reorganisations. Afterwards, in sections 4 and 5 respectively, we discuss the impact of such deals on the acquiring group's transitional CbCR safe harbour and Top-up Tax positions. Lastly, in section 6, we examine certain practical matters that MNEs need to consider in such deals. In total, 25 examples are discussed in this contribution to explain the impact of these new rules on M&A transactions.

* The authors would like to thank Dr. Daniela Martinis-Arth, Manager, Deloitte, and Ms Kinga Romanovska, PhD candidate, University of Lausanne, for providing their comments on the draft version of this article. All views expressed in the article are personal views and do not represent the views of the organisations that the authors are affiliated with.

Die Berücksichtigung von Steuerfragen bei M&A-Transaktionen ist gängige Praxis. Mit der Einführung der globalen Mindeststeuer in vielen Ländern am 1.1.2024 (oder später) müssen jedoch auch Ergänzungssteuern im Rahmen der Due Diligence, der Kaufpreisverhandlungen, der Strukturierung der Transaktion und der Ausarbeitung des Transaktionsdokuments berücksichtigt und behandelt werden. Obwohl Ergänzungssteuern gewisse Ähnlichkeiten mit Gewinnsteuern aufweisen, müssen sie im Zusammenhang mit M&A-Transaktionen gesondert betrachtet werden, da sie sich auch erheblich von traditionellen Gewinnsteuern unterscheiden. Vor diesem Hintergrund ist es das Ziel dieses Beitrags, Share Deals und Asset Deals aus der Perspektive der zweiten Säule – der globalen Mindeststeuer – zu diskutieren. Nach einem Überblick werden in Abschn. 2 die Artikel Share Deals aus der Perspektive der verkauften und kaufenden Partei sowie der Zieleinheit ana-

lysiert. Anschliessend befasst sich Abschn. 3 mit den steuerlichen Folgen eines Asset Deals sowohl für die veräussernde als auch für die erwerbende Partei. Wir konzentrieren uns auch auf besondere Bestimmungen, die für Transaktionen gelten, die vor dem Übergangsjahr durchgeführt wurden, sowie auf Transaktionen, die als GloBE-Reorganisationen gelten. Anschliessend erörtern wir in den Abschn. 4 und 5 die Auswirkungen solcher Geschäfte auf die Safe-Harbour- und Ergänzungssteuerpositionen der erwerbenden Unternehmensgruppe während des Übergangszeitraums. Schliesslich untersuchen wir in Abschn. 6 bestimmte praktische Aspekte, die multinationale Unternehmen bei solchen Geschäften berücksichtigen müssen. Insgesamt werden in diesem Beitrag 25 Beispiele diskutiert, um die Auswirkungen dieser neuen Regeln auf M&A-Transaktionen zu erläutern.

Table of contents

| | | | |
|--|-----------|--|-----------|
| 1 Introduction | 28 | 3.4 Special Provision for GloBE Reorganization (Art. 6.3.2 – 6.3.4 MR) | 37 |
| 2 Share Deals under the GloBE/QDMTT Framework | 29 | 3.4.1 The Term «GloBE Reorganization» (Art. 10.1.1 MR) | 37 |
| 2.1 Overview | 29 | 3.4.2 Disposing Constituent Entity (Art. 6.3.2[a] MR) | 37 |
| 2.2 Selling Entity | 29 | 3.4.3 Acquiring Constituent Entity (Art. 6.3.2[b] MR) | 38 |
| 2.3 Purchasing Entity | 30 | 3.5 Election to Align GloBE Outcome with Local Tax Law (Art. 6.3.4 MR) | 38 |
| 2.4 Target Entity | 30 | 3.6 Treatment of Share Deal as Asset Deal (Art. 6.2.2 MR) | 38 |
| 2.4.1 Overview | 30 | 4 Impact of M&A Transactions on Transitional CbCR Safe Harbour – Selected Issues | 39 |
| 2.4.2 Commencement and Termination of Tax Liability (Art. 6.2.1[a] MR) | 30 | 4.1 General Comments | 39 |
| 2.4.3 Pro-Rata Scope of Tax Liability (Art. 6.2.1[b] MR) | 31 | 4.2 Simplified ETR Test | 39 |
| 2.4.4 Purchase Accounting Value Adjustments (Art. 6.2.1[c] MR) | 31 | 4.3 Routine Profits Test | 40 |
| 2.4.5 Pro-Rata Scope of Substance-based Income Exclusion (Art. 6.2.1[d/e] MR) | 32 | 4.4 De Minimis Test | 40 |
| 2.4.6 Covered Taxes Adjustments (Art. 6.2.1[f/g] MR) | 33 | 5 Impact of M&A Transactions on Acquiring Entity's Top-up Tax Position («Sheltering») – Selected Issues | 40 |
| 2.4.6.1 Pillar Two MNE Group to Pillar Two MNE Group Transaction | 33 | 5.1 Sheltering of Low-Taxed Constituent Entities | 40 |
| 2.4.6.2 Non-Pillar Two MNE Group to Pillar Two MNE Group Transaction | 33 | 5.2 Sheltering of Substance-Poor Constituent Entities | 41 |
| 2.4.6.3 Topics that Require Further Guidance | 34 | 6 Practical Aspects | 41 |
| 2.4.7 Income Inclusion Rule (Art. 6.2.1[h] MR) | 34 | 6.1 Due Diligence | 41 |
| 3 Asset Deals under the GloBE/QDMTT Framework | 34 | 6.2 Transaction Agreement | 42 |
| 3.1 Overview | 34 | 6.2.1 Tax-Related Clauses | 42 |
| 3.2 General Provision (Art. 6.3.1 MR) | 35 | 6.2.2 Need for Separate Pillar Two Clause? | 42 |
| 3.2.1 Disposing Constituent Entity | 35 | 7 Conclusions | 43 |
| 3.2.2 Acquiring Constituent Entity | 35 | Literature | 43 |
| 3.3 Special Provision for Transactions before Transition Year (Art. 9.1.3 MR) | 36 | Official Documents | 43 |
| 3.3.1 Overview | 36 | | |
| 3.3.2 Conditions | 36 | | |
| 3.3.3 Consequences | 36 | | |

Aus der Rechtsprechung

Rechtsprechung 2025/1

Stefan Oesterhelt/Andrea Opel



*Stefan Oesterhelt, LL.M.,
Rechtsanwalt, dipl. Steuer-
experte, Partner bei Hom-
burger AG, Zürich*



*Andrea Opel, Prof. Dr. iur.,
Ordinaria für Steuerrecht an
der Universität Luzern*

Inhalt

| | | | | | |
|----------|---|-----------|----------|--|-----------|
| 1 | BGer vom 25.11.2024 (Umsatzabgabe bei Konzernübertragung und Mitarbeiterbeteiligung) | 45 | 5 | BGer vom 30.10.2024 (Methodendualismus bei einer Stiftung) | 57 |
| 1.1 | Sachverhalt | 45 | 5.1 | Sachverhalt | 57 |
| 1.2 | Aus den Erwägungen | 45 | 5.2 | Aus den Erwägungen | 57 |
| 1.3 | Bemerkungen | 46 | 5.3 | Bemerkungen | 58 |
| 2 | BGer vom 3.10.2024 (Nutzungsberechtigung an Obligationen bei Cross-Currency Swaps) | 48 | 6 | BGer vom 9.12.2024 (Einkommenssteuer beim Thesaurierungsfonds) | 59 |
| 2.1 | Sachverhalt | 48 | 6.1 | Sachverhalt | 59 |
| 2.2 | Aus den Erwägungen | 48 | 6.2 | Aus den Erwägungen | 59 |
| 2.3 | Bemerkungen | 49 | 6.3 | Bemerkungen | 60 |
| 3 | BGer vom 28.10.2024 (Steuerbefreiung eines Vereins, der ein Hotel betreibt) | 52 | 7 | BGer vom 10.10.2024 (Vermögenssteuer beim Wohnrecht) | 61 |
| 3.1 | Sachverhalt | 52 | 7.1 | Sachverhalt | 61 |
| 3.2 | Aus den Erwägungen | 52 | 7.2 | Aus den Erwägungen | 61 |
| 3.3 | Bemerkungen | 53 | 7.3 | Bemerkungen | 62 |
| 4 | BGer vom 12.8.2024 (Steuerbefreiung einer Privatschule) | 55 | 8 | BGer vom 23.9.2024 (Internationale Ausscheidung bei Ehegattenalimenen und Schuldzinsen) | 63 |
| 4.1 | Sachverhalt | 55 | 8.1 | Sachverhalt | 63 |
| 4.2 | Aus den Erwägungen | 55 | 8.2 | Aus den Erwägungen | 63 |
| 4.3 | Bemerkungen | 56 | 8.3 | Bemerkungen | 64 |

| | | | | | |
|------------|--|-----------|-------------|--|-----------|
| 9 | BGer vom 19.8.2024 (Nichtigkeit einer Ermessens- veranlagung) | 66 | 10 | BGer vom 21.10.2024 (Neue Tatsache für die Einleitung eines Nachsteuerverfahrens) | 68 |
| 9.1 | Sachverhalt | 66 | 10.1 | Sachverhalt | 68 |
| 9.2 | Aus den Erwägungen | 66 | 10.2 | Aus den Erwägungen | 68 |
| 9.3 | Bemerkungen | 67 | 10.3 | Bemerkungen | 69 |
| | | | | Literatur | 70 |
| | | | | Materialien | 72 |

1 BGer vom 25.11.2024¹ (Umsatz- abgabe bei Konzernübertragung und Mitarbeiterbeteiligung)

1.1 Sachverhalt

Im Rahmen einer Umsatzabgaberevision hat die ESTV bei der inländischen börsenkotierten A. SA zwei Transaktionen beanstandet und Umsatzabgabe in Höhe von CHF 2 752 472 gefordert.

Die erste Beanstandung betraf den Erwerb einer Beteiligung von 14,9 % an der ausländischen B. SAS durch eine ausländische Konzerngesellschaft² der A. SA zum Verkehrswert. Verkäuferin war C. SA, eine inländische Konzerngesellschaft des A-Konzerns. Die A. SA hielt vor dem Erwerb der Beteiligung von 14,9 % bereits eine direkte Beteiligung von 25 % an der B. SAS.

Die zweite Beanstandung betraf die Lieferung von A-Aktien an Mitarbeiter des A-Konzerns im Rahmen von zwei Mitarbeiterbeteiligungsplänen, einem «Restricted Share Units (RSU)»-Plan und einem «Performance Share Units (PSU)»-Plan.

Hiergegen setzte sich die A. SA zur Wehr.

1.2 Aus den Erwägungen

In Bezug auf den Erwerb der B. SAS stellt sich die Frage, ob der Ausnahmetatbestand von Art. 14 Abs. 1 lit. j StG zur Anwendung gelangt, obwohl die Erwerberin eine ausländische Konzerngesellschaft war und die erworbene Beteiligung unterhalb der Schwelle von 20 % lag.

Im Sinne einer grammatikalischen Auslegung trifft es zwar zu, dass Art. 14 Abs. 1 lit. j StG zwei unterschiedliche Tatbestände erfasst: einerseits Umstrukturierungen iSv Art. 61 Abs. 3 DBG (Art. 14 Abs. 1 lit. j Halbs. 1 StG) und andererseits Verkäufe von Beteiligungen von 20 % zwischen in- und ausländischen Konzerngesellschaften

(Art. 14 Abs. 1 lit. j Halbs. 2 StG). Eine solche Interpretation entspricht aber nicht dem wahren Sinn der Bestimmung, was sich aus den Materialien ergibt.

Der erste Halbsatz von Art. 14 Abs. 1 lit. j StG wurde im Ständerat eingefügt. In den Debatten wurde argumentiert, dass damit erreicht werden sollte, dass «entgeltliche Übertragungen im Bereiche von Beteiligungen im Konzern im In- und Ausland nicht mehr der Umsatzabgabe unterliegen sollen».³

Der zweite Halbsatz von Art. 14 Abs. 1 lit. j StG wurde später vom Nationalrat eingefügt. Dadurch sollte garantiert werden, dass entgeltliche Übertragungen im Konzern sowohl im In- wie auch im Ausland nicht mehr der Umsatzabgabe unterliegen sollen.⁴

Der Gesetzgeber wollte also mit der Einfügung von Art. 14 Abs. 1 lit. j StG die konzerninterne Übertragung von Beteiligungen von der Umsatzabgabe ausnehmen, ob sie nun zwischen inländischen oder ausländischen Gesellschaften erfolgt. Folglich betrifft Art. 14 Abs. 1 lit. j StG in Wirklichkeit nur einen einzigen Fall, nämlich Übertragungen, die eine «Umstrukturierung» iSv Art. 61 Abs. 3 DBG darstellen.

Entgegen der Auffassung der ESTV kann es auch bei der Übertragung auf eine ausländische Konzerngesellschaft keine Rolle spielen, ob die übertragene Beteiligung selbst die Höhe von 20 % erreicht oder ob innerhalb der Gruppe an der Gesellschaft, deren Anteile übertragen werden, mindestens 20 % gehalten werden.

Da die A. SA im vorliegenden Fall direkt und indirekt eine Beteiligung von 39,9 % an der B. SAS hielt, sind die Voraussetzungen für die Anwendung von Art. 14 Abs. 1 lit. j StG erfüllt.

Die zweite Aufrechnung bezog sich auf den RSU- und den PSU-Plan für das höhere Kader der A. SA. Nach ei-

1 9C_168/2023 und 9C_176/2023 (zur amtlichen Publikation vorgelesen).

2 Dies ergibt sich aus dem Urteil der Vorinstanz (BVGer 16.1.2023, A-3279/2019).

3 So Votum SR Rolf Schweiger (vom 21.3.2001) in: AB 2001 S, 164/BO 2001 E, 164. Ähnlich Votum SR Toni Dettling (vom 21.3.2001) in: AB 2001 S, 165/BO 2001 E, 165.

4 Vgl. Votum NR Jean-Michel Cina (vom 12.3.2003) in: AB 2003 N, 253/BO 2003 N, 253.

Gesetzgebungs-Agenda 2025/1

Dr. iur. Henk Fenners*/lic. iur. Heinz Baumgartner**/lic. iur. Pascal Duss***

Inhalt

| | | | |
|--|-----------|--|-----------|
| 1 Bund | 74 | 2.5 Genf. | 78 |
| 1.1 Volksinitiative «Für eine soziale Klimapolitik – steuerlich gerecht finanziert» | 74 | 2.5.1 Gesetz 13 030 | 78 |
| 1.2 Besteuerung des Erwerbseinkommens aus Telearbeit von Grenzgängerinnen und Grenzgängern | 74 | 2.5.2 Gesetz 13 402 | 79 |
| 1.3 OECD-Mindestbesteuerung in der Schweiz, Inkraftsetzung der «Income Inclusion Rule» | 74 | 2.5.3 Gesetz 13 412 | 79 |
| 1.4 Ausgleich der Folgen der kalten Progression. | 74 | 2.5.4 Gesetzesentwurf 13 551 | 79 |
| 1.5 Schaffung der Möglichkeit von Einkäufen in die Säule 3a | 75 | 2.5.5 Gesetzesentwurf 13 552 | 80 |
| 1.6 Systemwechsel bei der Wohneigentumsbesteuerung | 75 | 2.6 Glarus | 80 |
| 1.7 Einführung einer Objektsteuer auf Zweitliegenschaften | 75 | 2.7 Graubünden | 80 |
| 1.8 Einführung der Individualbesteuerung | 75 | 2.8 Jura | 80 |
| 1.9 Erstreckung der Verlustverrechnung | 76 | 2.9 Neuenburg | 81 |
| 1.10 Verlängerung der Ausnahmebestimmungen für Too-big-to-fail-Instrumente | 76 | 2.10 Nidwalden | 81 |
| 1.11 In der Wintersession 2024 behandelte Motionen und Initiativen | 76 | 2.11 Obwalden | 82 |
| 2 Kantone | 77 | 2.12 St.Gallen | 82 |
| 2.1 Aargau | 77 | 2.13 Thurgau | 82 |
| 2.2 Basel-Landschaft | 77 | 2.14 Wallis | 82 |
| 2.3 Bern | 77 | 2.15 Zug | 83 |
| 2.4 Freiburg | 78 | 2.16 Zürich | 83 |
| | | 3 International | 83 |
| | | 3.1 Übersicht | 83 |
| | | 3.2 Frankreich | 84 |
| | | 3.3 Indien | 84 |
| | | 3.4 Kuwait | 85 |
| | | 3.5 Slowenien | 85 |

* Amtsleiter-Stellvertreter und Leiter Rechtsabteilung des Kantonalen Steueramts St.Gallen, St.Gallen.

** Juristischer Mitarbeiter des Kantonalen Steueramts St.Gallen, St.Gallen.

*** Leiter bilaterale Steuerfragen und Doppelbesteuerung, Staatssekretariat für internationale Finanzfragen, Bern.

Abonnement

Ausfüllen und senden an:

Institut für Law and Economics

Universität St.Gallen, Varnbuelstrasse 19, CH-9000 St.Gallen

Ich abonniere/wir abonnieren das Forum für Steuerrecht zum Preis von CHF 424.40 pro Jahr (Studierende und Steuerexperten in Ausbildung: 50 % Rabatt für Neu-Abonnemente), beginnend mit:

Ausgabe 2025/1 Ausgabe 20___/1

In diesem Preis sind der Jahresordner und die Mehrwertsteuer enthalten; Versandkosten werden mit dem effektiven Betrag in Rechnung gestellt.

Anzahl Abonnemente:

Name/Firma:

Adresse:

PLZ, Ort:

Tel.:

E-Mail:

Datum:

Unterschrift:
