

Sachverhalt

Die Inventa AG hat ihren Sitz im Kanton Bern. Sie ist eine operativ tätige Unternehmung im Bereich der Herstellung von medizinischen Präzisionsinstrumenten. Aktionäre sind zu gleichen Teilen die drei Geschwister Müller, nämlich:

- Irmgard Müller, kollektiv zeichnungsberechtigte Verwaltungsratspräsidentin;
- Patrick Müller: kollektiv zeichnungsberechtigter Verwaltungsrat;
- Roger Müller: kollektiv zeichnungsberechtigter Verwaltungsrat.

Alle drei Geschwister arbeiten in der Inventa AG zudem in diversen operativen Funktionen mit.

Die Inventa AG hat nach Aufforderung durch die kantonal-bernische Steuerverwaltung im Kanton Bern für das Jahr 2016 eine Steuererklärung eingereicht.

Ein Gewinnbetrag in Höhe von CHF 900'000 ist unbestritten. Bezüglich anderer Positionen der Steuerveranlagungen des Jahres 2016 (Direkte Bundessteuer sowie bernische Staats- und Gemeindesteuer) bestehen indes unterschiedliche Auffassungen zwischen der Inventa AG und der bernischen Steuerverwaltung. Im Zuge der Veranlagungsverfahren haben die bernischen Steuerbehörden dementsprechend diverse Aufrechnungen vorgenommen. Da die Inventa AG mit diesen nicht einverstanden war, hat sie gegen die Veranlagungsverfügungen des Jahres 2016 (direkte Bundessteuer/bernische Staats- und Gemeindesteuer) im Jahre 2019 Einsprache erhoben. Nachdem sämtliche Begehren der Inventa AG in den Einspracheentscheiden der bernischen Steuerverwaltung abgewiesen wurden, hat die Inventa AG Rekurs/Beschwerde an die bernische Steuerrekurskommission erhoben.

Aus den Veranlagungs- und Einspracheverfahren vor der bernischen Steuerverwaltung resp. dem Rekurs-/Beschwerdeverfahren vor der bernischen Steuerrekurskommission sind folgende Sachverhaltselemente bekannt (vgl. auch die zahlenmässige Übersicht in **Beilage 1**):

1. Im Jahr 2016 hat die Inventa AG auf eine neu gegründete Schwestergesellschaft, die Explorator AG, einen Teil ihrer Grundstücke/Gebäude sowie einzelne Patente und sonstige Immaterialgüter zum Buchwert von CHF 10 Mio. (Verkehrswert: CHF 35 Mio.) übertragen, und zwar im Rahmen einer sog. Spaltung (genau: Abspaltung). Ebenfalls übertragen wurde Umlaufvermögen im Betrag von CHF 1 Mio. Insgesamt wechselten auch drei Mitarbeiter/-innen von der Inventa AG zur Explorator AG. Grundstücke/Gebäude und Immaterialgüter hängen insofern zusammen, als in den Gebäuden unter anderem die mit den Immaterialgütern verbundenen Forschungsaktivitäten stattfinden. Grund für die Abspaltung waren führungsmässige Überlegungen.

Bilanzmässig kann die Transaktion wie folgt dargestellt werden:

Bilanz Inventa AG vor Abspaltung per 1.1.2016

AKTIVEN		PASSIVEN	
Umlaufvermögen	7'000'000	22'000'000	Fremdkapital
Übriges Anlagevermögen	20'000'000	8'000'000	Aktienkapital
Grundstücke/Gebäude ¹⁾	9'000'000	6'000'000	Kapitalreserven
Immateriälgüter ²⁾	5'000'000	5'000'000	Gewinnreserven
TOTAL	<u>41'000'000</u>	<u>41'000'000</u>	

1) stille Reserven: CHF 25'000'000

2) stille Reserven: CHF 8'000'000

Bilanz Inventa AG nach Abspaltung per 1.1.2016

AKTIVEN		PASSIVEN	
Umlaufvermögen	6'000'000	19'000'000	Fremdkapital
Übriges Anlagevermögen	20'000'000	6'000'000	Aktienkapital
Grundstücke/Gebäude ¹⁾	2'000'000	3'000'000	Kapitalreserven
Immateriälgüter ²⁾	2'000'000	2'000'000	Gewinnreserven
TOTAL	<u>30'000'000</u>	<u>30'000'000</u>	

1) stille Reserven: CHF 5'000'000

2) stille Reserven: CHF 3'000'000

Bilanz Explorator AG nach Abspaltung per 1.1.2016

AKTIVEN		PASSIVEN	
Umlaufvermögen	1'000'000	3'000'000	Fremdkapital
Grundstücke/Gebäude ¹⁾	7'000'000	2'000'000	Aktienkapital
Immateriälgüter ²⁾	3'000'000	3'000'000	Kapitalreserven
		3'000'000	Gewinnreserven
TOTAL	<u>11'000'000</u>	<u>11'000'000</u>	

1) stille Reserven: CHF 20'000'000

2) stille Reserven: CHF 5'000'000

Dabei hat die Inventa AG geltend gemacht, die Übertragung der fraglichen Grundstücke/Gebäude und Immateriälgüter erfolge steuerneutral, da es sich um eine sog. Spaltung (genau: Abspaltung) im Sinne von Art. 61 DBG und Art. 88 StG handle und die übertragenen stillen Reserven von CHF 25 Mio. somit nicht besteuert würden. Die Veranlagungsbeamtin der bernischen Steuerverwaltung machte geltend, dass die Abspaltung nicht steuerneutral möglich sei und die stillen Reserven in Höhe von CHF 25 Mio. infolgedessen bei der In-

venta AG besteuert werden müssten, weil die Aktien an der Schwestergesellschaft Explorator AG im Jahr darauf, d.h. im Jahr 2017, an eine Käuferin zum Verkehrswert veräussert worden seien und somit die bei Abspaltungen zu beachtende fünfjährige Sperrfrist verletzt worden sei. Unbestrittener Grund für den Verkauf der Explorator AG war ein plötzlich erfolgtes, sehr vorteilhaftes Kaufangebot einer chinesischen Unternehmensgruppe.

Die Inventa AG machte ferner geltend, sie habe im Zuge eines sog. Steuerrulings die Transaktion der Steuerverwaltung vorgängig geschildert und diese habe der Steuerneutralität zugestimmt.

Die Steuerverwaltung ihrerseits wendete dagegen ein, im Steuerruling der Inventa AG sei damals nichts von einer möglichen baldigen Aktienveräusserung betreffend Explorator AG gesagt worden und das Steuerruling sei somit mangels genauer Schilderung des Sachverhaltes für die Behörden nicht nach Massgabe von Treu und Glauben verbindlich. Zudem machte die Steuerverwaltung geltend, sie habe damals im Steuerruling übersehen, dass es sich bei den übertragenen Grundstücken/Gebäuden, Patenten und sonstigen Immaterialgütern nicht um einen sog. Betrieb handle.

2. Im Kanton Freiburg ist Herr Zahnd als Angestellter für die Inventa AG tätig. Herr Zahnd hat die Aufgabe, in der französisch-sprachigen Schweiz potentielle Kunden und Interessenten auf die Inventa AG aufmerksam zu machen sowie die Produkte der Inventa AG resp. deren Funktionsweise zu erklären. Verträge abschliessen für die Inventa AG darf Herr Zahnd indes nicht. Sobald eine der besuchten Personen oder Unternehmungen sich konkret für die Produkte der Inventa AG interessiert, verweist Herr Zahnd die Interessenten an die «Zentrale» im Kanton Bern. Herr Zahnd wohnt im Kanton Freiburg. Die Inventa AG unterhält im Kanton Freiburg keine Büroräumlichkeiten. Die Tätigkeit von Herrn Zahnd für die Inventa AG spielt sich primär vor Ort bei den potentiellen Interessenten ab. Allfällige kleinere Administrativarbeiten erledigt Herr Zahnd in seiner Privatwohnung im Kanton Freiburg, wo er dafür ein kleines Arbeitszimmer eingerichtet hat. Für dieses Arbeitszimmer erhält Herr Zahnd von der Inventa AG aber keine Entschädigung, da ihm jederzeit auch in der «Zentrale» im Kanton Bern ein Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Aufgrund dieser Sachlage ist die Inventa AG der Meinung, dass ein Teil des Reingewinns des Jahres 2016 in der Höhe von CHF 200'000.- nicht im Kanton Bern sondern im Kanton Freiburg steuerbar ist, was die bernische Steuerverwaltung bestreitet.
3. Die Inventa AG hat auf dem Umsatz ihrer selbst hergestellten Erzeugnisse des Jahres 2016 eine pauschale Garantierückstellung von 2% oder CHF 200'000 gemacht. Diese sollte pauschal der Tatsache Rechnung tragen, dass auf selbst hergestellten Verkaufserzeugnissen erfahrungsgemäss gewisse Garantieleistungen erbracht werden müssen. Die für die Inventa AG zuständige Steuerbeamtin hat diese Rückstellung aufgerechnet mit der Begründung,

dass Rückstellungen nicht pauschal, sondern nur mit Bezug auf konkrete Einzelfälle gebildet werden könnten. Die Inventa AG bestreitet dies.

4. Im Laufe des Veranlagungsverfahrens hat sich ferner ergeben, dass die Inventa AG seit 2013 einer liechtensteinischen Anstalt Provisionen von jährlich CHF 80'000 für die angebliche Vermittlung von Kunden zahlte. Ein schriftlicher Vertrag besteht allerdings nicht. Im Zuge der Veranlagung tauchten zudem Dokumente auf, welche darauf schliessen lassen, dass einer der drei Aktionäre der Inventa AG, nämlich Roger Müller, wirtschaftlicher Eigentümer dieser liechtensteinischen Anstalt sein könnte. Die Veranlagungsbehörde verlangte von der Inventa AG einen detaillierten Beschrieb der geschäftlichen Beziehungen, eine Liste der vermittelten Kunden sowie Auskunft über die genauen Leistungen der liechtensteinischen Anstalt, was die Inventa AG unter anderem mit der Begründung verweigert, die bernischen Steuerbehörden könnten ohne weiteres ein formelles Amtshilfegesuch an die zuständigen liechtensteinischen Behörden aufgrund von Art. 26 des Doppelbesteuerungsabkommens mit Liechtenstein stellen um an besagte Informationen zu gelangen. Die Inventa AG sei aufgrund dieser Möglichkeit nicht auskunftspflichtig. Die Steuerverwaltung machte demgegenüber geltend, es liege eine verdeckte Gewinnausschüttung vor und bei Auslandssachverhalten treffe den Steuerpflichtigen zudem eine besonders qualifizierte Mitwirkungspflicht.
5. Schliesslich machte die Inventa AG noch Folgendes geltend: Sie hatte vor zwei Jahren, d.h. im Jahr 2014 einen Verlustvortrag von CHF 1 Mio. generiert. Im Jahr 2015 habe sie dann wiederum einen Gewinn von CHF 1.2 Mio. erzielt. Dummerweise habe sie damals im Jahr 2015 die Verlustverrechnungsmöglichkeit übersehen. Die Inventa AG wurde somit im Jahr 2015 auf einem Gewinn von CHF 1.2 Mio. besteuert. Die Inventa AG machte nun geltend, der Verlustvortrag von CHF 1 Mio. sei zumindest im vorliegend interessierenden Jahr 2016 anzurechnen. Hinsichtlich des danach noch immer verbleibenden restlichen Verlustvortrages von CHF 100'000 (siehe **Beilage 1**, Kolonne 2) sei zudem festzustellen, dass dieser in die Folgejahre vorgetragen werden könne.

Die Inventa AG hat gegen die Veranlagungsverfügungen vom 15. Januar 2019 am 30. Januar 2019 frist- und formgerecht Einsprache bei der kantonalen Steuerverwaltung gemacht. Die bernische Steuerverwaltung hat indes in ihren Einspracheentscheiden vom 30. April 2019 sämtliche Begehren der Inventa AG abgewiesen. Die Einspracheentscheide vom 30. April 2019 sind der Inventa AG mit eingeschriebenem Brief zugestellt worden.

Gegen die Einspracheentscheide hat die Inventa AG am 20. Juni 2019 einen Rekurs/eine Beschwerde bei der bernischen Steuerrekurskommission eingereicht. Der Rekurs/die Beschwerde wurde von Anton Müller verfasst, dem Sohn von Patrick Müller und Neffen von Irmgard Müller resp. Roger Müller. Anton Müller ist Jurist, allerdings ohne Anwaltspatent. Er war von Patrick Müller für die Erstellung/Einreichung einer Rechtsschrift rechtsgültig bevollmächtigt. Der Rekurs/die Beschwerde wurde

von Anton Müller sowie Irmgard Müller unterzeichnet. Gleichzeitig machte Anton Müller im Rekurs/in der Beschwerde einen Fristwiederherstellungsgrund geltend.

Das Begehren um Fristwiederherstellung hatte folgenden Hintergrund: Die kantonale Steuerverwaltung hat ihre Einspracheentscheide vom 30. April 2019 mittels eingeschriebenem Brief an die Inventa AG versendet. Gemäss Track & Trace-Auszug sind die Einspracheentscheide am 2. Mai 2019 bis 8. Mai 2019 zur Abholung gemeldet gewesen. Nachdem die Sendung nicht abgeholt wurde, sind die Einspracheentscheide am 9. Mai 2019 an die kantonale Steuerverwaltung retourniert worden. Am 11. Juni 2019 hat Anton Müller nach einem Telefonat mit der Steuerverwaltung von den Umständen betreffend Zustellung erfahren und am 20. Juni 2019 (Postaufgabe) den erwähnten Rekurs/die Beschwerde gleichzeitig mit einem Fristwiederherstellungsgesuch bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern eingereicht.

Die Inventa AG machte geltend, ihr Betriebsgebäude und die damit verbundene Zustelladresse befinde sich in einem übel beleumdeten Vorortsquartier mit einem akuten Alkohol- und Drogenproblem etc. Es sei ihr bisher leider nicht gelungen, ein anderes Terrain zu finden. Sie habe den Abholschein für den eingeschriebenen Brief mit den Einspracheentscheiden nie erhalten. Es sei nicht das erste Mal, dass Abholscheine in falschen Briefkästen landen würden. Zudem hätten Dritte schon einige Male ihre Post entwendet und entsorgt. Als Beweismittel reichte die Inventa AG diverse Fotos von Briefkästen zu den Akten mit dem Vermerk «Post auf der Strasse, von Dritten unberechtigt geöffnet und behündigt, Abholscheine überall, nur nicht im Briefkasten, geplünderte Briefkästen usw.».

Sie, die Inventa AG, habe bereits früher Probleme mit der Postzustellung gehabt und die Steuerverwaltung telefonisch darauf hingewiesen. Die Steuerverwaltung habe indes den Vorschlag abgelehnt, sämtliche die Inventa AG betreffende Post an die Privatadresse von Irmgard Müller als Verwaltungsratspräsidentin zu senden. Schliesslich legte die Inventa AG auch noch ein Schreiben zu den Akten, mit dem sie sich bei der Kantonspolizei (mit Briefkopie an die zuständige Poststelle) über die unhaltbaren Zustände vor ihrem Betriebsgelände und die damit verbundenen Schwierigkeiten bei der korrekten postalischen Zustellung beschwert hatte.

In ihrer Vernehmlassung machte die bernische Steuerverwaltung geltend, auf den Rekurs/die Beschwerde sei nicht einzutreten oder im Falle des Eintretens seien sämtliche Rechtsbegehren der Inventa AG abzuweisen. Als Begründung führte die Steuerverwaltung aus, der Rekurs/die Beschwerde sei nicht durch einen Anwalt verfasst worden, was vor Rekurskommission indes Bedingung sei. Auch die Unterschrift von Irmgard Müller könne diesen Fehler nicht heilen, weil sie nur Kollektivunterschrift habe und infolgedessen nicht einzelzeichnungsberechtigt sei. Zudem sei der Rekurs/die Beschwerde vom 20. Juni 2019 sowieso verspätet eingereicht worden.

Die bernische Steuerrekurskommission ist auf den Rekurs/die Beschwerde teilweise eingetreten, und hat mit Urteilen vom 13. Februar 2020 (zugestellt am 14. Februar 2020) materiell wie folgt entschieden:

- die Abspaltung (siehe Ziff. 1 oben) sei entgegen der Ansicht der Inventa AG nicht steuerneutral zulässig,
- im Kanton Freiburg liege keine Betriebsstätte der Inventa AG (siehe Ziff. 2 oben) vor so dass kein Gewinnanteil in den Kanton Freiburg auszuscheiden sei,
- die pauschale Garantierückstellung (siehe Ziff. 3 oben) sei entgegen der Ansicht der kantonalen Steuerverwaltung zulässig,
- der Abzug der Provisionszahlung im Betrag von CHF 80'000 (siehe Ziff. 4 oben) sei zu verweigern,
- der Verlustvortrag (siehe Ziff. 5 oben) sei verfallen und könne im Jahr 2016 infolge nicht lückenlos vorgenommener Verlustverrechnung (sog. ungesäumte Verlustverrechnung) nicht mehr gewinnmindernd geltend gemacht werden und es sei auch kein Feststellungsbegehren hinsichtlich Höhe des Verlustvortrages möglich. Auf das diesbezügliche Feststellungsbegehren ist die Steuerrekurskommission dementsprechend nicht eingetreten.

Die Inventa AG hat am 10. März 2020 die Entscheide der bernischen Steuerrekurskommission bei der nächst höheren zuständigen Instanz angefochten. Die entsprechende Rechtsschrift ist durch Irmgard Müller und Roger Müller unterzeichnet. Es enthält folgendes Begehren:

1. Die Entscheide der bernischen Steuerrekurskommission vom 13. Februar 2020 seien betreffend direkter Bundessteuer des Steuerjahres 2016 sowie betreffend bernischer Staats- und Gemeindesteuer des Steuerjahres 2016 aufzuheben und der steuerbare und satzbestimmende Gewinn des Steuerjahres 2016 auf CHF 0 festzusetzen (direkte Bundessteuer und bernische Staats- und Gemeindesteuer).
2. Es sei festzustellen, dass die Inventa AG einen steuerlichen Verlustvortrag im Umfang von CHF 100'000 während der steuerlich verbleibenden Verlustvortragsperiode vortragen könne.
3. Eventualiter: Falls die Abspaltung mit der Explorator AG nicht steuerneutral sei, sei der Inventa AG diesbezüglich ein Steuererlass zu gewähren.
4. Die Inventa AG sei im Verfahren vor der zuständigen Rechtsmittelinstanz amtlich durch einen Anwalt/eine Anwältin zu verbeiständen

alles unter Kostenfolge.

Die Inventa AG wiederholt und begründet alle Einwände, die sie bereits vor der Steuerrekurskommission vorgebracht hat.

Hinsichtlich Punkt 3 führt die Inventa AG aus, falls sie auf den stillen Reserven Einkommenssteuern zahlen müsste, würde Sie finanziell ruiniert, was nicht im Interesse des Fiskus sein könne, so dass ihr der Steuererlass i.S.v. Art. 167 ff. DBG/Art. 240 ff. StG zu gewähren sei.

Zu Punkt 4 führt die Inventa AG aus, die Angelegenheit sie derart kompliziert, dass sie Anrecht auf einen amtlichen Anwalt/eine amtliche Anwältin habe.

Die Steuerverwaltung macht in ihrer Stellungnahme erneut geltend, dass die Steuerrekurskommission auf den Rekurs/die Beschwerde infolge verpasster Frist nicht hätte eintreten dürfen und hält im Übrigen auch materiell an ihren Einspracheentscheiden fest.

Aufgabe:

1. Verfassen Sie den Entscheid der zuständigen Rechtsmittelinstanz. Für den Sachverhalt und die Prozessgeschichte kann auf die Aufgabe verwiesen werden. Es ist in jedem Fall zu sämtlichen Argumenten der Verfahrensbeteiligten materiell Stellung zu nehmen, unabhängig davon, ob auf das Rechtsmittel eingetreten werden kann.

Achten Sie auf einen klaren, sinnvollen Aufbau des Entscheids, welcher alle notwendigen, fallbezogenen Elemente und Ausführungen enthält. Begründen Sie der Prüfungssituation angemessen, d.h. ausführlich, umfassend und präzise, auch wenn in der Praxis sowie nach der Untersuchungsmaxime und dem Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen allenfalls auch weniger genügen würde. Begründen Sie problemorientiert, halten Sie sich bei Selbstverständlichem kurz.

Die bernische Kapitalsteuer ist nicht zu behandeln.

2. Füllen Sie die letzte Kolonne, d.h. Kolonne 7 auf der **Beilage 1** aus.

(Es ist davon auszugehen, dass die zur Verfügung gestellten Gesetzesgrundlagen für sämtliche relevanten Jahre des Sachverhalts bereits Gesetzeskraft hatten).

Beilagen (im Anhang)

1. Zusammenstellung der Gewinnsteuerverhältnisse und Aufrechnungen betreffend Inventa AG in den verschiedenen Verfahrensstadien.
2. Kalenderauszüge Jahre 2019 und 2020.
3. Ziff. 4.3.2.5 bis 4.3.2.8. des Kreisschreibens Nr. 5 der ESTV vom 1. Juni 2004

Hilfsmittel:

1. Eidgenössische Erlasse:

- BV (SR 101)
- DBG (SR 642.11)
- VBE (SR 642.121)
- StHG (SR 642.14)
- BGG (SR 173.110)
- VwVG (SR 172.021)

- ZPO (SR 272)
- ZGB (SR 210)
- OR (SR 220)
- Art. 29 FusG (SR 221.301)
- Art. 26 DBA-Liechtenstein (SR 0.672.951.43)

2. Bernische Erlasse:

- KV (BSG 101.1)
- VRPG (BSG 155.21)
- GSOG (BSG 161.1)
- StRKG BE (BSG 661.611)
- StG (BSG 661.11)
- AbV (BSG 661.312.59)
- BEZV (BSG 661.733)
- BStV (BSG 668.11)
- VKD (BSG 161.12)
- PKV (BSG 168.811)
- GebV (BSG 154.21)

2019

Januar						
Kw	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa So
1	1	2	3	4	5	6
2	7	8	9	10	11	12 13
3	14	15	16	17	18	19 20
4	21	22	23	24	25	26 27
5	28	29	30	31		

Februar						
Kw	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa So
5			1	2	3	
6	4	5	6	7	8	9 10
7	11	12	13	14	15	16 17
8	18	19	20	21	22	23 24
9	25	26	27	28		

März						
Kw	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa So
9			1	2	3	
10	4	5	6	7	8	9 10
11	11	12	13	14	15	16 17
12	18	19	20	21	22	23 24
13	25	26	27	28	29	30 31

April						
Kw	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa So
14	1	2	3	4	5	6 7
15	8	9	10	11	12	13 14
16	15	16	17	18	19	20 21
17	22	23	24	25	26	27 28
18	29	30				

Mai						
Kw	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa So
18			1	2	3	4 5
19	6	7	8	9	10	11 12
20	13	14	15	16	17	18 19
21	20	21	22	23	24	25 26
22	27	28	29	30	31	

Juni						
Kw	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa So
22						1 2
23	3	4	5	6	7	8 9
24	10	11	12	13	14	15 16
25	17	18	19	20	21	22 23
26	24	25	26	27	28	29 30

Juli						
Kw	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa So
27	1	2	3	4	5	6 7
28	8	9	10	11	12	13 14
29	15	16	17	18	19	20 21
30	22	23	24	25	26	27 28
31	29	30	31			

August						
Kw	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa So
31			1	2	3	4
32	5	6	7	8	9	10 11
33	12	13	14	15	16	17 18
34	19	20	21	22	23	24 25
35	26	27	28	29	30	31

September						
Kw	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa So
35						1
36	2	3	4	5	6	7 8
37	9	10	11	12	13	14 15
38	16	17	18	19	20	21 22
39	23	24	25	26	27	28 29
40	30	31				

Oktober						
Kw	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa So
40	1	2	3	4	5	6
41	7	8	9	10	11	12 13
42	14	15	16	17	18	19 20
43	21	22	23	24	25	26 27
44	28	29	30	31		

November						
Kw	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa So
44						1 2 3
45	4	5	6	7	8	9 10
46	11	12	13	14	15	16 17
47	18	19	20	21	22	23 24
48	25	26	27	28	29	30

Dezember						
Kw	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa So
48						1
49	2	3	4	5	6	7 8
50	9	10	11	12	13	14 15
51	16	17	18	19	20	21 22
52	23	24	25	26	27	28 29
1	30	31				

Angaben ohne Gewähr

1.1. Neujahr, 19.4. Karfreitag, 22.4. Ostermontag, 1.5. Tag der Arbeit, 30.5. Christi Himmelfahrt, 10.6. Pfingstmontag, 3.10. Tag der Deutschen Einheit, 25./26.12. Weihnachten

© Kalenderpedia® www.kalenderpedia.de

2020

Januar						
Kw	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa So
1	1	2	3	4	5	
2	6	7	8	9	10	11 12
3	13	14	15	16	17	18 19
4	20	21	22	23	24	25 26
5	27	28	29	30	31	

Februar						
Kw	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa So
5						1 2
6	3	4	5	6	7	8 9
7	10	11	12	13	14	15 16
8	17	18	19	20	21	22 23
9	24	25	26	27	28	29

März						
Kw	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa So
9						1
10	2	3	4	5	6	7 8
11	9	10	11	12	13	14 15
12	16	17	18	19	20	21 22
13	23	24	25	26	27	28 29
14	30	31				

April						
Kw	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa So
14	1	2	3	4	5	
15	6	7	8	9	10	11 12
16	13	14	15	16	17	18 19
17	20	21	22	23	24	25 26
18	27	28	29	30		

Mai						
Kw	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa So
18						1 2 3
19	4	5	6	7	8	9 10
20	11	12	13	14	15	16 17
21	18	19	20	21	22	23 24
22	25	26	27	28	29	30 31

Juni						
Kw	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa So
23	1	2	3	4	5	6 7
24	8	9	10	11	12	13 14
25	15	16	17	18	19	20 21
26	22	23	24	25	26	27 28
27	29	30				

Juli						
Kw	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa So
27	1	2	3	4	5	
28	6	7	8	9	10	11 12
29	13	14	15	16	17	18 19
30	20	21	22	23	24	25 26
31	27	28	29	30	31	

August						
Kw	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa So
31						1 2
32	3	4	5	6	7	8 9
33	10	11	12	13	14	15 16
34	17	18	19	20	21	22 23
35	24	25	26	27	28	29 30
36	31					

September						
Kw	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa So
36	1	2	3	4	5	6
37	7	8	9	10	11	12 13
38	14	15	16	17	18	19 20
39	21	22	23	24	25	26 27
40	28	29	30			

Oktober						
Kw	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa So
40						1 2 3 4
41	5	6	7	8	9	10 11
42	12	13	14	15	16	17 18
43	19	20	21	22	23	24 25
44	26	27	28	29	30	31

November						
Kw	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa So
44						1
45	2	3	4	5	6	7 8
46	9	10	11	12	13	14 15
47	16	17	18	19	20	21 22
48	23	24	25	26	27	28 29
49	30					

Dezember						
Kw	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa So
49						1 2 3 4 5 6
50	7	8	9	10	11	12 13
51	14	15	16	17	18	19 20
52	21	22	23	24	25	26 27
53	28	29	30	31		

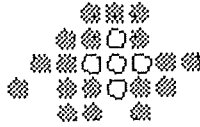
Angaben ohne Gewähr

1.1. Neujahr, 10.4. Karfreitag, 13.4. Ostermontag, 1.5. Tag der Arbeit, 21.5. Christi Himmelfahrt, 1.6. Pfingstmontag, 3.10. Tag der Deutschen Einheit, 25./26.12. Weihnachten

© Kalenderpedia® www.kalenderpedia.de

Beilage 3

Hauptabteilung Direkte Bundessteuer,
Verrechnungssteuer, Stempelabgaben



Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Administration fédérale des contributions AFC
Amministrazione federale delle contribuzioni AFC
Administraziun federala da taglia AFT

Direkte Bundessteuer
Verrechnungssteuer
Stempelabgaben

Bern, 1. Juni 2004

Kreisschreiben Nr. 5¹

Umstrukturierungen

[...]

4.3.2.5 Betrieb und Teilbetrieb

Nach geltender Praxis wird unter den Begriffen „Betrieb“ und „Teilbetrieb“ Folgendes verstanden:

- Betrieb: Organisatorisch-technischer Komplex von Vermögenswerten, welcher für die unternehmerische Leistungserstellung eine relativ unabhängige, organische Einheit darstellt.
- Teilbetrieb: Kleinster für sich lebensfähiger Organismus eines Unternehmens.

Ein Betrieb oder Teilbetrieb liegt dann vor, wenn kumulativ folgende Erfordernisse erfüllt sind:

- die Unternehmung erbringt Leistungen auf dem Markt oder an verbundene Unternehmen;
- die Unternehmung verfügt über Personal;

- der Personalaufwand steht in einem sachgerechten Verhältnis zum Ertrag.

Einem Betrieb können auch nichtbetriebsnotwendige Aktiven mitgegeben werden (z.B. liquide Mittel und Immobilien), sofern der Betrieb nicht nur von untergeordneter Bedeutung ist, nicht nur zum Zwecke einer steuerneutralen Spaltung geschaffen wurde und weitergeführt wird (allgemeiner Vorbehalt der Steuerumgehung).

4.3.2.6 Vermögensverwaltungs- und Holdinggesellschaften

Das Halten und Verwalten von Wertschriften, die lediglich der Anlage von eigenem Vermögen dienen, stellt auch bei einem grossen Vermögen nie einen Betrieb dar.

Eine Holdingspaltung ist nur dann steuerneutral, soweit die Grundvoraussetzungen einer steuerneutralen Umstrukturierung und wenn kumulativ folgende Erfordernisse erfüllt sind:

- bei den Beteiligungen handelt es sich wertmässig überwiegend um Beteiligungen an aktiven Gesellschaften;
- die Beteiligungen machen mehrheitlich mindestens 20 Prozent des Grund- oder Stammkapitals der anderen Gesellschaften aus oder ermöglichen auf andere Weise einen massgebenden Einfluss (z.B. durch einen Aktionärsbindungsvertrag);
- die nach der Spaltung bestehenden Holdinggesellschaften nehmen tatsächlich eine Holdingfunktion mit eigenem Personal oder über beauftragte Personen wahr (Koordination der Geschäftstätigkeit mehrerer Tochtergesellschaften; strategische Führung);
- die nach der Spaltung bestehenden Holdinggesellschaften bestehen weiter.

4.3.2.7 Finanz- und Immaterialgüterverwertungsgesellschaften

Finanz- und Immaterialgüterverwertungsgesellschaften führen dann einen Betrieb, wenn kumulativ:

- ein Marktauftritt erfolgt oder Dienstleistungen an Konzerngesellschaften erbracht werden;
- die Unternehmung tatsächlich mindestens eine Person für ihre Dienstleistungen beschäftigt oder beauftragt (eine Vollzeitstelle).

4.3.2.8 Immobiliengesellschaften

Das Halten und Verwalten eigener Immobilien stellt dann einen Betrieb dar, wenn kumulativ folgende Erfordernisse erfüllt sind:

- es erfolgt ein Marktauftritt oder es werden Betriebsliegenschaften an Konzerngesellschaften vermietet;
- die Unternehmung beschäftigt oder beauftragt mindestens eine Person für die Verwaltung der Immobilien (eine Vollzeitstelle für rein administrative Arbeiten);
- die Mieterträge betragen mindestens das 20-fache des marktüblichen Personalaufwandes für die Immobilienverwaltung²⁴.

Eine Spaltung von Immobiliengesellschaften ist nur dann steuerneutral möglich, soweit die Grundvoraussetzungen einer steuerneutralen Umstrukturierung erfüllt sind und

- die übertragenen Immobilien einen Betrieb verkörpern
- und die nach der Spaltung bestehenden Immobiliengesellschaften einen Betrieb oder Teilbetrieb weiterführen.

[...]