

ISIS – Vertiefungsseminar 17/303

Internationales Steuerrecht 2017
Schweiz/Deutschland

Unternehmen

von Florian Geiger und Roland Jung

Fallbeispiele

25. April 2017, Zürich-Oerlikon

I. Fallbeispiele

Fall 1: Auszahlung aus der Reserve für Kapitaleinlage

Sachverhalt

An der CH-AG sind A (natürliche Person mit Wohnsitz in der Schweiz, Kanton Zürich) und B (natürliche Person mit Wohnsitz in Deutschland) zu 40% bzw. 60% beteiligt. Beide halten die Anteile im Privatvermögen. Die CH-AG plant aus den freiwilligen Gewinnreserven eine Dividende in Höhe von CHF 1 Mio. auszuschütten.

Fragestellungen

1. Wie ist die Zahlung der Dividende verrechnungssteuerlich (kapitalertragsteuerlich) zu beurteilen?
2. Wie ist die Dividende bei A und bei B einkommenssteuerlich zu beurteilen?
3. Wie und in welchem Umfang kann Verrechnungssteuer zurückfordert bzw. gegengerechnet werden?

Zusätzlicher Sachverhalt (Folgeperiode)

Im Folgejahr erzielt die CH-AG einen Verlust, der sämtliche Gewinnreserven aufbraucht. Um dennoch eine Ausschüttung zu ermöglichen, soll ein Betrag aus den gesetzlichen Kapitalreserven – welche steuerrechtlich als Reserven aus Kapitaleinlagen qualifizieren – in Höhe von CHF 1 Mio. ausbezahlt werden.

Fragestellung

Wie ist die Zahlung bei A und bei B aus Sicht der Einkommens- und Verrechnungssteuer zu beurteilen?

Fall 2: Grenzüberschreitende Verlustverrechnung bei Betriebsstätten**Sachverhalt A –Swiss Outbound**

Die CH-AG ist eine operativ tätige Aktiengesellschaft in der Schweiz. In Deutschland hat die CH-AG eine Produktionsbetriebsstätte errichtet, die Anfang 2015 in Betrieb genommen wurde. Für das Mutterhaus und die Betriebsstätte werden separate Buchhaltungen geführt. Die CH-AG erzielt in der Steuerperiode 1.1. – 31.12.2015 – ohne Berücksichtigung des Jahresergebnisses der Betriebsstätte – einen Reingewinn vor Steuern in Höhe von CHF 1 Mio. Die Betriebsstättenbuchführung in Deutschland weist dagegen einen Jahresfehlbetrag von CHF 200.000 aus.

Fragestellung (Steuerperiode 1.1. – 31.12.2015)

1. Wie ist der Jahresfehlbetrag in Deutschland steuerlich zu behandeln?
2. Ist eine Verrechnung des Jahresfehlbetrags der deutschen Betriebsstätte mit dem Reingewinn in der Schweiz nach DBG und StG-ZH möglich?

Zusätzlicher Sachverhalt (Folgeperiode 1.1. – 31.12.2016)

In der Steuerperiode 1.1. – 31.12.2016 erzielt die CH-AG unverändert einen Reingewinn aus eigener Geschäftstätigkeit in Höhe von CHF 1 Mio. Die Betriebsstätte erwirtschaftet erstmals einen Jahresüberschuss vor Steuern in Höhe von CHF 300.000.

Fragestellung

1. Wie ist der Jahresüberschuss in Deutschland steuerlich zu behandeln?
2. Wie wirkt sich der Jahresüberschuss der deutschen Betriebsstätte bei der CH-AG gemäss DBG und StG-ZH steuerlich aus?

Fall 2: Grenzüberschreitende Verlustverrechnung bei Betriebsstätten**Sachverhalt B –Swiss Inbound**

Die D-GmbH ist eine operativ tätige Kapitalgesellschaft mit Sitz in Deutschland. In der Schweiz hat die D-GmbH eine Produktionsbetriebsstätte errichtet, die Anfang 2015 in Betrieb genommen wird. Die D-GmbH erzielt in der Steuerperiode 1.1. -31.12.2015 – ohne Berücksichtigung des Jahresergebnisses der Betriebsstätte – einen Jahresüberschuss vor Steuern in Höhe von CHF 1 Mio. Die Betriebsstättenbuchführung in der Schweiz weist dagegen einen Verlust von CHF 200.000 aus.

Fragestellung (Steuerperiode 1.1. - 31.12.2015)

1. Wie ist der Verlust in der Schweiz gemäss DBG und StG-ZH steuerlich zu behandeln?
2. Ist eine Verrechnung des Verlustes der Schweizer Betriebsstätte mit dem Jahresüberschuss in Deutschland möglich?

Zusätzlicher Sachverhalt (Steuerperiode 1.1. – 31.12.2016)

In der Steuerperiode 1.1. – 31.12.2016 erzielt die D-GmbH unverändert einen Jahresüberschuss aus eigener Geschäftstätigkeit in Höhe von CHF 1 Mio. Die Betriebsstätte erwirtschaftet erstmals einen Jahresüberschuss vor Steuern in Höhe von CHF 300.000.

Fragestellung

1. Wie ist der Jahresüberschuss in der Schweiz gemäss DBG und StG-ZH steuerlich zu behandeln?
2. Wie wirkt sich der Jahresüberschuss der Schweizer Betriebsstätte bei der D-GmbH steuerlich aus?

Fall 3: Finanzierung eines Unternehmenskaufs

Sachverhalt A –Swiss Outbound

Die CH-AG mit Sitz in der Schweiz plant, die deutsche D-GmbH zu erwerben. Der Kaufpreis beträgt € 60 Mio., die D-GmbH ist sehr profitabel. Die Hausbank der CH-AG wäre bereit, den vollen Kaufpreis zu einem Zinssatz von 5% fremdzufinanzieren.

Fragestellung

Sofern die CH-AG die D-GmbH erwirbt – inwieweit kann die CH-AG den Aufwand für die Zinszahlungen an die Hausbank steuerwirksam nutzen?

Inwieweit lässt sich die steuerliche Situation optimieren, wenn die CH-AG die M-GmbH mit Sitz in Deutschland gründet eigens und zum ausschliesslichen Zweck des Erwerbs der D-GmbH, diese als Käuferin auftritt und den Erwerb

(a) mittels Darlehen der Hausbank oder

(b) mittels Gesellschafterdarlehen von der CH-AG, welches diese bei ihrer Hausbank aufgenommen hat,

finanziert.

Zusätzlicher Sachverhalt

Sachverhalt wie oben. Die CH-AG möchte den Erwerb jedoch mittels einer in Deutschland ansässigen M-GmbH & Co. KG durchführen, an der sie sämtliche Anteile hält. Der Erwerb soll in voller Höhe fremdfinanziert werden, wobei die CH-AG das Darlehen aufnimmt und der M-GmbH & Co. KG den Gesamtbetrag als Eigenkapital zum Erwerb der Anteile an der D-GmbH zur Verfügung stellt.

Fragestellung

Wie können die Schuldzinsen der CH-AG aus der Finanzierung der Kapitaleinlage in die M-GmbH & Co. KG in Deutschland steuerwirksam mit dem operativen Ergebnis der D-GmbH verrechnet werden?

Bestehen darüber hinaus Möglichkeiten, diese Schuldzinsen in der Schweiz steuerwirksam geltend zu machen?

Sachverhalt B – Swiss Inbound mit deutscher Tochterkapitalgesellschaft

A mit Wohnsitz in der Schweiz hält die CH-AG in seinem Privatvermögen. Die CH-AG ist eine reine Holdinggesellschaft und besitzt sämtliche Anteile an der D-GmbH mit Sitz in Deutschland. Die M-AG mit Sitz in Deutschland ist sehr interessiert daran, die D-GmbH unmittelbar oder mittelbar zu erwerben. Der Kaufpreis beträgt € 60 Mio., die D-GmbH wird die nächsten drei Jahre ergebnisseitig jeweils eine „schwarze Null“ erzielen. Die Hausbank der M-AG wäre bereit, den vollen Kaufpreis zu einem Zinssatz von 5% fremdzufinanzieren. Die M-AG ist operativ tätig und erzielt daraus einen Jahresüberschuss vor Steuern von € 3 Mio., das steuerliche EBITDA beträgt € 4 Mio. Das Geschäft der M-AG ist vollständig eigenfinanziert.

Fragestellung

A ist nur bereit, die D-GmbH indirekt in der bisherigen Struktur zu veräußern. Das heisst er würde lediglich die CH-AG veräußern, die sämtliche Anteile an der D-GmbH hält. Was sind die Gründe?

1. Wie kann die M-AG die Schuldzinsen aus dem Erwerb der CH-AG **in Deutschland** steuerwirksam geltend machen?
2. Wie kann die M-AG die Schuldzinsen aus dem Erwerb der CH-AG **in der Schweiz** steuerwirksam geltend machen?
3. Sollte beides nicht möglich sein – gibt es eine Möglichkeit, die operativen Ergebnisse der D-GmbH unmittelbar mit den Schuldzinsen zu verrechnen?

II. Literaturhinweise

BMF-Schreiben vom 04.04.2016, BStBl. 2016 I S. 468.

BFH-Urteil vom 13.07.2016, VIII R 47/13, DStR 2016, 2395.

ENDERT, IStR 2017, S. 185.

MAYER-THEOBALD/SÜß, DStR 2017, S. 137.

Jahrbuch der 62. Steuerrechtlichen Jahresarbeitstagung Unternehmen 2011, Arbeitsgemeinschaft der Fachanwälte für Steuerrecht e.V., S. 412 ff.

SPILKER/PESCHKE, DStR 2011, S. 385.

KREFT, PIStB, 2010, S. 217.

JAHN, PIStB 2010, S. 230.

ACKERMANN/HÖFT, EuZW 2016, S. 258.

KUBE, IStR 2008, S. 305

GOEBEL/SCHMIDT, IStR 2009, 620

WITTKOWSKI, LINDSCHEID, IStR 2009, 225

Jahrbuch der Fachanwälte für Steuerrecht 2015/2016, S. 23 ff.

KNEIP/JÄNISCH, Tax Due Diligence, 2. Auflage, S. 559 ff.

GROTHERR, Handbuch der internationalen Steuerplanung, 3. Aufl., S. 334 ff.

STEFAN OESTERHELT/SUSANNE SCHREIBER, in: Zweifel/Beusch (Hrsg.)Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Auflage 2017, Kommentar zu Art. 51 und 52 und dort zitierte Literatur

MARKUS REICH/MARKUS WEIDMANN in: Zweifel/Beusch (Hrsg.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Auflage 2017, Kommentar zu Art. 20 und dort zitierte Literatur

JÜRIG ALTORFER in: Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli (Hrsg.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, Kommentar zu Art. 5 Abs. 1^{bis} VStG N 116 ff. und dort zitierte Literatur

MARCO DUSS/ANDREAS HELBING/FABIAN DUSS in: Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli (Hrsg.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, Kommentar zu Art. 4 Abs. 1 lit. b VStG N 116 ff. und dort zitierte Literatur

RICHNER/FREI/KAUFMANN//MEUTER, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Auflage 2013, Kommentar zu § 56 und 57 und dort zitierte Literatur

RICHNER/FREI/KAUFMANN//MEUTER, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Auflage 2013, Kommentar zu § 20 und 35 und dort zitierte Literatur