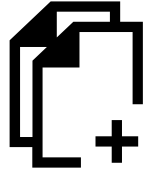


zsis)



UNTERLAGEN



Aktuelle Probleme und Perspektiven des Unternehmenssteuerrechts

Aktuelle Probleme des interkantonalen und internationa- len Unternehmenssteuerrechts

Prof. Dr. iur. René Matteotti

und

Philipp Betschart

Fallbeispiele

4.-5. Juni 2018, Bad Ragaz

Fallbeispiel 1

Interkantonale Ersatzbeschaffung von Liegenschaften

Sachverhalt

Die S AG produziert in einer eigenen Liegenschaft im Kanton Zürich Süsswaren. 2014 erwirbt sie eine neue Liegenschaft im Kanton St. Gallen, in welche sie noch im gleichen Jahr Sitz und Produktion verlagert. Ebenfalls 2014 verkauft sie die Liegenschaft im Kanton Zürich. Für den Verkauf der Zürcher Liegenschaft macht sie eine Ersatzbeschaffung geltend.

2018 gibt sie die Produktion in St. Gallen auf und verkauft die St. Galler Liegenschaft.

Für die **Zürcher Liegenschaft** sind folgende Werte massgebend (in Mio. Fr.)

| | |
|----------------------------|----|
| Verkaufspreis 2014 | 13 |
| Verkehrswert vor 20 Jahren | 9 |
| Anlagekosten | 6 |
| Buchwert beim Verkauf 2014 | 4 |

Für die **St. Galler Liegenschaft** sind folgende Werte massgebend (in Mio. Fr.)

| | |
|---|----|
| Verkaufspreis 2018 | 17 |
| Kaufpreis 2014 | 14 |
| Buchwert beim Kauf 2014 (nach Abschreibung infolge Ersatzbeschaffung) | 5 |
| Buchwert beim Verkauf 2018 | 4 |

Weitere Anlage- oder Veräusserungskosten sind nicht zu berücksichtigen.

Fragen

Zu prüfen sind die Steuerfolgen für die S AG aus dem Verkauf der St. Galler Liegenschaft im Jahr 2018:

1. Welcher Kanton ist für die Besteuerung zuständig?
2. (a) Wie ermittelt sich der 2018 steuerbare Gewinn? (b) Spielt es hier eine Rolle, dass im Kanton Zürich ein Teil des Buchgewinns im Jahr 2014 ohne Ersatzbeschaffung gar nicht steuerbar gewesen wäre (Differenz von Fr. 3 Mio. zwischen Verkehrswert vor 20 Jahren [Fr. 9 Mio.] und tieferen Anlagekosten [Fr. 6 Mio.]? (c) Wenn nein, wie könnte die Besteuerung dieser Differenz vermieden werden?
3. Ist der 2014 im Kanton Zürich aufgeschobene Gewinn in einer Verfügung festzustellen?
4. Wie wären die vorstehenden Fragen in der umgekehrten Konstellation zu beantworten (Ersatz einer St. Galler durch eine Zürcher Liegenschaft)?
5. Wie wäre Frage 1 zu beantworten, wenn die S AG die Liegenschaft in St. Gallen bereits 6 Monate nach dem Erwerb an den Immobilienfonds X verkauft und dann von diesem mietet (sale and lease back)?

Fallbeispiel 2

Wirtschaftliche Handänderung

Sachverhalt

Die ordentlich besteuerte P AG, mit Sitz im Kanton Thurgau, hält 100% der Anteile an der I AG, ebenfalls mit Sitz im Kanton Thurgau. Bei der I AG handelt es sich um eine Immobiliengesellschaft.

2018 veräussert die P AG ihre Beteiligung an der I AG an die Q AG. Dabei erzielt sie einen Kapitalgewinn (Differenz zwischen Veräusserungserlös und Gewinnsteuerwert der Beteiligung I AG) von Fr. 10 Mio. Von diesem Kapitalgewinn entfallen Fr. 4 Mio. auf eine von der I AG gehaltene Liegenschaft im Kanton Zürich und Fr. 6 Mio. auf eine von der I AG gehaltene Liegenschaft im Kanton Graubünden. Weder die Beteiligung an der I AG, noch die beiden von der I AG gehaltenen Liegenschaften wurden in der Vergangenheit abgeschrieben. Es fallen somit nur Wertzuwachsgewinne und keine wieder eingebrachten Abschreibungen an.

Fragen

1. Welche Folgen ergeben sich aus dem Verkauf der Beteiligung an der I AG bei den Gewinn- bzw. Grundstückgewinnsteuern der Kantone Zürich, Graubünden und Thurgau?
2. Ergeben sich andere Steuerfolgen, wenn die P AG nur 51% ihrer Anteile an der I AG veräussert und die restlichen 49% vorläufig behält?
3. Wie wären Fragen 1 und 2 zu beantworten, wenn die P AG ihren Sitz nicht im Kanton Thurgau, sondern in den Niederlanden hätte?
4. Wie wären Fragen 1 und 2 zu beantworten, wenn die P AG ihren Sitz nicht im Kanton Thurgau, sondern in Luxemburg hätte?

Sachverhaltsergänzung

2023 verkauft die I AG die beiden Liegenschaften in den Kantonen Zürich und Graubünden (zivilrechtliche Handänderungen).

Für die **Zürcher Liegenschaft** sind folgende Werte massgebend (in Mio. Fr.):

| | |
|--|----|
| Kaufpreis 2013 (zivilrechtlicher Erwerb durch I AG) | 10 |
| Anteiliger Veräusserungserlös (bei P AG) anlässlich der wirtschaftlichen Handänderung 2018 | 14 |
| Verkaufspreis 2023 (zivilrechtliche Handänderung) | 16 |

Für die **Graubündner Liegenschaft** sind folgende Werte massgebend (in Mio. Fr.):

| | |
|--|----|
| Kaufpreis 2012 (zivilrechtlicher Erwerb durch I AG) | 20 |
| Anteiliger Veräusserungserlös (bei P AG) anlässlich der wirtschaftlichen Handänderung 2018 | 26 |
| Verkaufspreis 2023 (zivilrechtliche Handänderung) | 27 |

Weitere Anlage- oder Verkaufskosten sind nicht zu berücksichtigen.

5. Welche Gewinn- bzw. Grundstückgewinnsteuerfolgen ergeben sich in den Kantonen Zürich und Graubünden für die I AG aus dem Verkauf der beiden Liegenschaften?

Fallbeispiel 3

Amtshilfe betreffend Verrechnungspreise

Sachverhalt

Die XYZ-Gruppe hat mehrere Tochtergesellschaften, u.a. in Frankreich sowie in der Schweiz. Die Direction Générale des Finances Publiques (DGFP, Steuerbehörde in Frankreich) stellte mehrere Amtshilfegesuche an die ESTV gestützt auf Art. 28 des DBA CH-FR. In den Gesuchen sind als in Frankreich betroffene juristische Personen die B GmbH und die C GmbH sowie weitere Gesellschaften angegeben. Betroffene juristische Personen in der Schweiz sind die A GmbH, die B GmbH, die C GmbH sowie die D GmbH.

Gemäss DGFP sind im Jahr 2009 die Tätigkeiten der Gruppe reorganisiert worden, insbesondere in Frankreich. Der Politikwechsel bei den Verrechnungspreisen der XYZ-Gruppe habe zu einer Änderung der Aufteilung des Gewinns innerhalb der Gruppe geführt. Die Bestimmungen im französischen Steuerrecht sähen vor, dass Transaktionen zwischen Unternehmen der gleichen Gruppe zu denselben Konditionen getätigt werden müssten, wie wenn sie zwischen unabhängigen Unternehmen getätigt worden wären. Bei länderübergreifenden Transaktionen von Gesellschaften der gleichen Gruppe sei es zudem notwendig, Informationen über diese Gesellschaften und die Gewinnverteilung zu haben. Diese Informationen seien für die französische Steuerverwaltung unabdingbar, damit sie die Höhe der Gewinne bestimmen könne, die aus Tätigkeiten in Frankreich stammten, und um die in Frankreich geschuldeten Steuern festzusetzen.

Die DGFP ersuchte daher je um folgende Auskünfte und Unterlagen:

1. Ist die im Gesuch genannte schweizerische Gesellschaft den schweizerischen Steuerbehörden bekannt? Falls ja, seit wann? Es sei eine Kopie der aktualisierten Statuten für die Periode 2010 bis 2011 zu übermitteln.

2. Welcher Natur sind die von dieser Gesellschaft ausgeübten Tätigkeiten? Ist die Tätigkeit in Europa in den Finanzdokumenten und juristischen Unterlagen der schweizerischen Gesellschaft ausgewiesen? Falls ja, seien die Dokumente und Beilagen (Geschäftsberichte, Finanzberichte, ...) zu übermitteln.
3. Über welche materiellen und menschlichen Ressourcen verfügt die Gesellschaft, um ihre Tätigkeiten auszuüben (Geschäftsräume, Anzahl Arbeitnehmer, Aktiven)? Es seien die Anzahl Arbeitnehmer, ihre Funktionen und Zuständigkeiten, aufgeschlüsselt nach Aufgabe, anzugeben. Ferner seien die Organigramme der Funktionen für die Jahre 2010 und 2011 zu übermitteln.
4. Reicht die Gesellschaft regelmässig Deklarationen ein? Falls ja, wie hoch sind die deklarierten Umsätze? Es seien die Deklarationen der Ergebnisse für die Jahre 2010 und 2011 (Bilanz und Erfolgsrechnung) zu übermitteln und die Sätze und die Höhe der Gesellschaftssteuern auf kommunaler, kantonaler und Bundesebene für jedes Jahr zu präzisieren.
5. Profitiert die Gesellschaft A GmbH resp. B GmbH resp. C GmbH resp. D GmbH von einem Regime für Prinzipalgesellschaften (so genanntes Regime der internationalen Steueraufteilung)? Profitiert sie von einem Regime für Hilfsgesellschaften? Im einen oder anderen Fall, sei zu präzisieren, welcher Teil des Einkommens aus einer festen Einrichtung oder aus ausländischen Quellen stammt und unter diesem Titel in der Schweiz von einer Ausnahme oder einer Besteuerung zum reduzierten Satz profitiert. Haben die schweizerischen Behörden in diesem Sinne ein Abkommen geschlossen? Falls ja, seien den französischen Behörden eine Kopie dieser Entscheidung zukommen zu lassen. Welcher Teil des Ertrages der Jahre 2010 und 2011 wurde zum normalen Satz besteuert? Welcher Teil des Einkommens hat von einer reduzierten Besteuerung oder einer Ausnahme profitiert (präzisieren Sie bitte den Satz, der auf Bundes-, kantonaler und kommunaler Ebene angewendet wurde)?

Das Gesuch betreffend die A GmbH enthielt zudem die folgende Frage:

Es sei zu präzisieren, wie sich die Gesellschaft während der verifizierten Periode finanzierte. Es seien die Summen, welche von der Gesellschaft C GmbH und von der Gesellschaft D GmbH für den französischen Markt überwiesen wurden, separat auszuweisen.

Jenes betreffend die B GmbH Folgendes:

Gibt es unter den Angestellten der schweizerischen Gesellschaft Personal, welches zuvor bei der französischen Gesellschaft beschäftigt war? Welche Angestellten wurden in Folge der Zentralisation der Risiken in der Schweiz transferiert?

Im Verfahren betreffend die D GmbH wird schliesslich um folgende Auskunft ersucht:

Ist es möglich, die auf französischem Staatsgebiet realisierten Resultate zu identifizieren, falls ja, sind die zugehörigen Elemente zu übermitteln.

Variante 1

Den französischen Steuerbehörden ist eine detaillierte Transferpreisdokumentation zur Verfügung gestellt worden, woraus sich ableite, dass die Transferpreise einem Drittvergleich standhielten.

Variante 2

Die Gesellschaft weigert sich, die Unterlagen der ESTV herauszugeben.

Fragen zum Grundsachverhalt

1. Muss dem Amtshilfegesuch Folge geleistet werden?
2. Wie läuft das Verfahren bei Amtshilfegesuchen ganz allgemein?

Frage zu Variante 1

3. Ändert sich etwas, wenn die französische Gesellschaft den französischen Steuerbehörden eine detaillierte Verrechnungspreisstudie eingereicht hat?

Frage zu Variante 2

4. Was sind die Konsequenzen, wenn die schweizerischen Gesellschaften sich weigern, die Informationen herauszugeben? Wie sieht danach der weitere Rechtsweg aus?

Fallbeispiel 4

Amtshilfe betreffend Verrechnungspreise: Informationen von Dritten

Sachverhalt

Der X-Konzern mit Sitz in der Schweiz kontrolliert die Tochtergesellschaft Y SA mit Sitz in Italien. Die italienische Steuerbehörde stellte im Rahmen ihrer Steuerprüfung fest, dass die Y SA die Eigentümerin der wichtigsten Technologie für die Herstellung eines Interferenzspektrometers ist. Die Technologie werde von Y SA selber sowie mit von ihr verbundenen Produktionsgesellschaften, inklusive Gruppengesellschaften A, B und C in Australien, Indien und in den USA, verwendet. Y SA habe mit diesen Gesellschaften verschiedene Lizenzvereinbarungen geschlossen und hauptsächlich Einnahmen in Form von Lizenzeinkünften erhalten. Der Betrag der Lizenzeinkünfte von den genannten Gruppengesellschaften erweise sich indes als relativ tief.

Die italienische Steuerbehörde ersucht nun die ESTV um Amtshilfe, denn sie möchte die Verrechnungspreise zwischen der Y SA und den Gesellschaften A, B und C feststellen. Zu diesem Zweck verlangt die italienische Steuerbehörde von der X AG die Erfolgs- und Verlustrechnungen, welche aus der Produktion und dem Vertrieb des Interferenzspektrometers in den Jahren 2012-2015 resultierten.

Variante

Bei der X AG handelt es sich um eine Zwischenholdinggesellschaft, welche Beteiligungen an anderen Gesellschaften des X-Konzerns sowie Beteiligungen an Gesellschaften mit Tätigkeitsbereichen auf dem Gebiet von Industrie, Handel und Dienstleistungen, hält. Die Tätigkeit der X AG besteht ausserdem darin, zusätzlich zu ihrer Holdingfunktion für die börsennotierte Konzernobergesellschaft, die Finanzdaten für die Erstellung der vierteljährlichen und der jährlichen Konzernabschlüsse zu konsolidieren und sie der börsennotierten Konzernobergesellschaft zur Verfügung zu stellen. Die X AG ist

weder in den Leistungsbeziehungen zwischen den in die Steuerprüfung involvierten ausländischen Gesellschaften, noch in der Forschung und Entwicklung, der Produktion und den Vertrieb der Interferenzspektrometer involviert.

Frage zum Grundsachverhalt und zur Variante

Ist die X AG zur Herausgabe der verlangten Gewinn- und Verlustrechnungen verpflichtet?

Fallbeispiel 5

Rückerstattung der Verrechnungssteuer

Sachverhalt

Die A AG hat ihren Sitz in Deutschland und hält seit 2007 die Hälfte des Aktienkapitals der schweizerischen Gesellschaft B AG. Die ESTV genehmigte der B AG, bei den auszuschüttenden Dividenden an die A AG in den ersten zwei Jahren nur 15% Verrechnungssteuer (Sockelsteuer) abzuziehen und im Übrigen das Meldeverfahren anzuwenden. Nach Ablauf der Haltedauer von zwei Jahren könnten die Dividenden ohne Abzug einer Verrechnungssteuer ausgeschüttet werden.

In der Folge schüttete die B AG der A AG eine Dividende von Fr. 15 Mio. aus. Am 24. April 2008 meldete die B AG der ESTV die Ausschüttung dieser Dividende und überwies die von ihr abgezogene (verbleibende) Verrechnungssteuer von Fr. 2.25 Mio. an die ESTV. Am 3. Februar 2012 stellte die A AG ein Rückerstattungs-gesuch.

Variante

Die A AG hat ihren Sitz in Spanien.

Fragen zum Grundsachverhalt und zur Variante

1. Besteht ein Anspruch auf Rückerstattung?
2. Kann nach dem DBA CH-E ein Verständigungsverfahren eingeleitet werden? Wo wäre ein solches einzuleiten und was wären die prozessualen Voraussetzungen? Wie sähe ein Verständigungsverfahren nach DBA CH-D aus?
3. Angenommen, es käme bei einem Verständigungsverfahren zu keiner Einigung. Wäre eine Entscheidung vor einem Schiedsgericht nach dem

DBA CH-E möglich? Wie wäre die Frage nach dem DBA CH-D zu beantworten?

4. Wie wären die Fragen 2 und 3 zu beantworten, wenn in der Schweiz bereits ein höchstrichterlicher Entscheid vorliegen würde?

Beilagenverzeichnis

- Fall 1: (a) Urteil des Bundesgerichts 2C_70/2017 vom 28. September 2017
- Fall 2: (a) Urteil des Bundesgerichts 2C_666/2015 vom 7. Oktober 2016
- Fall 3: (a) BGE 143 II 185 vom 13. Februar 2017
- Fall 5: (a) Urteil des Bundesgerichts 2C_1078/2015 vom 23. Mai 2017