

UNTERLAGEN

Die Inhalte dieser Unterlagen geben die Meinung der Autorinnen/der Autoren wieder. Sie widerspiegeln nicht zwingend die Meinung der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV). Im Übrigen wird darauf hingewiesen, dass die zwischenzeitliche Rechtsprechung seit dem Seminardatum nicht mehr nachgeführt wurde.



ISIS-Seminar

vom 4./5. Juni 2018
Grand Hotel Hof Bad Ragaz

Aktuelle Probleme und Perspektiven des Unternehmenssteuerrechts

Aktuelle Fragen zu Verrechnungssteuer und Stempelabgaben unter Einschluss internationaler Sachverhalte

Modellfälle von

Prof. Dr. iur. Peter Mäusli-Allenspach, LL.M.

lic. iur. Markus Küpfer, Fürsprecher

Thema 1: Verrechnungssteuer: Rückerstattung der nicht geschuldeten Steuer

Grundsachverhalt

Die Wandervogel AG (nachfolgend auch Gesellschaft) bezweckt gemäss Handelsregistereintrag hauptsächlich das Erbringen von Dienstleistungen im Zusammenhang mit Fernreisen. Die Gesellschaft hat ihren Sitz im Kanton A und ihr Aktienkapital beträgt CHF 100'000.--, aufgeteilt in 100 vollständig liberierte Namenaktien mit einem Nennwert von CHF 1'000.--. Sämtliche Aktien der Gesellschaft werden von Herrn X gehalten.

Mitte August 2015 führten Vertreter der Abteilung Externe Prüfung der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) bei der Wandervogel AG eine Buchprüfung betreffend die Verrechnungssteuer der Geschäftsjahre 2010 bis 2014 durch. Dabei hielt die ESTV dafür, dass gewisse Vorgänge in der Buchhaltung der Gesellschaft für die Zwecke der Verrechnungssteuer geldwerte Leistungen zu Gunsten des Alleinaktionärs, der auch als Geschäftsführer amtiert, darstellten. Dies teilte sie der Wandervogel AG mit Schreiben vom 10. Oktober 2015 mit und räumte ihr gleichzeitig die Möglichkeit ein, sich zu den beanstandeten Geschäften zu äussern und entsprechende Belege einzureichen. Die Wandervogel AG reichte zwar in der Folge gewisse Unterlagen und Belege ein. Diese genügten jedoch nach Ansicht der ESTV nicht aus, um den Vorwurf der geldwerten Leistungen zu entkräften. Daher rechnete die ESTV der Gesellschaft mit Rechnung vom 1. Februar 2016 die geschäftsmässig nicht begründeten Aufwände für Repräsentationsspesen des Alleinaktionärs und Geschäftsführers X für die Geschäftsjahre 2010 bis 2014 im Umfang von insgesamt CHF 50'000.-- auf. Die ESTV forderte gestützt darauf von der Waldvogel AG die darauf geschuldete Verrechnungssteuer von CHF 17'500.-- (ausmachend 35% auf CHF 50'000.--). Dieser Steuerbetrag sei der ESTV bis am 1. März 2016 zu

überweisen; allfällige begründete Einwendungen könnten ebenfalls bis zu diesem Zeitpunkt vorgebracht werden. Schliesslich hielt die ESTV in diesem Schreiben standardmässig fest, es nicht auszuschliessen, dass der erwähnte Sachverhalt strafrechtliche Folgen nach sich ziehen könne. Die ESTV werde diesfalls zu gegebener Zeit die Gesellschaft entsprechend orientieren. Die Wandervogel AG machte gegenüber der ESTV mit Schreiben vom 20. Februar 2016 erneut geltend, dass die von der ESTV aufgerechneten Repräsentationsspesen geschäftsmässig begründeter Aufwand darstellten und daher nicht Gegenstand der Verrechnungssteuer sein könnten.

Da sich die ESTV und die Wandervogel AG nicht gütlich einigen konnten, erliess die ESTV am 10. August 2016 eine anfechtbare Verfügung. Dabei wurde auf die Möglichkeit hingewiesen, dass innert 30 Tagen seit Eröffnung dieser Verfügung eine Einsprache eingereicht werden könne. Die Wandervogel AG beglich die Steuerforderung von CHF 17'500.-- mit entsprechender Überweisung des Steuerbetrags mit Valuta vom 1. September 2016, womit mangels Einreichung einer Einsprache die entsprechende Verfügung der ESTV unangefochten in Rechtskraft erwuchs. Auch den von der ESTV in der Folge in Rechnung gestellte Verzugszins entrichtete die Wandervogel AG ohne Vorbehalt.

Im Rahmen einer Sitzverlegung der Wandervogel AG stossen Mitarbeitende der Gesellschaft am 1. Februar 2017 auf Unterlagen aus den Jahren 2010 bis 2014, welche aus ihrer Sicht darlegen, dass die streitbetroffenen Repräsentationsspesen keine geldwerten Leistungen darstellen, sondern vielmehr geschäftsmässig begründeter Aufwand. Nach Abschluss der Sitzverlegung reicht die Wandervogel AG der ESTV mit Eingabe vom 1. Juni 2017 entsprechende Unterlagen ein und fordert diese gleichzeitig auf, auf ihren Entscheid vom 10. August 2016 zurückzukommen.

Frage:

Kann sich die Wandervogel AG erfolgreich darauf berufen, ihr sei von der ESTV die Verrechnungssteuer zurückzuerstatten?

Variante 1

Im Gegensatz zum Grundsachverhalt entrichtet die Wandervogel AG der ESTV Verrechnungssteuer bereits vorbehaltlos gestützt auf die Rechnung vom 1. Februar 2016 mittels entsprechender Überweisung mit Valuta vom 28. Februar 2016. Auch den von der ESTV in der Folge in Rechnung gestellte Verzugszins entrichtete die Wandervogel AG ohne Vorbehalt.

Im Oktober 2016 eröffnete die Abteilung Strafsachen und Untersuchungen (ASU) der ESTV ein Strafverfahren gegen das einzige Organ der Wandervogel AG, Herrn X wegen Hinterziehung von Verrechnungssteuern. Im Rahmen dieses Verfahrens verlangte die Wandervogel AG mit Schreiben vom 1. Februar 2017 von der ESTV eine anfechtbare Verfügung bezüglich die Erhebung der Verrechnungssteuer. Die ESTV hielt gegenüber der Wandervogel AG schriftlich fest, dass das Verfahren betreffend die Erhebung der Verrechnungssteuer mit der vorbehaltlosen Begleichung der Rechnung durch die Waldvogel AG mit Valuta vom 28. Februar 2016 rechtskräftig abgeschlossen worden sei und die ESTV nicht mehr darauf zurückgekommen werde. Die Wandervogel AG ihrerseits beharrt auf ihrem Standpunkt, es sei ihr von der ESTV für die Erhebung der Verrechnungssteuer eine anfechtbare Verfügung zu eröffnen.

Frage:

Hat die Wandervogel AG vorliegend gegenüber der ESTV einen Anspruch auf Erlass einer anfechtbaren Verfügung betreffend die Erhebung der Verrechnungssteuer?

Variante 2

Im Nachgang zum Schreiben der ESTV an die Wandervogel AG vom 1. Februar 2016 kommt es zu Besprechungen zwischen Vertretern der ESTV und der Wandervogel AG. Gestützt darauf anerkennt die Wandervogel AG die Verrechnungssteuerforderung. Die ESTV räumte der Wandervogel AG infolge mangelnder Liquidität die Möglichkeit ein, die Verrechnungssteuerschuld im Umfang von CHF 17'500.-- im Rahmen eines schriftlichen Abzahlungsplans mit monatlichen Raten von CHF 3'500.-- zu begleichen, nebst einem am Schluss separat in Rechnung zu stellenden gesetzlichen Verzugszins. Dies alles wurde in der Abzahlungsvereinbarung schriftlich festgehalten.

Die Wandervogel AG beglich die ersten beiden Ratenzahlungen, stellte sich anschliessend aber auf den Standpunkt, dass die streitbetroffenen Repräsentationspesen bei der Wandervogel AG geschäftsmässig begründeter Aufwand darstellten, daher keine geldwerte Leistung vorliegen könne und somit die Verrechnungssteuerschuld zu Unrecht bestehe. Die Gesellschaft forderte daher die ESTV auf, eine entsprechende anfechtbare Verfügung zu erlassen. Die ESTV ihrerseits weist darauf hin, dass die Gesellschaft mit ihrer Zustimmung zum Abzahlungsplan – obwohl die entsprechende schriftliche Vereinbarung nicht die Form einer anfechtbaren Verfügung aufweise – die Verrechnungssteuerforderung anerkannt habe und daher die entsprechende Steuerforderung in Rechtskraft erwachsen sei. Daher könne die ESTV nicht mehr darauf zurückkommen.

Frage:

Hat die Wandervogel AG vorliegend gegenüber der ESTV einen Anspruch auf Erlass einer anfechtbaren Verfügung für die Erhebung der Verrechnungssteuer?

Thema 2: Stempelabgaben und Verrechnungssteuer bei Fusion einer sanierten Schwestergesellschaft

Die Aktionäre der Alpha AG und der Beta AG sind natürliche Personen mit Wohnsitz in der Schweiz. Beide Gesellschaften sind operativ tätig.

Die Beta AG hatte in den Jahren 2014 bis 2017 mit dem Aufbau eines neuen Geschäftsbereiches grosse Verluste eingefahren. Die Aktionäre haben jeweils per Bilanzstichtag Zuschüsse in der notwendigen Höhe geleistet, um das Eigenkapital mindestens auf Höhe des Aktienkapitals zu halten. Diese Zuschüsse wurden jeweils als Kapitaleinlagereserven verbucht. Es erfolgte nie eine Verrechnung mit dem Verlustvortrag. Die Emissionsabgabe wurde abgerechnet und bezahlt. Formular 170 wurde jeweils fristgerecht eingereicht und die EStV hat die ausgewiesenen KER per 31.12.2016 bestätigt; es kann davon ausgegangen werden, dass die ausgewiesenen KER per 31.12.2017 ebenfalls bestätigt werden können.

Die Aktionäre beschliessen im ersten Quartal 2018, die beiden Gesellschaften per 1.1.2018 zu fusionieren, wobei die Alpha AG die Beta AG übernimmt. Die Bilanzen per 31.12.2017 bzw. die Fusionsbilanz per 1.1.2018 präsentieren sich wie folgt:

| Bilanz Alpha (TCHF) | | | | Bilanz Beta (TCHF) | | | |
|---------------------|--------|--------|----------------|--------------------|-------|--------|----------------|
| Aktiven | 31'330 | 10'000 | Fremdkapital | Aktiven | 5'820 | 4'980 | Fremdkapital |
| | | 1'000 | ges. Reserven | | | 50 | ges. Reserven |
| | | 330 | freie Reserven | | | -5'590 | Verlustvortrag |
| | | - | KER | | | 5'540 | KER |
| | | 20'000 | Aktienkapital | | | 840 | Aktienkapital |
| Aktiven | 31'330 | 31'330 | Passiven | Aktiven | 5'820 | 5'820 | Passiven |

| Fusionsbilanz | | Alpha (TCHF) | |
|---------------|--------|--------------|----------------|
| Aktiven | 37'150 | 14'980 | Fremdkapital |
| | | 1'050 | ges. Reserven |
| | | 330 | freie Reserven |
| | | -5'590 | Verlustvortrag |
| | | 6'380 | KER |
| | | 20'000 | Aktienkapital |
| Aktiven | 37'150 | 37'150 | Passiven |

Frage:

Wie beurteilen Sie die Fusion hinsichtlich Verrechnungssteuer und Stempelabgaben?

Thema 3: Stempelabgaben; Umsatzabgabepflicht einer kollektiven Kapitalanlage

Grundsachverhalt

Die Bank A hat ihren Sitz im Kanton B und untersteht der Aufsicht der Eidgenössischen Finanzmarktaufsicht (FINMA). Im Rahmen ihrer Geschäftstätigkeit bietet die Bank A ihren Kunden massgeschneiderte und individuelle Vermögensverwaltungslösungen an.

Für ihre Kunden B AG und C AG (beides Industrieunternehmungen und keine qualifizierten Anlegerinnen), die gleichgelagerte Anlagebedürfnisse haben, setzt die Bank A eine kollektive Kapitalanlage in Form eines von der FINMA genehmigten vertraglichen Anlagefonds (nachfolgend A-Anlagefonds) auf. Sämtliche Anteilsscheine des A-Anlagefonds sind im Besitz der B AG und der C AG, es gibt keine weiteren Investoren. Die Fondsleitung des A-Anlagefonds erwirbt im Rahmen ihrer Geschäftstätigkeit für diesen Fonds über die Börse Beteiligungsrechte an der schweizerischen D AG und der österreichischen E AG.

Frage:

- Ergeben sich für die Fondsleitung des A-Anlagefonds durch den Erwerb der Beteiligungsrechte an der D AG und der E AG stempelabgaberechtliche Folgen?

Variante 1

Die Bank A setzt den A-Anlagefonds ausschliesslich für die F AG auf. Bei der F AG handelt es sich um eine inländische Lebensversicherungs-Gesellschaft.

Frage:

- Ergeben sich für die Fondsleitung des A-Anlagefonds durch den Erwerb der Beteiligungsrechte an der D AG und der E AG stempelabgaberechtliche Folgen?

Variante 2

Die Bank A setzt den A-Anlagefonds ausschliesslich für die G AG auf. Bei der G AG handelt es sich um eine inländische Sachversicherungs-Gesellschaft.

Frage:

- Ergeben sich für die Fondsleitung des A-Anlagefonds durch den Erwerb der Beteiligungsrechte an der D AG und der E AG stempelabgaberechtliche Folgen?

Variante 3

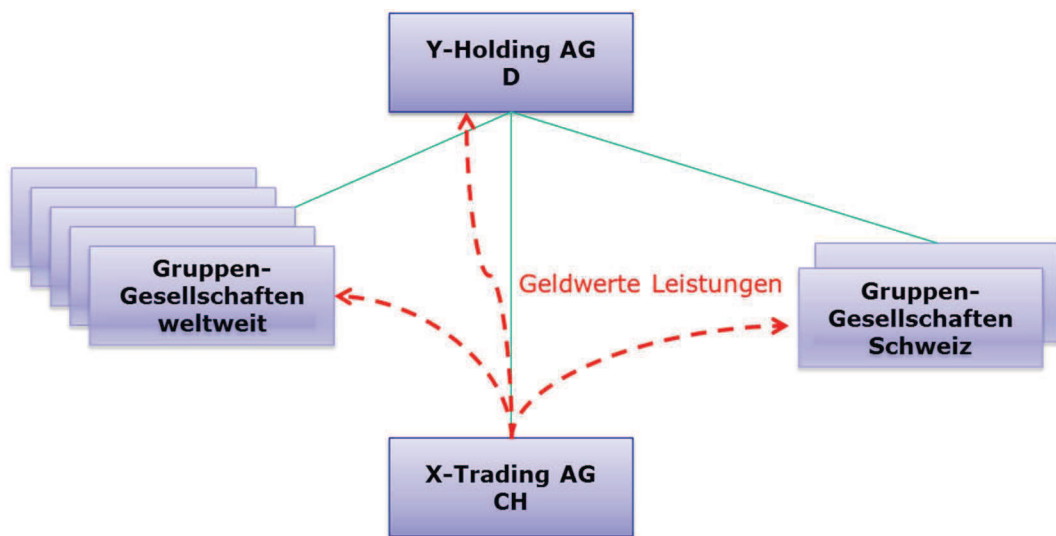
Im Gegensatz zum Grundsachverhalt hat die Bank A ihren Sitz in Deutschland. Die Bank A setzt den von der deutschen Aufsichtsbehörde genehmigten D-Anlagefonds ausschliesslich für die H AG auf. Bei der H AG handelt es sich um eine deutsche Lebensversicherungsgesellschaft. In der Folge erwirbt die Fondsleitung des D-Anlagefonds über die schweizerische Vermittlerin Vorteil Finanz AG an der Börse in Zürich Beteiligungsrechte an der schweizerischen D AG und der österreichischen E GmbH.

Frage:

- Ergeben sich für die Vorteil Finanz AG durch die Vermittlung der Beteiligungsrechte an der D-AG und der E-AG an die Fondsleitung des D-Anlagefonds stempelabgaberechtliche Folgen?

Thema 4: Verrechnungssteuer; Meldeverfahren im Konzernverhältnis

Bei der X-Trading AG mit Sitz in der Schweiz werden am 30. September 2017 im Rahmen einer Steuerprüfung der Jahre 2015 und 2016 geldwerte Leistungen festgestellt, welche einerseits die Muttergesellschaft Y-Holding AG mit Sitz in Deutschland und andererseits diverse Gruppen-Gesellschaften in der Schweiz und im übrigen Ausland betreffen.



Der Finanzchef der Gesellschaft vertritt gegenüber der EStV die Ansicht, dass gestützt auf Art. 20 Abs. 2 VStG die Verrechnungssteuerpflicht für sämtliche geldwerten Leistungen im Meldeverfahren erfüllt werden kann.

Frage:

Was halten Sie von dieser Beurteilung?

Ändert sich etwas an Ihrer Beurteilung, wenn die Y-Holding AG ihren Sitz in der Schweiz hat?