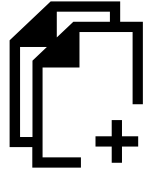


zsis)



UNTERLAGEN



ISIS-Seminar „Aktuelles zum Unternehmenssteuerrecht“

**Aktuelle Probleme des interkantonalen und internationalen
Unternehmenssteuerrechts**

Fallbeispiele

Prof. Dr. iur. René Matteotti und Philipp Betschart

Bad Ragaz, 3./4. Juni 2019

1. Fallbeispiel 1: Grenzüberschreitende Verrechnung von Dienstleistungen unter Nahestehenden

1.1. Sachverhalt

Die A AG mit Sitz und Büroräumlichkeiten in Zürich erbringt mit ihrem hochqualifizierten Personal Beratungsdienstleistungen im Private Equity-Bereich. Einziger Kunde ist die A Ltd, Jersey. Die A Ltd ist General Partner der A Limited Partnership (A LP), Jersey. Bei der A LP handelt sich um eine geschlossene kollektive Kapitalanlage (Fonds), die für diverse Anleger Mittel in mittelständische Unternehmen in der Schweiz und in Deutschland investiert. Die A Ltd und die A AG werden von der A-Holding gehalten.

Durch die A Ltd werden mit in Jersey tätigem Personal lediglich Routine-Funktionen im Zusammenhang mit der Fonds-Administration ausgeübt, die übrigen Tätigkeiten, insbesondere die Akquisition von Anlegern, die Identifizierung und Evaluation von Investmentmöglichkeiten und die Überwachung der Anlagen, werden vom Personal der A AG in Zürich wahrgenommen.

Die A Ltd erhält von der A LP für die von der A AG und ihr selber erbrachten, dem Fonds zugutekommenden Dienstleistungen eine Vermögensverwaltungsgebühr von 2.25% des angelegten Kapitals und eine Performance-Gebühr von 20% (bei einer Hurdle-Rate von 8%).

Die A AG erhält von der A Ltd. für ihre Dienstleistungen eine Beratungsgebühr von 1.5% des angelegten Kapitals.

1.2. Fragen

- 1.2.1. Nach welchen Bestimmungen ist zu beurteilen, ob die Beratungsgebühr von 1.5% angemessen ist?**
- 1.2.2. Nach welchem zweistufigen Vorgehen ist allgemein bei der Festlegung von Verrechnungspreisen vorzugehen?**
- 1.2.3. Welches sind bei der vorliegenden Struktur die werttreibenden Funktionen und die entsprechenden Risiken?**
- 1.2.4. Nach welcher Verrechnungspreis-Methode sind vorliegend die erbrachten Dienstleistungen zu bewerten und wie könnte diese Methode hier angewendet werden?**

2. Fallbeispiel 2: Verlustverrechnung im internationalen Verhältnis

2.1. Sachverhalt 1: Verlust des inländischen Stammhauses und Gewinn der ausländischen Betriebsstätte

Die B AG mit Sitz in Zürich erbringt Dienstleistungen im Bereich des Personalwesens. Neben ihrem Hauptsitz in Zürich unterhält sie eine Betriebsstätte in Berlin.

In den Jahren 2017 und 2018 weist sie die folgenden Ergebnisse aus (in CHF):

Jahr	2017	2018
Verlust bzw. Gewinn des Stammhauses Zürich	-150'000	80'000
Gewinn der Betriebsstätte Berlin	200'000	70'000
Gesamtergebnis	50'000	150'000

2.2. Frage: Wie hoch ist der in der Schweiz steuerbare Gewinn in den Jahren 2017 und 2018 bei der direkten Bundessteuer und bei den Zürcher Staats- und Gemeindesteuern?

2.3. Sachverhalt 2: Verlust in ausländischem Geschäftsbetrieb und Gewinn auf Liegenschaft in der Schweiz

C hat seinen Wohnsitz in den Bahamas, wo er als selbständig Erwerbender ein Hotel betreibt. In der Schweiz ist er beschränkt steuerpflichtig, aufgrund von Grundeigentum in der Stadt Zürich. Weitere Einkünfte erzielt er nicht. Während der Hotelbetrieb 2018 einen Verlust von Fr. 100'000 generierte, resultierte aus den Liegenschaften in der Stadt Zürich ein Reineinkommen von Fr. 150'000.

2.4. Frage: Kann C den Verlust aus dem ausländischen Hotelbetrieb bei der direkten Bundessteuer und bei den Zürcher Staats- und Gemeindesteuern mit dem Einkommen aus den in der Schweiz gelegenen Grundstücken verrechnen?

3. Fallbeispiel 3: Vermögensverwaltende Personengesellschaft

3.1. Sachverhalt

D, mit Wohnsitz in Zürich, ist zusammen mit seinen drei Geschwistern an der D GmbH & Co KG, einer Kommanditgesellschaft deutschen Rechts, beteiligt.

Die vier Geschwister sind beschränkt haftende Gesellschafter (Kommanditäre) der D GmbH & Co KG zu je 25%. Die D GmbH ist die unbeschränkt haftende Komplementärin (mit einem Anteil von 0.0001%).

In die D GmbH & Co KG werden von der E GmbH & Co KG (einer Personengesellschaft mit einem grossen Geschäftsbetrieb in Deutschland) erwirtschaftete und von dieser betrieblich nicht benötigte Mittel überführt.

Die in die D GmbH & Co KG überführten Mittel werden dort professionell verwaltet und angelegt (in Aktien, Fonds, Obligationen etc.). Die D GmbH & Co KG verfügt über kein eigenes Personal und keine eigenen Büroräumlichkeiten. Die Geschäftsführung und Verwaltung wird durch die D GmbH vorgenommen, welche über eigene Büroräumlichkeiten verfügt und fünf Personen beschäftigt.

3.2. Fragen

- 3.2.1. Gehört der Gewinnanteil von D an der D GmbH & Co KG nach schweizerischem Recht zum in der Schweiz steuerbaren Einkommen von D?**
- 3.2.2. Welchem Staat steht aufgrund des Doppelbesteuerungsabkommens mit Deutschland das Besteuerungsrecht am Gewinnanteil von D an der D GmbH & Co KG zu?**
- 3.2.3. Spielt es dabei eine Rolle, wo die D GmbH & Co KG geleitet wird?**
- 3.2.4. Sind Fragen 1 oder 2 anders zu beantworten, wenn die D GmbH & Co KG nach deutschem Recht als sogenannte gewerblich geprägte Gesellschaft gilt?**

4 Fallbeispiel 4: Abkommensmissbrauch

4.1. Sachverhalt

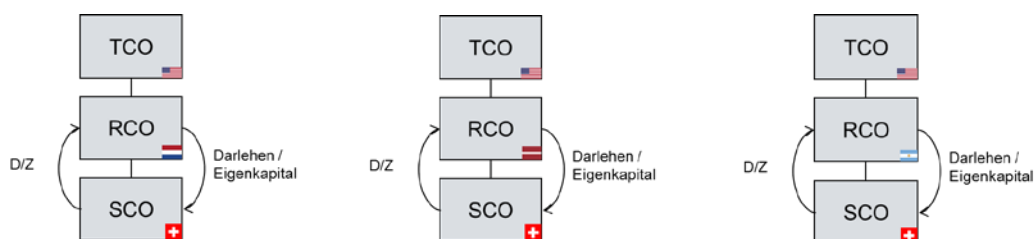
TCO ist ein Unternehmen mit Sitz im Staat T, das an der Börse von Staat T kotiert ist. TCO ist die Muttergesellschaft eines multinationalen Unternehmens, das weltweit eine Vielzahl von Geschäftstätigkeiten ausübt (Grosshandel, Einzelhandel, Produktion, Investitionen, Finanzen usw.).

Fragen im Zusammenhang mit dem Transport, Zeitverschiebungen, die begrenzte Verfügbarkeit von fremdsprachigem Personal und die ausländischen Standorte von Geschäftspartnern erschweren es der TCO, ihre Auslandsaktivitäten vom Staat T aus zu steuern.

Die TCO gründet daher die RCO, eine Tochtergesellschaft mit Sitz in Staat R (einem Land, in dem es entwickelte internationale Handels- und Finanzmärkte sowie eine Fülle von hochqualifizierten Arbeitskräften gibt), als Basis für die Entwicklung des Auslandsgeschäfts. Die RCO betreibt diverse Geschäftsaktivitäten wie Grosshandel, Einzelhandel, Produktion, Finanzierung und nationale und internationale Investitionen. Weiter verfügt die RCO über die personellen und finanziellen Ressourcen (in verschiedenen Bereichen wie Recht, Finanzen, Rechnungswesen, Steuern, Risikomanagement, Revision und interne Kontrolle), die zur Durchführung dieser Tätigkeiten erforderlich sind. Es ist klar, dass die Aktivitäten der RCO die aktive Führung eines Unternehmens im Staat R darstellen.

Als Teil ihrer Aktivitäten übernimmt die RCO auch die Entwicklung neuer Produktionsstätten im Staat S. Zu diesem Zweck gründet sie die SCO, welche sie mit Eigenkapital und einem Darlehen ausstattet. Die RCO erhält Dividenden und Zinsen von der SCO.

4.2. Schweiz als Quellenstaat

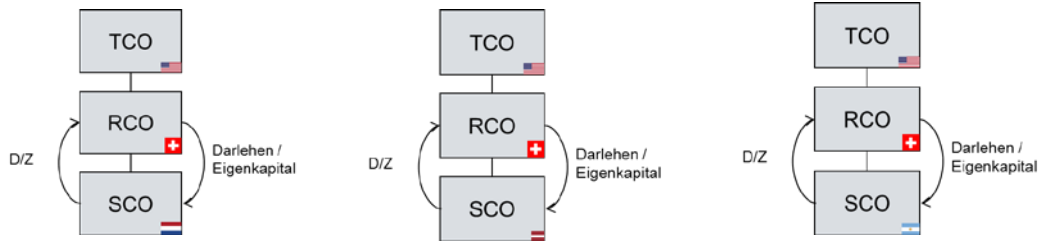


4.2.1. Kann RCO die Abkommensvorteile unter dem DBA-NL beanspruchen?

4.2.2. Kann RCO die Abkommensvorteile unter dem DBA-LVA (Lettland) beanspruchen?

4.2.3. Wie wäre der Fall zu beurteilen, wenn das DBA-ARG entsprechend dem BEPS-Übereinkommen revidiert wird?

4.3. Schweiz als Ansässigkeitsstaat



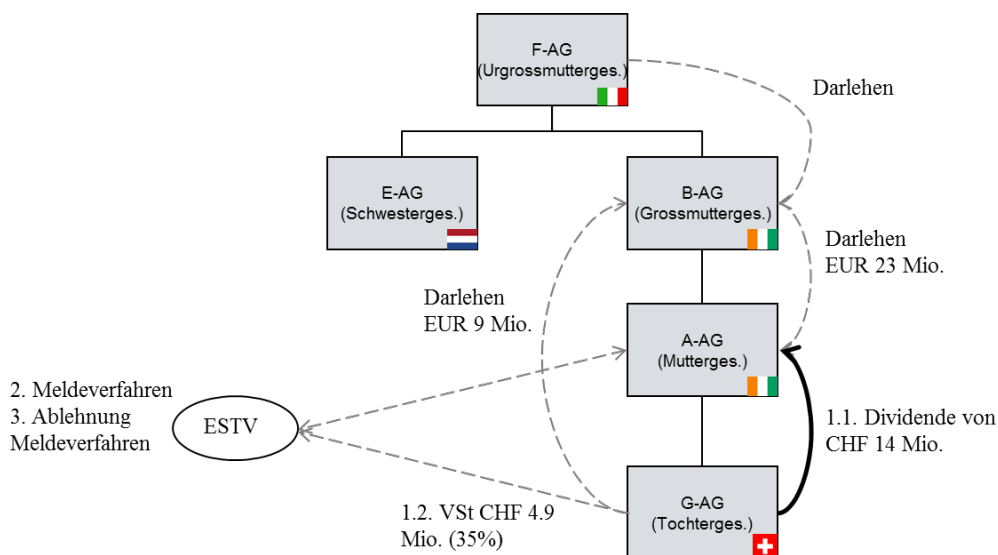
- 4.3.1. Kann RCO die Abkommensvorteile unter dem DBA-NL beanspruchen?
- 4.3.2. Kann RCO die Abkommensvorteile unter dem DBA-LVA (Lettland) beanspruchen?
- 4.3.3. Wie wäre der Fall zu beurteilen, wenn das DBA-ARG unter Berücksichtigung des BEPS-Übereinkommens zur Anwendung gelangt?

5 Fallbeispiel 5: Rückerstattung der Verrechnungssteuer im EU-Konzernverhältnis

5.1. Sachverhalt

Die F-AG mit Sitz in Italien (Urgrossmuttergesellschaft) ist die Obergesellschaft des F-Konzerns. Zum F-Konzern gehört unter anderem auch die A-AG (Muttergesellschaft), mit Sitz in Dublin (IRL), welche zu 100% von der B-AG (Grossmuttergesellschaft), ebenfalls mit Sitz in Dublin (IRL), gehalten wird. Die Muttergesellschaft (A-AG) besorgt die Marken- und Patentverwaltung sowie die Führung der Forschungs- und Entwicklungstätigkeit des F-Konzerns. Die E-AG (nachfolgend Schwestergesellschaft), mit Sitz in den Niederlanden, gehört ebenfalls zum F-Konzern und wird – wie die die B AG (Grossmuttergesellschaft) – von der F-AG (Urgrossmuttergesellschaft) gehalten.

Im September 2005 erwarb die Muttergesellschaft (A-AG) von der Schwestergesellschaft (E-AG) die gesamten Immaterialgüterrechte, zahlreiche Patente sowie Marken und die aufgelaufenen Forschungs- und Entwicklungskosten. Finanziert wurde der Erwerbspreis mit Mitteln, welche die Grossmuttergesellschaft (B-AG) ihr zur Verfügung gestellt hat. Anfangs 2006 erwarb die Muttergesellschaft (A-AG) von der Schwestergesellschaft (E-AG) sodann auch die Beteiligung an der G-AG (Tochtergesellschaft) mit Sitz in Zürich (CH) und ist seither deren Alleinaktionärin. Den Erwerbspreis der für die Beteiligung an der G-AG (Tochtergesellschaft) in der Höhe von rund EUR 11.5 Mio. finanzierte die Muttergesellschaft (A-AG) wiederum mit Mitteln, die ihr die Grossmuttergesellschaft (B-AG) mittels eines Darlehens zur Verfügung gestellt hat. Die Schulden der Muttergesellschaft (A-AG) gegenüber der Grossmuttergesellschaft (B-AG) für den Erwerb der Immaterialgüter und der Beteiligung an der Tochtergesellschaft G-AG beliefen sich insgesamt auf rund EUR 23 Mio. Die Grossmuttergesellschaft B-AG ihrerseits wurde weitgehend durch Darlehen von der Urgrossmuttergesellschaft (F-AG) finanziert. Alsdann bestand ein Schuldverhältnis zwischen der Tochter- (G-AG) und der Grossmuttergesellschaft (B-AG) in der Höhe von rund EUR 9 Mio. Im Juni 2007 schüttete die schweizerische Tochtergesellschaft G-AG an ihre Aktionärin, die irische Muttergesellschaft (A-AG), eine Dividende in der Höhe von CHF 14 Mio. mit Fälligkeit per Ende September 2007. Die ESTV weist sodann das Gesuch der Rückerstattung der Verrechnungssteuer der Muttergesellschaft A-AG, basierend auf Art. 15 des Zinsbesteuerungsabkommen (ZBStA), ab.



5.2. Fragen

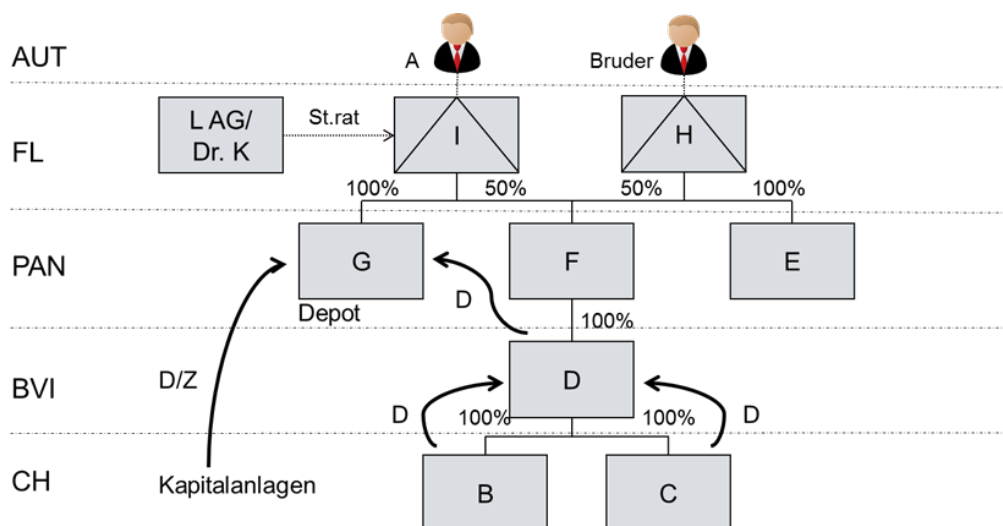
- 5.2.1. Das ZBStA wurde per 1. Januar 2017 umfirmiert (neu: Abkommen über den automatischen Informationsaustausch über Finanzkonten zur Förderung der Steuerehrlichkeit bei internationalen Sachverhalten; nachfolgend EU-AIA). Werden Sachverhalte, die sich noch vor Inkrafttreten des EU-AIA ereignet haben, dennoch nach dem ZBStA beurteilt?
- 5.2.2. Wer ist an den strittigen Dividendenerträgen effektiv nutzungsberechtigt?
- 5.2.3. Kann in der vorliegenden Konstellation die Rückerstattung der Verrechnungssteuer wegen Abkommensmissbrauchs verweigert werden?
- 5.2.4. Würde sich an der Beurteilung des Falles etwas ändern, wenn der «Principle Purpose Test» Anwendung findet?
- 5.2.5. Kann allenfalls die Grossmuttergesellschaft (B-AG) die Rückerstattung der Verrechnungssteuer geltend machen?

6 Fallbeispiel 6: Rückerstattung der Verrechnungssteuer

6.1. Sachverhalt

A, mit Wohnsitz in Wien (AUT), ist indirekter Stifter und einziger Begünstigter der liechtensteinischen Stiftung I. Basierend auf einem sog. «letter of wishes» kommt ihm die volle Verfügungsmacht über das Stiftungsvermögen zu. Gemäss Stiftungsurkunde wird die Funktion des Stiftungsrates von der L-AG und Dr. K ausgeübt. Gestützt auf den «letter of wishes» ist die L-AG verpflichtet die Wünsche bzw. Willensbekundungen des Stifters A in dessen Auftrag respektive treuhänderisch umzusetzen. Die Stiftung I ihrerseits ist 100%ige Eigentümerin der Finanzgesellschaft G mit Sitz in Panama. Der Bruder von A, ebenfalls mit Wohnsitz in Österreich, verfügt mit der liechtensteinischen Stiftung H über eine spiegelbildliche Struktur. Die Stiftung H ihrerseits ist zu 100% an der Finanzgesellschaft E mit Sitz in Panama beteiligt. Die beiden liechtensteinischen Stiftungen H und I halten zu je 50% die Zwischengesellschaft F mit Sitz in Panama, die ihrerseits zu 100% Eigentümerin der Gesellschaft D mit Sitz in Tortola (British Virgin Islands) ist. Die Beteiligungen der Stiftung an G und F hält die L-AG treuhänderisch und übt deren Geschäftsführung im Auftrag von A aus. Die Gesellschaft D wiederum ist 100%ige Eigentümerin der schweizerischen B-AG (nachfolgend B) und C-GmbH (nachfolgend C). Im Gegensatz zu D und G verfügen sowohl B als auch C über eigens Personal und Büroräumlichkeiten und üben dementsprechend eine echte wirtschaftliche bzw. aktive Geschäftstätigkeit aus.

Während den Jahren 2009 bis 2011 meldeten die schweizerischen Gesellschaften B und C mit den entsprechenden Formularen mehrere Dividendenausschüttungen, welche sie zunächst D überwiesen. D leitete diese sodann innerhalb zweier Monate je hälftig an G und E weiter. Im Jahre 2012 stellte A für die Jahre 2009 bis 2011 einen Antrag auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer. Der Antrag umfasst die Dividendenausschüttungen von B und C sowie Vermögenserträge aus Dividenden von börsenkotierten schweizerischen Aktien und Zinserträge aus Kundenguthaben, welche im Depot der G bei der Bank X gehalten werden. Zu einem späteren Zeitpunkt erhielt die ESTV einen entsprechenden Antrag von A auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer für das Jahr 2012. Die ESTV weist die beiden Anträge in vollem Umfang ab.



6.2. Fragen

- 6.2.1. Nach dem Recht welches Staates beurteilt sich die Frage, ob eine Dividende vorliegt und wem sie zugeflossen ist?**
- 6.2.2. Sind D, G oder A nutzungsberechtigt? Welche Auswirkung hat die steuerlich transparente Behandlung der I, G bzw. D in Österreich hinsichtlich der Zurechnung der Dividendeneinkünfte und Zinserträge?**
- 6.2.3. Kann die Rückerstattung der Verrechnungssteuer wegen Abkommensmissbrauchs verweigert werden?**