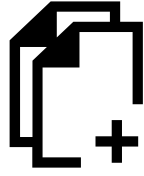


zsis)



UNTERLAGEN



ISIS-Seminar
Steuerplanung im Spannungsfeld zwischen Kostenoptimierung, Tax Compliance
und Good Citizenship – Chancen und Risiken

Möglichkeiten und Grenzen der Steuerplanung von Unternehmen – national und
international

Fallbeispiele

Dr. iur. Alberto Lissi und lic. oec HSG Benno Eberhard

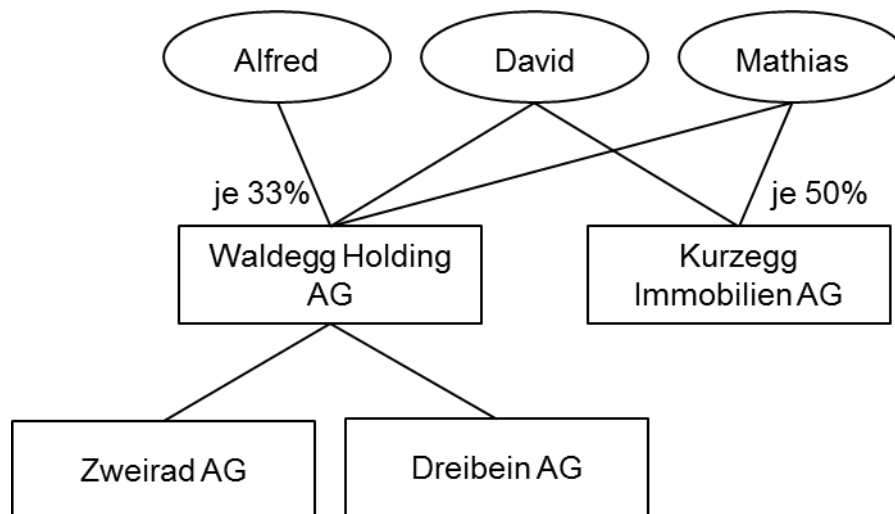
Bad Ragaz, 9./10. September 2019

1 Fall 1 – Verkauf vs. Umstrukturierung

1.1 Ausgangslage und Zielstruktur

Alfred Frei hat zwei Söhne, David und Mathias Frei. Die drei sind wie folgt in einer Firmengruppe engagiert:

- Zu je 33.33% besitzen die drei Aktionäre die Waldegg Holding AG.
- An der Kurzegg Immobilien AG sind nur die Söhne David und Mathias zu je 50% beteiligt.
- Die Waldegg Holding AG wiederum besitzt 100% der Dreibein AG (und weitere aktive Gesellschaften).



Die Dreibein AG ist eine operative Gesellschaft, welche in eigenen Liegenschaften einen Detailhandel führt und die restlichen Büroflächen fremdvermietet.

In der Kurzegg Immobilien AG sind alle Liegenschaften der Firmengruppe mit Ausnahme derjenigen der Dreibein AG bilanziert.

Die Liegenschaften der Dreibein AG werfen Mieteinnahmen von total CHF 5'000'000 ab.

Die Geschäftsjahre aller Gesellschaften beginnen am 1. Januar und enden jeweils auf den 31. Dezember.

Die drei Aktionäre möchten, dass alle Liegenschaften der Firmengruppe in der Kurzegg Immobilien AG bilanziert sind. Die Umstrukturierung wird im Verlauf des ersten Halbjahres rückwirkend auf den 1. Januar vollzogen.

1.2 Grundvariante

Die Umstrukturierung soll wie folgt umgesetzt werden:

- Die Immobilien der Dreibein AG werden rückwirkend auf den 1. Januar zu Buch-, resp. Gewinnsteuerwerten von der Dreibein AG auf eine neue Schwestergesellschaft, die Dreibein Immo AG, übertragen. Der Aktivenüberschuss wird den offenen Reserven der Dreibein Immo AG gutgeschrieben.
- Die Waldegg Holding AG absorbiert rückwirkend auf den 1. Januar die Dreibein Immo AG.
- Die Waldegg Holding AG überträgt ebenfalls rückwirkend per 1. Januar den gesamten Immobilienbetrieb (ex Dreibein Immo AG) zu Buch-, resp. Gewinnsteuerwerten auf die Kurzegg Immobilien AG. Der Aktivenüberschuss wird den offenen Reserven der Kurzegg Immobilien AG gutgeschrieben.

1.3 Fragen

1. Wie sind die drei vorgesehenen Schritte steuerlich zu würdigen?
2. Was sind die Steuerfolgen für die Aktionäre?
3. Liesse sich die Vorgehensweise allenfalls effizienter gestalten?

1.4 Sachverhaltsergänzung I

Die Geschäftslage im Detailhandel ist nicht sehr gut und daher hat die Dreibein AG über die letzten fünf Jahre hinweg Verluste ausgewiesen. Diese Verluste belaufen sich gesamthaft auf CHF 8'000'000. Als Folge dieser Verluste ist die Dreibein AG überschuldet.

Es liegen Rangrücktritte auf den Darlehen der Waldegg Holding AG vor, sodass eine offene Sanierung nicht als notwendig erachtet wird. Zudem sind auf den Liegenschaften der Dreibein AG nachweislich stille Reserven im Umfang von mindestens CHF 12'000'000 (vorsichtig geschätzt) vorhanden. Die Dreibein AG hat über die Jahre hinweg auf den Liegenschaften immer die ordentlichen Abschreibungen vorgenommen.

Eine Zuordnung dieser Verluste auf den Detailhandel und den zu übertragenden Immobilienteil ist nicht einfach vorzunehmen.

1.5 Frage

4. Wie ist der steuerliche Verlust von CHF 8'000'000, welcher im Rahmen der Verlustverrechnung noch mit zukünftigen Gewinnen verrechnet werden kann, auf die involvierten Gesellschaften aufzuteilen?

1.6 Sachverhaltsergänzung II

Die in der Dreibein AG zukünftig erwarteten Gewinne werden nicht so hoch sein, dass alle in der Vergangenheit angefallenen Verluste im Umfang von CHF 8'000'000 mit Gewinnen verrechnet werden können. Daher möchte die Dreibein AG den Übertragungswert der Liegenschaften der Dreibein AG auf die Kurzegg Immobilien AG frei festlegen. Sie führt dazu aus, dass es aus steuerrechtlicher Sicht keine Pflicht gibt, die Steuerneutralität bei einer Umstrukturierung entweder vollständig oder gar nicht in Anspruch zu nehmen.

In der Folge überträgt sie den Immobilienteil der Dreibein AG zu einem Preis, der CHF 8'000'000 über dem ausgewiesenen Buchwert der Liegenschaften liegt. Mit dieser Massnahme kann die Dreibein AG alle Verluste, die in der Vergangenheit angefallen sind, mit diesem a.o. Gewinn verrechnen.

Der Steuervertreter stellt sich auf den Standpunkt, dass auch ein steuerneutraler Umstrukturierungstatbestand vorliegt, wenn die Übertragung unter dem Marktwert, aber über dem ursprünglichen Buchwert erfolgt. Gewinnsteuerrechtlich sei über die Differenz zwischen Buchwert und Übertragungswert im Umfang von CHF 8'000'000 abzurechnen. Es handle sich aber zivilrechtlich um einen Veräusserungsgewinn und nicht um einen Aufwertungsgewinn.

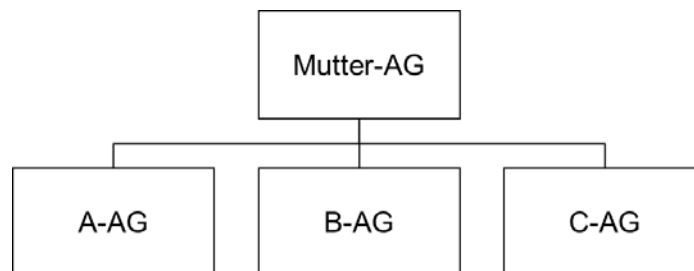
1.7 Frage

5. Wie ist der Standpunkt des Steuervertreters die zu beurteilen?

2 Fall 2 – Beteiligungsabzug / Gestehungskosten von Beteiligungen

2.1 Grundsachverhalt

Die Mutter-AG ist eine Holdinggesellschaft und wird gemäss Art. 28 Abs. 2 StHG besteuert. Die Mutter-AG ist zu 100% an der A-AG, B-AG und C-AG beteiligt. Sowohl die A-AG als auch die B-AG sind Vertriebsgesellschaften. Die C-AG ist die Produktionsgesellschaft, welche die Produkte herstellt, die durch die B-AG vertrieben werden. Die A-AG vertreibt konzernextern fabrizierte Produkte. Die Struktur kann per 31.12.2018 wie folgt dargestellt werden:



Die pro-forma Bilanz 2018 der Mutter-AG gestaltet sich wie folgt (in tausend Schweizer Franken):

Beteiligung A-AG	300	Fremdkapital	600
Beteiligung B-AG	400	Aktienkapital	100
Beteiligung C-AG	350	Gesetzliche Gewinnreserven	300
Übrige Aktiven	150	Jahresgewinn	200
Total Aktiven	1'200	Total Passiven	1'200

Zu den Beteiligungen sind folgende Informationen gegeben:

Beteiligung an der A-AG

- Gewinnsteuerwert: 300
- Gestehungskosten: 400
- Verkehrswert: 300

Beteiligung an der B-AG

- Gewinnsteuerwert: 400
- Gestehungskosten: 400
- Verkehrswert: 350

Beteiligung an der C-AG

- Gewinnsteuerwert: 350
- Gestehungskosten: 500
- Verkehrswert: 800

2.2 Fragen

1. Nach welchem Grundsatz sind die Beteiligungen per 31.12.2018 aus handelsrechtlicher Sicht zu bewerten?
2. Wie sind die Werte der Beteiligungen per 31.12.2018 aus steuerrechtlicher Sicht zu beurteilen (direkte Bundessteuer)?
3. Ändert sich Ihre Beurteilung zur Frage 1 wenn sie wissen, dass die B-AG exklusiv nur jene Produkte vertreibt, welche zuvor von der C-AG hergestellt wurden?

2.3 Sachverhaltsergänzung I

Die Mutter-AG hat die A-AG im Jahr 2017 zum Preis von 400 erworben. Die A-AG ist die einzige Konkurrentin, die mit einem gleichen Produkt im gleichen Markt wie die B-AG tätig ist. Der Markt ist jedoch übersättigt, weshalb die Mutter-AG die Tätigkeit der A-AG sukzessive herunterfährt. Im Jahr 2018 muss die Beteiligung an der A-AG um 100 auf 300 abgeschrieben muss. Im Jahr 2019 wird die A-AG liquidiert (Buchwert: 300; Liquidationserlös: 300). Kurz darauf wird die B-AG zum Preis von 600 verkauft.

2.4 Frage

4. Welches sind die Steuerfolgen (direkte Bundessteuer) für die Mutter-AG aus dem Verkauf der Beteiligung an der B-AG?

2.5 Sachverhaltsergänzung II

Ungeachtet von der Sachverhaltsergänzung I, entscheidet sich die Mutter-AG per 31.12.2018 ihren Holdingstatus aufzugeben.

2.6 Frage

5. Welches sind die Steuerfolgen für die Mutter-AG aus dem Statuswechsel im Allgemeinen, insbesondere jedoch auch in Bezug auf die Beteiligungen an der A-AG und der B-AG?

3 Fall 3 – Auf-, Um- und Abbau einer internationalen Struktur

3.1 Grundsachverhalt

Die SynFi Gruppe ist im Bereich Entwicklung, Herstellung und Vertrieb industriell genutzter synthetischer Fasern tätig. Mittelfristig möchte die SynFi Gruppe sich ein zweites Standbein in der textilen Modeindustrie aufbauen. Dies will sie über die SynFi AG in der Schweiz tun.

Zu diesem Zweck baut die SynFi AG im Jahr 2011 in Italien eine Infrastruktur auf, indem sie Büroräumlichkeiten mietet (Bürokosten CHF 10'000 p.a.) und zwei Mitarbeiter im Teilzeitpensum einstellt (Personalkosten CHF 40'000 p.a.). Die Mitarbeiter werden beauftragt, das Marktpotential für synthetische Fasern in der Modeindustrie in Italien auszuloten, Kontakt mit potentiellen Kunden herzustellen und aufzubauen, die Produkte der SynFi Gruppe zu bewerben und als erste Anlaufstelle für italienische Kunden zu dienen. Der Vertrieb der Produkte erfolgt dann aus der Schweiz heraus (Vertragsverhandlungen und -abschluss, Logistik, Technical Support, Customer Service etc.).

3.2 Fragen

1. Welches sind die Steuerrisiken der SynFi AG in Italien?
2. Stellen die Kosten für Büros und Personal in Italien in den Jahren 2011 bis 2013 für die SynFi AG in der Schweiz steuerlich abzugsfähigen Aufwand dar?

3.3 Sachverhaltsergänzung I

In der Folge konnte der Markt in Italien erfolgreich bearbeitet und ein Kundenstamm aufgebaut werden (Bruttogewinnmarge CHF 500'000 p.a.). Weil sich die Betreuung derselben aus der Schweiz heraus zunehmend schwieriger gestaltete, wurden im Jahr 2014 die Mitarbeiter auf zweieinhalb Vollzeitstellen im Bereich Sales & Technical Support ausgebaut (Personalkosten neu CHF 150'000). Die Kundenverträge werden von den Mitarbeiter in Italien ausgehandelt, aber in der Schweiz unterzeichnet. Auf den Ausbau der Büroinfrastruktur konnte verzichtet werden, weil das Verkaufs- und technische Personal überwiegend von zuhause aus tätig war und aus der Schweiz heraus unterstützt wurde (Kosten für technische und administrative Unterstützung aus der Schweiz heraus CHF 190'000).

3.4 Fragen

3. Ist der Gewinn aus dem Geschäft mit italienischen Kunden im Jahr 2014 in der Schweiz zu versteuern?
4. Ist hinsichtlich der Kosten für Büros und Personal in Italien in den Jahren 2011 bis 2013 etwas zu beachten?

3.5 Sachverhaltsergänzung II

Nach einem Gewinn (vor Steuern) von CHF 200'000 im Jahr 2015 hat die SynFi AG aufgrund schwieriger Marktverhältnisse in der Textilbranche einen wichtigen Kunden verloren und in den Jahren 2016 und 2017 im Italiengeschäft je einen Verlust von CHF 100'000 erzielt.

3.6 Frage

5. Wie werden die Verluste in der Schweiz steuerlich behandelt?

3.7 Sachverhaltsergänzung III

Aus verschiedenen Überlegungen trägt sich die SynFi Gruppe mit dem Gedanken, die Struktur zu bereinigen. Folgende Varianten stehen zur Diskussion:

- a) Übertragung der Substanz in Italien auf eine italienische Tochtergesellschaft der SynFi AG
- b) Übertragung der Substanz in Italien an eine ausländische Schwestergesellschaft der SynFi AG
- c) Beendigung der Aktivitäten/Präsenz in Italien

3.8 Frage

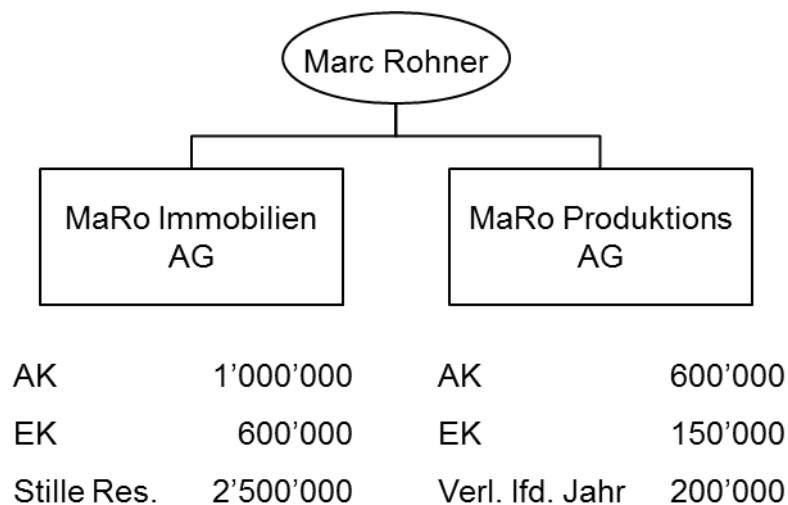
6. Wie sind diese Varianten aus Sicht der Schweizer Steuern zu würdigen? Was ist hinsichtlich der Vorjahresverluste aus dem italienischen Geschäft zu beachten?

4 Fall 4 – „Sanierung“

4.1 Sachverhalt

Marc Rohner ist Alleinaktionär der im Privatvermögen gehaltenen MaRo Immobilien AG und der MaRo Produktions AG. Die MaRo Produktions AG betreibt ein sich um Aufbau befindendes Geschäft, dessen unternehmerische Zukunft unsicher ist.

Die aktuelle Situation stellt sich folgendermassen dar:



Vor diesem Hintergrund sind die folgenden Schritte geplant:

- Zur Liquiditätssicherung gewährt die MaRo Immobilien AG der MaRo Produktions AG ein zinsloses und ungesichertes Darlehen von CHF 500'000.
- Marc Rohner bringt die MaRo Produktions AG für CHF 1 in die MaRo Immobilien AG ein.
- Anschliessend bucht die MaRo Immobilien AG das Aktivdarlehen gegenüber der MaRo Produktions AG aus. In der MaRo Produktions AG entsteht dadurch ein a.o. Gewinn von CHF 500'000.

4.2 Fragen

1. Wie ist die Darlehensgewährung der MaRo Immobilien AG an die MaRo Produktions AG steuerlicher Sicht zu würdigen? Welches sind die Steuerfolgen?
2. Wie ist die nachfolgende definitive Ausbuchung des Darlehens der MaRo Immobilien AG an die MaRo Produktions AG aus steuerlicher Sicht zu würdigen?