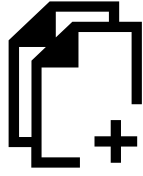


zsis)



UNTERLAGEN



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

**Steuerplanung zwischen Legalität und Kriminalität: Steuerumgehung,
Rechtsmissbrauch, Abkommensmissbrauch und Steuerkriminalität - national und
international**

Fallbeispiele

Prof. Dr. iur. René Matteotti LL.M. (Tax) und lic. iur. Daniel Holenstein

Bad Ragaz, 9./10. September 2019

Fallbeispiel 1: Steuerpflichtiger Aufenthalt

Sachverhalt

Rentner X. ist Schweizer Staatsangehöriger. Er hat sich nach Beendigung seiner Erwerbstätigkeit im Ausland zur Ruhe gesetzt. In diesem Staat ist er von der Steuerpflicht befreit. In der Schweiz ist er Eigentümer eines geerbten Einfamilienhauses, das er während seiner Europa-Reisen nutzt und ansonsten leer stehen lässt.

Jedes Jahr reist er anfangs Mai in die Schweiz ein, wo er sein Auto immatrikuliert und Verwandte und Freunde in der Schweiz und im übrigen Europa besucht. Im Oktober kehrt er wieder an seinen Wohnort im Ausland zurück.

In der Schweiz gibt er jeweils eine Steuererklärung ab, in der er angibt, in der Schweiz lediglich beschränkt steuerpflichtig zu sein. Er deklariert jeweils den Eigenmietwert sowie den Vermögenssteuerwert seines Einfamilienhauses.

Bei der Überprüfung der letzten Steuererklärung hat die Steuerverwaltung gefragt, wie lange er sich in der fraglichen Steuerperiode in der Schweiz aufgehalten habe.

Fragen

1. Welche Steuerrisiken bestehen für X., wenn er zur Antwort gibt, er habe sich während gut fünf Monaten in Europa aufgehalten?
2. Spielt es eine Rolle, ob er in einem Staat wohnt, mit dem die Schweiz ein DBA abgeschlossen hat?
3. Bestehen steuerstrafrechtliche Risiken?

Fallbeispiel 2: Briefkastendomizil

Sachverhalt

Die im Jahr 2008 gegründete A.AG hat ihren statutarischen Sitz im Kanton Appenzell Ausserrhoden. Sie bezweckt den Import und den Vertrieb von Waren. Die A.AG ist die Schwestergesellschaft der D.AG mit Sitz im Kanton Zürich, welche denselben Unternehmenszweck verfolgt.

Die Geschäftstätigkeit der A.AG beschränkt sich darauf, im Auftrag der D.AG Waren einzukaufen und an deren Kunden zu liefern. Die Abwicklung dieser Geschäfte erfolgt durch Personal der D.AG, welche der A.AG Personal- und Administrativaufwand zuzüglich eines Gewinnausschlages verrechnet. An ihrem statutarischen Sitz im Kanton Appenzell Ausserhoden verfügt die A.AG weder über eine dauerhaft angemietete Infrastruktur noch über eigenes Personal.

Im Jahr 2016 beansprucht die Steuerverwaltung des Kantons Zürich die Steuerhoheit über die A.AG. seit Gründung. Im Kanton Appenzell Ausserhoden ist sie für die Steuerperioden 2008 – 2013 rechtskräftig veranlagt.

Fragen

1. Welche Steuerrisiken bestehen für die A.AG?
2. Hat sie Steuerdelikte begangen?

Fallbeispiel 3: Private Aufwendungen

Sachverhalt

B. ist Geschäftsführerin und Alleingesellschafterin der C. GmbH. Diese hat B. eine Reise ins Disneyland, die Leasingraten für das von ihr auch privat genutzte Fahrzeug sowie eine B & O Anlage bezahlt und diese Leistungen dem Geschäftsaufwand belastet, ohne einen Privataufwand abzugrenzen.

Fragen

1. Welche Steuerfolgen hat dieser Vorgang?
2. Hat B. Steuerdelikte begangen?

Variante

Die C. GmbH leistet ihre Vergütungen an A., den Bruder von B., der faktischer Geschäftsführer der C. GmbH ist.

Fragen

1. Welche Steuerfolgen hat dies für A?
2. Hat er Steuerdelikte begangen?

Fallbeispiel 4: Umgeleitete Vermittlungsprovisionen

Sachverhalt

An der X. AG sind A (56 %), B (36 %) und mehrere Kleinaktionäre beteiligt. Die X. AG vermittelt Kapitalanlagen und Versicherungen. Sie hat unter anderem mit der Y. AG einen Dienstleistungsertrag abgeschlossen. Sie überweist einen Teil der Provisionen an die X. AG und den Restbetrag an die Z. Anstalt mit Sitz im Fürstentum Liechtenstein, an der A. wirtschaftlich berechtigt ist.

Fragen

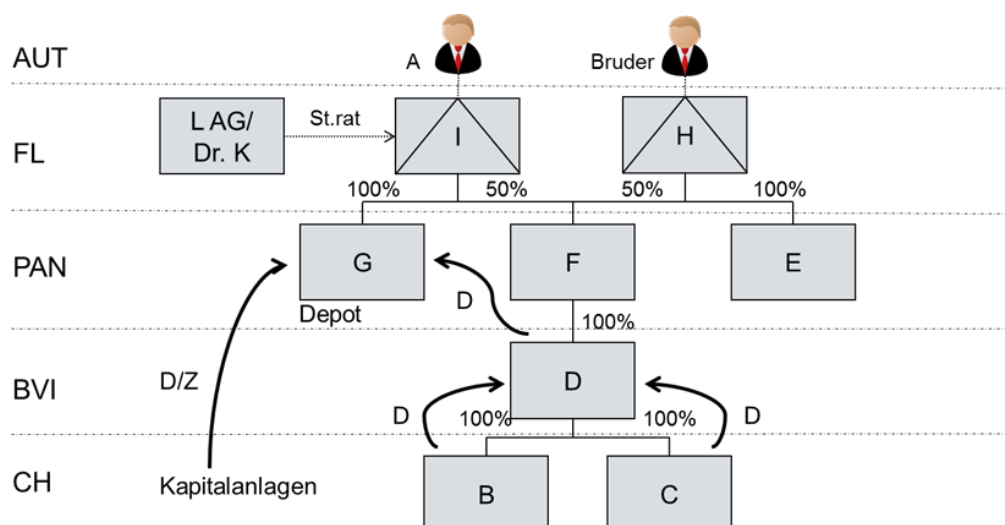
1. Welche Steuerrisiken bestehen für A und die X. AG?
2. Haben sie Steuerdelikte begangen?

Fallbeispiel 5: Rückerstattung der Verrechnungssteuer

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.



Fragen

1. Nach dem Recht welches Staates beurteilt sich die Frage, ob eine Dividende vorliegt und wem sie zugeflossen ist?
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?
3. Kann die Rückerstattung der Verrechnungssteuer wegen Abkommensmissbrauchs verweigert werden?

Fallbeispiel 6: Steuerumgehung mit dem Ziel der Vermeidung einer Transponierungs-Besteuerung

Sachverhalt

A ist Alleinaktionär der E. AG mit Sitz in Schwyz. Sein Vater C war Alleinaktionär der F. AG, ebenfalls mit Sitz in Schwyz, deren Aktienkapital aus 5'000 voll liberierten Aktien à CHF 500 besteht. Bereits im Mai 2010 beabsichtigte C im Hinblick auf die anstehende Unternehmensnachfolge 25% des Aktienkapitals der F. AG an die E. AG in der Höhe von CHF 1.55 Mio. zu verkaufen. Zusätzlich sollten weitere 25% des Aktienkapitals an A als Erbvorbezug abgetreten werden. A hätte anschliessend dieses zweite Aktienpaket zum Nennwert von CHF 625'000 an die E. AG verkauft. Beide Verkäufe hätten durch unverzinsliches Darlehen finanziert werden sollen. In der abschliessenden Beteiligungsstruktur hätten danach der von A gehaltenen E. AG und dem C je ein Aktienkapital von 50% an der F. AG zugestanden. Hinsichtlich der steuerrechtlichen Qualifikation dieser Konstellation wurde in der Rulinganfrage vom Mai 2010 festgehalten und auch Seitens der Steuerverwaltung des Kanton Schwyz bestätigt, dass der Aktienverkauf an die E. AG keine indirekte Teilliquidation auslöse, sofern während den Sperrfrist von fünf Jahren keine Substanzentnahmen vorgenommen würden und dass der Verkauf des zweiten Aktienpakets von A an die E. AG nicht als Transponierung qualifiziert wird, da die Aktien zum Nennwert übertragen würden. Ungeachtet dieser Rulinganfrage verkaufte C am 1. Januar 2011 2'500 und somit die Hälfte des Aktienkapitals der F. AG zum Preis von CHF 3.1 Mio. an die E. AG. Der Kaufpreis wurde als unverzinsliches Darlehen von C gegenüber der E. AG stehengelassen. Mit Schenkungsvertrag vom 20. Dezember 2011 trat C von seinem Darlehensguthaben gegenüber der E. AG den Teilbetrag von CHF 1.55 Mio. an A per 31. Dezember 2011 ab.

Fragen

1. Ist der Tatbestand der Transponierung erfüllt?
2. Liegt eine Steuerumgehung vor?

Variante

Das Verkäuferdarlehen entspricht dem Drittvergleich, d.h. es wurde eine marktkonforme jährliche Verzinsung und Amortisationsdauer festgelegt. Des Weiteren hat C im Hinblick auf die Unternehmensnachfolge keine Rulinganfrage bei der Schwyzer Steuerbehörde angebracht.

Fragen

Wie wäre der Fall nun zu beurteilen?