

Neues aus der schweizerischen Rechtsprechung im Steuerrecht

Aktuelles aus der Schweizer Rechtsprechung mit Auswirkungen auf Liechtenstein im Bereich der Stempelabgaben und Verrechnungssteuer

**Liechtensteinische Vereinigung
für Steuerrecht**

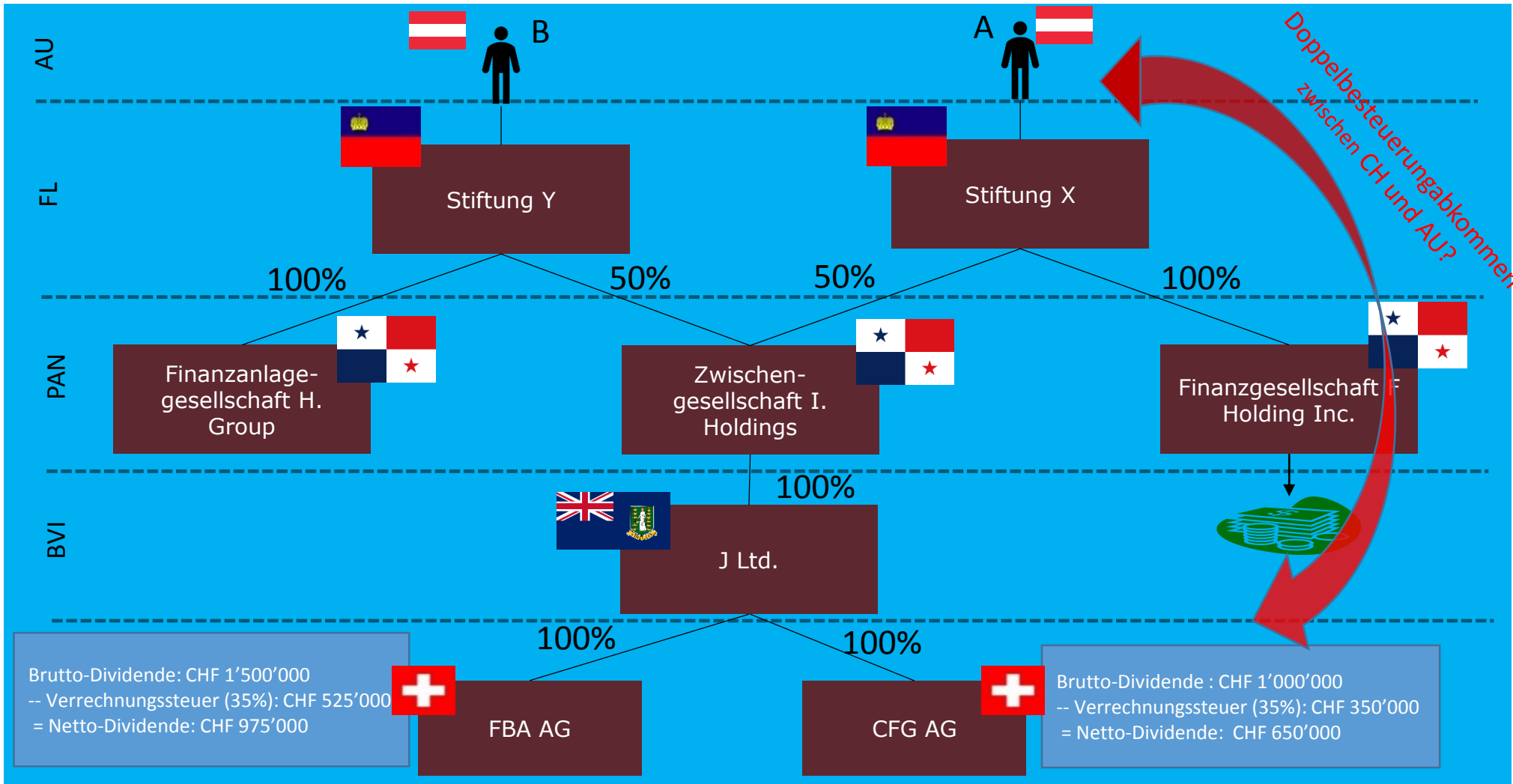
Fachsymposium, 10. März 2021

Dr. iur. Roland A. Pfister



Neues aus der schweizerischen Rechtsprechung im Steuerrecht

Übersicht zum Urteil des BGer 2C_344/2018 vom 04. Februar 2020 (Stiftung)



Sachverhalt zum Urteil des BGer 2C_344/2018 vom 04. Februar 2020 (Stiftung)

- Der österreichische Staatsangehörige A ist indirekter Stifter und einziger Begünstigter der liechtensteinischen Stiftung X.
- Die liechtensteinische Stiftung X hielt 100% der Anteile der Finanzgesellschaft F. Holding Inc. mit Sitz in Panama und war zudem zu 50% Eigentümerin der Zwischengesellschaft I. Holdings ebenfalls mit Sitz in Panama.
- Die Finanzgesellschaft F Holding Inc. ist Eigentümerin eines Bankdepots bei der Bank D.
- Die Zwischengesellschaft I. Holdings ist wiederum 100%-ige Eigentümerin der J. Ltd. mit Sitz auf den British Virgin Islands.
- Die J Ltd. hält 100% der Aktien der FBA AG und der CFG AG, beide mit Sitz in der Schweiz.
- Die beiden schweizerischen Gesellschaften FBA AG und CFG AG haben in den Geschäftsjahren 2008, 2009, 2010 und 2011 Dividenden in der Höhe von CHF 1.5 Mio. (FBA AG) und CHF 1 Mio. (CFG AG) ausgeschüttet. Beide Gesellschaften haben die Verrechnungssteuern in der Höhe von CHF 525'000 (FBA AG) und CHF 350'000 (CFG AG) an die ESTV abgeführt.
- Herr A beantragte anschliessend die Rückerstattung der Verrechnungsteuer im Umfang von 20% (Sockelsteuer 15%) basierend auf dem DBA zwischen AU/CH für die Jahre 2008, 2009, 2010 und 2011.
- Die ESTV wies die Anträge auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer in vollem Umfang ab.

Schlussfolgerungen (Stiftung)

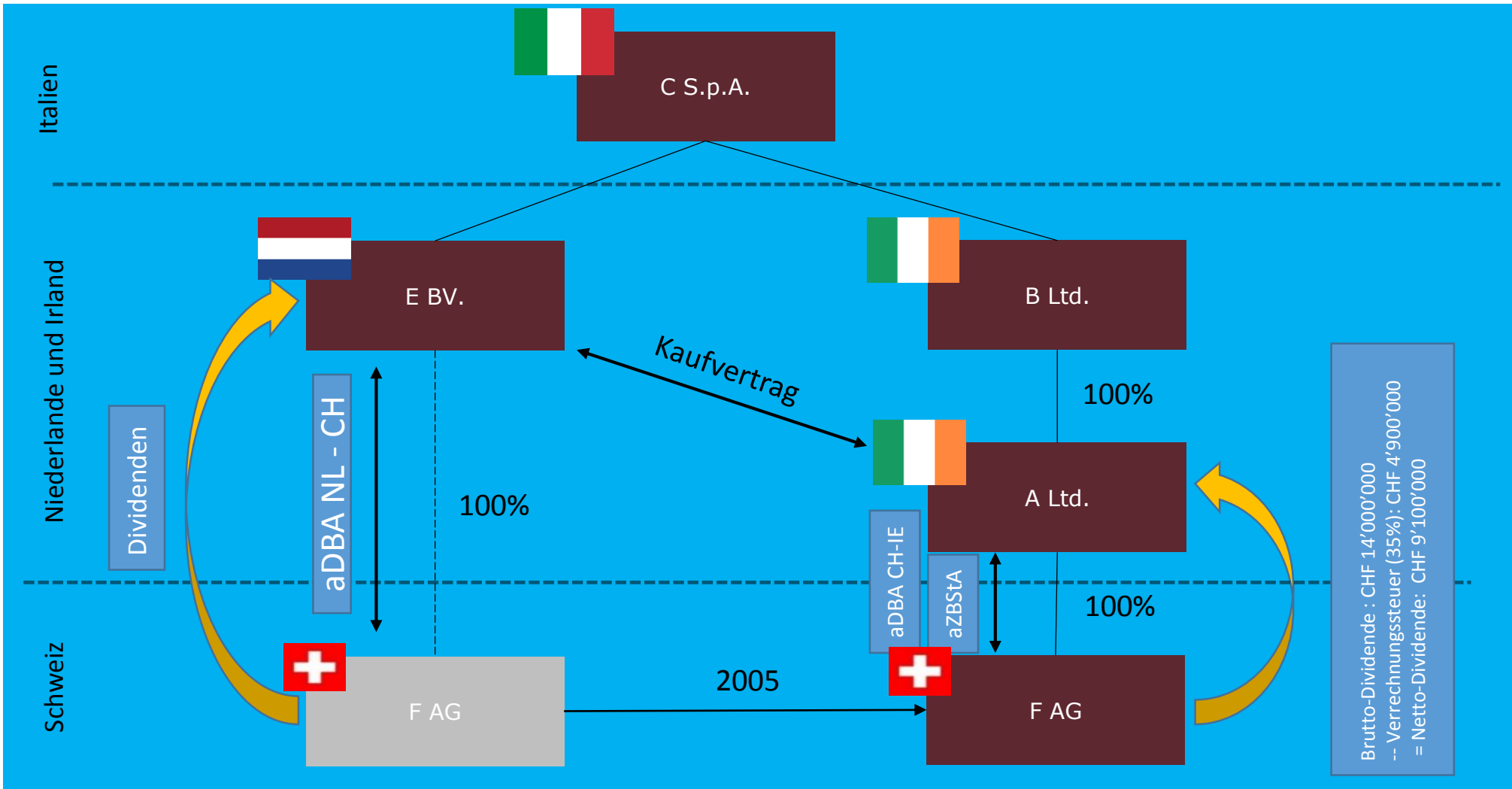
- Gestützt auf ein Doppelbesteuerungsabkommen kann die schweizerische Verrechnungssteuer zurückerstattet werden, sofern die Voraussetzungen des anwendbaren Doppelabkommens erfüllt ist: (1) Person, (2) Ansässigkeit, (3) Nutzungsberechtigung («beneficial ownership») und (4) Einkommenszurechnung («attribution of income»). Es darf kein Abkommensmissbrauch vorliegen.
- Gemäss Urteil des Bundesgerichts sind die Dividenden nicht an A als Privatperson geflossen und A wird damit im Hinblick für schweizerische Verrechnungssteuerzwecke nicht als Empfänger dieser Dividenden angesehen («attribution of income»). Daran ändert sich auch nichts, dass A an den Dividenden wirtschaftlich berechtigt ist («beneficial owner»). (E. 3.4.2 und E. 3.4.3)
- Inwiefern eine Person unter dem DBA CH-AT als Empfänger einer Dividende für schweizerische Verrechnungssteuerzwecke anzusehen ist, muss auf der Rechtsgrundlage des Quellenstaates, d.h. des schweizerischen Steuerrechts, beurteilt werden. (E. 3.4.5)
- Da die Dividende A nicht persönlich zufloss, gilt er für schweizerische Verrechnungssteuerzwecke nicht als Empfänger, womit die Voraussetzungen für die Geltendmachung eines Rückerstattungsanspruchs gemäss DBA CH-AT nicht erfüllt. (E. 3.5)

Auswirkungen auf Liechtenstein / Steuerplanung

- Für die Beanspruchung eines Doppelbesteuerungsabkommens müssen die Voraussetzungen einer Rückerstattung aus Sicht des Quellenstaates (Schweiz) sowie vorsichtshalber des Ansässigkeitsstaates (Österreich) erfüllt sein. Interessanterweise wird die Einkommenszurechnung (“attribution of income”) nach dem Recht des Quellenstaat vorausgesetzt.
- Die schweizerische Verrechnungssteuerkonsequenzen müssen bereits im besten Fall bei der Implementierung einer Gesellschaftsstruktur oder spätestens vor der Repatriierung von allfälligen Gewinnen berücksichtigt werden.
- Grundsätzlich können in der Schweiz für Strukturen mit liechtensteinischen Rechtsträgern, welche direkt oder indirekt an schweizerischen Gesellschaften beteiligt sind, Steuerrulings beantragt werden. Dies ermöglicht, abhängig vom Sachverhalt, eine “transparente” steuerliche Behandlung des Rechtsträgers (vor einer möglichen Ausschüttung) zu bestätigen.
- Die Steuerplanung wird interessanterweise explizit anerkannt (E. 3.4.5).
- Der Bundesgerichtsentscheid stellt richtigerweise fest, dass eine für schweizerische Steuerzwecke intransparente liechtensteinische Stiftung ebenfalls abkommensberechtigt sein kann (E. 3.4.6, in Klammern).

Neues aus der schweizerischen Rechtsprechung im Steuerrecht

Übersicht zum Urteil des BGer 2C_354/2018 vom 20. April 2020
(Missbrauch/Altreservenpraxis)



Sachverhalt zum Urteil des BGer 2C_354/2018 vom 20. April 2020 (Missbrauch/Altreservenpraxis)

- Die C S.p.A. hat Sitz in Italien und hält die E BV. mit Sitz in den Niederlanden sowie die B Ltd. mit Sitz in Irland. Die B Ltd. hat wiederum eine Tochtergesellschaft, die A Ltd., ebenfalls mit Sitz in Irland.
- Bis ins Jahr 2005 war die F AG mit Sitz in Zürich, eine Tochtergesellschaft der E BV. In den Jahren 1999 – 2003 schüttete die F AG diverse Dividenden an die E BV. aus. Die E BV. beantragte jeweils die Rückerstattung der Verrechnungssteuern auf diesen Dividenden auf der Grundlage des DBA zwischen der Schweiz und den Niederlanden. Die ESTV erstatte jedoch lediglich 20% der Verrechnungssteuer zurück (Sockelsteuer von 15%), mit der Begründung, dass die E BV. die Beteiligungen an der F AG ohne wirtschaftlich motivierte Verbindung von einer Gesellschaft in den niederländischen Antillen gekauft hätte.
- Im Jahr 2005 übernahm die A Ltd. die F AG und ist seit anfangs 2006 alleinige Eigentümerin der F AG.
- Im Jahr 2007 schüttete die F AG Dividenden in der Höhe von insgesamt CHF 14 Mio. an die A. Ltd. aus. Da die Frist für das Meldeverfahren verpasst wurde, musste die gesamte Verrechnungssteuer in der Höhe von CHF 4.9 Mio. der ESTV abgeliefert werden.
- Die A Ltd. beantragte anschliessend die Rückerstattung der Verrechnungssteuer. Dabei wurde ein Antrag gemäss aDBA CH-IE auf Rückerstattung von 25% (Sockelsteuer von 10%) und einen Antrag auf Rückerstattung gemäss aArt. 15 ZBStA von 35% (Sockelsteuer von 0%) gestellt. Die ESTV verweigerte die Rückerstattung der Verrechnungssteuer.

Schlussfolgerungen (Missbrauch/Altreservenpraxis)

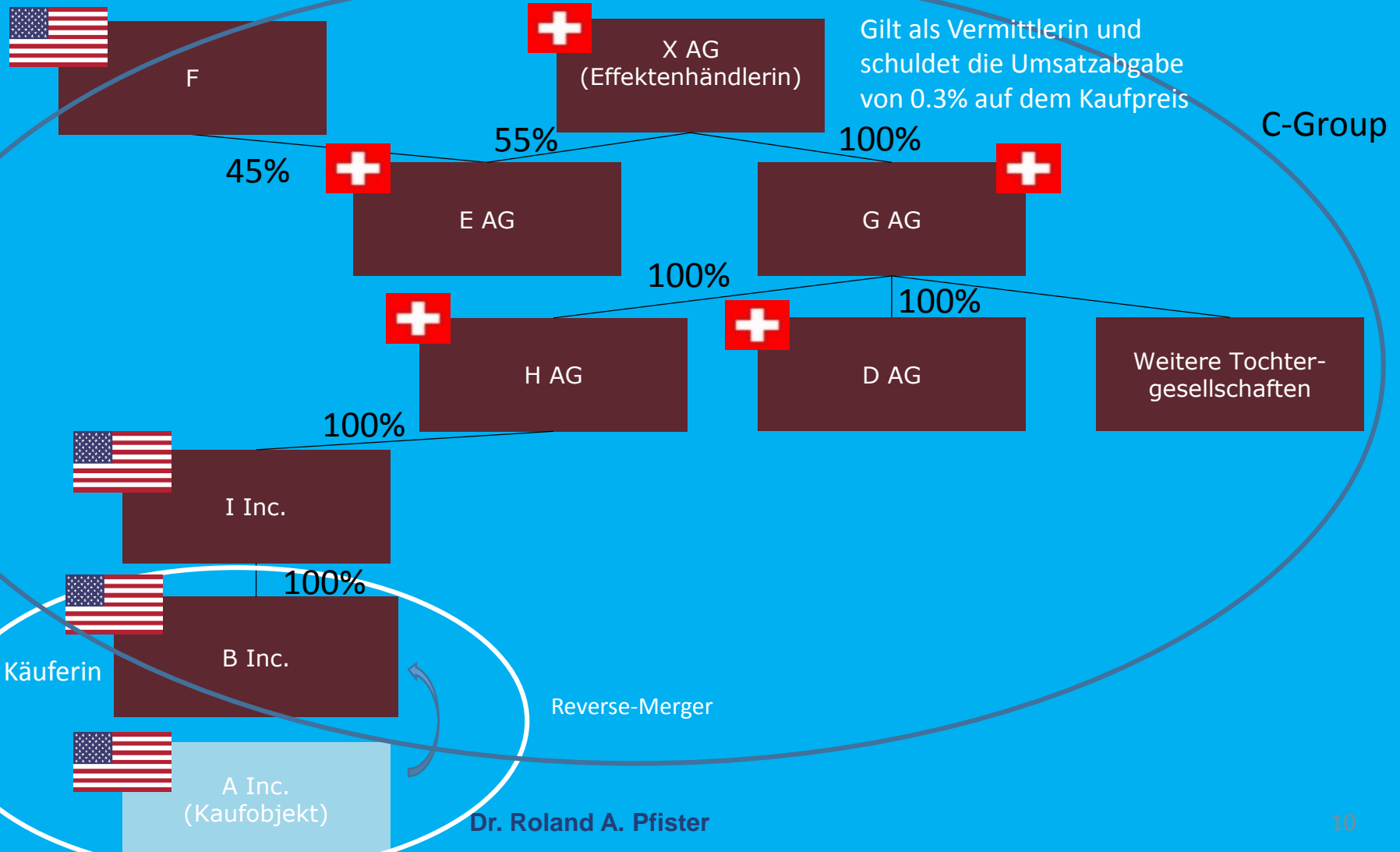
- Die vorliegende Gestaltung ist gemäss Urteil des Bundesgerichts als missbräuchlich im Sinne von Art. 15 Abs. 1 ZBStA (aAIA-A CH-EU) und des DBA CH-IE sowie auch als Steuerumgehung aus schweizerischer Steuerperspektive zu qualifizieren (E. 4.4.4).
- Die Rechtsfolge des Missbrauchs richtet sich dabei nach dem Völkerrecht (E. 4.5.2).
- Gemäss Urteil des Bundesgerichts erfüllt die A Ltd. die Tatbestände des Abkommensmissbrauchs als auch der Steuerumgehung und kann sich nicht auf den Vorteil gemäss Art. 15 Abs. 1 ZBStA (aAIA-A CH-EU) berufen. Das bedeutet, die Rückerstattung der Verrechnungssteuer wird vollständig verweigert und die A Ltd. hat somit eine Sockelsteuer, respektive definitive Steuerbelastung, von 35% zu tragen (E. 4.6).
- Die Anwendung/Frage der Altreservenpraxis im Zusammenhang mit Art. 15 Abs. 1 ZBStA (aAIA-A CH-EU) wird vom Bundesgericht in dieser Entscheidung offen gelassen. Dennoch bejaht das Bundesgericht, dass im vorliegenden Fall Altreserven vorhanden sind (E. 4.5.4).

Auswirkungen auf Liechtenstein / Steuerplanung

- Die schweizerische Verrechnungssteuerkonsequenzen müssen bereits im besten Fall bei der Implementierung einer Gesellschaftsstruktur oder spätestens vor der Repatriierung von allfälligen Gewinnen berücksichtigt werden.
- Im Falle eines Missbrauches wird die Rückerstattung der Verrechnungssteuer vollständig verweigert und die A Ltd. hat somit eine Sockelsteuer, respektive definitive Steuerbelastung, von 35% und nicht wie vorher von 15% zu tragen (E. 4.6).
- Es ist abzuwarten, ob die Altreservenpraxis durch das Konzept des Abkommensmissbrauchs ersetzt wird.
- Achtung das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Schweiz und Liechtenstein wurde in Art. 27a DBA CH/FL (Anspruch auf Abkommensvorteile) angepasst.

Neues aus der schweizerischen Rechtsprechung im Steuerrecht

Übersicht zum Urteil des BVGer A-1480/2019 vom 09. Juni 2020 (Umsatzabgabe)



Sachverhalt zum Urteil des BVGer A-1480/2019 vom 09. Juni 2020 (Umsatzabgabe)

- Die X AG hat ihren Sitz in der Schweiz und ist Teil des C-Konzerns. Die X AG gilt als Effektenhändlerin im Sinne des schweizerischen Stempelabgabegesetzes.
- Vor einer Aufspaltung des C-Konzerns sollte der eine Teil des Konzern weiter wachsen. Aus diesem Grund sollte die A Inc. mit Sitz in den USA übernommen werden.
- Die Parteien einigten sich und die A Inc. (Kaufobjekt) wurde von der B Inc. (Käuferin) von einer ausländischen Drittgesellschaft (Verkäuferin) übernommen. Zum Zweck der Übernahme wurde eine indirekte Tochtergesellschaft der X AG, die B Inc. mit Sitz in den USA gegründet. Die B Inc. fusionierte nach Übernahme der Aktien der A Inc. und ging in der A Inc. auf.
- Die B Inc. ist eine direkte Tochtergesellschaft der I Inc. mit Sitz in den USA, welche wiederum eine Tochter der H AG mit Sitz in der Schweiz ist. Die H AG wird zu 100% von der G AG mit Sitz in der Schweiz gehalten. Die G AG ist dabei die 100%-ige Tochter der X AG, welche im vorliegenden Fall Beschwerdeführerin war.

Schlussfolgerungen (Umsatzabgabe)

- Grundsätzlich schulden Effekthändler gemäss Art. 13 Abs. 1 i.V.m. Art. 17 Abs. 3 StG eine Umsatzabgabe, sofern sie als Vermittler qualifiziert werden. Der Vermittler schuldet vorliegend eine Umsatzabgabe von 0.3% des Kaufpreises.
- Entscheidend für eine Qualifikation eines Effekthändlers als Vermittler ist die wirtschaftliche Betrachtungsweise. Dabei wird unter wirtschaftlicher Betrachtungsweise die Leistung eines Beitrags zum Gelingen einer Transaktion verstanden, welcher ihn als Teil einer für die Umsatzabgabe in Frage kommenden Transaktionskette zwischen einer Verkäuferin und einer Käuferin erscheinen lässt.
- Gemäss Urteil und Einschätzung des Bundesverwaltungsgerichts war die X AG an jedem Schritt der Akquisition der A Inc. beteiligt (E. 3.6.6).
- Ein weiteres Indiz ist, dass die X AG zur Vertraulichkeit verpflichtet wurde, da sie Zugriff auf vertrauliche Dokumente hatte, was dafür spricht, dass sie bei der Transaktion eine aktive Rolle spielte (E. 3.7).
- Insgesamt hat die X AG viele Rechte und Pflichten (u.a. Zeichnungsrechte) gemäss dem Vertrag (E. 3.8.5).
- Die X AG hat angesichts der gesamten Umstände in klarer Weise kausal zum Zustandekommen der Akquisition der A. Inc. beigetragen. Sie war Vermittlerin im umsatzabgaberechtlichen Sinne und schuldet daher die Umsatzabgabe (E. 3.8.5).
- Nicht erheblich für die Qualifikation als Vermittlerin ist der Umstand, warum eine Person die Vermittlerrolle übernimmt (E. 3.8.6).

Auswirkungen auf Liechtenstein / Steuerplanung

- Das Steuerrisiko im Zusammenhang mit der Umsatzabgabe, d.h. als Vermittlerin im Sinne des Stempelabgabegesetzes qualifiziert zu werden, kann analog auf liechtensteinische Rechtsträger, resp. liechtensteinische Holdinggesellschaften übertragen werden.
- Das vorliegende Steuerrisiko kann durch Planung ausgeschlossen werden. Mögliche Beispiele werden in der Diskussion besprochen.

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit

Für Fragen stehe ich gerne jederzeit zur Verfügung.