



Verdeckte Gewinnausschüttungen

St.Galler Seminar zur Besteuerung personenbezogener Unternehmen
21./22. Oktober 2019, Weiterbildungszentrum Holzweid

Fabian Duss (ADB Altorfer Duss & Beilstein AG, Zürich)

Thomas Brunner (Eidgenössisches Finanzdepartement ESTV, Bern)

Teil 1: Grundlagen

- Überblick über Begriffe
- Definition verdeckte Gewinnausschüttung
- Nahestehende
- Besonderheiten aus Sicht der Verrechnungspreis-Doktrin
- Leistungsfluss und Zurechnung (Grundsätze)
- Leistungsfluss und Zurechnung (Ausnahmen)
- Leistungsfluss und Zurechnung (alternative Auffassungen)

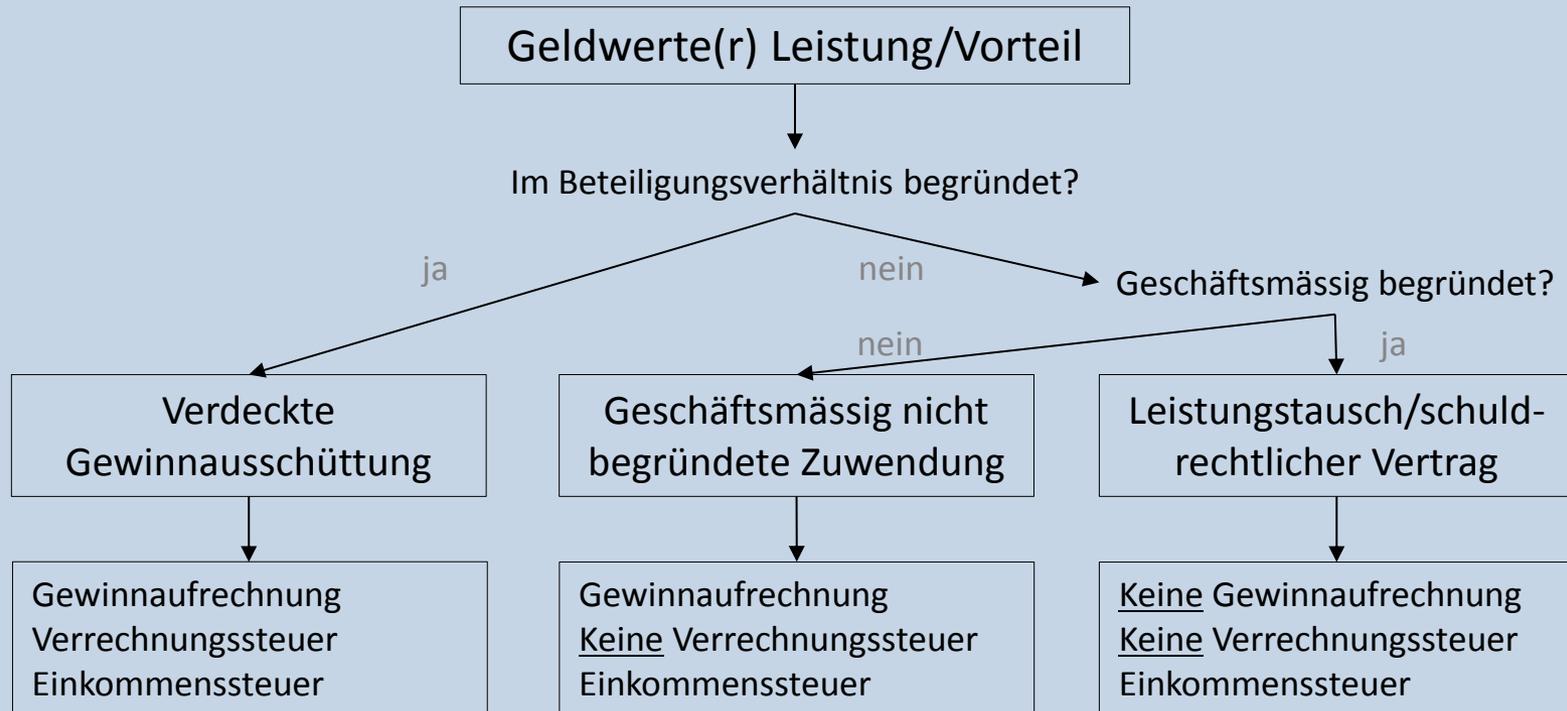
Teil 2: Fallbeispiele

- Fall 1: Beherrschender Aktionär und faktische Beherrschung
- Fall 2: Bewertung Privatanteil
- Fall 3: Besonderheiten bei Leistungsfluss und Zurechnung
- Fall 4: Besonderheiten bei Nahestehenden
- Fall 5: Kostentragung

Begriffe

- **Verdeckte Gewinnausschüttung** (Art. 58 Abs. 1 lit. b/c DBG)
 - Überhöhter Aufwand/Kosten im Interesse der Anteilsinhaber → «vGA i.e.S.»
 - Gewinnverzicht im Interesse der Anteilsinhaber → «Gewinnvorwegnahme»
- **Geschäftsmässig nicht begründete Zuwendung an Dritte** (Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG)
 - Leistung an Dritte, die nicht im Beteiligungsverhältnis begründet ist
 - Kein Zusammenhang mit betrieblicher Leistungserstellung
- **Geldwerte Leistung** (Art. 20 Abs. 1 VStV auch Art. 14 Abs. 1 VStV)
 - An die Anteilsinhaber oder ihnen nahestehende Dritte
 - Entreicherung (Abnahme bzw. fehlende Zunahme des EK)
- **Geldwerter Vorteil** (Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG bzw. Art. 17 Abs. 1 und 17b DBG)
 - Aus Beteiligungsrechten
 - Auf schuldrechtlichem Leistungstausch basierend (z.B. Arbeitsverhältnis)

Begriffe



Verdeckte Gewinnausschüttung

Kumulative Voraussetzungen (jüngere Rechtsprechung)

1. «Eine Leistung, die nicht Rückzahlung des einbezahlten Kapitals darstellt wird ohne entsprechende, gleichwertige Gegenleistung erbracht, was eine Entreicherung der Gesellschaft zur Folge hat.
2. Die Leistung wird einem Inhaber gesellschaftsrechtlicher Beteiligungsrechte direkt oder indirekt (z.B. über eine ihm nahestehende Person oder Unternehmung) zugewendet.
3. Sie hat ihren Rechtsgrund im Beteiligungsverhältnis. Das heisst, sie wäre – eben weil die Gesellschaft keine oder keine gleichwertige Gegenleistung erhält – unter den gleichen Verhältnissen einem unbeteiligten Dritten nicht erbracht worden. Insoweit erscheint die Leistung als ungewöhnlich.
4. Der ungewöhnliche Charakter der Leistung, insbesondere das Missverhältnis zwischen der gewährten Leistung und der erhaltenen Gegenleistung, muss für die handelnden Gesellschaftsorgane erkennbar gewesen sein.»

Statt vieler: BVGer A-6360/2017 vom 15. Mai 2019

Nahestehende

- Enge Verbindungen zum Anteilsinhaber
 - persönlich (verwandtschaftlich/freundschaftlich/andere)
 - Wirtschaftlich (gemeinsame wirtschaftliche Interessen/besondere finanzielle Beziehungen)
- Ungewöhnlichkeit der Leistung als Begründung?
 - Gemäss früherer Rechtsprechung BGer natürliche Vermutung
 - Steuerbehörden müssen die Art des Nahestehens zumindest glaubhaft machen (BGer 2C_377/2009 vom 9. September 2009, E. 3.4)
 - Missverhältnis ist ein Indiz neben anderen (BGer 2C_414/2012 vom 19. November 2012. E. 6.1)
- Klare Beispiele: Familienmitglieder, Gruppen- und Parallelgesellschaften
- Im Einzelfall zu beurteilen: Freunde, Geschäftspartner, Darlehensgläubiger, Mitarbeiter

Besonderheiten Verrechnungspreis-Doktrin

Unschärfe

Bandbreite

Korrektur innerhalb der Bandbreite

Unschärfe aus der Definition der verdeckten Gewinnausschüttung (vGA/gwL)

- Erkennbarkeit für die Organe
Reicht hier schon?



...wohl kaum.

Besonderheiten Verrechnungspreis-Doktrin

Unschärfe aus der Definition der verdeckten Gewinnausschüttung (vGA/gwL)

- Betrachtungszeitpunkt zur Zeit der Transaktion massgebend
(...im Nachhinein ist man immer schlauer)
- Beurteilung nach Treu und Glauben (gewissenhafter GF, Kohärenzprinzip)
- Erkennbarkeit für die Organe bedeutet eine bewusste Vorteilszuwendung
- Offensichtliches Missverhältnis Leistung-Gegenleistung
- Beauftragung einer unabhängigen, sachverständigen Drittperson lässt für die Organe den Schluss zu, dass Marktkonditionen angewendet werden (Praxis Bundessteuern, VStG Art.4, Abs. 1, lit. b, Note 294)
- Einzelfallbetrachtung!

Besonderheiten Verrechnungspreis-Doktrin

Unschärfe aus Sicht der OECD

- Anwendung wirtschaftlichen Urteilsvermögens und nicht einer exakten Wissenschaft (OECD Verrechnungspreisleitlinien, Tz 1.13, Fremdvergleichsgrundsätze)
- Da die Verrechnungspreisbestimmung keine exakte Wissenschaft ist, wird es nicht immer möglich sein, einen einzigen zutreffenden Fremdvergleichspreis zu ermitteln; vielmehr kann es, wie bereits in Kapitel III ausgeführt, erforderlich sein, den richtigen Preis innerhalb einer Bandbreite geeigneter Werte zu schätzen. (OECD Verrechnungspreisleitlinien, Tz 4.8, Verwaltungsansätze)

Besonderheiten Verrechnungspreis-Doktrin

Unschärfe aus Sicht der OECD

- Bei einem schwierigen Verrechnungspreisfall kann selbst einem Steuerpflichtigen mit den besten Absichten aufgrund der Komplexität des zu beurteilenden Sachverhalts im guten Glauben ein Fehler unterlaufen. Und selbst ein Betriebsprüfer mit den besten Absichten kann aus einem Sachverhalt eine falsche Schlussfolgerung ziehen.
(OECD Verrechnungspreisleitlinien, Tz 4.9, Verwaltungsansätze)

Besonderheiten Verrechnungspreis-Doktrin

Bandbreite aus Sicht der OECD

- Grundsatz

Wenn sich die massgeblichen Bedingungen der konzerninternen Geschäftsvorfälle innerhalb der Bandbreite der Fremdvergleichswerte bewegen, sollte keine Anpassung vorgenommen werden (OECD Verrechnungspreisleitlinien, Tz 3.60)

- ABER

Nicht alle Werte der Bandbreite sind zuverlässig und sollten bei geringer Vergleichbarkeit ausgeschlossen werden (OECD Verrechnungspreisleitlinien, Tz 3.55-56)

- Anpassung der Bandbreite mittels:

- Statistischer Instrumente wie Beschränkungen und Schnittmengen mehrerer Methoden (OECD Verrechnungspreisleitlinien, Tz 3.57)
- Ausscheidung Extremwerte, weitere Analyse z.B. bei Verlusten (Tz 3.59 ff.)

Besonderheiten Verrechnungspreis-Doktrin

Bandbreite und Korrektur aus Sicht des Schweizer Steuerrechts

- Grundsatz
Festhalten an den OECD Leitlinien
- Gerichtliche Festlegungen
Korrektur grundsätzlich auf jeden Wert der mittleren Quartile möglich (vgl. nächste Folie)
- Voraussetzungen
Es gibt keine Zweifel an den Vergleichsunternehmen und der statistischen Beurteilung
- Fazit
Einzelfall- und keine Pauschalbetrachtung

Besonderheiten Verrechnungspreis-Doktrin

Bandbreite und Korrektur aus Sicht der Schweizer Gerichte

- Bei marktorientierten Vergleichspreisen, die auf einer Schätzung basieren, darf die Bandbreite im Geschäftsverkehr mit Nahstehenden ausgeschöpft werden. Eine Korrektur erfolgt nur bei einem offensichtlichen Missverhältnis (statt vieler: BVGer A-1623/2018 vom 16. Mai 2019, E. 3.5.2).
- Ein Missverhältnis wird angenommen, wenn bei einem anerkannten Schätzwert eine Abweichung von mehr als 25% besteht (Praxis Grundstückgewinnsteuerrecht und auch Einkommenssteuerrecht). Ist die Abweichung grösser, erfolgt eine Korrektur auf den Schätzwert (StRG ZH vom 30. November 2018, DB.2018.70 E. 1f).
- Aus einer statistischen Datenreihe können alle Werte im Interquartil-Bereich als marktüblich betrachtet werden (SRK 2005-114 vom 8. Juni 2006, E. 3b/cc). Eine Korrektur erfolgt deshalb an den unteren/oberen Rand der Bandbreite (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 64 StG ZH, N 192).
- Es besteht jedoch keine gesetzliche Pflicht für die Steuerbehörden, eine Bandbreite zu ermitteln und diese zugunsten des Steuerpflichtigen voll auszuschöpfen (VGer ZH vom 16. Dezember 2015, SB.2015.00005).

Leistungsfluss und Zurechnung: Grundsätze

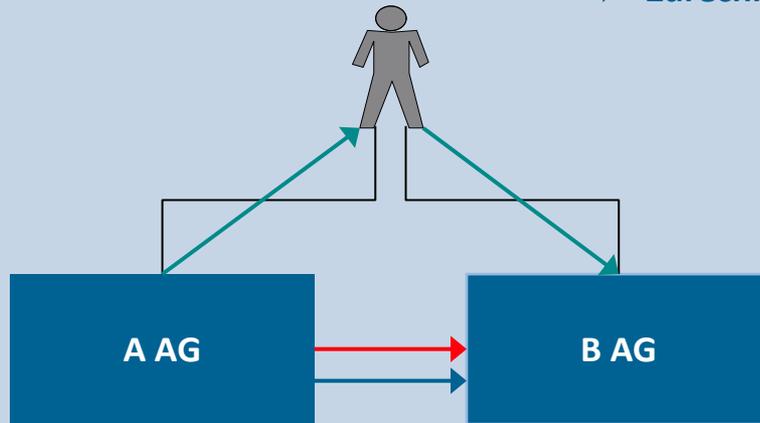
- **Dreieckstheorie**
 - Steuerliche Erfassung aller Beteiligten von der leistenden Gesellschaft bis zum Begünstigten
 - Auch «Perlenkettentheorie» genannt
 - Grundsatz bei der Einkommens- und Gewinnsteuer, Ausnahme bei der Verrechnungssteuer
- **Direktbegünstigungstheorie**
 - Steuerliche Anknüpfung an den tatsächlichen Leistungsfluss
 - Beteiligungsverhältnis als Beweggrund
 - Grundsatz bei der Verrechnungssteuer, Ausnahme bei der Einkommenssteuer
- **Modifizierte Dreieckstheorie**
 - Anteilsinhaber mit Buchwertprinzip
 - Blosser Vermögensumschichtung
 - Ausnahmsweise auch bei natürlichen Personen (Revers, 5-jährige Sperrfrist)

Leistungsfluss und Zurechnung: Ausnahmen

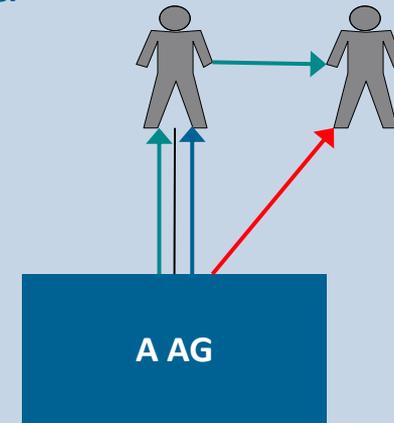
- **Verrechnungssteuer → Dreieckstheorie**
 - Nahestehende ausserhalb des Kreises verbundener Unternehmen (MB-ESTV 2001, Ziff. 2)
 - Leistungen an nahestehende natürliche Personen
 - Leistungen an juristische Personen, deren Aktionäre nahestehende sind
 - Leistungen zwischen verbundenen Unternehmen (MB-ESTV 2001, Ziff. 1)
 - Sanierungsleistungen
 - Sanierungsfusion
 - Emigrationsumstrukturierungen (KS-ESTV Nr. 5, 2004)
 - Emigrationsfusion
 - Emigrationsumwandlung
 - Emigrationsspaltung
- **Einkommens- und Gewinnsteuer → «Direktbegünstigungstheorie»**
 - Geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte (Art. 58 Abs. 1 lit. b, al. 5)

Leistungsfluss und Zurechnung

→ **Leistungsfluss vGA/gwL** → **Zurechnung Gewinnsteuer, Einkommenssteuer, Schenkungssteuer**
→ **Zurechnung Verrechnungssteuer**

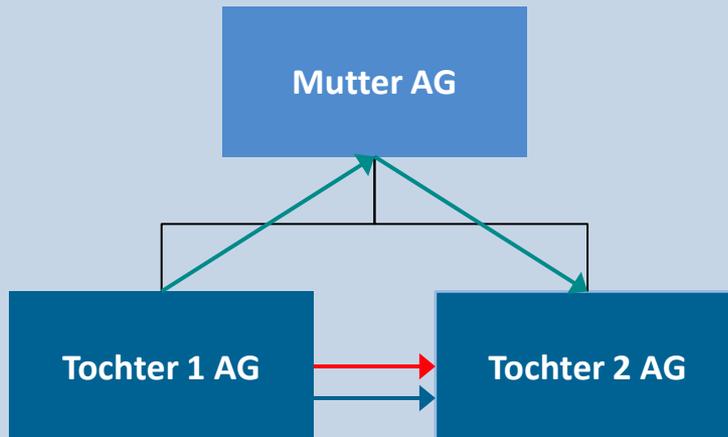


- Gewinnsteuer A: Aufrechnung
- Einkommenssteuer Aktionär: verdeckte Gewinnausschüttung
- Gewinnsteuer B: verdeckte Kapitaleinlage
- Verrechnungssteuer: geldwerte Leistung an B
- Rückerstattungsberechtigung bei B zu prüfen



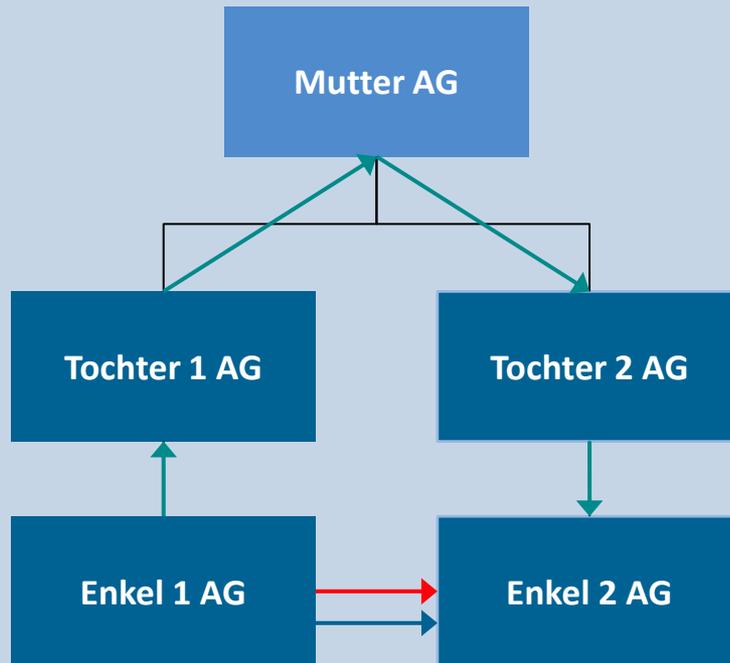
- Gewinnsteuer A: Aufrechnung
- Einkommenssteuer Aktionär: verdeckte Gewinnausschüttung
- Schenkungssteuer nahestehende Person
- Verrechnungssteuer: geldwerte Leistung Aktionär
- Rückerstattung bei Aktionär zu prüfen

Leistungsfluss und Zurechnung



- Gewinnsteuer T1: Aufrechnung
- Gewinnsteuer M: Keine Folgen (ggf. Umbuchung falls Abschreibung T1 erforderlich)
- Gewinnsteuer T2: verdeckte Kapitaleinlage
- Verrechnungssteuer: geldwerte Leistung an T2
- Rückerstattungsberechtigung bei T2 zu prüfen
- Keine Emissionsabgabe

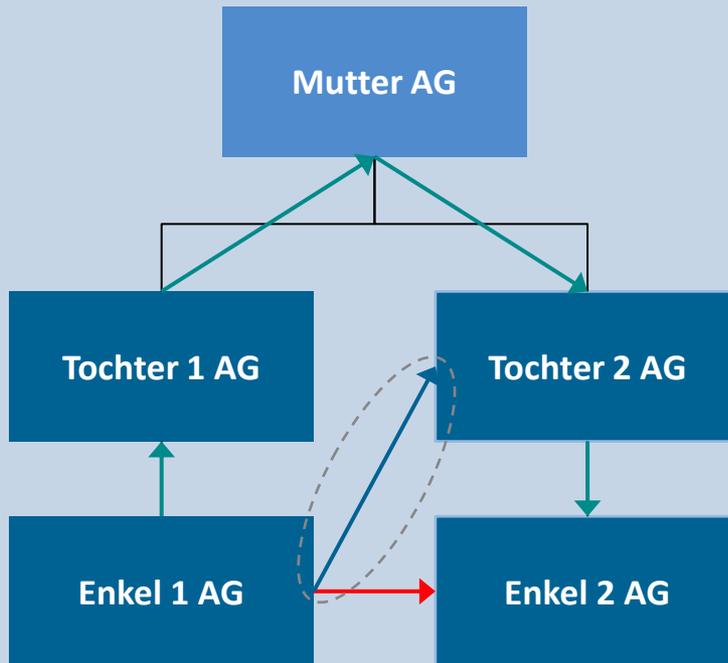
Leistungsfluss und Zurechnung



- Gewinnsteuer E1: Aufrechnung
- Gewinnsteuer T1: Beteiligungsertrag (ggf. mit Abschreibung E1 zu verrechnen)
- Gewinnsteuer M: Keine Folgen (ggf. Umbuchung auf T2 falls Abschreibung T1 erforderlich)
- Gewinnsteuer T2: verdeckte Kapitaleinlage
- Gewinnsteuer E2: verdeckte Kapitaleinlage
- Verrechnungssteuer: geldwerte Leistung an E2
- Rückerstattungsberechtigung bei E2 zu prüfen
- Keine Emissionsabgabe

Leistungsfluss und Zurechnung (teilweise ESTV)

- **Leistungsfluss vGA/gwL** → **Zurechnung Gewinnsteuer**
→ **Zurechnung Verrechnungssteuer**



Sanierungsleistung an E2:

- Verrechnungssteuer: geldwerte Leistung an **T2**
- Rückerstattungsberechtigung bei T2 zu prüfen

Begründung:

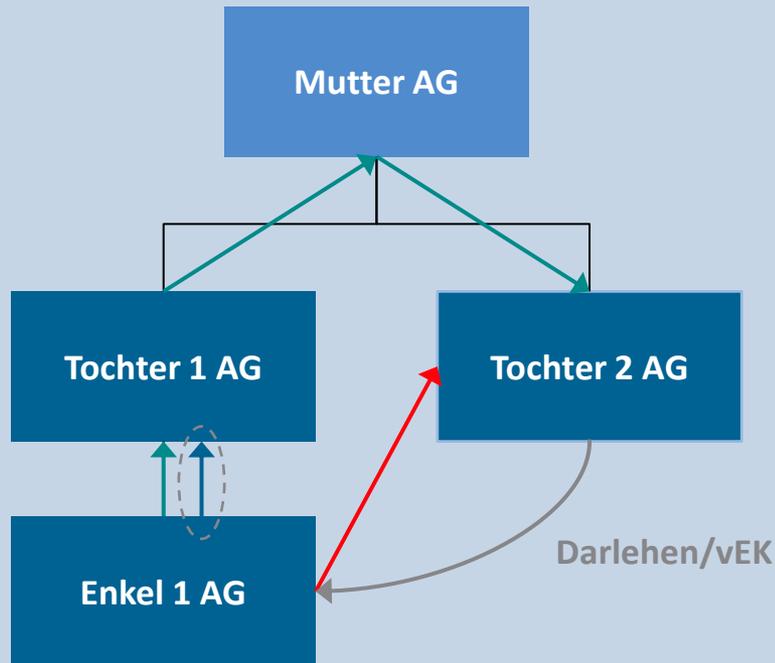
→ Sanierung ist Sache des Aktionärs

Kritik:

- Wortlaut MB-ESTV, Ziff. II.1: «vom gleichen Aktionärskreis beherrscht»
- Die M ist die gemeinsame Aktionärin. Nur sie kann die Sanierung der E2 durch die E1 veranlassen
- Sachgerecht (und wohl auch iSd MB-ESTV) wäre damit die Anwendung der Perlenkettentheorie!

Leistungsfluss und Zurechnung (teilweise ESTV)

- Leistungsfluss vGA/gwL → Zurechnung Gewinnsteuer
→ Zurechnung Verrechnungssteuer



Zinsen auf verdecktem Eigenkapital:

- Verrechnungssteuer: geldwerte Leistung an **T1**
- Rückerstattungsberechtigung bei T1 zu prüfen

Begründung:

→ Finanzierung ist Sache des Aktionärs

ABER: Überhöhte Zinsen ohne verdecktes Eigenkapital

- Verrechnungssteuer: geldwerte Leistung an **T2**
- Rückerstattungsberechtigung bei T2 zu prüfen

Fazit:

- Praxis ESTV ist aktuell uneinheitlich
- Klarstellung ist erforderlich

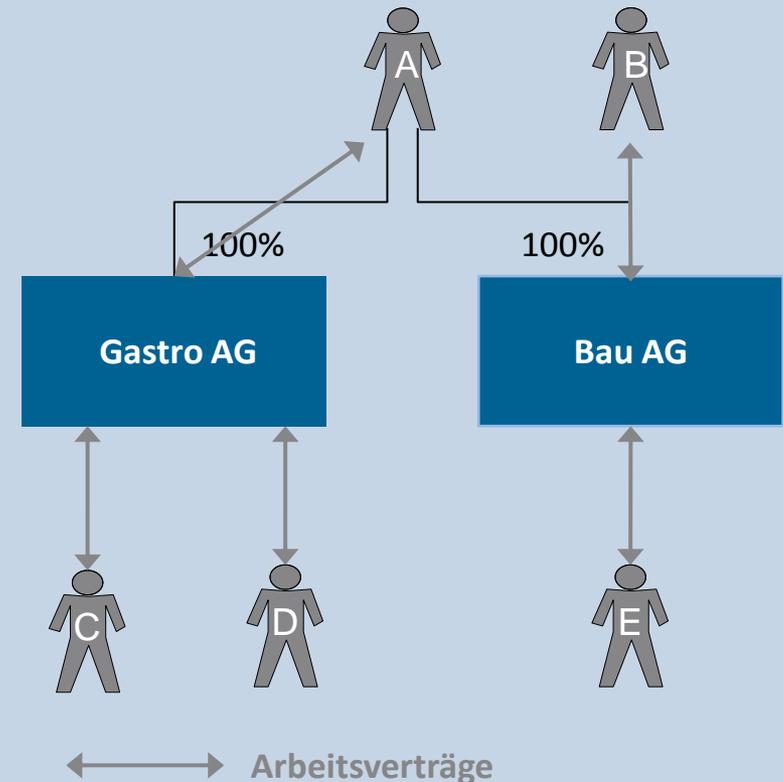
Fall 1: Grundsachverhalt

Beherrschender Aktionär und faktische Beherrschung

A mit Wohnsitz in Zürich ist der Eigentümer von zwei Aktiengesellschaften mit Sitz im Kanton Zürich.

Die Gastro AG betreibt verschiedene Gastronomie-lokale. A hat die Gesellschaft selbst aufgebaut und er ist als einziges Mitglied des Verwaltungsrats auch alleine für die Geschäftsführung verantwortlich. Seine beiden Söhne C und D sind als Mitarbeiter bei der Gastro AG tätig.

Die Bau AG hat A von seinem Vater geerbt. A hält lediglich die Aktien der Gesellschaft, ist selbst nicht Mitglied des Verwaltungsrats und hat die Geschäftsführung vollumfänglich B (nicht verwandt) übertragen. Bei der Bau AG ist E, die Nichte von A, als Mitarbeiterin tätig.



Fall 1: Teilsachverhalt 1

Bei der Gastro AG wird eine Buchprüfung durch das Kantonale Steueramt Zürich durchgeführt, dabei werden folgende Punkte beanstandet:

- a) Übersetze Spesenentschädigungen an A in Höhe von CHF 25'000
- b) Fahrzeugkosten für ein als Geschäftsfahrzeug verbuchtes Fahrzeug, das ausschliesslich die Lebenspartnerin von A für private Zwecke benutzt
- c) Kauf eines gebrauchten Geschäftsfahrzeugs der Gastro AG durch A für CHF 50'000. Die Bewertung gemäss Eurotax belief sich zum Kaufzeitpunkt auf CHF 65'000
- d) Kauf eines Fernsehers zum Preis von CHF 10'000 für Sohn C privat
- e) Übersetzter Lohn von Sohn D
- f) Zahlung von CHF 100'000 an einen Fussballclub, in welchem A im Vorstand ist
- g) Anteil von CHF 10'000 einer Spende an eine gemeinnützige Stiftung (da >20% des Reingewinns)
- h) Zahlung über CHF 20'000 für die direkte Bundessteuer des Buchhalters privat

Fall 1: Teilsachverhalt 1, Lösungsansätze

a) Übersetzte Spesenentschädigungen an A

Typischerweise Qualifikation als verdeckte Gewinnausschüttung:

- Aufrechnung Gewinnsteuer bei Gastro AG
- Erhebung der Verrechnungssteuer (Meldung an ESTV) → Meldeverfahren nach Art. 24 Abs. 1 lit. a VStV, sofern Rückerstattung nicht verwirkt (Form. 112)
- Verwirkung gemäss neuem Art. 23 Abs. 2 VStG nicht gegeben bei Fahrlässigkeit und offenem Veranlagungs-, Revisions-, oder Nachsteuerverfahren
- Fahrlässigkeit abhängig von konkreten Umständen:
 - Bei offensichtlichen Privataufwendungen wohl eher nein (ausser bei Versehen)
 - Bei Ermessens- und Abgrenzungsfragen eher ja
- Einkommenssteuer bei A (Teilbesteuerung)

Alternative Qualifikation als zusätzlicher Lohnbestandteil → Einkommenssteuer/AHV

Fall 1: Teilsachverhalt 1, Lösungsansätze

b) Privat benutztes Geschäftsfahrzeug

- Lebenspartnerin arbeitet im Betrieb nicht mit
 - Pro Mitarbeiter wird grundsätzlich nur ein Geschäftsfahrzeug zugelassen
- Qualifikation als verdeckte Gewinnausschüttung
- Aufrechnung Gewinnsteuer bei Gastro AG
 - Erhebung der Verrechnungssteuer (Meldung an ESTV)
 - Geldwerte Leistung wird A zugerechnet (Dreieckstheorie)
 - Rückerstattungsberechtigung fraglich, da kaum Fahrlässigkeit angenommen werden kann
 - Meldeverfahren nach Art. 24 Abs. 1 lit. a VStV dürfte verweigert werden
 - Einkommenssteuer bei A (Teilbesteuerung)
 - Keine Schenkungssteuer bei Lebenspartnerin auf dem kapitalisierten Nutzwert (§ 6 ESchG ZH iVm § 14 ESchG ZH), da kein Rechtsanspruch übertragen wurde und weil Freibetrag von CHF 50'000 gemäss § 21 Abs. 1 lit. e ESchG ZH auch bei Zusammenrechnung nicht erreicht wird

Fall 1: Teilsachverhalt 1, Lösungsansätze

c) Kauf Fahrzeug

Liegt ein offensichtliches Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung vor?

- Mutmasslicher Drittpreis von CHF 65'000 basiert auf einer Schätzung
- Transaktionspreis von CHF 50'000 weicht 23% von diesem Preis ab
- Liegt innerhalb der Toleranzgrenze von 25% gemäss Verwaltungs- und Gerichtspraxis bei Grundstück- und Einkommenssteuer
- ABER: Anwendung im vorliegenden Fall fraglich:
 - Toleranzgrenze wurde bei der Bewertung von Liegenschaften und Beteiligungen ohne Kurswert entwickelt
 - In diesem Bereich sind die Bewertungsunsicherheiten tendenziell grösser
 - Die Abweichung liegt sicherlich am obersten Rand der Toleranz
- Falls Abweichung als übermässig eingeschätzt wird → Steuerfolgen analog Frage a) auf CHF 15'000

Fall 1: Teilsachverhalt 1, Lösungsansätze

d) Kauf Fernseher für C

- Variante 1: Umqualifizierung in Lohn
 - C ist zwar nahestehender von A, es besteht aber gleichzeitig ein Arbeitsverhältnis
 - Sofern der maximal zulässige Salärrahmen nicht ausgeschöpft ist, kann eine Umqualifizierung in Lohn erfolgen
 - Steuerfolgen:
 - keine Aufrechnung bei Gewinnsteuer der Gastro AG
 - Korrektur Lohnausweis C inkl. Zusatzleistung über CHF 10'000
 - Steuerbares Einkommen nach Art. 17 DBG bei C (ggf. Nachsteuerfahren)
 - (nachträgliche) Abrechnung Sozialversicherungsabgaben auf CHF 10'000
 - ABER: Umqualifizierung in Lohn bei offensichtlichen Privataufwendungen schwierig:
 - Gesellschaft muss sich auf Verbuchung behaften lassen (StRK ZH vom 21.3.1989, StE B 72.13.22 Nr. 18)
 - Keine Deklaration auf LA und keine Abrechnung AHV = Indiz (SRK vom 16. Juli 1996, ASA 65, 757 ff.)

Fall 1: Teilsachverhalt 1, Lösungsansätze

d) Kauf Fernseher für C (Forts.)

- Wenn Salärrahmen ausgeschöpft ist:
 - Variante 2: Leistung ist im Nahestehendenverhältnis zu A begründet
 - Verdeckte Gewinnausschüttung an A
 - Steuerfolgen analog Frage b) ohne Schenkungssteuer
 - Variante 3: Betrachtung als nicht geschäftsmässig begründete Zuwendung an Dritten
 - Aufrechnung bei Gewinnsteuer der Gastro AG
 - Steuerbares Einkommen bei C über CHF 10'000 nach Art. 16 Abs. 1 DBG (vgl. BGer vom 22. Oktober 1992, ASA 63, S. 145 ff. sowie BGer vom 26. Februar 2019, StE B 24.4 Nr. 90)
 - Keine Sozialversicherungsabgaben, da keine Entschädigung für Arbeitsleistung
 - Keine geldwerte Leistung bei Verrechnungssteuer, da Leistung nicht im Beteiligungsverhältnis begründet (vgl. SRK vom 16. Juli 1996, ASA 65, 757 ff.)
- In beiden Fällen ggf. steuerstrafrechtliche Konsequenzen

Fall 1: Teilsachverhalt 1, Lösungsansätze

e) Übersetzter Lohn an D

- Vergleich mit anderen Mitarbeitern im Betrieb in vergleichbarer Funktion
- Qualifikation als verdeckte Gewinnausschüttung:
 - Aufrechnung Gewinnsteuer bei Gastro AG
 - Erhebung der Verrechnungssteuer (Meldung an ESTV) → Meldeverfahren nach Art. 24 Abs. 1 lit. a VStV, sofern Rückerstattung nicht verwirkt (Dreieckstheorie)
 - Verwirkung gemäss neuem Art. 23 Abs. 2 VStG nicht gegeben bei Fahrlässigkeit und offenem Veranlagungs-, Revisions-, oder Nachsteuerverfahren
 - Fahrlässigkeit dürfte argumentiert werden können, da es sich um eine Ermessens-/Bewertungsfrage handelt
 - Einkommenssteuer bei A (Dreieckstheorie)
 - Keine Schenkungssteuer (Ausgenommen nach § 11 ESchG)
- Rückerstattung Sozialversicherungsabgaben?
 - Bei Aufrechnung durch Steuerbehörden wird Qualifikation übernommen (WML, Rz. 2019)
 - Auf Antrag innert einem Jahr ab Rechtskraft der Steuerveranlagung (WBB, Rz. 3083)

Fall 1: Teilsachverhalt 1, Lösungsansätze

f) Zahlung an «nahestehenden» Fussballclub

Sponsoring ist geschäftsmässig begründeter Aufwand, wenn:

- Ein Werbeeffect entsteht (Verbesserung Image Gastro AG in der Öffentlichkeit)
 - Erfordert eine Publizität der Gastro AG im Umfeld des Fussballclubs (Banden- oder Trikotwerbung etc.)
 - Vernünftiges Mass muss eingehalten werden (VGer ZH vom 27. August 1997, StE 1997 B 72.14.1 Nr. 16)
- Im Umfeld verkaufsfördernde Massnahmen getroffen werden
 - Networking und Kundengewinnung (vgl. BGer vom 3. Mai 2016, 2C_795/2015)
 - Direkte Kundengewinnung (z.B. Anlässe finden in Betrieben der Gastro AG statt, Gastro AG macht Catering beim Fussballclub)
 - Erfolg der Massnahmen muss nachgewiesen werden können, blosser Behauptung reicht nicht aus (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 64 StG ZH, N 238 m.w.H)

Fall 1: Teilsachverhalt 1, Lösungsansätze

f) Zahlung an «nahestehenden» Fussballclub

- Sofern kein Sponsoring: Persönliche Interessen von A sind Ursache
- Qualifikation als verdeckte Gewinnausschüttung
 - Aufrechnung Gewinnsteuer bei Gastro AG
 - Erhebung der Verrechnungssteuer (Meldung an ESTV) → Meldeverfahren nach Art. 24 Abs. 1 lit. a VStV, sofern Rückerstattung nicht verwirkt (Dreieckstheorie)
 - Verwirkung gemäss neuem Art. 23 Abs. 2 VStG nicht gegeben bei Fahrlässigkeit und offenem Veranlagungs-, Revisions-, oder Nachsteuerverfahren
 - Fahrlässigkeit dürfte argumentiert werden können, da es sich um eine Ermessens-/Bewertungsfrage handelt
 - Einkommenssteuer bei A (Dreieckstheorie)
- Schenkungssteuer und Abzugsfähigkeit bei A
 - Fussballclubs sind typischerweise nicht gemeinnützig und steuerbefreit iSv Art. 56 lit. g DBG
 - keine Ausnahme iSv § 10 ESchG ZH → sechsfacher Betrag (§ 21 Abs. 1 lit. f ESchG ZH): 17%
 - keine Abzugsfähigkeit des Beitrags bei A nach Art. 33a DBG

Fall 1: Teilsachverhalt 1, Lösungsansätze

g) Überhöhte Zahlung an gemeinnützige Stiftung

- Keine persönlichen Interessen von A bei Stiftung, kein persönlicher Nutzen für A
- Kein geschäftsmässiger Nutzen für Gastro AG
- Qualifikation als nicht geschäftsmässig begründete Zuwendung an Dritte
 - Aufrechnung bei Gewinnsteuer der Gastro AG
 - Zurechnung für direktsteuerliche Zwecke an Stiftung («Direktbegünstigungstheorie»)
 - Keine Gewinnsteuer bei Stiftung aufgrund Steuerbefreiung
 - Keine geldwerte Leistung bei Verrechnungssteuer, da Leistung nicht im Beteiligungsverhältnis begründet
- Schenkungssteuer?
 - Die Gastro AG hat keinen Schenkungswillen (BGer vom 23. Dezember 1996, StE 1997 B 72.11 Nr. 5)
 - Ausnahme von § 10 ESchG ZH greift aber sowieso ungeachtet der gewinnsteuerlichen Abzugsfähigkeit

Fall 1: Teilsachverhalt 1, Lösungsansätze

h) Private Steuerrechnung des Buchhalters

- Deliktisches Verhalten → zivil-/strafrechtlicher Rückerstattungsanspruch
- Nicht geschäftsmässig begründeter Aufwand nach Art. 59 Abs. 1 lit. a DBG
- A dürfte nichts davon gewusst haben → nicht im Beteiligungsverhältnis begründet
- Qualifikation als nicht geschäftsmässig begründete Zuwendung an Dritte
 - Aufrechnung bei Gewinnsteuer der Gastro AG
 - Steuerbares Einkommen bei Buchhalter nach Art. 16 Abs. 1 DBG
 - Keine Sozialversicherungsabgaben, da keine Entschädigung für Arbeitsleistung
 - Keine geldwerte Leistung bei Verrechnungssteuer, da Leistung nicht im Beteiligungsverhältnis begründet
- Sofern keine Rückerstattungsforderung eingebucht wird
 - Qualifikation als verdeckte Gewinnausschüttung möglich
 - Ausser die Durchsetzung erscheint aussichtslos

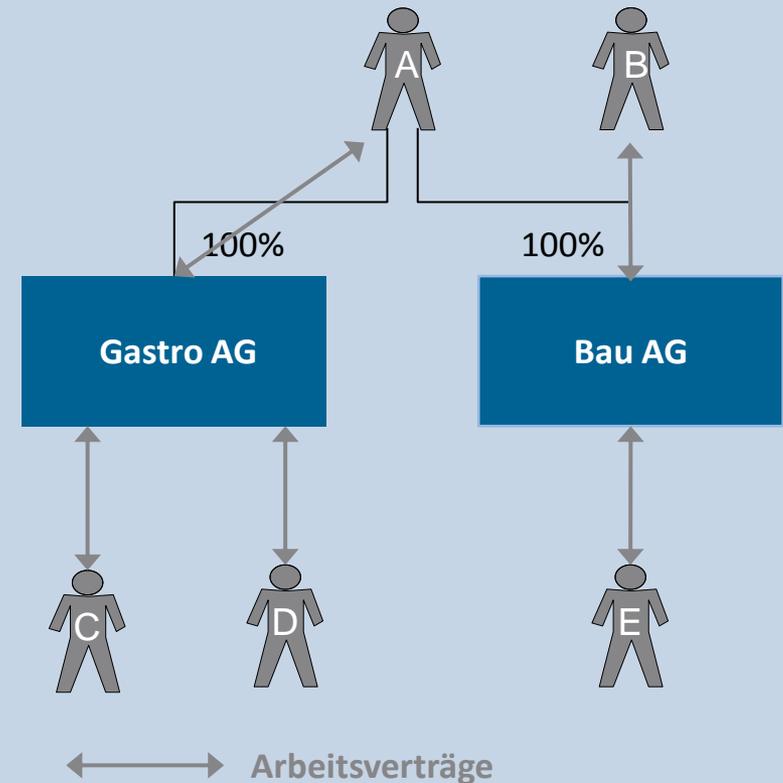
Fall 1: Grundsachverhalt

Beherrschender Aktionär und faktische Beherrschung

A mit Wohnsitz in Zürich ist der Eigentümer von zwei Aktiengesellschaften mit Sitz im Kanton Zürich.

Die Gastro AG betreibt verschiedene Gastronomie-lokale. A hat die Gesellschaft selbst aufgebaut und er ist als einziges Mitglied des Verwaltungsrats auch alleine für die Geschäftsführung verantwortlich. Seine beiden Söhne C und D sind als Mitarbeiter bei der Gastro AG tätig.

Die Bau AG hat A von seinem Vater geerbt. A hält lediglich die Aktien der Gesellschaft, ist selbst nicht Mitglied des Verwaltungsrats und hat die Geschäftsführung vollumfänglich B (nicht verwandt) übertragen. Bei der Bau AG ist E, die Nichte von A, als Mitarbeiterin tätig.



Fall 1: Teilsachverhalt 2

Aufgrund der zahlreichen Unregelmässigkeiten bei der der Gastro AG wird nun auch bei der Bau AG eine Buchprüfung durchgeführt. Dabei werden folgende Positionen beanstandet:

- a) Kosten von CHF 35'000 für eine private Luxus-Reise von B und seiner Familie
- b) Zahlung von CHF 20'000 an einen Freund von B (kein Mitarbeiter, keine Gegenleistung)
- c) Übersetzter Lohn von E
- d) Unverzinsliches Darlehen an Gastro AG
- e) Abschreibung iHv CHF 500'000 auf marktkonform verzinsten Darlehen an die Gastro AG, welche überschuldet ist

Fall 1: Teilsachverhalt 2, Lösungsansätze

a) Private Luxusreise von B (vgl. BGer vom 26. Februar 2019, StE B 24.4 Nr. 90)

- B ist Organ der Bau AG und verfügt deshalb über eine faktische Machtstellung
- A durfte nichts davon gewusst haben → nicht im Beteiligungsverhältnis begründet
- Einbuchung Rückerstattungsforderung nach Art. 678 OR nur nachträglich möglich
- Qualifikation als nicht geschäftsmässig begründete Zuwendung an Dritte
 - Aufrechnung bei Gewinnsteuer der Bau AG
 - Steuerbares Einkommen bei B nach Art. 16 Abs. 1 DBG
 - Keine Sozialversicherungsabgaben, da keine Entschädigung für Arbeitsleistung
 - Keine geldwerte Leistung bei Verrechnungssteuer, da Leistung nicht im Beteiligungsverhältnis begründet
- Steuerstrafrechtliche Konsequenzen bei B
 - Steuerhinterziehung privat
 - Teilnahme an Steuerbetrug Bau AG (Unterzeichnung der Jahresrechnung)

Fall 1: Teilsachverhalt 2, Lösungsansätze

b) Zahlung an Freund von B

- B ist Organ der Bau AG und verfügt deshalb über eine faktische Machtstellung
 - A durfte nichts davon gewusst haben → nicht im Beteiligungsverhältnis begründet
 - Treibende Kraft für Zahlung war B (BGer vom 26. Februar 2019, StE B 24.4 Nr. 90)
- Qualifikation als nicht geschäftsmässig begründete Zuwendung an Dritte
- Aufrechnung bei Gewinnsteuer der Bau AG
 - Steuerbares Einkommen **bei B** nach Art. 16 Abs. 1 DBG (Begriff Direktbegünstigungstheorie irreführend)
 - Keine Sozialversicherungsabgaben, da keine Entschädigung für Arbeitsleistung
 - Keine geldwerte Leistung bei Verrechnungssteuer, da Leistung nicht im Beteiligungsverhältnis begründet
 - Schenkungssteuer bei Freund abhängig von Wohnsitz von B
- Steuerstrafrechtliche Konsequenzen bei B
 - Steuerhinterziehung privat
 - Teilnahme an Steuerbetrug Bau AG (Unterzeichnung der Jahresrechnung)

Fall 1: Teilsachverhalt 2, Lösungsansätze

c) Übersetzter Lohn von E

Nahestehendenverhältnis zu A (Nichte) → im Beteiligungsverhältnis von A begründet

→ Qualifikation als verdeckte Gewinnausschüttung:

- Aufrechnung Gewinnsteuer bei Bau AG
- Erhebung der Verrechnungssteuer (Meldung an ESTV) → Meldeverfahren nach Art. 24 Abs. 1 lit. a VStV, sofern Rückerstattung nicht verwirkt
- Verwirkung gemäss neuem Art. 23 Abs. 2 VStG nicht gegeben bei Fahrlässigkeit und offenem Veranlagungs-, Revisions-, oder Nachsteuerverfahren
- Fahrlässigkeit dürfte argumentiert werden können, da es sich um eine Ermessens-/Bewertungsfrage handelt
- Einkommenssteuer bei A (Dreickstheorie)
- Schenkungssteuer (§ 23 Abs. 1 lit. e ESchG ZH, fünffacher Betrag)
- Rückerstattung Sozialversicherungsabgaben?
 - Bei Aufrechnung durch Steuerbehörden wird Qualifikation übernommen (WML, Rz. 2019)
 - Auf Antrag innert einem Jahr ab Rechtskraft der Steuerveranlagung (WBB, Rz. 3083)

Fall 1: Teilsachverhalt 2, Lösungsansätze

d) Unverzinsliches Darlehen an Gastro AG

Leistungstausch nicht drittvergleichskonform

→ Qualifikation als verdeckte Gewinnausschüttung:

- Aufrechnung Gewinnsteuer bei Bau AG
- Erhebung der Verrechnungssteuer (Meldung an ESTV) → Meldeverfahren nach Art. 24 Abs. 1 lit. a VStV, sofern Rückerstattung nicht verwirkt
- Rückerstattung ist bei Gastro AG zu prüfen (Direktbegünstigungstheorie)
- Verwirkung bei fehlender Verbuchung als Ertrag (Art. 25 Abs. 1 VStG) → kein Zinsaufwand keine Verwirkung
- Einkommenssteuer bei A (Dreieckstheorie)
- Keine Gewinnsteuer bei Gastro AG (Art. 60 lit. a DBG) und zusätzlich Gegenberichtigung
- Keine Emissionsabgabe (periodische Leistung gemäss Praxis, kommt nicht vom Aktionär)

Fall 1: Teilsachverhalt 2, Lösungsansätze

e) Abschreibung Darlehen

Simuliertes Darlehen?

- ursprünglich
 - Rückzahlung ist bereits im Zeitpunkt der Gewährung zweifelhaft/unsicher
 - Indizien: Fehlende Rückzahlungsfähigkeit, fehlender Darlehensvertrag, fehlende Verzinsung, Klumpenrisiko
 - Gesamtes Darlehen ist verdeckte Gewinnausschüttung bereits bei Gewährung
- nachträglich
 - Dritte hätten Darlehen ursprünglich auch gewährt
 - Uneinbringlichkeit entsteht erst im Nachhinein → idR zunächst nur Wertberichtigung
 - Abschreibung erst bei definitivem Forderungsverzicht
 - Dritte hätten aber nicht ohne weiteres verzichtet
 - Verdeckte Gewinnausschüttung im Umfang Abschreibung/Verzicht

Fall 1: Teilsachverhalt 2, Lösungsansätze

e) Abschreibung Darlehen (Forts.)

Nachträglich Simuliertes Darlehen → im Beteiligungsverhältnis von A begründet

→ Qualifikation als verdeckte Gewinnausschüttung:

- Aufrechnung Gewinnsteuer bei Bau AG
- Erhebung der Verrechnungssteuer (Meldung an ESTV)
- Rückerstattungsberechtigung bei A zu prüfen (Sanierungsleistung → **Dreieckstheorie**)
- Meldeverfahren nach Art. 24 Abs. 1 lit. a VStV, sofern Rückerstattung nicht verwirkt
- Verwirkung gemäss neuem Art. 23 Abs. 2 VStG nicht gegeben bei Fahrlässigkeit und offenem Veranlagungs-, Revisions-, oder Nachsteuerverfahren
- Fahrlässigkeit dürfte argumentiert werden können, da es sich um eine Ermessens-/Bewertungsfrage handelt
- Einkommenssteuer bei A (Dreieckstheorie)
- Keine Gewinnsteuer bei Gastro AG (Art. 60 lit. A DBG)
- Keine Emissionsabgabe bei Gastro AG (nicht vom zivilrechtlichen Aktionär, MB-ESTV 2001 ist überholt)

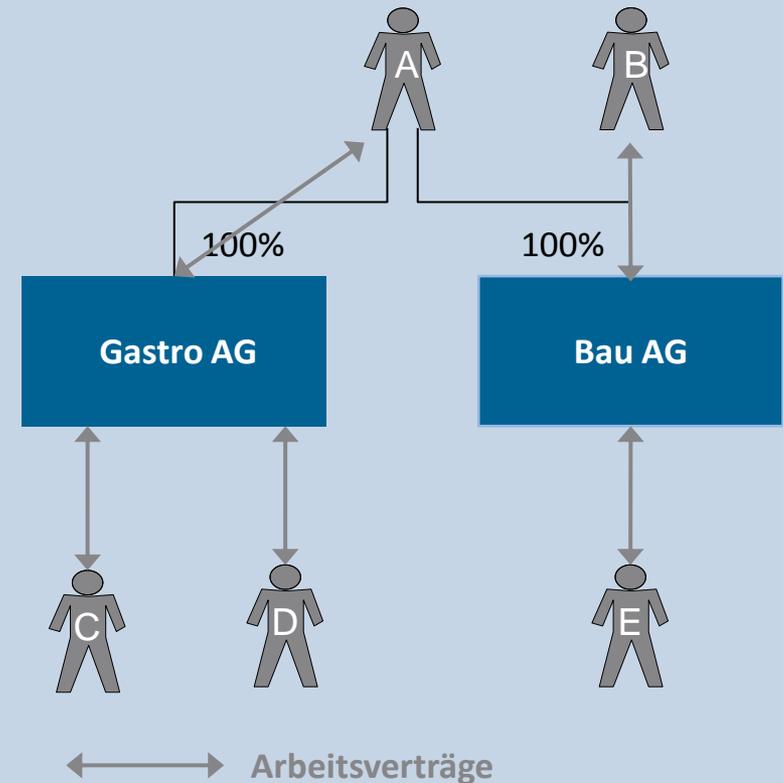
Fall 1: Grundsachverhalt

Beherrschender Aktionär und faktische Beherrschung

A mit Wohnsitz in Zürich ist der Eigentümer von zwei Aktiengesellschaften mit Sitz im Kanton Zürich.

Die Gastro AG betreibt verschiedene Gastronomie-lokale. A hat die Gesellschaft selbst aufgebaut und er ist als einziges Mitglied des Verwaltungsrats auch alleine für die Geschäftsführung verantwortlich. Seine beiden Söhne C und D sind als Mitarbeiter bei der Gastro AG tätig.

Die Bau AG hat A von seinem Vater geerbt. A hält lediglich die Aktien der Gesellschaft, ist selbst nicht Mitglied des Verwaltungsrats und hat die Geschäftsführung vollumfänglich B (nicht verwandt) übertragen. Bei der Bau AG ist E, die Nichte von A, als Mitarbeiterin tätig.



Fall 1: Teilsachverhalt 3

Die im Rahmen der Buchprüfung bei der Gastro AG und der Bau AG aufgerechneten verdeckten Gewinnausschüttungen an A wurden bei ihm als steuerbares Einkommen aufgerechnet. Die Veranlagung erwuchs in Rechtskraft. Gegen die Aufrechnung für die Zahlung an den Fussballclub über CHF 100'000 hatte die Gastro AG den Rechtsmittelweg beschritten und letztlich wurde die Zahlung als geschäftsmässig begründeter Aufwand akzeptiert.

Kann A auf seine Veranlagung zurückkommen und den steuerbaren Beteiligungsertrag rückwirkend korrigieren?

Fall 1: Teilsachverhalt 3, Lösungsansätze

- Verletzung wesentlicher Verfahrensgrundsätze (Art. 147 Abs. 1 lit. b DBG)
 - Veranlagung für verdeckte Gewinnausschüttung ohne dass diese auf Stufe der leistenden Gesellschaft rechtskräftig festgestellt worden ist
 - A hätte dies bereits mit einem ordentlichen Rechtsmittel geltend machen müssen (Einsprache mit Antrag auf Sistierung)
- Neue Tatsache (Art. 147 Abs. 1 lit. a DBG)
 - Dass keine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegt, wurde erst durch die Gerichte festgestellt
 - Es handelt sich um eine veränderte rechtliche Würdigung des gleichen Sachverhalts
 - Auch eine falsche Würdigung von Tatsachen ist selbst keine neue Tatsache
- Vgl. zum Ganzen: BGer vom 7. Mai 2019, 2C_495/2018
- Neue Tatsache für Nachsteuerverfahren (Art. 151 DBG) bei umgekehrter Sachlage?
 - Da A und Gesellschaften im gleichen Kanton steuerpflichtig möglicherweise nein
 - Aber: Akten bei anderen Dienststellen/Abteilungen gelten nicht als bekannt

Fall 2: Sachverhalt (BGE 2C_440/2018)

Bewertung Privatanteil

Herr Kühn wollte seiner GmbH keine Miete zahlen, schliesslich hält er sich nur ausserhalb der Geschäftszeiten in der als Sitz der Gesellschaft und als Wohnung für sich selbst genutzten Wohnung auf. Die Veranlagungsbehörde sah das anders, erhob und rechnete 2012-2013 **75 % der Kosten in offener Veranlagung** auf, was in Rechtskraft erwuchs. Für die Vorjahre wurde anschliessend im **Nachsteuerverfahren noch präziser 71,4 %** aufgerechnet.

Etwas kühn versuchte Herr Kühn die erforderliche neue Tatsache zu widerlegen, weil es ja offensichtlich gewesen sei, dass die GmbH zu hohe Miete zahle, was vom BGER abgelehnt wurde. Eventualiter wäre er bereit gewesen, 55.1 % aufrechnen zu lassen.

Das BG musste Herrn Kühns Beschwerde mangels fehlender offensichtlichen Unrichtigkeit der Bemessung abweisen. Dem Beschwerdeführer zugestanden wurde zumindest **eine gewisse Unschärfe**, die aber auch zu seinen Lasten hätte gehen können.

Was für ein Fazit können wir daraus ziehen?

Fall 2: Lösungsansätze

- Das BGer weist die Beschwerde unter dem Begriff fehlende «offensichtliche Unrichtigkeit» ab und gesteht eine «gewisse Unschärfe» ein.
- Unter Offensichtlichkeit kann im Bereich der Bewertung auch eine «erhebliche oder signifikante Abweichung» subsumiert werden.
- Wie weit die Unschärfe oder ab wann die Abweichung signifikant ist, muss sich im Einzelfall entscheiden.
- Indirekt bestätigt das BG hier aber die allgemeinen Aussagen der Verrechnungspreisleitlinien der OECD in Kapitel 1: «An dieser Stelle soll aber auch daran erinnert werden, dass die Verrechnungspreisgestaltung keine exakte Wissenschaft ist, sondern Urteilsvermögen, sowohl auf Seiten der Steuerverwaltung als auch auf Seiten des Steuerpflichtigen erfordert.» (Tz 1.13)

Fall 3: Sachverhalt

Leistungsfluss und Zurechnung

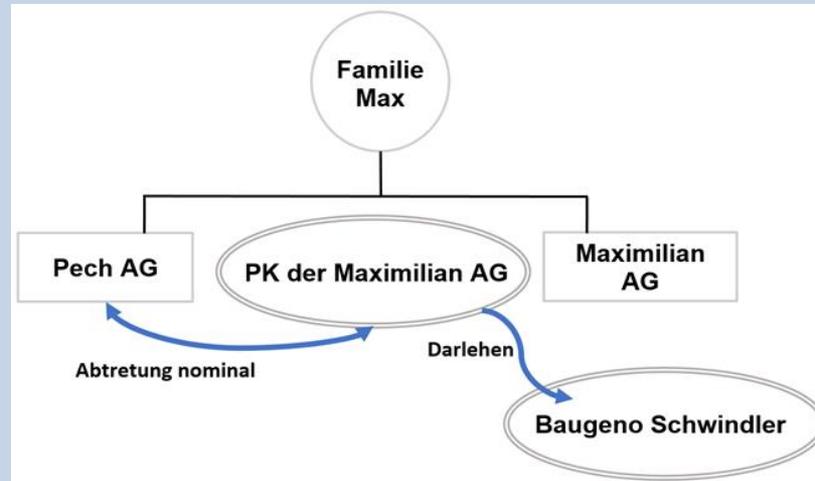
2017 gewährte die **PK der Maximilian AG** der **Baugenossenschaft Schwindler** ein Grundpfandgesichertes **Darlehen über CHF 10 Mio.** Auf dem Grundstück sollte ein grosses Medical und Spa Hotel mit einem Volumen weit über CHF 100 Mio. erstellt werden.

Die PK und mit ihr zahlreiche lokale Investoren wurden **Opfer krimineller Machenschaften.** Glücklicherweise konnte die PK ihre Darlehensforderung noch am 30. Sept 2018 **zum Nominalwert an die Pech AG abtreten.**

Ziel und Ergebnis der Abtretung von der PK an die Pech AG war es zu vermeiden, dass die PK der Maximilian AG im öffentlichen Konkursverfahren der Baugenossenschaft Schwindler als Gläubigerin in Erscheinung treten musste.

Die **Pech AG erleidet** nach Erhalt der Konkursdividende einen **Verlust von CHF 6 Mio.**

Fall 3: Fragestellungen



1. Was für ein Sachverhalt liegt vor und wie hoch beziffert sich die geldwerte Leistung?
2. Wer ist Leistungsempfänger?
3. Ändert sich etwas an der Beurteilung wenn die Maximilian AG durch eine gemeinnützige Stiftung gehalten wird?

Fall 3: Lösungsansätze

1. Was für ein Sachverhalt liegt vor und wie hoch beziffert sich die geldwerte Leistung?
Durch den überpreisigen Verkauf (teilweise Nonvaleur) entstand bei der Pech AG eine geldwerte Leistung in der Höhe von Mio. CHF 6.
2. Wer ist Leistungsempfänger?
Prima vista wäre in Anwendung der Direktbegünstigtentheorie die PK der Maximilian AG die Leistungsbegünstigte für die Zwecke der Verrechnungssteuer. Entscheidend in dieser Übertragung ist, dass die Fam. Max ein wirtschaftliches Interesse hat, damit die Maximilian AG und PK keinen Reputationsschaden erleidet. Die Fam. Max ist somit Leistungsbegünstigte. Das deckt sich auch mit der publizierten Verwaltungspraxis, denn die PK wird nicht vom gleichen Aktionärskreis beherrscht, steht diesem aber dennoch nahe (vgl. MB-ESTV 2001, Ziff. 2 lit. b).
3. Ändert sich etwas an der Beurteilung wenn die Maximilian AG durch eine gemeinnützige Stiftung gehalten wird?
«Nein, Fam. Max will nach wie vor eine Rufschädigung vermeiden.»

Fall 4: Sachverhalt

Nahestehende

Der **ins Alter gekommene Beno** ist mit der **Bellevue AG** durch klassische Immobiliengeschäfte zu einigem Vermögen gekommen. Irgendwann lernte er **Fritz** kennen, der **weniger erfolgreich, dafür umso umtriebiger** war.

Nach soweit bekannten Konkursen in der CH versuchte Fritz eine ausländische Klinik für deutschsprachige Kunden aufzubauen, basierend auf dem Preisgefälle von Zentral- zu Osteuropa.

Nun, der Erfolg blieb aus, **die Schulden wurden grösser, aber die Freundschaft zu Beno blieb** bestehen. Beno übernahm das Investment in Osteuropa, das ihm mind. von den Immobilien her sinnvoll erschien. Nebenbei **sanierte** er auch die durch Veruntreuung und Privataufwendungen von Fritz verursachten Verluste.

In der Zwischenzeit eröffnete Fritz ein Restaurant und immer wenn er knapp bei Kasse war, erhielt er von Beno Bargeld als Überbrückung, was bei Beno's Immobiliengesellschaft Bellevue AG auf Darlehen gebucht worden war und als uneinbringlich gilt. Als Sicherheit für die Darlehen dienten Schuldbriefe auf der nun in Beno's Auffanggesellschaft bilanzierten ausländischen Immobilien. Nominal übersteigen die Schuldbriefe längst den Wert der Liegenschaft.

Fall 4: Fragestellungen

1. Wie würden Sie die steuerliche Frage formulieren?
2. Ergibt sich auf Stufe Bellevue AG eine VGA / gwL?
3. Falls Ja, wo ergeben sich gemäss DBG eine Besteuerung?
4. Falls Ja, wo ergeben sich gemäss VStG eine Besteuerung?

Fall 4: Lösungsansätze

1. Wie würden Sie die steuerliche Frage formulieren?

Handelt es sich um simulierte Darlehen an Nahestehende, die als vGA/gwL zu qualifizieren sind?

Wer wäre Leistungsbegünstigter?

2. Ergibt sich auf Stufe Bellevue AG eine vGA/gwL?

Ja, es liegt eine ursprüngliche Simulation vor (mit Rückzahlung konnte nie gerechnet werden)

3. Falls ja, wo ergibt sich gemäss DBG eine Besteuerung?

Aus der Anwendung der Dreieckstheorie kommt es bei Beno zur Besteuerung eines Beteiligungsertrages. Eine Abschreibung des Darlehens würde bei der Bellevue AG gewinnsteuerlich aufgerechnet werden.

4. Falls ja, wo ergibt sich gemäss VStG eine Besteuerung?

Grundsätzlich ist bei der Bellevue AG eine der Verrechnungssteuer unterliegende gwL entstanden. Sie wird erhoben, die Bellevue AG wird als Schenkungsinstrument betrachtet und Beno wird als Leistungsempfänger qualifiziert (Anwendung Dreieckstheorie).

Fall 5: Sachverhalt

Kostentragung

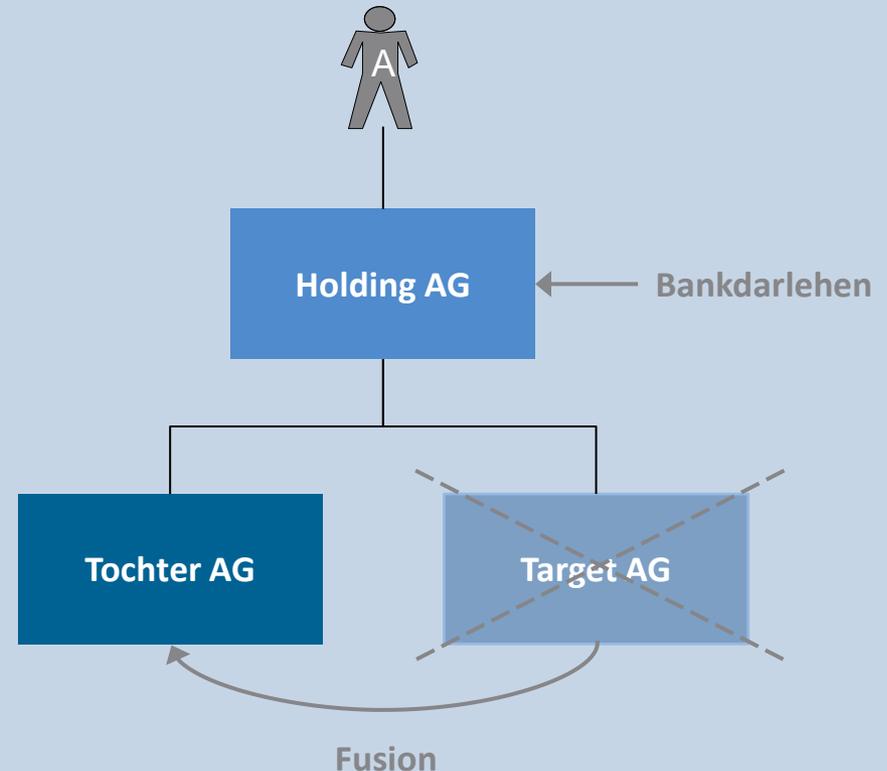
A ist Alleinaktionär der Holding AG, welche die Beteiligung an der Tochter AG hält.

Im Rahmen einer M&A-Transaktion hat die Holding AG kürzlich die Target AG erworben und hierfür eine Bankfinanzierung benötigt. Im Zusammenhang mit der Transaktion sind erhebliche Kosten angefallen:

- CHF 100'000 für die Strategie-Beratung und die Suche nach der Target AG
- CHF 50'000 Beraterkosten für die Due Diligence
- CHF 100'000 Kommission für die Bankfinanzierung

Im Anschluss an die Akquisition wird die Target AG mit der Tochter AG fusioniert. In diesem Zusammenhang fallen Beratungskosten von CHF 25'000 an.

Wer hat die jeweiligen Kosten zu tragen?



Fall 5: Lösungsansätze

- Anwendung der Grundsätze gemäss Kapitel VII der OECD Verrechnungspreisleitlinien
- Kosten können weiterverrechnet werden, wenn (OECD Guidelines, Tz. 7.5):
 - die empfangende Gesellschaft einen Nutzen davon hat (Benefit Test) und
 - es sich nicht um Gesellschafterkosten handelt (Shareholder Activities Test)
- Nutzen (OECD Guidelines, Tz. 7.6)
 - Wirtschaftlicher oder kommerzieller Vorteil, der Geschäftsposition stärkt oder sichert
 - Dritter wäre bereit, hierfür etwas zu zahlen
- Gesellschafterkosten (OECD Guidelines, Tz. 7.9 und 7.10)
 - Kosten für die rechtliche Struktur
 - Kosten für die Beschaffung von Mitteln für den Erwerb von Beteiligungen

Fall 5: Lösungsansätze

- Kosten für Strategie-Beratung → Holding AG (Gesellschafterkosten)
- Kosten für Bankfinanzierung → Holding AG (Gesellschafterkosten)
- Kosten für Due Diligence
 - grundsätzlich Holding AG (Transaktionskosten sind Gesellschafterkosten)
 - teilweise Weiterbelastung an Tochter AG, da Nutzen aus Risiko-Identifizierung/Minderung
- Kosten für Fusion → Tochter AG (Nutzen)

Was würde sich ändern, wenn die Holding AG nicht bestehen und A nur die Tochter AG halten und die Target AG hinzuerwerben würde?

→ Die Gesellschafterkosten wären von A privat zu tragen

Fall 5: Sachverhaltsergänzung

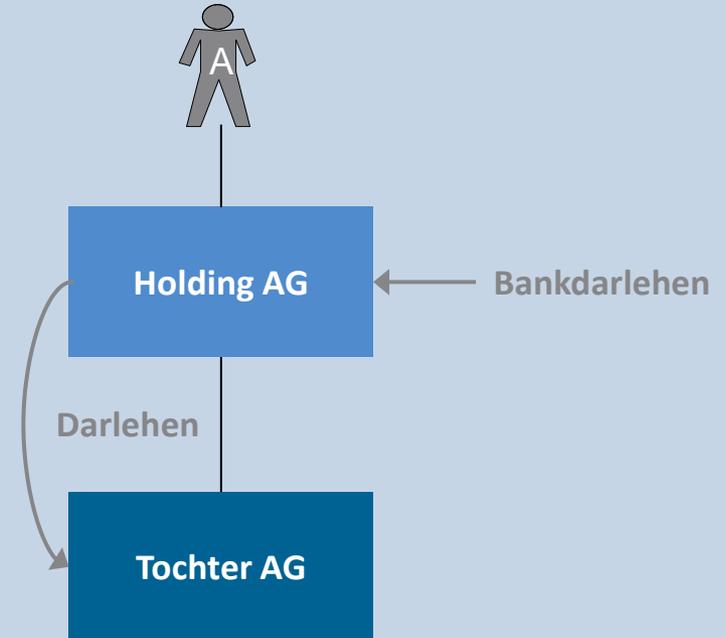
Kostentragung

Die Holding AG gibt 20% des bei der Bank aufgenommenen Darlehens an die Tochter AG weiter. Als Zinssatz wird der gegenüber der Bank zu bezahlende Zins zuzüglich einer Marge von 0.5% festgelegt

Kann die Holding AG 20% der Kommission für das Bankdarlehen an die Tochter AG weiterbelasten?

Lösungsansatz:

- Die Kosten der Holding AG für die Mittelbeschaffung würde ein Dritter auch weiterverrechnen.
- Allerdings kann der Standpunkt vertreten werden, dass diese Kosten bereits in der Marge und damit im Zins enthalten ist, der die Tochter an die Holding bezahlt.





Wir danken für Ihr Interesse.

Fabian Duss, lic. oec. publ., dipl. Steuerexperte, LL.M. UZH International Tax Law

ADB Altorfer Duss & Beilstein AG

Walchestrasse 15 | 8006 Zürich | T +41 44 267 63 67 | fabian.duss@adbtax.ch | www.adbtax.ch

Thomas Brunner, Steuerexperte SSK

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV, HA DVS, Verrechnungssteuer, Abteilung Externe Prüfung

Eigerstrasse 65 | 3003 Bern | T +41 58 462 79 09 | thomas.brunner@estv.admin.ch | www.estv.admin.ch