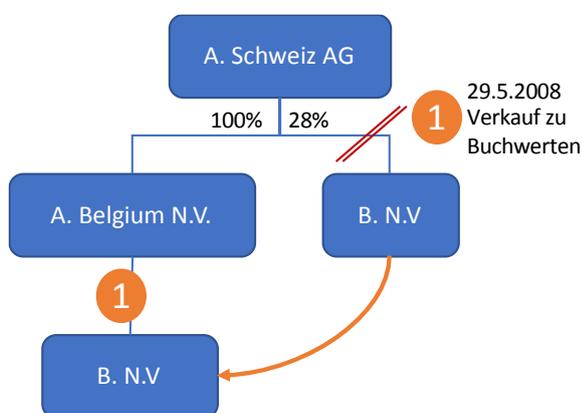


NEUIGKEITEN UND TIPPS AUS DER PRAXIS

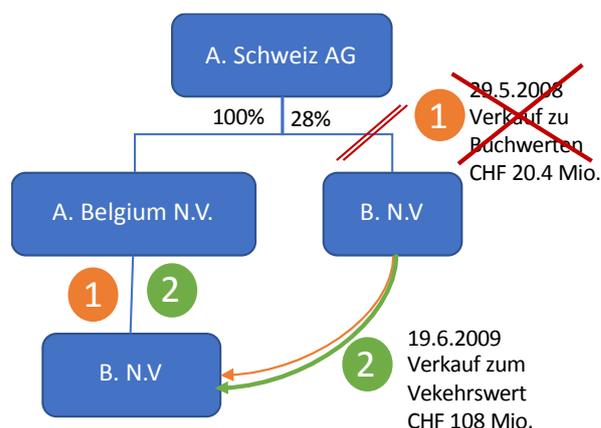
GELDWERTE LEISTUNGEN: RÜCKABWICKLUNG EINER UNTERPREISLICHEN ÜBERTRAGUNG EINER BETEILIGUNG

Das Bundesgericht hat am 7. August 2018 eine Beschwerde der Steuerverwaltung Bern gutgeheissen, bei der eine participationsübertragung zu Buchwerten ins Ausland rückabgewickelt und durch einen Kauf zu Verkehrswerten ersetzt wurde.



Die ursprüngliche Transaktion beinhaltete stille Reserven auf der Beteiligung von CHF 87.6 Mio. Während die Schweizer Muttergesellschaft dabei von einer verdeckten Kapitaleinlage ausging, betrachtete dies die belgische Steuerverwaltung als eine Realisierung der stillen Reserven und hätte bei der neuen belgischen Erwerberin Gewinnsteuern von 34% erhoben. Um dies zu verhindern, änderte die Schweizer Muttergesellschaft den ursprünglichen Vertrag und verkaufte die Beteiligung zum Verkehrswert an die belgische Tochtergesellschaft A. Belgium N.V.

Die belgische Erwerberin verbuchte die Kaufpreisanpassung von CHF 87.6 Mio. bereits im Steuerjahr 2008. Die Schweizer Muttergesellschaft hingegen verbuchte den Betrag erst im Jahre 2009.



Die Schweiz AG beantragt im 2009 den participationsabzug aufgrund des Kapitalgewinnes mit einer Quote von 16% bzw. 24%, wohingegen die Steuerverwaltung Bern von einer verdeckten Gewinnausschüttung ausging mit einem participationsabzug von 0%. Dazu die folgenden Bemerkungen:

Eine Rückabwicklung ist dann steuerlich zu akzeptieren, wenn der ursprüngliche Kaufvertrag auf einem Grundlagenirrtum gemäss Art. 24 Abs. 1 OR basierte (BGE 2A.86/2005 vom 12. Oktober 2005, Erwägung 2.2.1). Dies trifft hier jedoch nicht zu, weil der zweite Vertrag vom 19. Juni 2009 klar darauf abzielte, ein verbessertes steuerliches Ergebnis zu erzielen, nämlich die tiefere Steuerbelastung in der Schweiz auf der Gewinnausschüttung unter Berücksichtigung des participationsabzugs (aufgrund eines Kapitalgewinnes) im Gegensatz zur belgischen Steuerlast von 34% auf dem Betrag der stillen Reserven, welche unentgeltlich an die A. Belgium N.V. übertragen wurden. Da beiden Parteien klar war, dass die A. Belgium N.V. bei dieser Transaktion entreichert würde, besteht ein offensichtliches Missverhältnis zwischen den Leistungen der beiden Parteien.

Da es sich beim Vertrag vom 19. Juni 2009 um einen eigenständigen Vertrag handelt, der überhaupt nur auf dem gesellschaftsrechtlichen Verhältnis zwischen den beiden Gesellschaften beruht, müssen für die Berechnung des Beteiligungsabzuges (aufgrund einer verdeckten Gewinnausschüttung) auch die Finanzierungskosten für die A. Belgium N.V. berücksichtigt werden und nicht jene der verkauften Beteiligung B. N.V. (aufgrund eines Kapitalgewinnes). Nach der Methode der proportionalen Verlegung der Finanzierungskosten nach Massgabe der Gewinnsteuerwerte fielen diese jedoch höher aus und es resultierte ein Beteiligungsabzug von 0% auf der «Gewinnausschüttung» von CHF 87.6 Mio. der A. Belgium N.V. an ihre Muttergesellschaft A. Schweiz AG.

Fazit: Eine verdeckte Kapitaleinlage kann in der Regel nicht durch eine Rückabwicklung «geheilt» werden und stellt deshalb bei Rückgängigmachung in dieser Differenz eine geldwerte Leistung dar.

September 2019