



THOMAS HUG

GRENZÜBERSCHREITENDE UMSTRUKTURIERUNGEN

ISIS), 29 AUGUST 2023

WWW.THOMASHUG.COM

Unternehmensumstrukturierungen

Grenzüberschreitende Umstrukturierungen

Patrick Schmid

Thomas Hug

29. August 2023, Renaissance Zürich Tower Hotel

Übersicht

- Fall 1: Grenzüberschreitende Sitzverlegung;
- Fall 2: Umstrukturierungen nach einer Unternehmensakquisition;
- Fall 3: Grenzüberschreitende Reorganisation mit Betriebsstätte;
- Fall 4: Steuerneutralität bei Umstrukturierungen mit Auslandbezug;
- Erkenntnisse & Fazit

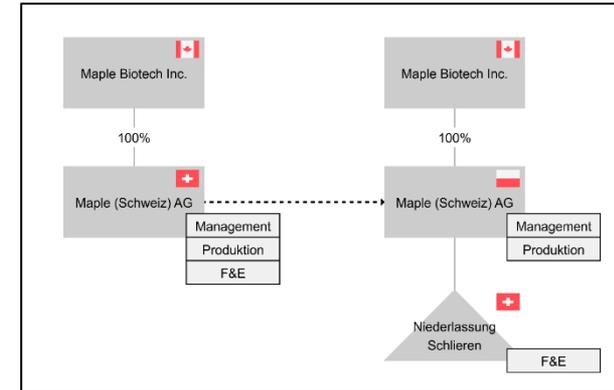


Fall 1: Grenzüberschreitende Sitzverlegung

Sachverhalt

- Kanadisches Pharma-Unternehmen hat eine 100%-Tochtergesellschaft in Schlieren (CH), welche Medikamente für Altersdemenz entwickelt und für den europäischen Markt produziert.
- Im Rahmen einer Reorganisation wird der Sitz und die tatsächliche Verwaltung der Tochtergesellschaft von Schlieren (CH) nach Wroclaw (PO) verlegt. In der Schweiz verbleibt die F&E-Abteilung.
- Sachverhaltsvariante: Die F&E-Abteilung verbleibt in der Schweiz und wird zukünftig nur noch als Auftragsforscherin tätig sein.

Frage: Was sind die Steuerfolgen bei der direkten Bundessteuer sowie der Verrechnungssteuer?



Fall 1: Grenzüberschreitende Sitzverlegung

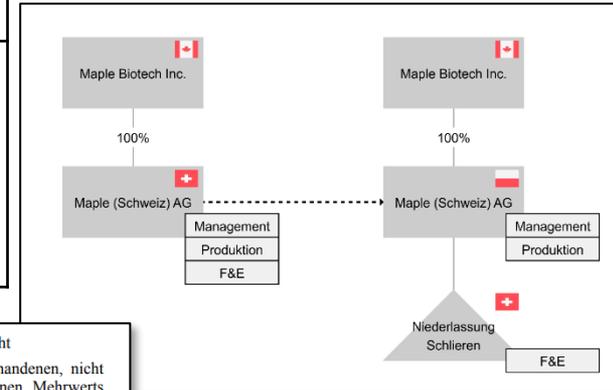
Direkte Bundessteuer – Normativer Rahmen (1/2)

Persönliche Zugehörigkeit	Wirtschaftliche Zugehörigkeit
Sitz oder tatsächliche Verwaltung (Art. 50 DBG)	u.a. Betriebsstätten (Art. 51 DBG)
<u>Unbeschränkte Steuerpflicht:</u> weltweiter Gewinn mit Ausnahme der Gewinne, welche ausländischen Geschäftsbetrieben, Betriebsstätten und Grundstücken zuzurechnen sind (Art. 52 Abs. 1 DBG)	<u>Beschränkte Steuerpflicht:</u> Gewinne, welche inländischen Geschäftsbetrieben, Betriebsstätten und Grundstücken zuzurechnen sind (Art. 52 Abs. 1 DBG); objektmässige bzw. direkte Ausscheidung (Art. 52 Abs. 4 DBG)

Fall 1: Grenzüberschreitende Sitzverlegung

Direkte Bundessteuer – Normativer Rahmen (2/2)

Vor Sitzverlegung	Nach Sitzverlegung
Unbeschränkte Steuerpflicht	Beschränkte Steuerpflicht
Sämtliche stillen Reserven (inkl. Goodwill) der Maple (Schweiz) AG unterliegen latent der direkten Bundessteuer	Nur stille Reserven (inkl. Goodwill?) der durch die Betriebsstätte ausgeübten F&E-Funktion unterliegen latent der direkten Bundessteuer



«Export» stiller Reserven



Art. 61b¹³⁰ Besteuerung stiller Reserven am Ende der Steuerpflicht

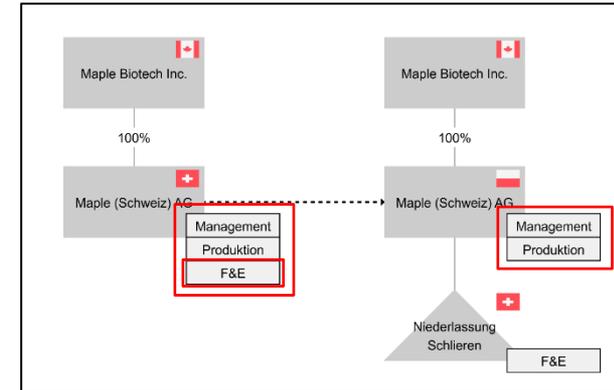
¹ Endet die Steuerpflicht, so werden die in diesem Zeitpunkt vorhandenen, nicht versteuerten stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts besteuert.

² Als Ende der Steuerpflicht gelten die Verlegung von Vermögenswerten, Betrieben, Teilbetrieben oder Funktionen aus dem Inland in einen ausländischen Geschäftsbetrieb oder in eine ausländische Betriebsstätte, der Übergang zu einer Steuerbefreiung nach Artikel 56 sowie die Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung ins Ausland.

Fall 1: Grenzüberschreitende Sitzverlegung

Direkte Bundessteuer – Bewertung «exportierte» stille Reserven

- Art. 61b Abs. 1 DBG äussert sich nicht dazu, wie die stillen Reserven und Goodwill methodisch zu bewerten sind;
- Isolierter Bewertungsansatz;
- Residualer Bewertungsansatz;
- Berücksichtigung von Goodwill (insb. Pharmaindustrie)?
- Sachverhaltsvariante:
 - Eigenforschung: Chance & Risiken, Eigentümer der IP;
 - Auftragsforschung: keine wesentlichen Risiken, nicht Eigentümer der IP;
 - Downgrading von Eigen- auf Auftragsforschung.



Fall 1: Grenzüberschreitende Sitzverlegung

Verrechnungssteuer – Normativer Rahmen (1/2)

(Umfassender) Inländer	(Beschränkter) Inländer
Sitz oder tatsächliche Leitung & Geschäftstätigkeit (Art. 9 Abs. 1 VStG)	Im Handelsregister eingetragene Zweigniederlassung (Art. 9 Abs. 1 VStG)
z.B. Gewinnanteile der von einem Inländer ausgegebenen Aktien (Art. 4 Abs. 1 lit. b VStG)	z.B. Zinsen auf Kundenguthaben (Art. 4 Abs. 1 lit. d VStG)

Art. 9

IV. Begriffsbestimmungen

¹ Inländer ist, wer im Inland Wohnsitz, dauernden Aufenthalt oder statutarischen Sitz hat oder als Unternehmen im inländischen Handelsregister eingetragen ist; als Inländer im Sinne von Artikel 4 gelten auch juristische Personen oder Handelsgesellschaften ohne juristische Persönlichkeit, die ihren statutarischen Sitz im Ausland haben, jedoch tatsächlich im Inland geleitet werden und hier eine Geschäftstätigkeit ausüben.

Fall 1: Grenzüberschreitende Sitzverlegung

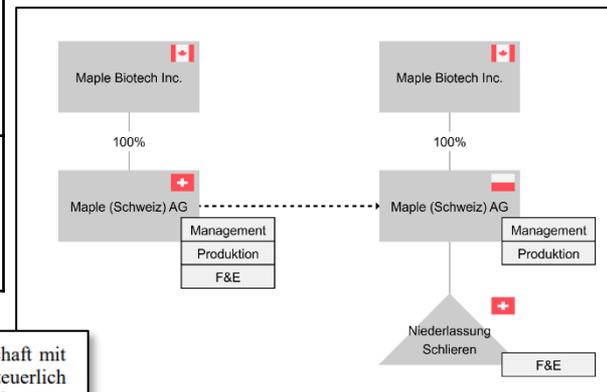
Verrechnungssteuer – Normativer Rahmen (2/2)

Vor Sitzverlegung	Nach Sitzverlegung
Inländer	<u>Keine HR-Eintrag</u> : kein Inländer <u>HR-Eintragung</u> : Inländer beschränkt auf Zweigniederlassung
Offene und stille Reserven unterliegen latent der Verrechnungssteuer	Offene und stille Reserven unterliegen nicht mehr latent der Verrechnungssteuer

Liquidationsfiktion



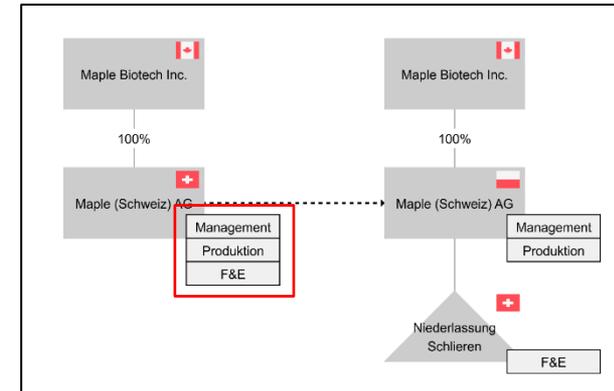
² Die Verlegung des Sitzes einer Aktiengesellschaft, Gesellschaft mit beschränkter Haftung oder Genossenschaft ins Ausland steht steuerlich der Liquidation der Gesellschaft oder Genossenschaft gleich; diese Bestimmung findet auf kollektive Kapitalanlagen gemäss KAG sinngemässe Anwendung.¹³



Fall 1: Grenzüberschreitende Sitzverlegung

Verrechnungssteuer – Bewertung der fiktiven Liquidation

- Obwohl das Gesetz von einer Liquidationsfiktion ausgeht («[...] steht steuerlich einer Liquidation der Gesellschaft [...] gleich»), erlaubt die ESTV keine Liquidations- anstatt Fortführungswerte;
 - Liquidationswerte: Bewertung der einzelnen Vermögenswerte;
 - Fortführungswerte: Bewertung Gesamtunternehmen (inkl. Goodwill)
- Substrat: Wert Gesamtunternehmen abzügl. Aktienkapital und Kapitaleinlagereserven;
- DBA Schweiz – Kanada: Sockel 5%;
- Meldeverfahren gemäss Art. 24 Abs. 1 lit. d VStV greift nicht;
- Überwälzungspflicht gemäss Art. 14 VStG.



Fall 2: Umstrukturierungen nach einer Unternehmensakquisition

Sachverhalt

2020:

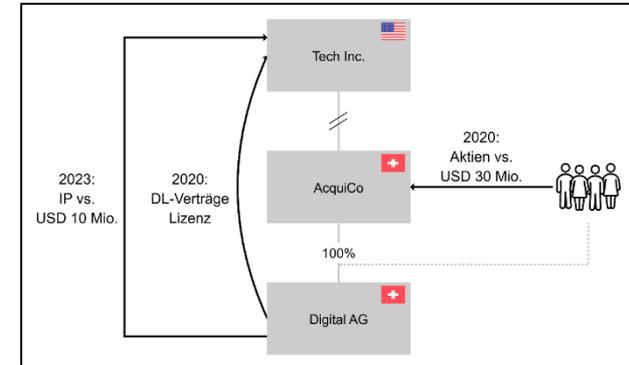
- Tech Inc. übernimmt die verlustige Digital AG für USD 30 Mio.
- Tech Inc. schliesst mehrere DL-Verträge (cost plus 5%) sowie Lizenzverträge für alle IPs (2% des Nettoertrags) bis 2023 ab.
- Digital AG macht neu konstante, niedrige Gewinne und erhöht Personal.

2023:

- Digital AG verkauft alle IPs für USD 10 Mio. und lizenziert diese zurück.

Variante: Digital AG war vor Übernahme schon gewinnbringend. Nach Übernahme gehen Gewinne und Personal bis 2023 vollständig zurück. Diejenigen der Tech Inc. steigen parallel dazu an.

Frage: Welche Steuerfolgen hat die Umstrukturierung bei der Digital AG für die Zwecke der direkten Bundessteuer gemäss Grundsachverhalt bzw. Variante?



Fall 2: Umstrukturierungen nach einer Unternehmensakquisition

Voraussetzungen einer verdeckten Gewinnausschüttung:

1. Leistung, aber keine oder keine gleichwerte Gegenleistung;
2. Beteiligungsinhaber erlangen direkt oder indirekt einen Vorteil;
3. Vorteil wäre einem Dritten so nicht zugestanden worden (Drittvergleich);
4. Charakter der Leistung (insb. Missverhältnis) war für handelnde Organe erkennbar.

Konzerninterne Rechtsgeschäfte haben nach dem Grundsatz des «dealing at arm's length» zu erfolgen. Für den Drittvergleich wird ein hypothetisches Rechtsgeschäft mit einem unbeteiligten Dritten unterstellt, wobei nach ständiger Praxis und Rechtsprechung sowie dem ESTV-KS Nr. 4 (29.3.2004) die OECD-VPL heranzuziehen sind.

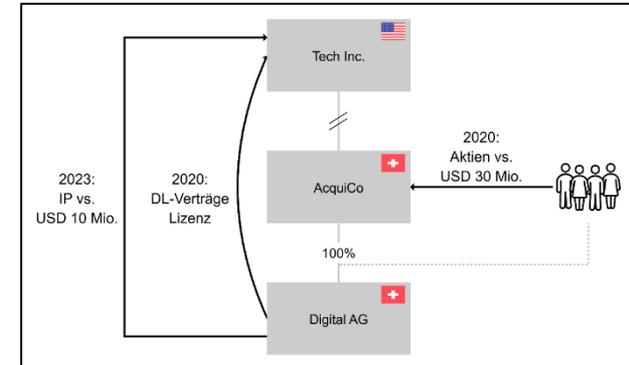
Fall 2: Umstrukturierungen nach einer Unternehmensakquisition

Untersuchung der Umstrukturierung als solche (realistische Alternative):

- Gemäss OECD-VPL zu prüfen, ob Digital AG keine realistische Alternative hätte, die eindeutig attraktiver wäre, als die Bedingungen der erfolgten Umstrukturierung zu akzeptieren.
- Im Schweizer Steuerrecht ist jedoch das «Ist-Prinzip» oder «Realitäts- bzw. Realisationsprinzip» zu beachten.
- U.E. muss die realistische Alternative dermassen attraktiver sein, dass diese auch für die handelnden Organe erkennbar war (verdeckte Gewinnausschüttung).

Grundsachverhalt: u.E. keine realistische Alternative, weil nach Übernahme neu profitabel und Personalbestand erhöht.

Sachverhaltsvariante: u.E. besteht eine realistische Alternative, weil schon vor Übernahme gewinnbringend. Digital AG gibt bis 2023 ihr gesamtes Gewinnpotenzial ab, was ein Dritter so nicht akzeptiert hätte.



Fall 2: Umstrukturierungen nach einer Unternehmensakquisition

Entschädigung für Umstrukturierung von Geschäftstätigkeit

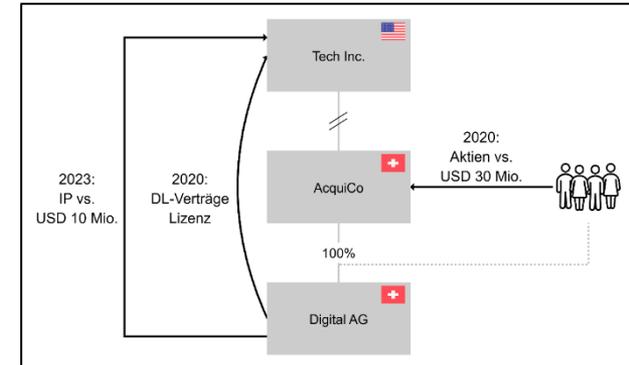
1. Übertragung von etwas Werthaltiges (Vermögenswert oder Geschäftstätigkeit) oder Auflösung / wesentliche Neuverhandlung bestehender Vereinbarungen und
2. wäre auch zwischen unabhängigen Dritten vergütet worden.

Hier bestehen vor 2020 keine vertraglichen Vereinbarungen zwischen Tech Inc. und Digital AG. Deshalb nur untersuchen, ob der Digital AG etwas Werthaltiges entnommen wird.

Originärer Goodwill als etwas Werthaltiges

- Chance ein eingeführtes Unternehmen profitabel weiterzuführen ist ein immaterieller Wert, der wegen seiner Natur als originärer Goodwill nicht bilanzierungsfähig ist (BGer, 18.5.2020, 2C_1028/2019, E. 4.3).
- Entnimmt ein Aktionär diesen Wert und leistet dafür keine angemessene Entschädigung, kann eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegen.

Hier wird der Digital AG das gesamte Gewinnpotenzial entzogen, weshalb u.E. in der Differenz zu den USD 10 Mio. eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegt.



Fall 2: Umstrukturierungen nach einer Unternehmensakquisition

Bewertung des entzogenen Goodwills:

- Übernahmepreis liefert hilfreiche Informationen hinsichtlich des Werts der Geschäftstätigkeit des Zielunternehmens.
- Gesamtwert = übertragenen und zurückbehaltenen materiellen und immateriellen Vermögenswerte.
- Übernahme und spätere Umstrukturierung sind jedoch zwei unabhängige steuerliche Vorgänge, d.h. Abweichungen sind möglich (z.B. Überzahlung bei Akquisition, zwischenzeitliche Wertveränderung).
- Entnommener Goodwill kann nach den gleichen Bewertungsmethoden wie bei Übernahmegeschäften bewertet werden (z.B. abgezinste Werte zukünftiger Einnahmeströme bzw. Cashflows).

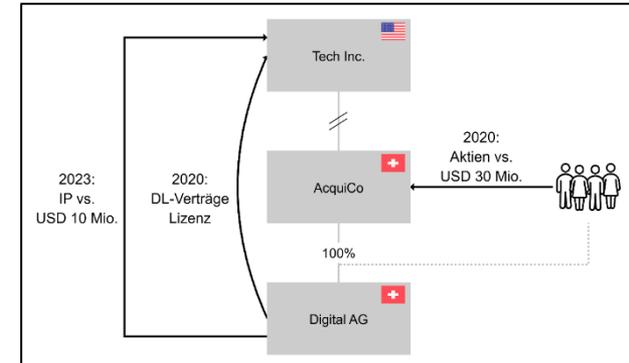
$$V_0 = \sum_{t=1}^T \frac{Z_t}{(1+r)^t} + \frac{Z_T \times (1+g)}{r-g}$$

Bsp. Barwertmethode mit Zwei-Phasen-Modell (mit Fortführungswert-Formel)

Fall 2: Umstrukturierungen nach einer Unternehmensakquisition

Bewertung basierend auf ex-post Ergebnissen:

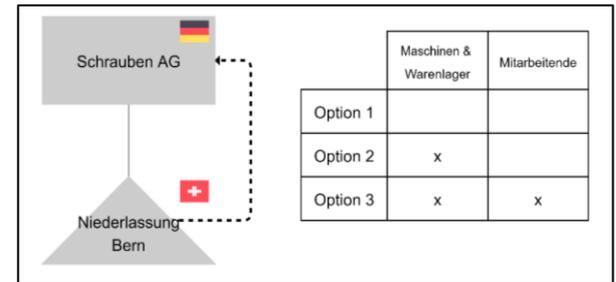
- Begriff des Hard-to-value-intangible (HTVI)
- Preisanpassungsklausel bei HTVI gemäss OECD-VPL
- Nachträgliche Anpassung des Verrechnungspreises bei entzogenem Goodwill gemäss HTVI-Ansatz im schweizerischen Steuerrecht?
- U.E. ist zu unterscheiden, ob ursprüngliche Bewertung falsch war (mit nachträglicher Anpassung) oder ob ein einkalkuliertes Risiko eingetreten ist (ohne nachträgliche Anpassung).
- Ereignisse, die nach dem Bewertungsstichtag eintreten und nicht vorhersehbar waren, stellen jedenfalls keinen Grund für eine nachträgliche Anpassung dar.



Fall 3: Grenzüberschreitende Reorganisation mit Betriebsstätten

Sachverhalt

- Die Schrauben AG mit Sitz in Hannover (DE) hat in Bern (CH) eine Betriebsstätte, welche rentabel Schrauben produziert (Produktionstätigkeit) und diese in der Schweiz vertreibt (Vertriebstätigkeit). Die Produktion ist nur teilweise automatisiert und erfordert den Einsatz von Mitarbeitenden. Im Rahmen einer Reorganisation will die Schrauben AG die Produktion an ihren Hauptsitz und in die bestehende Produktion integrieren. Hierfür hat das Management drei Optionen erarbeitet:
 - Option 1: Entlassung aller Mitarbeitenden, Liquidation und Verkauf Warenlager und Maschinen;
 - Option 2: Entlassung aller Mitarbeitenden, Warenlager und Maschinen werden nach Deutschland überführt
 - Option 3: Alle Mitarbeitenden werden auf freiwilliger Basis nach Deutschland verlegt, Warenlager und Maschinen werden nach Deutschland überführt.
- Frage: Was sind die Steuerfolgen bei der direkten Bundessteuer und der Mehrwertsteuer?



Fall 3: Grenzüberschreitende Reorganisation mit Betriebsstätten

Direkte Bundessteuer – normativer Rahmen

- Gesetzliche Grundlage im DBG seit 1. Januar 2020:

Art. 61b¹³⁰ Besteuerung stiller Reserven am Ende der Steuerpflicht

¹ Endet die Steuerpflicht, so werden die in diesem Zeitpunkt vorhandenen, nicht versteuerten stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts besteuert.

² Als Ende der Steuerpflicht gelten die Verlegung von Vermögenswerten, Betrieben, Teilbetrieben oder Funktionen aus dem Inland in einen ausländischen Geschäftsbetrieb oder in eine ausländische Betriebsstätte, der Übergang zu einer Steuerbefreiung nach Artikel 56 sowie die Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung ins Ausland.

Fall 3: Grenzüberschreitende Reorganisation mit Betriebsstätten

Direkte Bundessteuer – Option 1

- Verkauf Maschinen & Warenlager: echte Realisation der darauf ruhenden stillen Reserven;
- Ansatz «singuläre Geschäftschance»
 - Risikolose Übertragung Einzelgeschäft mit konkreter Gewinnaussicht;
 - Bewertung aus Sicht übertragende Partei: Berücksichtigung Synergieeffekte bei übernehmender Partei?
 - Kapitalisierung der zukünftigen Gewinne;
 - Berücksichtigung Goodwill?
- Ansatz «wesentliche Vertragsänderung»
 - Verträge werden zwischen unabhängigen Dritten unter Beachtung einer Kündigungsfrist beendet;
 - Vorzeitige Kündigung führt zu Schadenersatzpflicht;
 - Schadenersatz = i.d.R. entgangener Gewinn bis Ablauf der ordentlichen Kündigungsfrist
- Jedenfalls keine mehrfache Entschädigung des umstrukturierten Unternehmens.

Fall 3: Grenzüberschreitende Reorganisation mit Betriebsstätten

Direkte Bundessteuer – Option 2 (1/2)

- Werden nur Vermögenswerte oder ein (Teil-)Betrieb bzw. Funktionen übertragen?
- **Betrieb:** «organisatorisch-technischen Komplex von Vermögenswerten, welcher für die unternehmerische Leistungserstellung eine relativ unabhängige, organisatorische Einheit darstellt»;
- **Funktion:** «Teilmenge operativer betrieblicher Tätigkeiten, die wesentlich für die Wertschöpfung des entsprechenden Unternehmens sind und eine gewisse betriebliche Eigenständigkeit aufweisen. Sie werden von natürlichen Personen ausgeübt, die Verantwortung dafür übernehmen sowie befähigt und befugt sind, entsprechende Entscheidungen zu treffen»

	Vermögenswert	Betrieb	Teilbetrieb	Funktion
Bewertung	einzel	gesamt	gesamt	gesamt
Stille Reserven	aufdeckbar	aufdeckbar	aufdeckbar	aufdeckbar
Goodwill	nicht aufdeckbar	aufdeckbar	aufdeckbar	aufdeckbar

BRÜLSAUER/STOCKER/SCHMID: Art. 61a DBG, in: Zweifel/Beusch (Hrsg.), Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. Auflage, 2022, Basel

Fall 3: Grenzüberschreitende Reorganisation mit Betriebsstätten

Direkte Bundessteuer – Option 2 (2/2)

- **Vermögenswerte:** separate Bewertung von Maschinen & Warenlager (zu Fortführungs- und nicht Liquidationswerten) sowie Gewinnpotenzial;
- **Funktion:** Gesamtbewertung der Produktionsfunktion inkl. Goodwill

Muss für eine Funktionsverlagerung zwingend auch Personal mitgehen?



Fall 3: Grenzüberschreitende Reorganisation mit Betriebsstätten

Direkte Bundessteuer – Option 3

- Übertragung mind. einer Funktion, ggf. gar eines Betriebes;
- Gesamtbewertung inkl. Goodwill;
- Bewertung typischerweise mittels DCF-Bewertung;
- Herausforderungen:
 - Budgetierung;
 - Zeithorizont / ewige Rente?;
 - Perspektive übertragende Partei oder auch übernehmende Partei?
 - Steuereffekte?
 - Standortvorteile?

In EUR 000's	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Terminal Value
Pre-tax earnings	106	1,056	1,604	2,366	2,492	2,621	
Taxes	-13	-132	-200	-296	-312	-328	
Depreciation and amortization	3	38	38	39	40	41	
Provisions	2	23	23	24	24	25	
FCF	98	984	1,465	2,133	2,245	2,359	13,914
PV of FCF	97	893	1,125	1,387	1,236	1,099	6,485
NPV of advisory business	12,324						

Fall 3: Grenzüberschreitende Reorganisation mit Betriebsstätten

Mehrwertsteuer

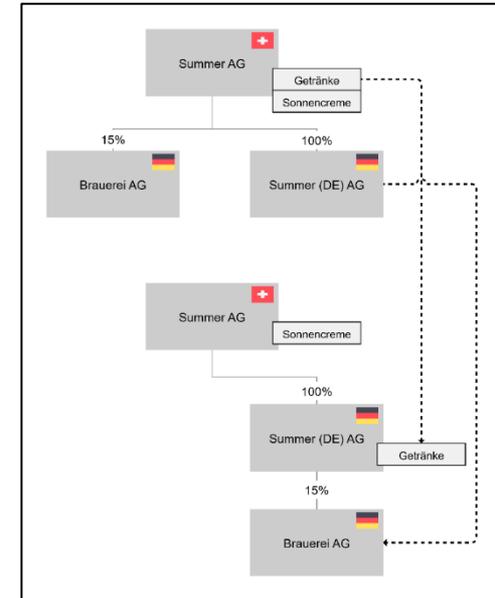
- Option 1
 - Gewinnpotential ist – wenn überhaupt – Dienstleistung mit Empfängerortsprinzip: Auslandumsatz
- Option 2
 - Übertragung Maschinen und Liegenschaften ist Lieferung mit Leistungsort Schweiz, jedoch direkter Versand ins Ausland: steuerbefreiter Umsatz
- Option 3
 - Wahlweise Aufteilung in einzelne Leistungen oder Leistungskombination (Art. 19 Abs. 2 MWST)

Fall 4: Steuerneutralität bei Umstrukturierungen mit Auslandsbezug

Sachverhalt

- Die Summer AG mit Sitz in Frauenfeld (CH) ist in der Produktion und im Vertrieb von Getränken und Sonnencreme tätig.
- Im Rahmen einer Reorganisation möchte sie die Produktion und den Vertrieb der Getränke auf die 100%-Tochtergesellschaft Summer (DE) AG mit Sitz in München (DE) übertragen.
- Die Gruppe hält weiterhin eine 15%-Beteiligung an einer Brauerei in Erding (DE), welche aber genauso auf die Summer (DE) AG übertragen werden soll.

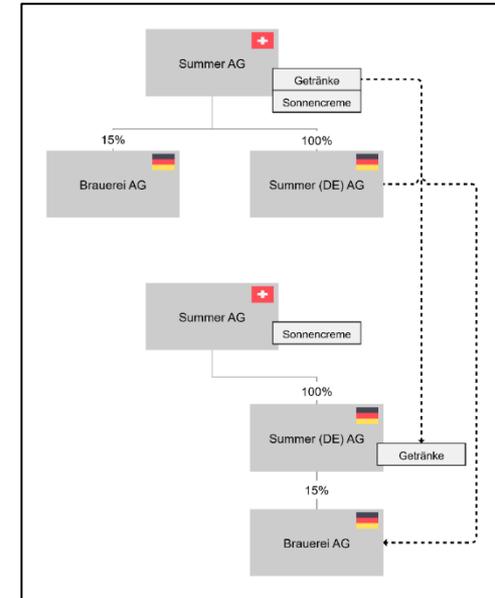
Frage: Kann die Reorganisation gewinnsteuerneutral vollzogen werden?



Fall 4: Steuerneutralität bei Umstrukturierungen mit Auslandsbezug

Betriebsübertragung – Umstrukturierungsrecht

- Vermögenswerte können steuerneutral auf Tochtergesellschaft übertragen werden, wenn folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind (Art. 61 Abs. 1/2 DBG):
 - (1) Fortbestand der Steuerpflicht in der Schweiz;
 - (2) Übernahme der Vermögenswerte zu Gewinnsteuerwerte;
 - (3) Übertragene Vermögenswerte sind ein (Teil-)Betrieb oder gehören zum betrieblichen Anlagevermögen;
 - (4) Übernehmende Gesellschaft ist eine inländische Tochtergesellschaft
 - (5) Beachtung einer fünfjährigen Sperrfrist
- Voraussetzungen (1) und (4) können dennoch erfüllt sein, wenn ausländische Tochtergesellschaft eine Betriebsstätte in der Schweiz hat (objektmassige Ausscheidung).



Fall 4: Steuerneutralität bei Umstrukturierungen mit Auslandsbezug

Betriebsübertragung – Steuerneutralität ohne Umstrukturierungsrecht

- Summer AG hat beim Tausch handelsrechtlich ein Wahlrecht, ob sie
 - (1) den Buchwert der eingelegten Vermögensgegenstände im Sinne eines Tausches bei den Beteiligungen der Tochtergesellschaft weiterführt oder
 - (2) eine Gewinnrealisierung im Umfang der vorsichtig geschätzten, eingelegten stillen Reserven und des selbst geschaffenen Mehrwerts vornehmen möchte.
- Bei Variante (1) hat die Gesellschaft keinen handelsrechtlichen Ertrag. Steuerrechtliche Abweichung bedarf gesetzlicher Grundlage;
- Art. 58 Abs. 1 lit. c DBG bezweckt primär Absicherung der fiskalischen Verknüpfung der übertragenen stillen Reserven (inkl. Goodwill);
- Steuerliche Behaftung kann u.E. sichergestellt werden über eine Erhöhung der Gestehungskosten der Beteiligung an der Summer (DE) AG. Die Besteuerung erfolgt bei späterer Veräußerung der Beteiligung.

179 Bei ihrer Ersterfassung müssen die Aktiven höchstens zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten bewertet werden. In der Folgebewertung dürfen Aktiven nicht höher bewertet werden als zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Vorbehalten bleiben Bestimmungen für einzelne Arten von Aktiven (Art. 960a Abs. 1 und 2 OR).

Bei Schenkungen und Tausch ist es zulässig, das Kostenwertprinzip zu durchbrechen:

- Geschenkte Aktiven dürfen zu einem vorsichtig ermittelten Verkehrswert eingesetzt werden, solange dieser (bei Gütern des Anlagevermögens) nicht über dem subjektiven Geschäftswert oder Nutzwert liegt (vgl. III.2.16.3).

- Bei Tausch darf als Anschaffungswert höchstens der vorsichtig geschätzte Verkehrswert eingesetzt werden, sofern davon ausgegangen werden kann, dass es sich um einen geschäftlich begründeten Tausch handelt; der Bilanzierende hat die Wahl, den Buchwert des hingegebenen Gegenstands weiterzuführen oder eine Gewinnrealisierung anzunehmen, indem der eingetauschte Gegenstand mit dem vorsichtig geschätzten Verkehrswert des hingegebenen Gegenstands angesetzt wird. Ein Tauschgeschäft mit Gewinnrealisierung kann z.B. unterstellt werden, wenn eigene Aktien zur (teilweisen) Begleichung des Kaufpreises einer neu erworbenen Beteiligung eingesetzt werden.

HWP 2023, Band 1, N 179

c. den der Erfolgsrechnung nicht gutgeschriebenen Erträgen, mit Einschluss der Kapital-, Aufwertungs- und Liquidationsgewinne, vorbehaltlich Artikel 64.
...124

Fall 4: Steuerneutralität bei Umstrukturierungen mit Auslandbezug

Beteiligungsübertragung

- Gemäss ESTV-KS Nr. 5a, Ziff. 4.4.2 kann eine Schweizer Gesellschaft eine (in- oder ausländische) Beteiligung von mind. 10% steuerneutral auf eine ausländische Tochtergesellschaft von mind. 10% übertragen.
- Da die Summer AG sowohl an der übertragenen als auch an der übernehmenden Gesellschaft zu mehr als 10% beteiligt ist, kann die Übertragung aus Sicht der Schweiz gewinnsteuerneutral vollzogen werden.
- Bedingung ist, dass die Summer AG den Gewinnsteuerwert und die Gestehungskosten der Brauerei AG auf die Summer (Deutschland) AG überträgt

Take-aways

- Steuerneutralität von Umstrukturierungen bedingt, dass die stillen Reserven weiterhin latent der CH-Gewinnsteuer unterliegen («*Fortbestand der Steuerpflicht*»). Bei grenzüberschreitenden Umstrukturierungen ist dies nur in Ausnahmefällen gegeben (u.a. Betriebsstätte mit objektiver Ausscheidung, Verknüpfung über Beteiligung);
- Werden stille Reserven «exportiert», müssen diese der Höhe nach bestimmt werden. Hierbei stellt sich regelmässig die Frage nach der Methodik und der Berücksichtigung eines Goodwills
 - Vermögenswerte: Einzelbewertung ohne Goodwill:
 - Funktionen, (Teil-)Betriebe: Gesamtbewertung mit Goodwill