

Steuerplanung mit Schweizer Betriebsstätten von liechtensteinischen Gesellschaften

Ausgangslage

Traditionell sind die Schweiz und Liechtenstein wirtschaftlich eng und nachbarschaftlich verbunden. In steuerlicher Hinsicht können wir dies allerdings nicht behaupten. Zwar besteht seit 1995 ein „Rumpfabkommen“ zwischen diesen Staaten, welches primär die Besteuerung der Grenzgänger und sonstige Steuerfragen regelt. Nicht Gegenstand des Abkommens ist die schweizerische Verrechnungssteuer sowie die liechtensteinische Couponsteuer (welche trotz Abschaffung seit 1.1.2011 bei der Entsteuerung von Altreserven relevant bleibt). Wenn also z.B. eine schweizerische AG oder GmbH an einen Aktionär mit Sitz oder Wohnsitz in Liechtenstein eine Dividende ausschüttet und die Verrechnungssteuer von 35% an die Eidgenössische Steuerverwaltung abliefern, erhält der Aktionär 65% der Dividende. Die Rückerstattung der Verrechnungssteuer wird aber versagt. Dieser erhebliche steuerliche Nachteil wird auch in absehbarer Zukunft nicht beseitigt. Gibt es Planungsmöglichkeiten, wie ich diesen steuerlichen Nachteil in der Praxis eliminieren oder zumindest reduzieren kann?

a) *Zwischenschaltung einer Holdinggesellschaft ausserhalb Liechtensteins* in einem Land, das im Verhältnis zur Schweiz die

Verrechnungssteuer von 35% zurückfordern kann (und im Verhältnis zu Liechtenstein keine oder nur eine tiefe Quellensteuer auf Dividendenausschüttungen erhebt).

Damit eine solche Zwischengesellschaft aus schweizerischer Sicht nicht als reines Steuerumgehungs-Vehikel qualifiziert wird, muss die Zwischengesellschaft einerseits Substanz (also ein operatives Büro mit Personal und Infrastruktur führen) und andererseits betriebswirtschaftliche, strategische (nicht-fiskalische) Überlegungen für ihre Existenzberechtigung nachweisen (z.B. Holdingstruktur, über welche alle strategischen Beteiligungen des liechtensteinischen Unternehmens zusammengefasst werden). Die Kosten einer Zwischenholding sind nicht zu unterschätzen und eine Holding ist nur dann vertretbar, wenn die Ersparnis der Verrechnungssteuer die Substanzkosten nachhaltig übersteigt.

b) *Steuerliche Registrierung einer in Liechtenstein domizilierten Gesellschaft ausserhalb Liechtensteins* in einem Land, das im Verhältnis zur Schweiz die Verrechnungssteuer von 35% zurückfordern kann.

Diese Planung bedingt, dass der Sitz der Gesellschaft in Liechtenstein bleibt, doch die Steuerpflicht ins Ausland verlagert wird, z.B. durch Verlegung der liechtensteinischen „Geschäfts- oder Oberleitung“ ins Ausland. Damit die Schweiz dem Aktionär die Rückerstattung der Verrechnungssteuer letztendlich gewährt, muss auch hier die steuerliche Registrierung in der Praxis zunächst mit dem Nachweis einhergehen, dass der Ort der Geschäfts- oder Oberleitung tatsächlich verlegt ist, mithin die gleichen Substanzerfordernisse wie bei Einschaltung einer Zwischengesellschaft gelten. Im Weiteren darf die Rückerstattung nicht zu einer Steuerumgehung führen.

- c) Die zulässige Gewinnverlagerung auf vertraglicher Basis, unter Beachtung der Konditionen wie sie unter Dritten gelten, zulasten des steuerbaren Gewinns der schweizerischen Gesellschaft reduziert die potentielle Verrechnungssteuer auf dem verbleibenden Gewinn. Unter nahestehenden Gesellschaften ist der Nachweis des Drittvergleichs gegenüber den schweizerischen Steuerbehörden in der Praxis oft schwierig zu erbringen. Eine explizite gesetzliche Transfer Pricing Grundlage kennen nämlich beide Staaten nicht.

In der Praxis ergeben sich oft herausfordernde Fragestellungen: Wie ermittle ich die korrekte und zulässige Entschädigung für liechtensteinische Management-Funktionen an die schweizerische Gesellschaft? Welche Kosten kann ich der schweizerischen Gesellschaft zusätzlich in Rechnung stellen, ohne dass es zu geldwerten Leistungen und verdeckten Gewinnausschüttungen kommt, welche die Verrechnungssteuerbelastung sogar auf 54% steigen lässt (falls die Verrechnungssteuer nicht bezahlt und auf den Aktionär überwälzt wird)?

Allen drei Planungsmöglichkeiten ist gemeinsam, dass der Kosten-, Steuer- und Planungsaufwand zur Reduktion oder Eliminierung der Verrechnungssteuer nicht zu unterschätzen ist. Der/die Berater(in) kann zudem keine Garantie abgeben, dass

die gewünschte Verrechnungssteuer-Entlastung auch tatsächlich eintritt. Rechtssicherheit ist in der Regel nur möglich, wenn die getroffene Lösung mit den zuständigen Steuerverwaltungen proaktiv verhandelt und schriftlich vereinbart wird (Ruling).

Schweizer Betriebsstätten

a) Keine Verrechnungssteuerpflicht der Betriebsstätte

Eine weitere Variante ist die Führung der schweizerischen Geschäftstätigkeit als „Be-

triebsstätte“ der liechtensteinischen Gesellschaft (Stammhaus). Die Betriebsstätte gilt nach schweizerischen Steuerregeln als unselbständiges, beschränkt steuerpflichtiges Steuersubjekt, deren Gewinn nicht der Verrechnungssteuer unterliegt.

Warum eine (unselbständige) Betriebsstätte (BS) im Vergleich zu einer (selbständigen) AG oder GmbH steuerlich attraktiver sein kann, veranschaulicht nachfolgendes, vereinfachtes Berechnungsbeispiel:

	AG	BS	
Gewinn vor Steuern CH	100	90	
Gewinn vor Steuern FL		10	(Annahme: Verwaltungsanteil FL = 10%)
Steuersatz CH	21.17%	21.17%	(effektiver Steuersatz Zürich, Kanton und Bund für 2011)
Steuersatz FL		12.50%	
Steuer CH	21.17	19.05	(90 x 21.17%)
Steuer FL		1.25	(10 x 12.50%)
Total Steuer	21.00	20.30	
Gewinn nach Steuern vor Ausschüttung	79.00	-	
Ausschüttung an Gesellschaft FL	79.00	-	
./. 35% Verrechnungssteuer	27.65	-	
Gewinn nach Ausschüttung	51.35		
Steuer FL	0		(Dividenden sind steuerfrei)
Gewinn nach Steuern	51.35	79.70	
Gesamtsteuerbelastung	48.65%	20.30%	

Der Vergleich zeigt, dass bei der Variante „AG“ die Gesamtsteuerbelastung mehr

als doppelt so hoch ist wie bei der Variante „Betriebsstätte“.

b) Was ist eine Betriebsstätte?

Nach *liechtensteinischem* Steuergesetz ist damit jede feste Geschäftseinrichtung gemeint, durch welche die wirtschaftliche Tätigkeit eines Unternehmens oder eines freien Berufes ganz oder teilweise ausgeübt wird. Betriebsstätten sind insbesondere:

- i. der Ort der tatsächlichen Verwaltung;
- ii. eine Zweigniederlassung;
- iii. eine Geschäftsstelle;
- iv. eine Fabrikationsstätte;
- v. eine Ein- oder Verkaufsstelle;
- vi. eine Werkstatt;
- vii. eine Stätte der Ausbeutung von Bodenschätzen;
- viii. eine Stätte der Nutzbarmachung von Wasserkraften;
- ix. eine Bauausführung oder Montage, deren Dauer sechs Monate überschreitet.

Nach *schweizerischem* Verständnis gilt als Betriebsstätte eine feste Geschäftseinrichtung zur teilweisen oder gänzlichen Ausübung der Geschäftstätigkeit eines Unternehmens, in welcher (mit gewisser Selbständigkeit) ein qualitativ und quantitativ wesentlicher Teil der Tätigkeit eines im Übrigen zentral an einem andern Ort geführten Unternehmens teilweise oder dauernd ausgeübt wird. Der Begriff „Betriebsstätte“ ist steuerrechtlich motiviert und kann, muss aber nicht vom Begriff einer „Zweigniederlassung“ abweichen.

Im Gegensatz zu Liechtenstein begründet der „Ort der tatsächlichen Verwaltung“ in der Schweiz explizit keine Betriebsstätte. Dagegen kann einer „ständigen Vertretung“ Betriebsstätten-Charakter zukommen. Die Bauausführung oder Montage muss mindestens 12 Monate andauern.

c) Besteuerung der Betriebsstätte

Aus *liechtensteinischer* Sicht sind Gewinne steuerfrei, welche eine Betriebsstätte im Ausland erzielt. Die Betriebsstätte muss nach dem neuen

liechtensteinischen Steuergesetz nicht als Zweigniederlassung im ausländischen Handelsregister eingetragen sein. Die steuerliche Behandlung als Betriebsstätte genügt für die Freistellung ausländischer Betriebsstätten-Gewinne.

Die *schweizerische* Betriebsstätte einer ausländischen juristischen Person wird nach den kantonalen und eidgenössischen Regeln für juristische Personen besteuert. Sie ist beschränkt steuerpflichtig für den Gewinn, den die Betriebsstätte erzielt bzw. welcher der Betriebsstätte zuzuordnen ist. Als Bemessungsgrundlage herangezogen wird grundsätzlich das Gewinn- oder Verlustergebnis gemäss separater Betriebsstätten-Buchhaltung. Führt die Betriebsstätte keine eigene Buchhaltung, erfolgt die Ermittlung des Betriebsstättengewinns nach Hilfsfaktoren (nach Lage der Aktiven, Umsatz, Personal, Löhnen etc.). Das steuerbare Kapital (Dotationskapital) erfolgt i.d.R. nach Lage der (kapitalisierten) Aktiven.

Sowohl nach schweizerischen als auch liechtensteinischen Steuerregeln werden die im Ausland durch eine Betriebsstätte erzielten Gewinne nicht besteuert. In dieser Konstellation wirkt für Liechtenstein die Absenz eines Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) nicht nachteilig. Beide Staaten lassen nach ihrem eigenen internen Recht – im Normalfall – eine Besteuerungskollision von Stammhaus und Betriebsstätte nicht zu.

Keine Regel ohne Ausnahme:

d) Ort der tatsächlichen Verwaltung am Ort der Betriebsstätte?

Wenn eine juristische Person ihren statutarischen Sitz im Ausland hat, sich der Ort der tatsächlichen Verwaltung jedoch in der Schweiz befindet, kann die ausländische Gesellschaft für die schweizerische Gewinn- und Kapitalsteuer unbeschränkt steuerpflichtig werden. In einem solchen Fall müsste z.B. eine in Liechtenstein domizilierte Gesellschaft in der Schweiz eine Steuererklärung einreichen und Gewinn

sowie Kapital in der Schweiz versteuern. Im worst case bezahlt die Gesellschaft doppelt Gewinnsteuern. Mangels DBA lässt sich diese Doppelbesteuerung nicht ohne weiteres beseitigen.

Der Terminus „*Ort der tatsächlichen Verwaltung*“ ist auslegungsbedürftig und entspricht materiell dem im internationalen Steuerrecht gebräuchlichen Ausdruck der tatsächlichen Geschäftsleitung. Das schweizerische Bundesgericht hat in seiner Rechtsprechung zu dieser Frage mehrmals konkret Stellung genommen. Zusammenfassend lässt sich festhalten, dass *als massgebliche Aktivität grundsätzlich die Führung der laufenden Geschäfte gilt*.

Der Ort der „bloss administrativen Verwaltung“ oder „untergeordneten Geschäftstätigkeit“ begründet keinen Ort der tatsächlichen Verwaltung. Die Tätigkeit der obersten Gesellschaftsorgane kann jedoch entscheidend sein. Sofern die Funktion der obersten Gesellschaftsorgane (z.B. Präsident oder Delegierter des Verwaltungsrats, Mitglieder der Geschäfts- oder Konzernleitung) am Tätigkeitsort auf die Kontrolle und gewisse Grundsatzentscheide beschränkt bleiben, wird noch kein Ort der tatsächlichen Verwaltung begründet. Je stärker jedoch der operative Bezug zu den laufenden Geschäften wird, desto grösser wird das Risiko für die Annahme einer tatsächlichen Verwaltung am Ort der obersten Gesellschaftsorgane.

e) Trotzdem Verrechnungssteuerpflicht der Betriebsstätte?

Für die Begründung einer Verrechnungssteuerpflicht wird nach dem „Inländerbegriff“ der Verrechnungssteuer neben der „Leitung in der Schweiz“ auch eine „Geschäftstätigkeit in der Schweiz“ verlangt. Darunter wird nach herrschender Meinung *eine aktive Tätigkeit auf dem schweizerischen Markt verstanden, aus welcher Einkünfte aus schweizerischen Quellen fliessen*. In den letzten Jahren hat sich der „Inländerbegriff“ der Verrechnungssteuer demjenigen für Gewinnsteuerzwecke weitgehend angenähert.

Als Inländerin unterliegt eine schweizerische Betriebsstätte grundsätzlich nicht der Verrechnungssteuer. Handelt es sich aber beim ausländischen Stammhaus um eine reine „Phantomgesellschaft“, kann diese als „Inländerin“ qualifiziert werden. Damit würden der Gewinn der schweizerischen Betriebsstätte respektive Dividendenausschüttungen vom Stammhaus an die Aktionäre verrechnungssteuerpflichtig.

Einer Phantomgesellschaft wird die Rückerstattung der Verrechnungssteuer in der Praxis nur gewährt, soweit sie als „Inländerin“ auch vollumfänglich der Gewinn- und Kapitalsteuerpflicht unterliegt. Selbst dann ist eine Rückerstattung nicht garantiert, weil die Rückerstattungsbeurteilung mit der Stempelabgabepflicht verknüpft wird. Da eine Betriebsstätte nicht der Stempelabgabe unterliegt, könnte insofern die Berechtigung in Frage gestellt werden.

f) Anforderungen an das liechtensteinische Stammhaus

Um die Steuerplanung mit schweizerischen Betriebsstätten nicht zu gefährden, muss die liechtensteinische Gesellschaft in der Praxis minimale Kriterien erfüllen:

- *Lokale Substanz:* Anmietung eines adäquaten Büros mit Arbeitsplätzen;
- *Personelle Substanz:* Wahrnehmung der Geschäftsleitung von Liechtenstein aus, wenn möglich auf vertraglicher Basis (Management Fee oder Salary Split Vereinbarungen) inkl. Dokumentation über die strategischen Entscheide, die Organisation und Verwaltung;
- *Finanzielle Substanz:* Adäquater Eigenmittelausweis und/oder gesundes Eigen- und Fremdfinanzierungsverhältnis am Hauptsitz;
- *Formale Substanz:* Klare Trennung zwischen Hauptsitz und Betriebsstätte, Kommunikation mit eigenem Briefpapier, Telefon, Fax, Visitenkarten, Internet, separate Sitz- und Betriebsstätten-Buchhaltung;

- *Steuerliche Substanz:* Abgeltung von wesentlichen Entscheiden und Funktionen des liechtensteinischen Stammhauses durch Zuweisung eines Präzipuums (Vorausanteil zugunsten des Stammhauses) von 5-20%, welches im Rahmen der internationalen Steuerauscheidung in Liechtenstein zur Besteuerung gelangt.

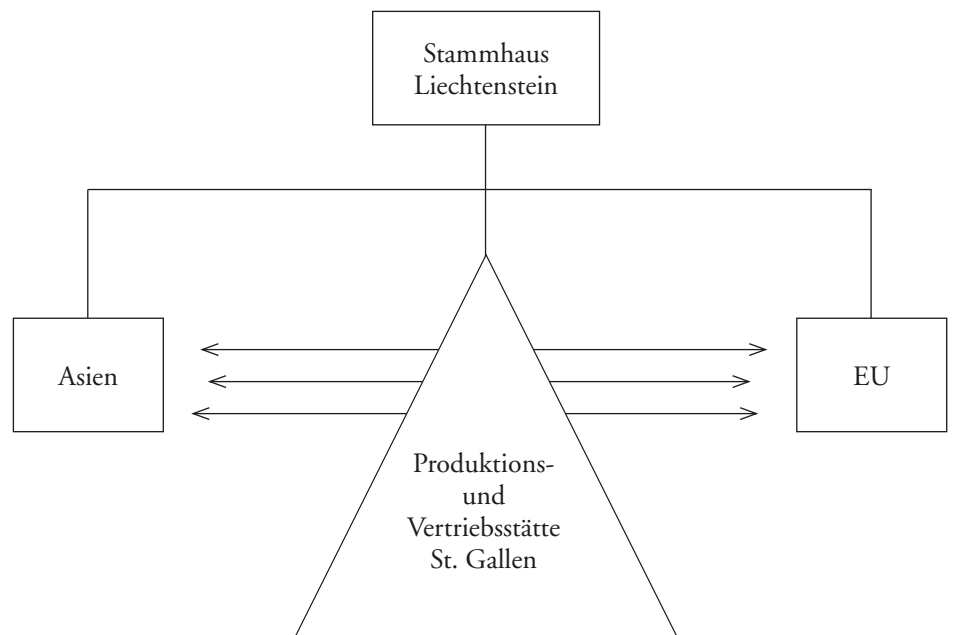
im Bereich Verkauf sowie Finanz- und Rechnungswesen). Die Produktion der Halbleiter erfolgt über die Betriebsstätte in St. Gallen, welche als Zweigniederlassung geführt und als solche im Handelsregister eingetragen ist. Der Verkauf der Halbleiter erfolgt ab Werk, der Ein- und Verkauf wird aber von Vaduz aus koordiniert und fakturiert.

In diesem Beispiel dürfte die Substanz des liechtensteinischen Unternehmens aus schweizerischer Sicht kaum zu Diskussionen Anlass geben. Die Verrechnungssteuer ist hier kein Thema. Die Funktionen zwischen Stammhaus und Produktions- & Vertriebsstätte sind klar getrennt. Letztere wird als

Steuerplanungsmöglichkeiten

a) Produktions- & Vertriebsstätte

Ein international tätiges Unternehmen mit Sitz in Vaduz eröffnet in St. Gallen



eine neue Produktionsstätte zur Herstellung von Halbleitern. Die Aktionäre wohnen in Südamerika, wo sich auch der Konzernsitz befindet. Der Verwaltungsrat besteht mehrheitlich aus Familienmitgliedern mit Wohnsitz in Südamerika. Die Fertigprodukte werden ins benachbarte Ausland verkauft. Das Unternehmen beschäftigt insgesamt 40 Leute. Am Hauptsitz in Vaduz arbeiten 4 Leute (1 Geschäftsleitungsmitglied aus Südamerika, 1 Assistent sowie 2 Manager

Betriebsstätte in der Schweiz besteuert. Bemessungsgrundlage ist der Gewinn aus der Herstellung und dem Vertrieb der Halbleiter, welcher auf Basis der Betriebsstätten-Buchhaltung ermittelt wird.

Zur Abgeltung der Stammhaus-Funktionen wird im Rahmen der internationalen Steuerauscheidung vom Betriebsstättengewinn ein Vorausanteil von z.B. 10% zugunsten des Stammhauses zuge-

wiesen und dort mit 12.5% besteuert. 90% des Gewinns steht der Betriebsstätte zu, besteuert zum Satz von 16.88% (effektiver Steuersatz für St. Gallen, Kanton und Bund, Steuerjahr 2011).

Steuerlich konsolidierte Gesamtsteuerbelastung (ohne kantonale Kapitalsteuer):

Stammhaus:	10 x 12.50%	1.25
Betriebsstätte:	90 x 16.88%	15.19
Total	100	16.44

Gesamtsteuerbelastung: 16.44%

b) Lizenzverwertung / Patentrechtspflege

Ein Pharma-Unternehmen aus Indien gründet eine Lizenz- und Patentverwertungsgesellschaft in Liechtenstein. Von hier aus sollen zentral sämtliche gruppenweit registrierten und neuen Patente angemeldet, verwaltet und verwertet werden. Für diese Aufgabe sind insgesamt 9 Spezialisten vorgesehen, die bereits für den Konzern arbeiten. Das Verfahren zur Erteilung der Aufenthaltsbewilligung in Liechtenstein gestaltet sich schwierig. Nur 1 Mitarbeiter (Leiter der Konzern-Patentabteilung) erhält eine Aufenthaltsbewilligung.

Die Gruppe entscheidet sich, die eigentliche Patent-Pflege in Zug anzusiedeln. Da in der Schweiz die Kontingente noch nicht ausgeschöpft sind, erhalten die restlichen 8 Spezialisten eine Aufenthaltsbewilligung und ziehen in die Schweiz. Die Gesellschaft mietet in Zug

entsprechende Räumlichkeiten und lässt das Büro als Zweigniederlassung im Handelsregister eintragen.

Aus steuerlichen Überlegungen werden über das Stammhaus bzw. die Betriebsstätte nur jene Patente gehalten, deren Zahlungen nicht einer Quellensteuer unterliegen. Zudem gründet das Stammhaus eine Gesellschaft in Luxemburg. Über diese Gesellschaft werden diejenigen Patente gehalten, welche Lizenzen vereinnahmen, die im Ausland einer Quellensteuer unterliegen. Aufgrund des weltweiten DBA-Netzes kann diese Gesellschaft die Quellensteuern auf Lizenzzahlungen ganz oder teilweise zurückfordern.

Bei entsprechender lokaler und formaler Substanz (Büro und Infrastruktur) dürfte der Ort der Geschäftsleitung in Liechtenstein aus schweizerischer Sicht anerkannt sein. Selbst wenn nur eine Person vom Stammhaus aus fungiert, für die Funktionen Geschäftsleitung, Management und Treasury in Kombination mit massgeblichen Lizenzeinnahmen, rechtfertigt sich eine Gewinnquote (inkl. Zueilung eines Präzipiums) zugunsten des Stammhauses von z.B. 60%.

Die Erträge aus der Verwertung der Patente unter Berücksichtigung der Substanzkosten werden mit 12.5% besteuert, wobei gemäss dem neuen liechtensteinischen Steuergesetz die Gesellschaft pauschal 80% als Lizenzaufwand an die Gruppe weiterleiten darf.

Besteuerung in der Schweiz – Der Gewinnanteil der Betriebsstätte beträgt in unserem Beispiel 40% (60% = Stammhaus). Da die Betriebsstätte den Besteuerungsregeln für juristische Personen unterliegt, kann sie für die primär auslandbezogene Geschäftsaktivität auf kantonaler Ebene den Antrag stellen, als „gemischte Gesellschaft“ besteuert zu werden (bei einem Büro mit 8 Angestellten beträgt die steuerbare Quote 15% der erzielten Einkünfte, siehe Merkblatt der Steuerverwaltung Zug, Besteuerung von gemischten Gesellschaften). Der effektive Steuersatz zur Besteuerung der Lizenzeinkünfte beträgt ca. 9% (Zug, Kanton und Bund).

Besteuerung in Luxemburg – Die Lizenzeinnahmen unterliegen der luxemburgischen Gewinnsteuer von 28.8% (2011), wobei nach dem IP Box-Regime von Luxemburg ebenfalls 80% pauschal als Lizenzaufwand an das Stammhaus weitergeleitet werden dürfen. Aufgrund des neuen DBA Lux-FL kann die Gesellschaft den verbleibenden Gewinn (20%) grundsätzlich steuerfrei an das Stammhaus ausschütten.

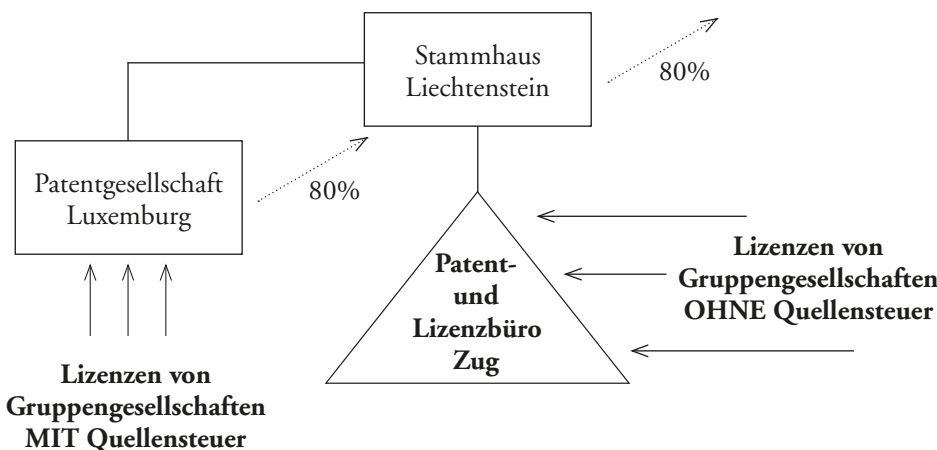
Steuerlich konsolidierte Gesamtsteuerbelastung (vereinfacht, ohne kantonale Kapitalsteuer):

Stammhaus:		
	60 /. 80% x 12.50%	1.50
	80 /. 80% x 12.50%	2.00*
Betriebsstätte:		
	40 x 9.00%	3.60
Luxemburg:		
	20 x 28.60%	5.72
Total	200	12.82

Gesamtsteuerbelastung: 6.41%**

* (weitergeleitete Lizenzeinkünfte aus Luxemburg)
** (Annahme: keine ausl. Quellensteuerverluste)

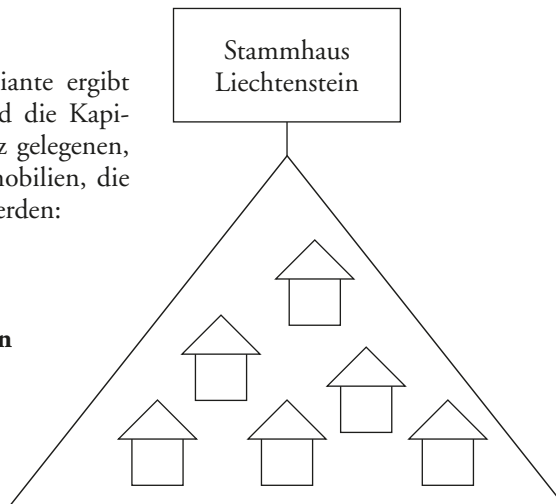
Bei dieser Planungsvariante gilt zu beachten, dass der gewünschte Steuereffekt nur eintritt, wenn auf Aktionärs-ebene (oder bei den zahlenden Gruppengesellschaften) keine ausländischen Missbrauchsbestimmungen greifen, welche das liechtensteinische „IP Box“ Regime anzugreifen vermögen.



c) Kapitalanlage / Immobilienverwaltung

Eine attraktive Planungsvariante ergibt sich für die Verwaltung und die Kapitalanlage von in der Schweiz gelegenen, kommerziell genutzten Immobilien, die in Liechtenstein verwaltet werden:

Kapitalanlageliegenschaften Schweiz



Besteuerung in der Schweiz – Unabhängig davon, wo sich der Sitz einer Immobiliengesellschaft befindet (In- oder Ausland), werden schweizerische Immobilien am Ort der gelegenen Sache besteuert (Belegenheitsprinzip). Werden die Immobilien von einer liechtensteinischen Gesellschaft gehalten, muss der Ort der Geschäftsleitung nach schweizerischen Kriterien sich tatsächlich in Liechtenstein befinden. Bei einem professionellen Liegenschaftshändler oder einem Versicherungsunternehmen mit effektiver Verwaltungstätigkeit in Liechtenstein dürften diese Kriterien wohl nicht weiter hinterfragt werden.

Besteuerung in Liechtenstein – Erträge von im Ausland gelegenen Immobilien sind in Liechtenstein steuerfrei. Sofern kein Präzipium zugeteilt wird, verbleibt die Mindestertragssteuer von CHF 1'200 p.a.

Diese Planungsvariante ist besonders überlegenswert für Gesellschaften in Liechtenstein, welche grössere Immobilien-Portfolios über eine schweizerische Immobilien-Holding halten und die Verrechnungssteuer zu einem veritablen Kostenfaktor wird. Ein Wechsel zu einer „Immobilien-Betriebsstätte“ ist in der Praxis durchführbar, zumal die meisten Kantone auch Umstrukturierungen von Immobilien-Komplexen steuerneutral oder zumindest steuerverträglich zulassen.

d) Darlehens-Finanzierung

Eine Vermögensverwaltungsgesellschaft in Liechtenstein mit ausländischen Investoren möchte das Asset Management von Zürich aus betreiben und gleichzeitig steuerlich optimieren. Aus Sicht Liechtenstein bildet die Tätigkeit in Zürich eine steuerliche Betriebsstätte. Im internen Verhältnis finanziert das Stammhaus das Asset Management mit einem Darlehen (Zins 2.0%). Das Stammhaus refinanziert sich mit einem Gruppendarlehen (Zins 1.0%). Die Steuerbilanzen präsentieren sich wie folgt:

Steuerbilanz Stammhaus (SH)

Darlehen BS (2.0%)	3'000	Darlehen (1.0%)	2'000
		Eigenkapital	1'000
Total	3'000		3'000

Steuerbilanz Betriebsstätte (BS)

Assets	3'500	Darlehen SH (2.0%)	3'000
		Dotations-Kapital	500
	3'500		3'500

Besteuerung Schweiz (ohne Kapitalsteuer) – Der Zins von 60 (2.0%) ist steuerlich abzugsfähiger Aufwand und verrechenbar mit dem Finanzertrag, in unserem Beispiel ebenfalls 60. Damit unterliegt der Erfolg keiner Gewinnbesteuerung:

Erfolgsrechnung Betriebsstätte

Zinsaufwand (2.0%)	60	Finanzertrag	60
	60		60

Besteuerung Liechtenstein – Der Zinsaufwand auf dem Gruppendarlehen von 20 (1.0%) kann mit dem Zinsertrag der Betriebsstätte von 60 verrechnet werden. Nach neuem liechtensteinischen Steuergesetz berechtigen zusätzlich 4% (Soll-Zins für 2011) des steuerlich massgeblichen Eigenkapitals zum Zinsabzug, in casu 40. Im Ergebnis resultiert aus der Finanzierungstätigkeit (konsolidiert) kein steuerbarer Gewinn:

Erfolgsrechnung Stammhaus

Zinsaufwand (1.0%)	20	Zinsertrag (2.0%)	60
Eigenkapitalzins (4.0%)	40		
Total	60		60

Dieses vereinfachte Beispiel zeigt, dass mit der (rein steuerlichen) Verlagerung von Stammhaus-Aktivitäten zu einer Betriebsstätte der (konsolidierte) steuerbare Gewinn reduziert werden kann.

Fazit:

Das neue liechtensteinische Steuerge-
setz bietet im Unternehmenssteuerrecht
attraktive Steuerregeln, die auch im
Verhältnis zur Schweiz als Nicht-DBA
Land von Liechtenstein genutzt werden
können. Weil Liechtenstein Gewinne
von Ausland-Aktivitäten freistellt und
die Schweiz diesen Grundsatz ebenfalls
im Verhältnis zum Ausland anwendet,
sind mit dem Instrument der steuerli-
chen Betriebsstätte in der Schweiz (aber
auch in anderen Ländern) Gestaltungen
ohne Verrechnungsteuer- und Quellen-
steuerverluste möglich. Dies setzt aller-
dings voraus, dass Kunden in Zukunft
bereit sind, die Kosten für die notwen-
dige Substanz der liechtensteinischen
Gesellschaft zu tragen, sich dafür im
Gegenzug einen weit positiveren Steuer-
effekt „einkaufen“.

Für weitere Auskünfte steht Ihnen
beim Allgemeinen Treuunternehmen Ihr
Kundenbetreuer gerne zur Verfügung. Sie
können uns auch per Email kontaktieren:
info@atu.li.

Das ATU-Bulletin erscheint in den Sprachen Deutsch, Englisch, Französisch und Italienisch. Das Bulletin ist eine sporadisch erscheinende Publikation des Allgemeinen Treuunternehmens, Vaduz. Der Inhalt dient lediglich der allgemeinen Information und ersetzt nicht die rechtliche Beratung.



Allgemeines Treuunternehmen

Aeulestrasse 5 · P.O. Box 83 T +423 237 34 34
9490 Vaduz F +423 237 34 60
Fürstentum Liechtenstein info@atu.li · www.atu.li