

Höhere Fachprüfung für Steuerexperten

STEUEREXPERTENPRUEFUNG

2016

Diplomarbeit

C

Inhaltsverzeichnis

Deckblatt	Seite 1
Inhaltsverzeichnis	Seite 2
Aufgabenstellung	Seiten 3 - 9
Total Anzahl Seiten	9 Seiten

* * *

Diplomarbeit 2016 - Fall C
Aufgabenstellung

I. Sachverhalt

Der Sitz der Konzernobergesellschaft der Edelsteingruppe, die Edelstein SA, befindet sich in Paris, Frankreich. Am dortigen Hauptsitz arbeitet auch der weit überwiegende Teil der Mitarbeiter dieser in den Bereichen der Förderung und des Handels seltener Gesteinsarten international tätigen Unternehmensgruppe.

Die Edelsteingruppe verfügt über ein weit verzweigtes Netz an ausländischen Tochtergesellschaften und Zweigniederlassungen. Unter anderem unterhält sie in Luxemburg eine Gruppengesellschaft, die Diamant SA, die in Baar, Kanton Zug, eine Zweigniederlassung unterhält, welche unter der Firma Diamant SA, Zweigniederlassung Schweiz, Baar (nachfolgend: die **Zweigniederlassung**) unter Inanspruchnahme des Privilegs einer gemischten Gesellschaft Handel mit Diamanten betreibt. In diesem Zusammenhang wurden mit vornehmlich ausländischen Geschäftspartnern und anderen Gruppengesellschaften langjährige, jeweils auf fünf Jahre kündbare Rahmenverträge über den Ein- und Verkauf von Diamanten abgeschlossen. Zudem werden durch die Zweigniederlassung in verschiedenen Zollfreilagern der Schweiz umfassende Vorräte an Diamanten gehalten.

Die Zweigniederlassung verfügte in der Vergangenheit lediglich über eine sehr schlanke Infrastruktur. Konkret befand sich die Adresse der Zweigniederlassung in den Räumlichkeiten einer Anwaltskanzlei, ohne dass dafür separate Räumlichkeiten für die Zweigniederlassung ausgeschieden worden wären. Auf den Vermerk „c/o“ wurde bei der Angabe der Firmenadresse im Handelsregister verzichtet. Die Zweigniederlassung verfügte zudem über kein eigentliches Personal. Je mit Einzelunterschrift erscheinen im Handelsregister zwei Rechtsanwälte der adressgebenden Anwaltskanzlei, die Müller AG, sowie ein leitender Angestellter der Diamant SA mit Wohnsitz in Luxemburg, Peter Juncker. Die beiden Rechtsanwälte beziehen für ihre VR-Tätigkeit ein jährliches VR-Honorar von je CHF 25'000. Peter Junckers Entschädigung für seine Tätigkeit für die Zweigniederlassung beträgt CHF 30'000 im Jahr.

Für die Zweigniederlassung gelangte für die Erträge aus dem Ausland die steuerbare Quote nach Mitarbeiterbestand gemäss massgeblichem Merkblatt zur Anwendung. In ihren Steuererklärungen für die Jahre 2007 bis 2013 deklarierte die Zweigniederlassung die folgenden Faktoren in CHF:

Steuerjahr	Gewinn vor Steuern	Auslandquote	Steuerbares Kapital	Veranlagungsstatus
2007	85'000'000	95%	150'000'000	def.
2008	57'000'000	87%	150'000'000	def.
2009	63'000'000	80%	150'000'000	def.
2010	72'000'000	95%	150'000'000	def.
2011	90'000'000	82%	200'000'000	def.
2012	81'000'000	85%	200'000'000	verfügt./Einsprachefrist läuft
2013	70'000'000	80%	200'000'000	Steuererklärung eingereicht
2014	77'000'000	90%	200'000'000	Steuererklärung noch nicht eingereicht

Ende 2012 kam es in den Räumlichkeiten der Edelstein SA zu einer umfassenden Steuerprüfung. Dabei gelangten die französischen Steuerbehörden zum Schluss, dass die Diamant SA während der Jahre 2007 bis 2012 eine Betriebsstätte in Paris unterhalten habe und die Gewinne der Zweigniederlassung ausnahmslos in Frankreich zu besteuern seien. In Bezug auf die in Luxemburg besteuerten Gewinne ergaben sich keine Aufrechnungen in Frankreich. Die Jahre 2013 und 2014 waren nicht Gegenstand der Steuerprüfung.

Durch die als Folge der Steuerprüfung in Frankreich zusätzlich zu bezahlenden Gewinnsteuern kommt es zu einer erheblichen Zunahme der Gewinnsteuerquote der Edelsteingruppe. Der Leiter der Steuerabteilung der Edelsteingruppe, Pierre Aubert, prüft, ob sich Massnahmen anbieten, die zu einer Reduktion der für die Jahre 2007 bis 2014 in der Schweiz bezahlten Steuern führen.

II. Fragen

Teil A – Edelsteingruppe

(60 Punkte)

Pierre Aubert trifft Sie zu einem Beratungsgespräch und bittet Sie um Beantwortung der folgenden Fragen:

1. Gibt es Möglichkeiten, die zu einer Reduktion der für die Jahre 2007 bis 2014 in der Schweiz bezahlten Steuern (Gewinn- und Kapitalsteuern) führen? Falls ja, schildern und diskutieren Sie detailliert die massgeblichen Verfahrensvoraussetzungen und das Verfahren.
2. Welche Fristen sind im Zusammenhang mit den von Ihnen vorgeschlagenen Massnahmen zu beachten?
3. Mit welcher Reduktion der für 2007 bis 2014 bereits bezahlten Steuern ist unter der Annahme, dass sämtliche der von Ihnen vorgeschlagenen Massnahmen erfolgreich verlaufen, zu rechnen?
4. Besteht die Möglichkeit, zusätzlich zur Steuerreduktion auch noch Vergütungszinsen erhältlich zu machen? Wenn ja, wie hoch würden diese nach Steuern ausfallen? (Zinsenlauf bis Ende 2015)
5. Welche Empfehlungen ergeben sich für das Steuerjahr 2015?
6. Ist es zwingend erforderlich, dass die Adresse der Zweigniederlassung den Vermerk „c/o“ enthält?
7. Welche steuerlichen und abgabenrechtlichen Aspekte sind aus Sicht der beiden Verwaltungsräte und Peter Juncker zu beachten?
8. Gehen Sie im Sinne einer Variante davon aus, dass über die Zweigniederlassung auch mit 10% Quellensteuern belastete Lizenzeinkünfte im Betrag von jährlich CHF 10 Mio. vereinnahmt worden sind. Unter Anrufung von Abkommensvorteilen konnten die Quellensteuern auf CHF 0 reduziert werden. Welche Auswirkung hat dieser Umstand auf Ihre bei Frage 3 getätigten Berechnungen?
9. Verständlicherweise möchte die Edelsteingruppe die Zweigniederlassung schliessen. Welche steuerlichen Aspekte sind dabei in der Schweiz zu berücksichtigen?

Teil B – Invest AG

(20 Punkte)

Pierre Aubert ist mit Ihrer Beratung sehr zufrieden und möchte Sie mit der Bearbeitung weiterer Steuerfragen beauftragen. Er trifft Sie zu einem weiteren Beratungsgespräch und schildert Ihnen folgende Problemstellung: Im Jahre 2013 hat die Edelsteingruppe aus Gründen des Investitionsschutzes ebenfalls in Baar, Kanton Zug eine Zwischenholding, die Invest AG, gegründet. Die Zwischenholding soll eine in Südafrika ansässige Gesellschaft erwerben, welche über umfassende Schürfrechte an einer vielversprechenden Diamantenmine in Südafrika verfügt. Bevor die Zwischenholding die Gesellschaft in Südafrika erwerben wird, führt die Edelsteingruppe mit den bei der Konzernobergesellschaft angestellten Juristen eine umfassende rechtliche Due Diligence durch. In diesem Zusammenhang wird unter anderem geprüft, ob die Schürfrechte rechtlich einwandfrei sind oder allenfalls konkurrierende Drittansprüche bestehen. Im Zentrum der Due Diligence stehen jedoch Testbohrungen und Bodenproben, welche Aufschluss über die zu erwartenden Diamantenvorkommnisse geben sollen. Die Testbohrungen und Bodenproben werden durch Mitarbeiter der Test SA, einer in Frankreich ansässigen Service Gesellschaft der Edelsteingruppe, erbracht. Die Edelstein SA und die Test SA stellten der Invest AG für Ihre Bemühungen im Rahmen der Due Diligence wie folgt Rechnung.

- **Test SA an Invest AG**
- Rechnungsdatum: 20. Dezember 2014
- Text: „Für zwischen Januar und November 2014 durchgeführte Testbohrungen und Bodenproben, Management Fee“
- Betrag: CHF 300'000

- **Test SA an Invest AG**
- Rechnungsdatum: 20. Dezember 2014
- Text: „Weiterverrechnung von Flugkosten im Zusammenhang mit Testbohrungen in Südafrika“
- Betrag: CHF 300'000

- **Test SA an Invest AG**
- Rechnungsdatum: 31. März 2015
- Text: „Für zwischen Dezember 2014 und Februar 2015 durchgeführte Testbohrungen und Bodenproben, Management Fee“
- Betrag: CHF 450'000

- **Edelstein SA an Invest AG**
- Rechnungsdatum: 20. Februar 2015
- Text: „Legal Due Diligence 2014 und Januar 2015“
- Betrag: CHF 330'000

Pierre Aubert möchte von Ihnen Folgendes wissen:

10. Wie sind diese Leistungen unter dem schweizerischen Mehrwertsteuerrecht zu behandeln und welche Massnahmen müssen in diesem Bereich allenfalls ergriffen werden?
11. Bitte quantifizieren Sie allfällig bestehende schweizerische Mehrwertsteuerisiken, einschliesslich Verzugszinsen.
12. Welche gewinnsteuerlichen Themen ergeben sich?
13. Entwerfen Sie zudem eine Musterrechnung mit Erläuterungen, welche den formellen Anforderungen in der Schweiz entspricht und von der Edelsteingruppe inskünftig als Vorlage verwendet werden kann.

Teil C – GSIP

(22 Punkte)

Die Edelsteingruppe plant, Ihre Präsenz in der Schweiz zu verstärken. Konkret soll fortan die Treasury Abteilung bei einer bereits existierenden Gruppengesellschaft, die Geld AG, mit Sitz in Baar, Kanton Zug angesiedelt werden. Der Group Treasurer sowie sein Stellvertreter beabsichtigen, per 1. Oktober des Jahres 2016 ihren Wohnsitz in die Schweiz zu verlegen. Beide sind französische Staatsangehörige und Planbegünstigte des Mitarbeiterbeteiligungsplanes (Global Share Incentiv Plan, nachfolgend: der **GSIP**) der Edelsteingruppe. Die Eckdaten des Planes lassen sich wie folgt zusammenfassen:

- Die Planbegünstigten des GSIP sind Aktionäre einer in den Niederlanden ansässigen Beteiligungsgesellschaft, die NL HoldCo., welche sämtliche Aktien der Edelstein SA hält. Neben den Planbegünstigten, deren Aktien an der HoldCo. über eine Personengesellschaft (nachfolgend: das **GSIP Partnership**) mit Sitz in Irland gepoolt werden, hält ein Private Equity Investor die Mehrheit (80%) an den Aktien der HoldCo. Die HoldCo. ist zu 70% über Bankkredite fremdfinanziert. Die Bilanzsumme der HoldCo. beträgt per Ende 2016 EUR 1 Mia. Das Eigenkapital besteht je zu einem Drittel aus freien Reserven, Kapitaleinlagereserven und Gesellschaftskapital.
- Der Zweck des GSIP Partnerships erschöpft sich im Halten der Planaktien.
- Der Erwerb der Planaktien erfolgte im Jahre 2010 unter Anwendung eines Formelwertes (6 mal EBITDA), was einem Preis von CHF 120 pro Aktie entspricht.
- Bei Zuzug in die Schweiz im Oktober 2016 kann von einem Formelwert von 300 pro Aktie ausgegangen werden. Bis Ende November 2016 werden die Aktien gesperrt bleiben. Ab dann dürfen die Planbegünstigten ihre Aktien an den Private Equity Investor zum dannzumaligen neuen Formelwert (10 mal EBITDA, massgeblicher EBITDA gleich wie Oktober 2016) veräussern. Falls die NL HoldCo. an einen Drittinvestor veräussert werden sollte, sind die Planbegünstigten aufgrund des Aktionärsbindungsvertrages verpflichtet, ihre Aktien an der NL HoldCo. mitzuveräussern. Aufgrund seiner beherrschenden Stellung ist es dem Private Equity Investor zudem auch möglich, über die HoldCo. die Aktien an der Edelstein SA zu veräussern. Im letzteren Fall dürfen die Planbegünstigten ihre Aktien der NL HoldCo. zum Rückkauf andienen.
- Der Group Treasurer ist Berechtigter an 20'000 Aktien. Sein Stellvertreter ist an 10'000 Aktien berechtigt. Sowohl der Group Treasurer als auch sein Stellvertreter erwägen eine Wohnsitznahme in Wollerau, Kanton Schwyz oder in der Stadt Zürich.

Pierre Aubert möchte von Ihnen in diesem Zusammenhang Folgendes wissen:

14. Wie wird der Mitarbeiterbeteiligungsplan bei Zuzug in die Schweiz einkommenssteuer- und sozialversicherungsrechtlich behandelt?
15. Insbesondere möchte er von Ihnen wissen, welche Einkommens- und Vermögenssteuerfolgen und Abgaben sich bei einer Veräusserung der Planaktien per Ende Dezember 2016 und danach ergeben. Bitte erstellen Sie für ihn einen Überblick über die Steuerfolgen, die sich bei den verschiedenen Exit-Szenarien ergeben.
16. Bitte orientieren Sie auch über die Steuerfolgen, die ein Umzug von Zürich nach Wollerau kurz vor Jahresende hätte.
17. Zuletzt möchte Pierre Aubert auch noch wissen, ob es sinnvoll erscheint, für die beiden Betroffenen, vorgängig ein Steuerruling einzuholen. Bitte erläutern Sie gegenüber Pierre Aubert die Rechtsnatur eines Steuerrulings, die massgeblichen Zuständigkeiten sowie die sich ergebenden Vor- und Nachteile. Welche Feststellungen (Anträge) sollten im Ruling enthalten sein?

Genereller Hinweis: Falls Angaben fehlen, ist der Sachverhalt mit lebensnahen Annahmen zu ergänzen.