Höhere Fachprüfungen für Steuerexperten

STEUEREXPERTENPRÜFUNG

2022

Diplomarbeit

F

Inhaltsverzeichnis

Deckblatt	Seite 1
Inhaltsverzeichnis	Seite 2
Aufgabenstellung	Seiten 3 - 8
Total Anzahl Seiten	**8 Seiten**

Beilagen

Beilagen 1a: Erfolgsrechnung Pegasus Ltd. 1. Januar 2021 - 31. Dezember 2021

Beilagen 1b: Bilanz Pegasus Ltd. per 31. Dezember 2021

Beilagen 2a: Erfolgsrechnung Manitoba Inc. vom 1. April 2020 bis 30. September 2021

Beilagen 2b: Bilanz Manitoba Inc. per. 30. September 2021

* * *

Diplomarbeit 2022 – Fall F
Aufgabenstellung

Die Aufgabe besteht aus drei voneinander unabhängigen Fragestellungen (Teile 1 – 3). Dabei sind die einzelnen Teile in der angegebenen Reihenfolge zu behandeln.

Sämtliche Berechnungen und notwendige Detailangaben dürfen in Anhängen dargestellt werden. Die Schlussfolgerungen aus den Berechnungen sowie allfällige Sachverhaltsannahmen müssen allerdings in die Ausführungen der Fallbearbeitung, die 25 Seiten nicht übersteigen darf, integriert sein.

Viel Erfolg!

Teil 1 – Umstrukturierung Taylor Holding AG (60 Punkte)

Sachverhalt

Steve und Wendy Taylor halten zusammen mit ihrer Tochter Emma 100.0% an der Pegasus Ltd. mit Sitz in London, Grossbritannien (UK). Die Gesellschaft entwickelt und vertreibt synthetische Polymere für den Medizinalgebrauch. Insbesondere hält die Gesellschaft die Immaterialgüterrechte für die entwickelten Polymere.

Kopf der Gesellschaft ist Steve. Er forscht und entwickelt die Polymere und kümmert sich massgeblich um die Akquisition neuer Projekte. Wendy und Emma sind hauptsächlich im Vertrieb tätig. Daneben beschäftigt die Gesellschaft zwei weitere Labormitarbeiter. Emma hält 20.0% der Aktien, ihre Eltern je 40.0%.

Um ihre Geschäftstätigkeit auf dem nordamerikanischen Markt zu etablieren, hat Pegasus Ltd. die Manitoba Inc., eine Gesellschaft mit Sitz in Laval, Kanada, gegründet. Die Pegasus Ltd. hält 100.0% der Aktien an der Manitoba Inc.

Steve und Wendy sind alleinige Direktoren und Verwaltungsräte beider Gesellschaften (Pegasus Ltd. und Manitoba Inc.).

Im September 2021 haben Steve und Wendy ihren Wohnsitz aus UK in den Kanton Waadt nach Belmont-sur-Lausanne verlegt. Emma ist im Januar 2022 ebenfalls in die Schweiz gezogen.

Steve und Wendy haben im November 2021 die Olympics Sàrl mit Sitz in Lausanne VD gegründet. Der Zweck der Olympics Sàrl ist die Erbringung von Dienstleistungen an die Manitoba Inc., u.a. die Entwicklung einer Marketing Strategie für den nordamerikanischen Markt, Herstellen von Kontakten sowie die Beurteilung und Entwicklung von Geschäftsmöglichkeiten. Steve, Wendy und Emma sind bei der Olympics Sàrl angestellt und erhalten einen Lohn für ihre Tätigkeit. Steve und Wendy halten je 50.0% an der Olympics Sàrl.

Die Geschäfte laufen hervorragend. Manitoba Inc. konnte im Januar 2022 in den USA und in Kanada zwei grosse Projekte sichern und auch in anderen Ländern stehen Aufträge kurz vor dem Abschluss. Wenn alle Projekte umgesetzt werden können, wird die Manitoba Inc. voraussichtlich sehr profitabel.

Steve und Wendy möchten ihre Geschäftsstruktur vereinfachen und ersuchen Ihren steuerrechtlichen Rat. Dabei ist der Familie Taylor Diskretion sehr wichtig. Steve und Wendy möchten zusammen mit Emma eine Holdinggesellschaft (Taylor Holding AG) mit Sitz in der Schweiz gründen, in welche die Anteile an der Pegasus Ltd. und der Olympics Sàrl eingebracht werden sollen.

Die Familie Taylor wünscht von Ihnen eine umfassende rechtliche und steuerliche Analyse zu den geplanten Umstrukturierungsschritten und wie diese umgesetzt werden sollen. Die lokalen Jahresrechnungen 2021 der Pegasus Ltd. und der Manitoba Inc. entnehmen Sie in den Beilagen 1 a/b und 2 a/b. Die Bilanz der Olympics Sàrl besteht aus dem Stammkapital von CHF 20'000, einem Bargeldbestand sowie einem Aktionärsdarlehen (Verbindlichkeit). Die Olympics Sàrl hat diverse Umzugs- und Beratungskosten der Familie Taylor übernommen. Vorerst wurden diese Kosten als Guthaben gegenüber den Aktionären verbucht.

Frage 1.1: Angleichung der Aktionärsverhältnisse
In einem ersten Schritt soll Emma zu gleichen Teilen, das heisst zu einem Drittel, an der Pegasus Ltd. beteiligt werden. Das Aktienkapital der Gesellschaft beträgt GBP 69'002, bestehend aus 41'402 ordentlichen Aktien zu einem Nennwert von je GBP 1 sowie aus 27'600 «redeemable shares» zu einem Nennwert von ebenfalls je GBP 1. Emma hält nur ordentliche Aktien.

Nach englischem Gesellschaftsrecht kann die Gesellschaft jederzeit bestimmen, dass sie einen Teil oder alle «redeemable shares» zum Nennwert von den Aktionären zurückkauft. Es ist angedacht, dass die Pegasus Ltd. sämtliche «redeemable shares» zurück nimmt und anschliessend vernichtet.

Nachdem das Aktionärsverhältnis an der Pegasus Ltd. entsprechend angepasst wurde, soll die Taylor Holding AG durch Steve, Wendy und Emma gegründet und je zu einem Drittel gehalten werden. Die drei Personen nehmen Einsitz im Verwaltungsrat der Gesellschaft.

Die Familie Taylor fragt Sie nach den steuerlichen Folgen und in welchem Kanton die Gesellschaft am besten gegründet werden soll.

Frage 1.2: Umstrukturierung und Besteuerung der Gesellschaften
Nach der Gründung der Taylor Holding AG werden die Anteile der Pegasus Ltd. sowie der Olympics Sàrl eingebracht. Welches ist der rechtliche Ablauf einer solchen Gründung und Einbringung? Was sind die steuerrechtlichen Folgen? Wie werden die beiden Gesellschaften Taylor Holding AG und Olympics Sàrl besteuert? Welche steuerlichen Aspekte müssen zukünftig beachtet werden?

Frage 1.3: Zukünftige Besteuerung Aktionäre
Steve möchte zudem von Ihnen wissen, wie sich die geplante Umstrukturierung auf ihre persönliche Steuersituation auswirkt und ob allenfalls Möglichkeiten zur Optimierung bestehen.

Frage 1.4: Tätigkeit von Emma Taylor für die Manitoba Inc.
Emma soll an der Projektleitung des kanadischen Projekts, welches die Manitoba Inc. verwirklicht, mitwirken. Der Zeitaufwand für diese Tätigkeit beträgt rund 30.0%. Welche steuer- und sozialversicherungsrechtlichen Aspekte müssen beachtet werden und welche Planungsmöglichkeiten sehen Sie?

Teil 2 – Nachlassplanung Ellen Brown (20 Punkte)

Sachverhalt

Wendy Taylor war sehr zufrieden mit Ihrer Beratung und hat Sie an ihre Schwester Ellen Brown weiterempfohlen.

Ellen hat einen Sohn, Gregory, und macht sich Gedanken über ihre Nachlassplanung. Sie ist seit 2018 in der Schweiz ansässig und wohnt in Genf. Sie besitzt ein Chalet in Chesière VD, eine weitere Liegenschaft in England, Anteile an einer in England domizilierten Kapitalgesellschaft sowie ein Depot bei einer Schweizer Bank mit Bargeld und diversen Aktien.

Ellen möchte, dass ihr Sohn die beiden Liegenschaften sowie die Aktien erbt. Die Bankguthaben möchte sie einer gemeinnützigen Stiftung mit Sitz in Grossbritannien vermachen. Allenfalls soll auch Emma etwas erben, aber Ellen ist sich noch nicht schlüssig, welche Vermögenswerte sie Emma vermachen soll.

Ellen sucht Ihren Rat für eine steuerrechtliche Beurteilung ihrer Vorhaben. Sie überlegt sich auch, ob sie ihren Wohnsitz wieder zurück nach Grossbritannien verlegen soll.

Was raten Sie Ellen? Wie wäre es, wenn Ellen alternativ Gregory bzw. der Stiftung und Emma einen Teil oder sämtliche Vermögenswerte vor ihrem Tod schenken würde?

Das englische Steuerrecht ist dabei nicht zu berücksichtigen. Gehen Sie davon aus, dass England eine Erbschaftssteuer erhebt.

Frage 2.1: Beurteilen Sie die erbschaftssteuerliche Situation, wenn Ellen ihren Wohnsitz in der Schweiz hat.

Frage 2.2: Beurteilen Sie die erbschaftssteuerliche Situation, wenn Ellen ihren Wohnsitz in Grossbritannien hat.

Frage 2.3: Stellen Sie allfällige Planungsmöglichkeiten an.

Teil 3 – Verrechnungspreise (73 Punkte)

Sachverhalt

Vier Mineralwasserproduzenten produzieren gemeinsam Glasflaschen verschiedener Art und Grössen. Dafür haben sie 2009 die Glasproduktion AG in Suhr/AG (Werk) gegründet, welche 2010 ihren Betrieb aufnahm.

Die Beteiligungsverhältnisse der Glasproduktion AG sind seit Beginn unverändert und wie folgt:

- Eau Fraiche SA, Chalais VS: 25.0%
- Aqua Minerale Naturale AG, Scanfs GR: 15.0%
- Source d'eau minérale SA, Annecy, France: 15.0%
- Suhr Mineralquellen Holding AG, Suhr AG: 45.0%

Die Finanzierung der Anlage der Glasproduktion AG wurde mittels Aktienkapital und zinslosen Aktionärsdarlehen (im Verhältnis der Aktienanteile) vorgenommen.

Die Aktionäre haben Anspruch, das Werk in Höhe ihrer Aktienanteile auszulasten. Dabei liefern sie das Glas an die Glasproduktion AG, welche daraus die Flaschen produziert. Die Suhr Mineralquellen Holding AG hat ihre Rechte, die Glasproduktion AG einzusetzen, vollumfänglich im Jahre 2010 auf ihre Tochtergesellschaft Suhr Mineralquellen Vertrieb AG übertragen.

Das Werk plant dabei in enger Zusammenarbeit mit den Aktionären bzw. der Suhr Mineralquellen Vertrieb AG als Auftraggeber die Produktion der Glasflaschen möglichst effizient zu gestalten. Dabei werden keine Flaschen für Dritte produziert.

Die Kosten der Glasproduktion AG werden von den Aktionären bzw. der Suhr Mineralquellen Vertrieb AG im Verhältnis ihrer Aktienanteile getragen. Dabei wurden die Preise für die Produktion der Glasflaschen so festgesetzt, dass die Glasproduktion AG eine kleine festgelegte Nettorendite erwirtschaftete, welche so jeweils eine (symbolische) Dividende ermöglichte.

Die Suhr Mineralquellen Vertrieb AG führt dabei administrativ die Glasproduktion AG, was mittels Kostenübernahme zuzüglich Aufschlag (Cost Plus) von 5.0% separat entschädigt wird.

Seit Beginn vertrat die kantonale Steuerverwaltung Aargau den Standpunkt, dass die für die produzierten Glasflaschen bezahlten Preise nicht dem Drittvergleich entsprachen und somit unter den Marktpreisen lagen. In der Folge kam es – nach einem bis vor Bundesgericht geführten Rechtsverfahren – zu einer Einigung mit dem Kanton Aargau – und damit verbundener Aufrechnungen der zu tiefen Verrechnungspreise für die Glasflaschenproduktion – zwischen der Glasproduktion AG und seinen Aktionären bzw. der Suhr Mineralquellen Vertrieb AG.

Aus diesem Grund wurden bei der Eau Fraiche SA, Aqua Minerale Naturale AG sowie bei der Suhr Mineralquellen Vertrieb AG seit dem Jahr 2014 jeweils entsprechende Vorbehalte bei den Steuerdeklarationen angebracht, weil die Verrechnungspreise für die Glasflaschen in ihren Erfolgsrechnungen entsprechende Aufwandspositionen darstellen mit den entsprechenden Auswirkungen auf den steuerbaren Gewinn. Für alle diese Gegenparteien liegen bis und mit dem Jahr 2019 definitive Veranlagungsverfügungen vor.

Die Aufrechnungen wurden direktsteuerlich von der kantonalen Steuerverwaltung Aargau im Oktober 2021 für die Jahre 2010 – 2019 bei der Glasproduktion AG vorgenommen, welche akzeptiert und bezahlt wurden. Ab 2020 werden die Verrechnungen für die Produktion der Glasflaschen zu den mit dem Kanton Aargau vereinbarten Werten vorgenommen. Ab diesem Jahr sollte es diesbezüglich zu keinen Aufrechnungen bei der Glasproduktion AG mehr kommen.

Die Aufrechnungen bei der Glasproduktion AG betrugen gesamthaft jeweils wie folgt:

2010: CHF 800‘000
2011: CHF 1‘200‘000
2012: CHF 1‘300‘000
2013: CHF 1‘800‘000
2014: CHF 2’800’000
2015: CHF 2’500’000
2016: CHF 3’200’000
2017: CHF 1’800’000
2018: CHF 2’900’000
2019: CHF 4’100’000

Jack Armstrong, Lebenspartner von Emma Taylor und seit kurzem Group CFO der Suhr Mineralquellen Holding AG, hat von Ihren fundierten steuerrechtlichen Kenntnissen gehört. Er bittet Sie deshalb um die Abklärung folgender Sachverhalte:

Frage 3.1: Gegenberichtigungen
Jack Armstrong möchte von Ihnen wissen, ob und wie die Aktionäre der Glasproduktion AG die vorgenommenen Aufrechnungen bei sich steuerlich gegenberichtigen können.

Frage 3.2: Steuerliche Risiken
Welche steuerlichen Risiken bestehen aufgrund der vorgenommenen Aufrechnungen? Was empfehlen Sie, um diese Folgen mit möglichst geringen Auswirkungen zu lösen? Mit welchen Beträgen muss gerechnet werden?

Erfolgsrechnung Pegasus Ltd. 1. Januar 2021 - 31. Dezember 2021

Beilage 1a

Erfolgsrechnung

	2021 GBP	2020 GBP
Umsatz	1’676’931	1’396’986
Herstellungskosten	-1’454’947	-1’141’514
Bruttogewinn	221’984	255’472
Vertriebs- und Verkaufskosten	-13’305	-6’636
Administrative Kosten	-236’424	-98’615
Sonstige betriebliche Erträge	337’534	11’869
Betriebsgewinn	309’789	162’090
Andere Erträge	1’006	225
Zinsen und ähnliche Kosten	-1529	7221
Ergebnis vor Steuern	309’266	169’536
Steuern	-11’058	0
Ergebnis nach Steuern	**298’208**	**169’536**

Der Verlust der Pegasus Inc. für das Jahr 2019 betrug GBP 22'656.

Bilanz Pegasus Ltd. per 31. Dezember 2021

Beilage 1b

Bilanz

	2021 GBP	2020 GBP
Anlagevermögen		
- immaterielle Vermögenswerte	-	-
- materielle Vermögenswerte	457’399	459’647
- Investitionen	572	-
	457’971	459’647
Umlaufvermögen		
- Debitoren	396’202	135’827
- Flüssige Mittel	79’075	152’106
	475’277	287’933
Kreditoren (kurzfristig)	-697’106	-612’098
Kurzfristige Nettoverbindlichkeiten	-221’829	-324’165
Gesamtvermögen abzüglich Nettoverbindlichkeiten	236’142	135’482
Kreditoren (langfristig)	-	-8’639
Rückstellungen		
latente Steuern	-47’031	-42’325
Nettovermögen	**189’111**	**84’518**
Eigenkapital und Reserven		
- Aktienkapital	69’002	69’002
- Gewinn- und Verlustverrechnung	120’109	15’518
Total Eigenkapital	**189’111**	**84’520**

Beilage 2a

Erfolgsrechnung Manitoba Inc. vom 1. April 2020 bis 30. September 2021

Erfolgsrechnung

	CAD	CAD
Verkäufe		7’547’423
Verkaufskosten	3’191’652	
Fracht und Lieferung	221’400	
Lizenzen	1’143’549	
Muster	-	
Andere Produktionskosten	2’564	4’559’165
Bruttogewinn		**2’988’258**
Administrative Kosten		
- VR Honorare	-	
- Allgemeine Kosten Büro	-	
- Consulting/Management Pegasus	-	
- Consulting andere	113’891	
- Equipment	-	
- Versicherungen	22’620	
- Werbung/Website	21’920	
- Anwaltskosten	290’253	
- Reisekosten	763	
- Kosten Büroräumlichkeiten	12’745	
- Bankspesen	1’952	
- Diverses	307	
- Zinsen	23	
- Währungsverlust/Gewinn	1’922	
- Abschreibungen	108’979	
		575’375
		2’412’883
Zinseinnahmen		
- Bankzinsen		224
- Ergebnis vor Steuern		2’413’107
- Steuern		-
- Ergebnis nach Steuern		2’413’107
- Dividenden		-
- Bilanzgewinn der Periode		2’413’107
- Verlustvortrag		-227’655
- Gewinnvortrag		**2’185’452**

Bilanz Manitoba Inc. per 30. September 2021

Beilage 2b

Bilanz

	CAD	CAD
Anlagevermögen		
Gewinnvortrag vor Abschreibungen	1’740’387	
Abschreibungen	108’979	
Gewinnvortrag	**1’631’408**	
Umlaufvermögen		
Warenbestand	489’202	
Forderung aus Lieferung und Leistung	223’254	
Darlehen VR	1’133’000	
Vorauszahlungen	5’055	
Bankguthaben	3’582’258	
	5’432’769	
Kurzfristige Verbindlichkeiten		
Saskatchewan Inc.	2’620’000	
Kreditoren aus Lieferung und Leistung	1’321’188	
Sales Tax	200’521	
Pegasus	654’788	
Löhne und Steuern	81’228	
	4’877’725	
Nettoverbindlichkeiten		**555’044**
		2’186’452
Latente Steuern		-
		2’186’452
Aktienkapital		1’000
		2’185’452
Erfolgsrechnung		**2’186’452**