

Höhere Fachprüfung für Steuerexpertinnen und Steuerexperten und 2015

Steuern

Diese Prüfung umfasst 91 Seiten
(inklusive vornummerierte und karierte Blätter [leer] für Ihre Lösungen).

Zeitvorgabe: 300 Minuten
Max. Punkte: 300 Punkte

5 Aufgaben

| | | Richtzeit | Maximale Punktzahl |
|-----------|---|--------------------|---------------------------|
| Aufgabe 1 | Eigene Aktien / Umstrukturierungen Unternehmensfinanzierung | 60 Minuten | 60 Punkte |
| Aufgabe 2 | Statuswechsel Offshore | 60 Minuten | 60 Punkte |
| Aufgabe 3 | Unternehmensverkauf | 60 Minuten | 60 Punkte |
| Aufgabe 4 | Internationaler Arbeitnehmer Interkantonale Steuerauscheidung / Kollektivgesellschaft | 60 Minuten | 60 Punkte |
| Aufgabe 5 | Grenzüberschreitende Leistungen Sacheinlagegründung / Beteiligungen / Factoring | 60 Minuten | 60 Punkte |
| | | 300 Minuten | 300 Punkte |

Sie haben für die Lösung der Prüfung 300 Minuten Zeit. Die Zeitangaben zu den einzelnen Aufgaben sind approximative Richtwerte. Die genaue Zeitplanung ist Ihre Sache.

Im Anschluss an die 5 Aufgaben finden Sie - in der gleichen Farbe wie die Aufgabe - jeweils 10 vornummerierte und karierte Blätter für Ihre Lösungen. Für die Lösung zur Frage 4.2.1.b finden Sie ein vorgedrucktes Lösungsschema für die Steuerauscheidung auf einem separaten Blatt. Ihre Lösungen sind zwingend auf diese Blätter zu notieren.

Sollte die Anzahl dieser Blätter für Ihre Lösungen nicht ausreichen, verwenden Sie die gelben karierten Blätter am Schluss dieser Prüfung als ergänzende Lösungsblätter und verweisen Sie klar auf die jeweiligen Aufgaben.

Notizen auf den Aufgabenseiten oder Rückseiten von Aufgaben- und Lösungsblättern werden nicht bewertet!

Beilagen

- Doppelbesteuerungsabkommen Schweiz-Deutschland (SR 0.672.913.62)
- Doppelbesteuerungsabkommen Schweiz-Südafrika (SR 0.672.911.82)
- Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft einerseits und der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten andererseits über die Freizügigkeit, inkl. Anhang I (FZA, SR 0.142.112.681)

Weitere Hinweise zur genauen Beachtung:

- Lesen die Aufgabe genau und vollständig durch, bevor Sie die Frage beantworten.
- Die Antworten sind jeweils kurz zu begründen. **Die einschlägigen Bestimmungen der nachfolgend aufgeführten Gesetze, Verordnungen oder Abkommen sind hingegen nur dann erforderlich, wenn diese explizit bei der jeweiligen Aufgabenstellung verlangt werden.**
 - Für die Antworten zur Einkommens- und Gewinnsteuer sind die einschlägigen Bestimmungen des DBG und zur Vermögens-, Kapital- und Grundstücksgewinnsteuer die einschlägigen Bestimmungen des StHG anzugeben.
 - Für die Antworten zur Verrechnungssteuer sind die einschlägigen Bestimmungen des VStG und der Verrechnungssteuerverordnung, für Antworten zu den Stempelabgaben die einschlägigen Bestimmungen zum StG und zur Verordnung über die Stempelabgaben anzugeben.
 - Für die Antworten zum internationalen Steuerrecht sind die einschlägigen Bestimmungen der beigelegten Doppelbesteuerungsabkommen der Schweiz mit Deutschland bzw. mit Südafrika heranzuziehen.
 - Für die Antworten zum Mehrwertsteuerrecht sind die einschlägigen Bestimmungen des MWSTG und der MWSTV anzugeben.
 - Wo verschiedene Gesetzesauslegungen möglich sind, ist die Praxis der ESTV bzw. des Bundesgerichts, soweit eine solche Praxis besteht, für die Lösung massgebend. Ausführungen zu abweichenden Auffassungen sind nicht erforderlich und geben auch keinen Anspruch auf zusätzliche Punkte bei der Benotung.
- Antworten, welche nicht oder falsch begründet sind, können mit null Punkten bewertet werden.
- Unleserliche Antworten werden mit null Punkten bewertet, wobei eine Antwort als unleserlich gilt, wenn sie von den jeweiligen Prüfungskorrektoren nicht auf ersten Hinblick gelesen werden kann.

Aus Gründen der Gleichbehandlung werden während der Prüfung keine Erläuterungen zu den Fragen abgegeben. Bei allfälligen Unklarheiten können Sie Annahmen treffen und diese in der Antwort aufführen.

Wir wünschen Ihnen viel Erfolg!

Höhere Fachprüfung für Steuerexpertinnen und Steuerexperten 2015

Steuern

Aufgabe 1

Richtzeit: 60 Minuten
Max. Punkte: 60 Punkte

Eigene Aktien / Umstrukturierungen Unternehmensfinanzierung

Aufgabe 1.1: Eigene Aktien / Umstrukturierungen (42 Punkte)

Die in der Schweiz ansässige Boccanegra AG (Aktienkapital: CHF 1'000'000) erwirbt über die Börse am 15. August 2009 5'000 eigene Inhaberaktien zum Preis von je CHF 1'000 (Nennwert: CHF 10, keine Kapitaleinlagereserven (KER)) und hält diese als sogenannte "Treasury Shares".

Frage 1.1.1 (4 Punkte)

Die am 15. August 2009 erworbenen Aktien werden bis zum heutigen Tag (30. August 2015) nicht veräussert. Was sind die Verrechnungssteuerkonsequenzen (in CHF pro Aktie)?

Frage 1.1.2 (4 Punkte)

Wie wäre der Fall zu beurteilen, wenn Boccanegra AG neben dem am 15. August 2009 erworbenen eigenen Aktien am 15. August 2010 von der in der Schweiz ansässigen Corsaro GmbH noch weitere 10'000 eigene Inhaberaktien zum Preis von je CHF 1'200 erworben hätte (d.h. insgesamt hält Boccanegra AG dann 15'000 eigene Inhaberaktien mit einem Nennwert von total CHF 150'000)?

Frage 1.1.3 (4 Punkte)

Boccanegra AG hat über die zweite Handelslinie eigene Aktien zwecks Kapitalherabsetzung zu CHF 900 (Verkehrswert) je Aktie zurückgekauft. Die Verrechnungssteuer wird gegenüber der ESTV abgerechnet. Nach zwei Monaten verzichtet sie auf die Kapitalherabsetzung und veräussert die Aktien für CHF 900 (Verkehrswert) über die Börse.

Was sind die Steuerfolgen (inkl. Veränderung KER)?

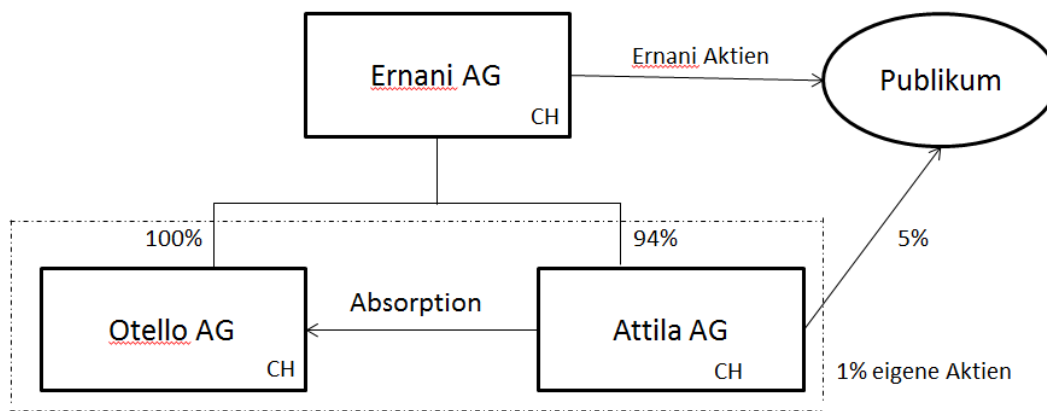
Frage 1.1.4

(5 Punkte)

Die in der Schweiz ansässige Attila AG hat am 15. August 2012 über die Börse eigene Aktien zum Preis von je CHF 1'300 (Nennwert: CHF 10) gekauft (total 1'000 eigene Aktien, entsprechend 1% des gesamten Aktienkapitals; der Erwerb erfolgte nicht im Hinblick auf eine Kapitalherabsetzung).

Nachdem 94% der Aktien der Attila AG im Rahmen eines share-deals im Jahr 2015 vollständig von der Ernani AG übernommen wurden, soll die Attila AG von der Otello AG (einer Tochtergesellschaft der Ernani AG) noch im gleichen Jahr absorbiert werden (Absorptionsfusion zu Buchwerten).

Die Aktionäre, welche ihre Attila-Aktien nicht angedient haben, werden (analog der Bedingungen des Übernahmeangebotes) durch Ernani-Aktien abgefunden (5 Ernani Aktien mit einem Nennwert von je CHF 20 pro Attila-Aktie).

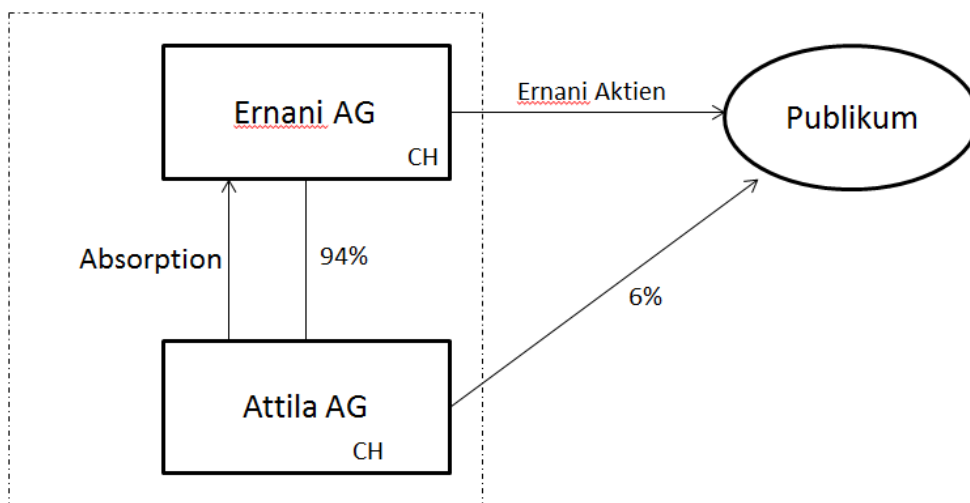


Ist (i) die Absorption der Attila AG bzw. (ii) die Hingabe von Ernani-Aktien mit Verrechnungssteuerkonsequenzen verbunden?

Frage 1.1.5

(3 Punkte)

Würde sich an Ihrer Antwort zu Frage 1.1.4 (Verrechnungssteuer) etwas ändern, wenn Attila AG drei Monate nach der Übernahme (share deal über 94% der Aktien der Attila AG) durch Ernani AG absorbiert worden wäre (Attila AG hat keine eigenen Aktien)?

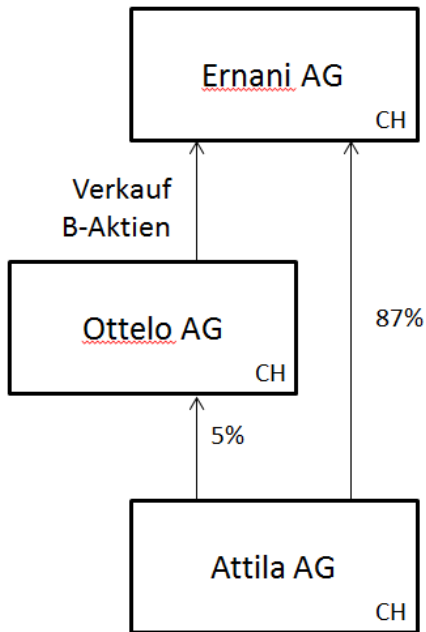


Frage 1.1.6

(3 Punkte)

Ernani AG hält direkt bloss 87% der Aktien der Attila AG. Weitere 5% Attila-Aktien werden von ihrer Tochtergesellschaft Otello AG gehalten. Diese werden von der Otello AG nun zum Buchwert (=20% des Verkehrswertes) an die Ernani AG veräussert.

Ist diese Buchwertveräusserung mit Verrechnungssteuerkonsequenzen verbunden?

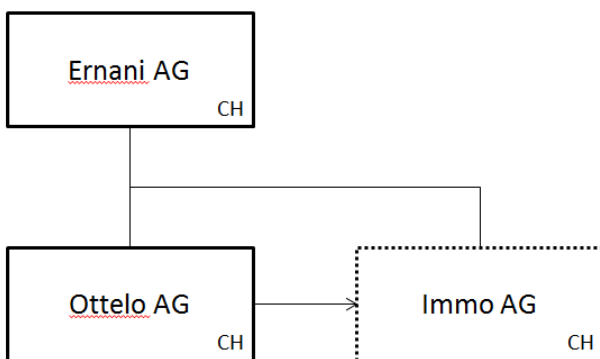


Frage 1.1.7

(3 Punkte)

Nach der Absorption der Attila AG durch die Otello AG stellt die Otello AG die einzige Beteiligung der Ernani AG (welche eine reine Holding ist) dar. Da Otello AG über viele Kapitalanlageliegenschaften (Wert ca. CHF 150 Mio.) verfügt, ist beabsichtigt, den Ernani-Konzern in einen operativen Teil sowie einen Immobilienteil zu trennen.

Im ersten Schritt soll von der Otello AG eine Immo-AG abgespalten werden. (dabei werden die Buchwerte bei der Immo-AG fortgeführt).

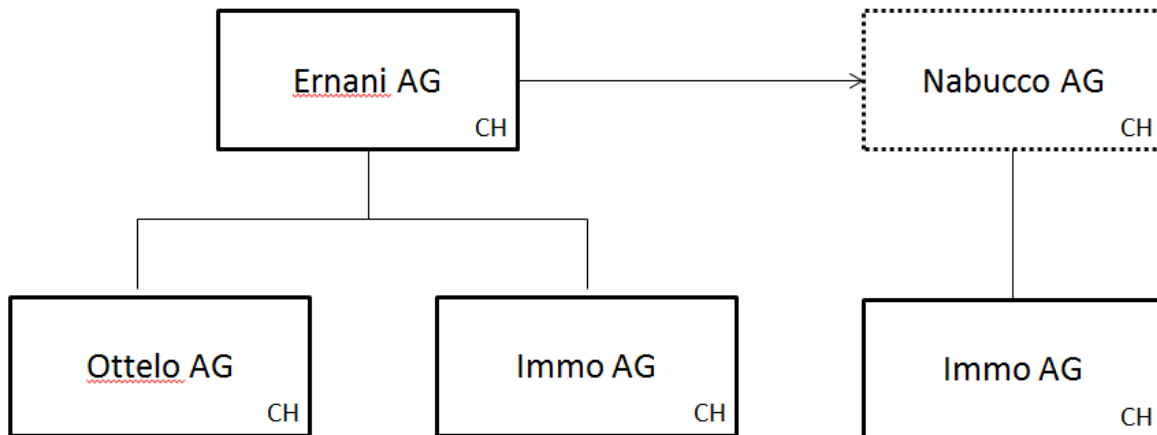


Kann die Spaltung der Otello AG steuerneutral durchgeführt werden?

Frage 1.1.8

(3 Punkte)

In einem zweiten Schritt soll von der Ernani AG eine Immo-Holding abgespalten werden (dabei werden die Buchwerte von der Immo-Holding fortgeführt). Die Aktionäre der Ernani AG erhalten neu Aktien der Immo-Holding (Nabucco AG).



Kann die Spaltung der Ernani AG steuerneutral durchgeführt werden?

Frage 1.1.9

(6 Punkte)

Was wären die Steuerfolgen bei Ernani AG, falls in Frage 1.1.8 eine steuerneutrale Spaltung nicht möglich wäre?

Frage 1.1.10

(4 Punkte)

Was wären die Steuerfolgen bei den Aktionären der Ernani AG, falls in Frage 1.1.8 eine steuerneutrale Spaltung nicht möglich wäre?

Frage 1.1.11

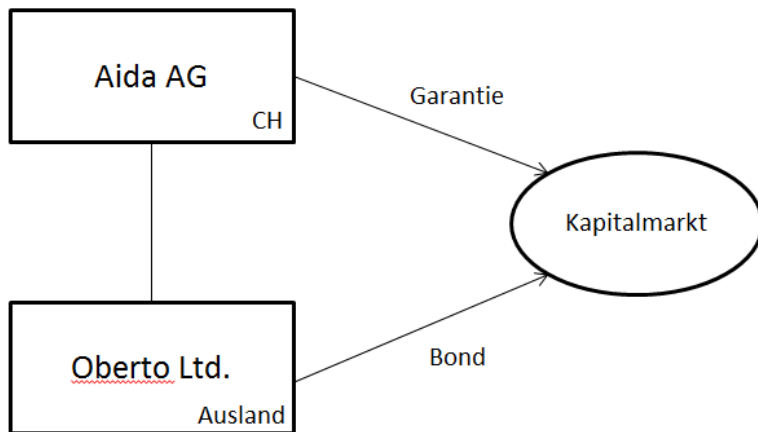
(3 Punkte)

Was wären die Steuerfolgen bei der Nabucco AG, falls in Frage 1.1.8 eine steuerneutrale Spaltung nicht möglich wäre?

Aufgabe 1.2: Unternehmensfinanzierung

(18 Punkte)

Der schweizerische Aida-Konzern emittiert über eine ausländische Tochtergesellschaft (Oberto Ltd) einen Bond (Anleiheobligation), welcher von der schweizerischen Muttergesellschaft (Aida AG) garantiert wird.



Frage 1.2.1

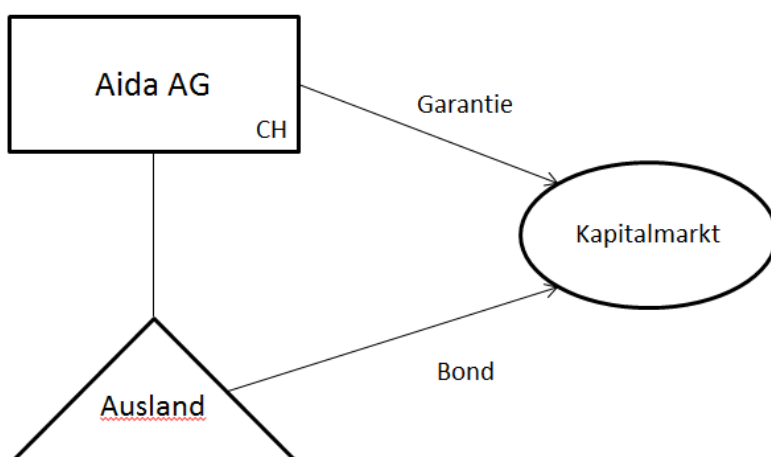
(3 Punkte)

Unterliegen die Zinszahlungen der Oberto Ltd der Verrechnungssteuer?

Frage 1.2.2

(4 Punkte)

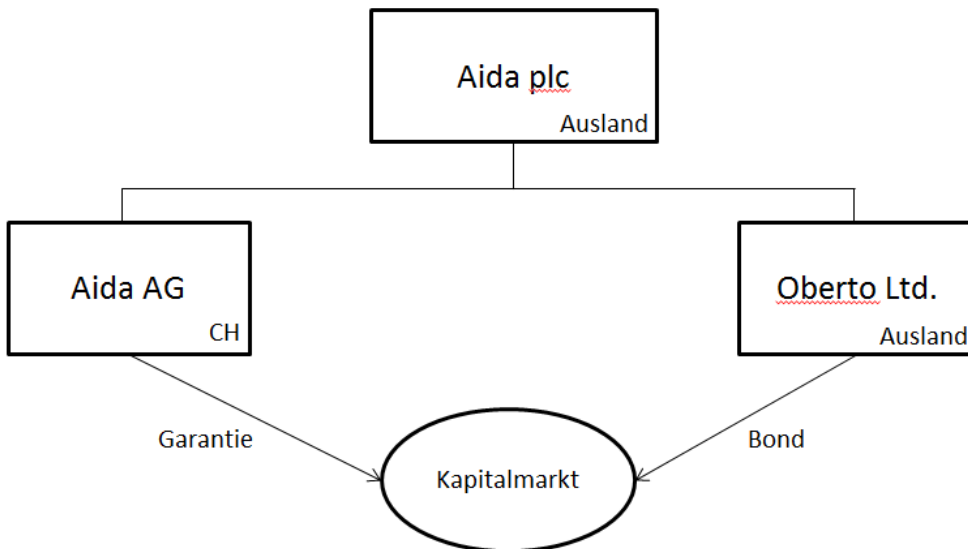
Der Bond wird nunmehr von einer ausländischen Zweigniederlassung der Aida AG (Aida, Foreign Branch) ausgegeben. Unterliegen die Zinszahlungen der Verrechnungssteuer?



Frage 1.2.3

(3 Punkte)

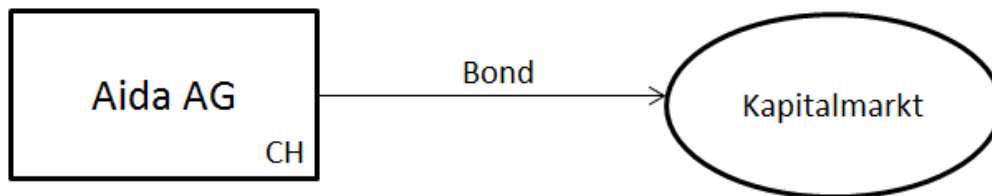
Die Top-Gesellschaft des Aida-Konzerns ist nunmehr im Ausland ansässig und der von Oberto Ltd ausgegebene Bond wird von deren Schwestergesellschaft Aida AG garantiert. Welcher verrechnungssteuerliche Unterschied ergibt sich zur Lösung des Ausgangssachverhalts (Antwort zu Frage 1.2.1) mit Bezug auf die Zinszahlungen unter dem Bond?



Frage 1.2.4

(4 Punkte)

Aida AG emittiert nunmehr den Bond direkt.



Dieser hat folgende Terms:

- Ausgabepreis: CHF 995
- Rückzahlungspreis: CHF 1'000
- Zins: 3.25% p.a.
- Laufzeit: 4 Jahre

Was sind die verrechnungssteuerlichen Konsequenzen einer solchen Emission bzw. der aufgrund des Bonds zu leistenden Zahlungen?

Frage 1.2.5**(4 Punkte)**

Ein von Aida AG emittierter Convertible Bond hat folgende Terms:

- Ausgabepreis: CHF 1'000
- Rückzahlungspreis: CHF 1'000
- Zins: 0.25% p.a.
- Laufzeit: 5 Jahre

Der Investor hat jederzeit die Möglichkeit, den Bond gegen (neu geschaffene) Aktien der Aida AG zum Preis von CHF 41 zu wandeln. (Im Ausgabezeitpunkt des Bonds ist der Aktienkurs der Aida AG CHF 40).

Ein Bond ohne Wandlungsmöglichkeit mit gleicher Laufzeit der Aida AG hätte einen Zins von 3.5%.

Was sind die Einkommensteuerkonsequenzen für einen in der Schweiz ansässigen Investor?

Höhere Fachprüfung für Steuerexpertinnen und Steuerexperten 2015

Steuern

Aufgabe 2

Richtzeit: 60 Minuten
Max. Punkte: 60 Punkte

Statuswechsel Offshore

Aufgabe 2.1: Statuswechsel – Holding (23 Punkte)

A AG unterliegt der Holdingbesteuerung im Kanton X. A AG weist Verlustvorträge aus den letzten 3 Jahren aufgrund von Beteiligungsabschreibungen von CHF 8 Mio. aus.

A AG übt seit einiger Zeit eine erhebliche Managementtätigkeit für die A-Gruppe aus, so dass sie ab Steuerperiode 2016 (1.1.-31.12.2016) unstreitig nicht mehr für das Holdingprivileg qualifiziert.

Der Kanton X kennt keine gesetzliche Regelung zum Statuswechsel nach Wegfall eines Steuerprivilegs.

Frage 2.1.1 (4 Punkte)

Kann A AG bei den Kantons- und Gemeindesteuern die Verlustvorträge von CHF 8 Mio. ab 2016 nutzen (mit Begründung)?

Frage 2.1.2 (5 Punkte)

Das kantonale Steueramt X verweist die A AG auf die Möglichkeit, ihre Aktiven (Beteiligungen) bis zu den Anschaffungskosten aufzuwerten und Abschreibungen von insgesamt CHF 1 Mio. aufzulösen, möchte dagegen die Verlustnutzung nicht zulassen.

Zu Recht? Begründen Sie Ihre Antwort.

Frage 2.1.3 (3 Punkte)

Ändert sich an der allfälligen Möglichkeit der Verrechnung der Vorjahresverluste ab Steuerperiode 2016 etwas, wenn die A AG bei den Kantons- und Gemeindesteuern die Verluste in den Steuererklärungen der Vorjahre jeweils nicht angegeben, sondern eine Nulldeklaration abgegeben hat und jeweils mit einem steuerbaren Gewinn von Null eingeschätzt wurde?

Frage 2.1.4**(4 Punkte)**

A AG hat Netto-Liegenschaftserträge von CHF 500'000 pro Jahr. Wie erfolgt die kantonale und kommunale Besteuerung dieser Erträge unter dem Holdingregime und nach dem Statuswechsel in der Steuerperiode 2016?

Frage 2.1.5**(7 Punkte)**

Variante zum Sachverhalt vor Frage 2.1.1 und gemäss Frage 2.1.2:

A AG verfügt über keine Verlustvorträge, aber über stille Reserven von CHF 3 Mio. (unter anderem auf Beteiligungen). Der Kanton X lässt bei einem Statuswechsel die Aufwertung bis zum Verkehrswert zu. Welche Möglichkeit hat A AG in Bezug auf die stillen Reserven bei einem Statuswechsel?

Bitte erläutern Sie die steuerlichen Folgen in den Steuerperioden 2015 bzw. 2016 für die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer.

Aufgabe 2.2: Statusverlust - Verwaltungsgesellschaft**(10 Punkte)**

B AG, eine Gesellschaft der B-Gruppe, wird als gemischte Gesellschaft besteuert. Aufgrund der hohen Nachfrage in der Schweiz nach ihren Produkten wird sie unstreitig den Steuerstatus als gemischte Gesellschaft ab 2016 verlieren. Die B AG wird von der B Holding AG mit Sitz in der Schweiz gehalten, die die Beteiligungen und Marken der internationalen B Gruppe hält.

Frage 2.2**(10 Punkte)**

Welche Umstrukturierungsmassnahmen kann B AG in der Schweiz in Betracht ziehen, um den Steuerstatus als Verwaltungsgesellschaft beizubehalten?

Bitte geben Sie 3 Möglichkeiten mit Begründung (Angabe der wesentlichen Voraussetzungen und Steuerfolgen) an.

Aufgabe 2.3: Offshore**(27 Punkte)**

C AG, eine operative Gesellschaft in Basel / BS, hat seit 30 Jahren eine Tochtergesellschaft T Ltd. auf Jersey. T Ltd verfügt über kein eigenes Personal in Jersey. Ihre Geschäftsadresse ist eine c/o Adresse bei einem Vermögensverwalter in Jersey. Ihre Tätigkeit (Konzernfinanzierung) wird durch Mitarbeiter der C AG in der Schweiz ausgeübt.

Frage 2.3.1**(10 Punkte)**

Bitte geben Sie vier Möglichkeiten für eine Besteuerung der Erträge der T Ltd in der Schweiz an (mit Begründung und Angabe von Steuersubjekt und Besteuerungsbasis [steuerbarer Gewinn]).

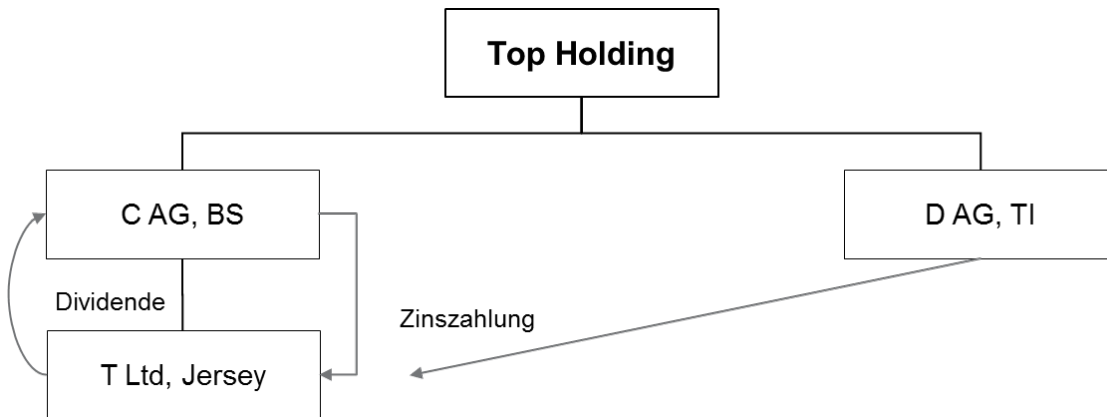
Frage 2.3.2**(4 Punkte)**

- a) Bitte erklären Sie, ob T Ltd der Verrechnungssteuer unterliegen kann (mit Begründung und Gesetzesangabe).
- b) Muss die kantonale Steuerverwaltung die ESTV über die mögliche Steuerpflicht informieren und falls ja, auf welcher gesetzlichen Grundlage im VStG?

Frage 2.3.3

(6 Punkte)

C AG und ihre Schwestergesellschaft, die D AG in Lugano / TI, zahlen Zinsen an T Ltd.



Die Zinsen befinden sich innerhalb der safe haven rates der ESTV und es liegt kein verdecktes Eigenkapital bei C AG und D AG vor.

Die Steuerbehörden BS und TI verweigern in der Veranlagung dennoch den Zinsabzug bei der C AG (CHF 100'000) und D AG (CHF200'000) und bei der C AG zugleich den Beteiligungsabzug aus Dividenden aufgrund dieser Erträge (CHF300'000) der T Ltd.

Was raten Sie der C AG und der D AG und mit welcher Begründung?

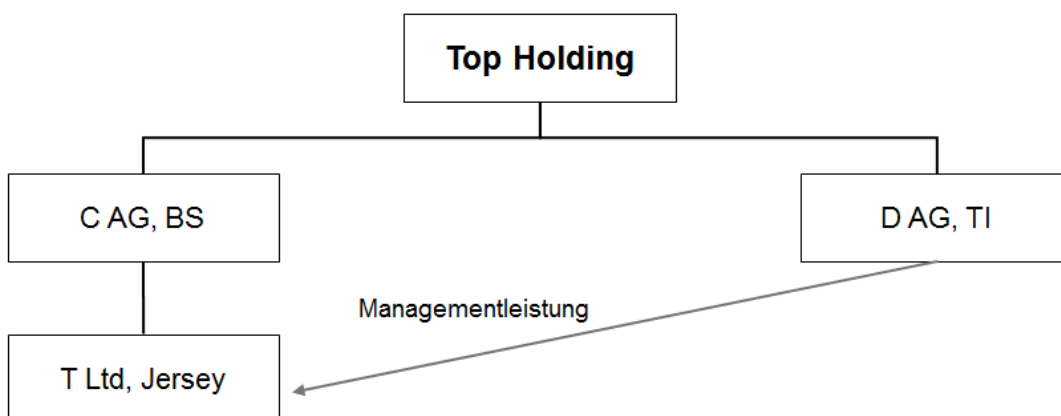
Frage 2.3.4

(7 Punkte)

D AG erbringt Managementleistungen an T Ltd. Die Vergütung ist eindeutig unangemessen tief.

- a) Was sind die verrechnungssteuerlichen Folgen für D AG?
- b) Auf welcher Basis und unter welchen Voraussetzungen kann T Ltd die Verrechnungssteuer zurückverlangen?
- c) Was sind die mehrwertsteuerlichen Folgen für D AG?

Bitte begründen Sie Ihre Antworten.



Höhere Fachprüfung für Steuerexpertinnen und Steuerexperten 2015

Steuern

Aufgabe 3

Richtzeit: 60 Minuten
Max. Punkte: 60 Punkte

Unternehmensverkauf

Ausgangslage

Herr Schocker mit Wohnsitz im Kanton Schwyz (60-jährig) ist zu 100% an der Schocker Holding AG mit Sitz im Kanton Zug beteiligt, welche ihrerseits zu 100% an der Schocker AG mit Sitz im Kanton Zug beteiligt ist. Herr Schocker amtiert zudem als CEO der Schocker-Gruppe, welche im Bereich Medizinaltechnik Produkte herstellt und weltweit vertreibt. Die Bilanz der Schocker Holding AG sowie der Schocker AG sieht per 31. Dezember 2014 wie folgt aus:

| Bilanz Schocker Holding AG | | | |
|----------------------------|---------|-----------------|---------|
| Aktiven | | Passiven | |
| Cash | 20 Mio. | Aktienkapital | 1 Mio. |
| Beteiligung | 40 Mio. | Übrige Reserven | 59 Mio. |
| Total: | 60 Mio. | Total: | 60 Mio. |

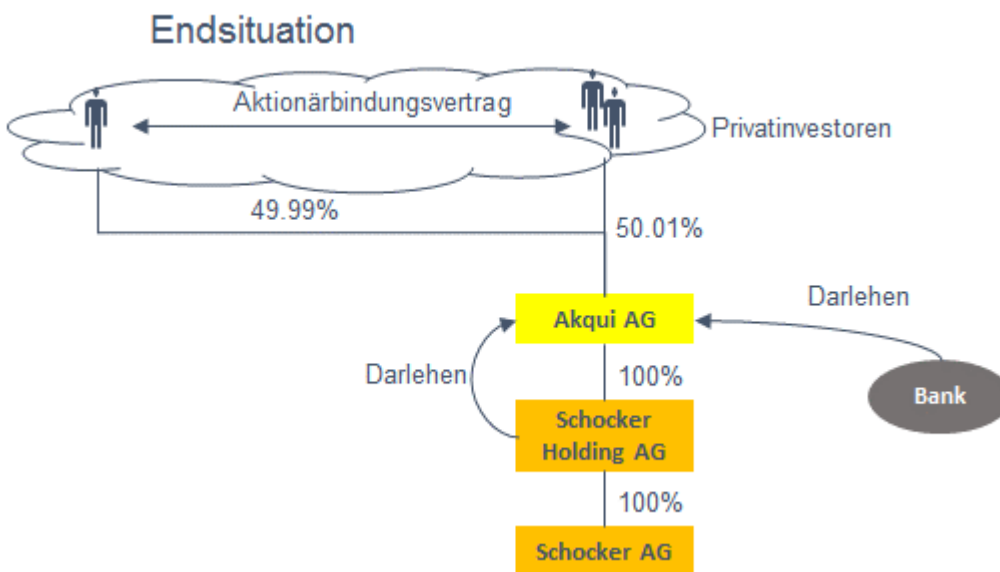
| Bilanz Schocker AG | | | |
|--------------------|---------|-----------------|---------|
| Aktiven | | Passiven | |
| Umlaufvermögen | 30 Mio. | Fremdkapital | 40 Mio. |
| Anlagevermögen | 50 Mio. | Aktienkapital | 1 Mio. |
| | | Übrige Reserven | 39 Mio. |
| Total: | 80 Mio. | Total: | 80 Mio. |

Zwecks Sicherstellung des Fortbestandes der Unternehmung möchte Herr Schocker einen massgeblichen Anteil an seiner Beteiligung an eine Schweizer Gesellschaft, die Akqui AG, welche von namhaften Investoren mit Wohnsitz in Österreich über entsprechende private Vermögensverwaltungsgesellschaften mit Sitz in Österreich gehalten werden, verkaufen. Die Akqui AG wurde per 1. Januar 2015 wie folgt gegründet:

| Eröffnungsbilanz Akqui AG | | | |
|---------------------------|---------|------------------------|-----------|
| Aktiven | | Passiven | |
| Cash | 30 Mio. | Aktienkapital | 0.1 Mio. |
| | | Kapitaleinlagereserven | 29.9 Mio. |
| Total: | 30 Mio. | Total: | 30.0 Mio. |

Es sind folgende Transaktionsschritte geplant:

- Schritt 1: Die Akqui AG kauft von Herrn Schocker für CHF 70 Mio. einen Anteil von 70% an der Schocker Holding AG. Dazu nimmt die Akqui AG bei einer Bank ein Darlehen in Höhe von CHF 20 Mio. auf. Ein weiteres Darlehen erhält die Akqui AG von der Schocker Holding AG in Höhe von CHF 20 Mio. Zinsen und Tilgung des Darlehens der Schocker Holding AG werden durch die Akqui AG mittels Dividendenausschüttungen aus dem laufenden Gewinn der Schocker Holding AG bezahlt.
- Schritt 2: Herr Schocker legt die restlichen 30% an der Schocker Holding AG zum Preis von CHF 30 Mio. gegen Erhöhung des Aktienkapitals um CHF 99'960 in die Akqui AG ein. Nach der Sacheinlage hält Herr Schocker 49.99% und die übrigen Personen (Österreichische Investoren) 50.01% an der Akqui AG.
- Schritt 3: In einem Aktionärsbindungsvertrag wird festgehalten, dass für sämtliche Entscheidungen im Verwaltungsrat der Akqui AG ein qualifiziertes Mehr notwendig ist (d.h. in casu de facto Einstimmigkeit, da zudem festgehalten wird, dass die österreichischen Privatinvestoren und Herr Schocker je einen Vertreter im zweiköpfigen Verwaltungsrat bestimmen können).



Frage 3.1**(4 Punkte)**

Erstellen Sie die Bilanz der Akqui AG nach Vollzug der drei Transaktionsschritte. Wie kann diese steueroptimal ausgestaltet werden?

Frage 3.2**(30 Punkte)**

Unter welchen Voraussetzungen realisiert Herr Schocker einen steuerfreien Kapitalgewinn? Begründen Sie Ihre Antwort ausführlich (nennen Sie die einzelnen Voraussetzungen und prüfen Sie sie für den vorliegenden Fall).

Frage 3.3**(6 Punkte)**

Ändert sich an ihrer Beurteilung von Frage 3.2 etwas, wenn Herr Schocker nach der Transaktion (Schritt 2) zu 50% statt zu 49.99% am Aktienkapital der Akqui AG beteiligt ist? Wenn ja, wie könnte allenfalls trotzdem ein steuerfreier Kapitalgewinn erzielt werden?

Frage 3.4**(12 Punkte)**

Variante zum Sachverhalt gemäss Ausgangslage: Gehen Sie davon aus, dass Herr Schocker steuerlichen Wohnsitz in Monaco hat und 100% seiner Anteile an der Schocker Holding AG für CHF 100 Mio. an die Akqui AG verkauft. Die Akqui AG wird mit CHF 100 Mio. Cash (aktivseitig) und CHF 100 Mio. Eigenkapital (passivseitig) gegründet. Nach dem Kauf wird die Schocker Holding AG in die Akqui AG absorbiert. Was sind die Steuerfolgen dieser Transaktion (Gründung, Kauf und Absorption)?

Frage 3.5**(8 Punkte)**

Variante zum Sachverhalt gemäss Ausgangslage: Gehen Sie davon aus, dass Herr Schocker steuerlichen Wohnsitz in Monaco hat und 100% seiner Anteile an der Schocker Holding AG für CHF 100 Mio. (Verkehrswert) in die von ihm zu 100% beherrschte Jodel AG mit Sitz in Zug einbringt. Die Einbringung erfolgt mittels Erhöhung des Aktienkapitals um CHF 1 Mio. Die Differenz von CHF 99 Mio. wird im Umfang von CHF 10 Mio. in die Kapitaleinlagereserven und zu CHF 89 Mio. in die übrigen Reserven gebucht. Resultieren aufgrund der Transaktion Steuerfolgen? Wenn ja, welche?

Höhere Fachprüfung für Steuerexpertinnen und Steuerexperten 2015

Steuern

Aufgabe 4

Richtzeit: 60 Minuten
Max. Punkte: 60 Punkte

Internationaler Arbeitnehmer Interkantonale Steuerauscheidung / Kollektivgesellschaft

Aufgabe 4.1: Internationaler Arbeitnehmer (24 Punkte)

R ist Schweizer Bürger. Seinen steuerlichen Wohnsitz hat er in Berlin, Deutschland, wo er zusammen mit seiner Lebenspartnerin L eine Eigentumswohnung bewohnt.

R ist bei der damals von ihm gegründeten Hotel AG, Zürich angestellt (Jahreslohn brutto CHF 180'000). Er kann seinen Arbeitsort frei wählen. R hält sich lediglich 3-6 Tage pro Monat in Zürich auf, um sich mit den Geschäftsführern der Hotel AG sowie potentiellen Investoren zu treffen. Den Rest der Zeit verbringt er in Deutschland und arbeitet von dort aus.

Die Hotel AG betreibt ein Hotel in Zürich. Die Liegenschaft, in welcher das Hotel betrieben wird, hat die Hotel AG von R gemietet.

Frage 4.1.1 (2 Punkte)

In welchem Staat gilt R als steuerlich ansässig? (inkl. Artikel im DBG und DBA-D).

Frage 4.1.2 (5 Punkte)

Weshalb und wofür ist R in der Schweiz steuerpflichtig? (inkl. Artikel DBG und DBA-D)

Frage 4.1.3 (5 Punkte)

- a) Wie werden die Steuern erhoben (Verfahren, inkl. Artikel DBG)?
- b) Welche Einkünfte sind zur Bestimmung des Steuersatzes heranzuziehen (inkl. Artikel DBG)?

Variante A

Einer der Manager der Hotel AG fällt aus. R übernimmt dessen Position. Er arbeitet nunmehr 5 Tage pro Woche als internationaler Wochenaufenthalter in Zürich. Die Wochenenden verbringt er nach wie vor in Berlin.

Frage 4.1.4

(5 Punkte)

R möchte seine Reisekosten in der Schweiz im Quellensteuerverfahren zum Abzug bringen. Kann er das (inkl. Gesetzesbestimmungen)?

Frage 4.1.5

(3 Punkte)

Würde sich an Ihrer Antwort zu Frage 4.1.4 etwas ändern, wenn R nicht Schweizer Staatsbürger, sondern südafrikanischer Staatsbürger wäre? Ansonsten gleicher Sachverhalt. (inkl. DBA-Artikel)

Variante B

Eine Mitarbeiterin (Schweizer Bürgerin) der Hotel AG, welche im Konstanz, Deutschland, wohnt, pendelt täglich mit dem Auto als Grenzgängerin in die Schweiz.

Frage 4.1.6

(2 Punkte)

Welchem Staat steht das Besteuerungsrecht für die Erwerbseinkünfte der Mitarbeiterin zu (inkl. Artikel DBA-D)?

Frage 4.1.7

(2 Punkte)

Kann die Mitarbeiterin sich auf die gleichen gesetzlichen Grundlagen/Rechtsprechung wie R berufen (vgl. Frage 4.1.4)?

Fall 4.2 Interkantonale Steuerauscheidung / Kollektivgesellschaft (36 Punkte)

Grundsachverhalt Kollektivgesellschaft (26 Punkte)

A ist Architekt mit Wohnsitz in Zürich (Eigentumswohnung). Er hat den Schritt in die Selbständigkeit gewagt und betreibt zusammen mit seinem Berufskollegen B, ebenfalls mit Wohnsitz in Zürich, seit kurzem ein Architekturbüro in der Form einer Kollektivgesellschaft mit statutarischem Sitz im Kanton Aargau. Beide Gesellschafter haben je CHF 100'000 auf das Kapitalkonto der Gesellschaft einbezahlt. Ausserdem unterhalten sie ein Privatkonto bei der Gesellschaft mit je CHF 50'000.

A besitzt zudem eine Liegenschaft im Kanton Graubünden, welche er vermietet (Ferienwohnung), und einen Anteil von 25% (Nennwert Anteil A CHF 5'000) an der von seinem Vater geführten Maler GmbH, Kanton Aargau (Privatvermögen).

Frage 4.2.1 (4 Punkte)

Im ersten Geschäftsjahr erwirtschaftet A ein Einkommen von CHF 85'000 aus der Kollektivgesellschaft. Darin enthalten sind auch die Kapitalkontozinsen von 5%.

- a) Wo ist das Einkommen* von A aus der Kollektivgesellschaft zu versteuern (interkantonale Einkommenssteuerauscheidung)?
- b) Nehmen Sie die Einkommenssteuerauscheidung für A vor (nur für die Einkünfte aus der Kollektivgesellschaft). Benutzen Sie hierzu das Ihnen zur Verfügung gestellte beiliegende separate Lösungsschema.

| Steuerdomizil Einkommen | | | |
|----------------------------|--|--|--|
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| Total | | | |

*Regelung über die Festsetzung von Tätigkeitsentgelten bei Teilhabern von Personengesellschaften zwischen den Kantonen ZH, AG, AR, AI, GL, GR, SH, SG, TG vom 10. Juli 2000:

| Einkommen der Teilhaber aus Gesellschaftsverhältnis | | Tätigkeitsentgelt |
|---|---------|-------------------|
| Bis | 29'999 | 100% |
| Ab | 30'000 | 30'000 |
| Ab | 40'000 | 36'000 |
| Ab | 50'000 | 40'000 |
| Ab | 80'000 | 60'000 |
| Ab | 100'000 | 75'000 |

Frage 4.2.2**(2 Punkte)**

A wohnt in einer Eigentumswohnung in Zürich, welche mit einer Hypothek belastet ist. Wie werden die Schulden und die Schuldzinsen dieser Hypothek verlegt?

Frage 4.2.3**(2 Punkte)**

Die Kollektivgesellschaft hat von einem Dritten ein Darlehen aufgenommen. Wie ist dieses bei der Steuerauscheidung von A zu berücksichtigen?

Frage 4.2.4**(2 Punkte)**

Im zweiten Jahr läuft es weniger rund als im ersten Jahr. Die Gesellschaft erwirtschaftet einen Verlust von CHF 50'000. Wie ist dieser Verlust bei der direkten Bundessteuer und in der interkantonalen Steuerauscheidung von A zu berücksichtigen (inkl. Artikel DBG)?

Frage 4.2.5**(6 Punkte)**

A und B beschliessen an ihrem Wohnsitz in Zürich eine Zweigniederlassung zu gründen. Hierzu legt A seine Eigentumswohnung in Zürich, welche sich für die neuen Büroräumlichkeiten bestens eignet, in die Kollektivgesellschaft ein und zieht selbst in eine Mietwohnung.

Welche steuerlichen Auswirkungen hat dieser Vorgang:

- a) auf Bundesebene?
- b) auf Kantonsebene (Kanton Zürich, monistisches System, inkl. Artikel im StHG)?
- c) würde sich an Antwort b) etwas ändern, wenn sich das Grundstück im Kanton Luzern (dualistisches System) befinden würde (inkl. Artikel im StHG)?

Frage 4.2.6**(5 Punkte)**

A beschliesst seine Anteile an der Maler GmbH zum Verkehrswert von CHF 15'000 an die Kollektivgesellschaft zu veräussern. Hat dieser Vorgang Steuerfolgen für A? (inkl. Artikel DBG).

Frage 4.2.7**(5 Punkte)**

B möchte aus der Kollektivgesellschaft austreten. A und B einigen sich vertraglich, dass B seinen Anteil an der Kollektivgesellschaft zu Verkehrswerten auf C (ebenfalls Architekt) überträgt. Welche Steuerfolgen ergeben sich durch den Gesellschafterwechsel für die Gesellschafter?

Sachverhaltsfortsetzung Verfahren

(10 Punkte)

Weil A im Kanton Zürich seine Einkünfte aus der Kollektivgesellschaft nicht deklariert, veranlagt der Kanton Zürich – nach erfolglosem Auflage- und Mahnverfahren – A nach pflichtgemäßem Ermessen. Er stützt sich bei der Faktorenbeurteilung und der interkantonalen Steuerauscheidung auf Erfahrungszahlen.

Frage 4.2.8

(3 Punkte)

A möchte gegen den Ermessensentscheid des Kantons Zürich Einsprache erheben. Er ist der Ansicht, dass der Kanton Zürich das gesamte Einkommen aus der Kollektivgesellschaft dem Kanton Aargau hätte zuteilen müssen.

Was hat A im Einspracheverfahren zu beachten (inkl. Artikel DBG)?

Variante

Der Kanton Zürich stellt sich auf den Standpunkt, dass die Kollektivgesellschaft ihren „Ort der tatsächlichen Leitung“ in Zürich hat und besteuert sämtliche Einkünfte aus der Kollektivgesellschaft sowie das anteilige Vermögen in Zürich. Der Ermessensentscheid erwächst unangefochten in Rechtskraft.

Der Kanton Aargau ist – wie sich herausstellt – zu Recht nicht dieser Ansicht und besteuert die Einkünfte aus der Kollektivgesellschaft ebenfalls. Der Entscheid des Kantons Aargau ergeht rund 3 Jahre nach dem Entscheid des Kantons Zürich.

Frage 4.2.9

(5 Punkte)

Sehen Sie hier ein Problem? Wie raten Sie A vorzugehen?
Schildern Sie das Verfahren (inkl. Gesetzesbestimmungen).

Frage 4.2.10

(2 Punkte)

Der Kanton Zürich befürchtet, zur (teilweisen) Rückerstattung der von A erhobenen Steuern verpflichtet zu werden. Er ist der Ansicht, dass er A formell ordnungsgemäss, in guten Treuen und in Unkenntnis des angeblichen Steueranspruchs des Kantons Aargau veranlagt hat. Wie könnte sich der Kanton Zürich gegen die Rückerstattung zur Wehr setzen? Was wäre zu prüfen?

Höhere Fachprüfung für Steuerexpertinnen und Steuerexperten 2015

Steuern

Aufgabe 5

Richtzeit: 60 Minuten
Max. Punkte: 60 Punkte

Grenzüberschreitende Leistungen Sacheinlagegründung/Beteiligungen/Factoring

Aufgabe 5.1: Grenzüberschreitende Leistungen (39 Punkte)

Frage 5.1.1 (5 Punkte)

Die in Zürich domizilierte MWST-pflichtige Spielwaren AG versendet unter Eigentumsvorbehalt am 1. April 2015 eine Fracht mit Spielzeugen, die sie für CHF 43'200 (inkl. CHF 3'200 MWST) in der Schweiz erworben hat, durch einen von ihr beauftragten Frachtführer von ihrem Geschäftshaus in Zürich an die in Frankfurt ansässige Toys Shopping GmbH. Die Spielwaren AG stellt für die versandten Spielzeuge der Toys Shopping GmbH eine Rechnung im Umfang von CHF 50'000 aus. Am 1. Juli 2015 wird die Rechnung durch die Toys Shopping GmbH bezahlt, worauf die Spielwaren AG den Eigentumsvorbehalt löscht.

Welche MWST-Folgen ergeben sich für die Spielwaren AG sowie für die Toys Shopping GmbH am 1. April 2015? Geben Sie in Ihrer Begründung die entsprechenden Artikel des MWSTG und der MWSTV an.

Frage 5.1.2 (3 Punkte)

Die Spielwaren AG kauft Spielwaren bei der in Österreich domizilierten Produktion AG zum Preis von CHF 50'000 ein und verkauft sie der in Deutschland domizilierten Toys Shopping GmbH zum Preis von CHF 55'000. Die Spielzeuge werden dabei direkt von Wien nach Frankfurt geliefert. Die Spielwaren AG hat Vorsteuern im Umfang von CHF 200 im Zusammenhang mit dieser Transaktion bezahlt.

Welche MWST-Folgen ergeben sich für die Spielwaren AG und die Toys Shopping GmbH?

Frage 5.1.3**(7 Punkte)**

Die Spielwaren AG bestellt bei der nicht im MWST-Register eingetragenen und in Wien domizilierten Produktion AG diverse Spielzeuge zum vereinbarten Preis von CHF 40'000 und verkauft diese Spielzeuge an die in Basel und im MWST-Register eingetragene Spiele AG zum Preis von CHF 50'000. Die Spielzeuge werden durch einen von der Produktion AG beauftragten Spediteur von Wien direkt nach Basel zur Spiele AG transportiert. Die Spielwaren AG wendet die ihr von der ESTV bewilligte Unterstellungserklärung an.

Welche MWST-Folgen ergeben sich für die Produktion AG, die Spiele AG und die Spielwaren AG? Geben Sie in Ihrer Begründung die entsprechenden Artikel des MWSTG und der MWSTV an.

Frage 5.1.4

Die in Deutschland ansässige Rep AG erhält von der Spielwaren AG einen Auftrag, ihre nicht funktionstüchtigen Spielwaren in ihrem Lager in Zürich zu reparieren. Die Rep AG führt die Reparaturarbeiten in Zürich mit aus Deutschland mitgebrachten Ersatzteilen im Wert von CHF 20'000 aus. Die Beförderungskosten der Ersatzteile betragen CHF 1'000. Die Rep AG verrechnet der Spielwaren AG für ihre Reparaturarbeiten inkl. Ersatzteile insgesamt CHF 50'000.

Frage 5.1.4.1**(6 Punkte)**

Welche MWST-Folgen ergeben sich für die Rep AG und die Spielwaren AG, sofern die Rep AG im MWST-Register eingetragen ist?

Frage 5.1.4.2**(3 Punkte)**

Variante zum Sachverhalt 5.1.4 (vor Frage 5.1.4.1): Welche MWST-Folgen ergeben sich für die Rep AG und die Spielwaren AG, sofern die Rep AG nicht im MWST-Register eingetragen ist? Geben Sie in Ihrer Begründung die entsprechenden Artikel des MWSTG an.

Frage 5.1.4.3**(5 Punkte)**

Variante zum Sachverhalt 5.1.4 (vor Frage 5.1.4.1): Die nicht im MWST-Register eingetragene Rep AG kauft die Ersatzteile bei der in der Schweiz MWST-pflichtigen Montage AG zum Preis von CHF 30'000 ein statt sie aus Deutschland mitzunehmen. Die Versandkosten von CHF 1'000 der Ersatzteile entfallen. Ansonsten bleibt der Sachverhalt wie unter 5.1.4 (vor Frage 5.1.4.1) beschrieben gleich, insbesondere verrechnet die Rep AG für ihren Auftrag insgesamt weiterhin CHF 50'000.

Welche MWST-Folgen ergeben sich für die Rep AG und die Spielwaren AG?

Frage 5.1.4.4**(6 Punkte)**

Was für eine Möglichkeit hat die Rep AG um ihre MWST-Situation gemäss Sachverhalt 5.1.4.3 zu optimieren und welche MWST-Folgen ergeben sich daraus?

Frage 5.1.5**(4 Punkte)**

Die Spielwaren AG eröffnet eine Zweigniederlassung in Italien, deren Zweck im Verkauf von Spielzeugen besteht. Um den Verkauf anzukurbeln eröffnet die Zweigniederlassung zudem ein Spielzeug-Museum in Italien. Um das Museum entsprechend auszustatten, lässt die Spielwaren AG durch einen Spediteur Spielzeuge, die sie von einem Schweizer Unternehmen für CHF 86'400 (inkl. MWST von CF 6'400) erworben hat, zur vorübergehenden Überlassung im Museum in die italienische Zweigniederlassung verschieben.

Welche MWST-Folgen ergeben sich für die Spielwaren AG?

Aufgabe 5.2: Sacheinlagegründung/Beteiligungen/Factoring

(21 Punkte)

Frage 5.2.1

(5 Punkte)

Die nicht im MWST-Register eingetragene, in Frankreich domizilierte Group SA gründet in der Schweiz die Lizenz AG durch Sacheinlage eines Darlehens von CHF 2 Mio und eines Patentes von CHF 8 Mio. Die Lizenz AG wird sich nicht ins MWST-Register eintragen lassen.

Was für MWST-Folgen ergeben sich für die Lizenz AG und die Group AG in Bezug auf die Sacheinlagegründung? Geben Sie in Ihrer Begründung die entsprechenden Artikel des MWSTG und der MWSTV an.

Frage 5.2.2

(4 Punkte)

Nach drei Jahren lässt sich die Lizenz AG ins MWST-Register eintragen. Das Patent wird zu 80% für steuerbare Lizenzerträge und zu 20% für Versicherungsvermittlungserträge verwendet. Welche Folgen in Bezug auf die Vorsteuern ergeben sich für die Lizenz AG durch den Eintrag ins MWST-Register (allfällige Beträge sind zu berechnen)?

Frage 5.2.3

(3 Punkte)

Die Lizenz AG hat ihre Lizenzerträge in diverse kotierte Aktien investiert, welche Dividenden von CHF 1 Mio abwerfen. Die Lizenz AG zahlt Depotführungsgebühren von CHF 10'800 (inkl. CHF 800 MWST) für die Verwahrung der Aktien bei einer Bank.

Wie sind der Dividendenertrag und die Vorsteuern bei der Lizenz AG mehrwertsteuerlich zu behandeln?

Frage 5.2.4

Die Lizenz AG hat Lizenzerträge von CHF 1.08 Mio (inkl. CHF 0.08 Mio MWST) an Lizenznehmer fakturiert. Um ihre Liquiditätsposition zu verbessern hat sie ein Factoringvertrag mit der in Deutschland ansässigen Factor GmbH abgeschlossen. Gemäss Factoringvertrag hat die Lizenz AG sämtliche Forderungen gegenüber den Lizenznehmern im Umfang von CHF 1.08 Mio schriftlich an die Factor GmbH zu zedieren. Die Factor GmbH übernimmt das Ausfallrisiko und bezahlt der Lizenz AG insgesamt ein Abtretungsentgelt von CHF 1 Mio. Die Differenz von CHF 0.08 Mio stellt eine Entschädigung für die von der Factor GmbH erbrachten Factoringleistungen dar.

Frage 5.2.4.1

(2 Punkte)

Was für Auswirkungen hat die Zession/Abtretung der Forderungen auf die ursprüngliche mehrwertsteuerliche Behandlung der gegenüber den Lizenznehmern fakturierten Lizenzerträge bei der Lizenz AG?

Frage 5.2.4.2

(1 Punkt)

Wie ist das Abtretungsentgelt von CHF 1 Mio mehrwertsteuerlich zu behandeln?

Frage 5.2.4.3

(3 Punkte)

Wie ist der Abzug bzw. Entschädigung von CHF 0.08 Mio mehrwertsteuerlich zu behandeln?

Frage 5.2.4.4

(3 Punkte)

Wie ist der Abzug bzw. Entschädigung von CHF 0.08 Mio mehrwertsteuerlich zu behandeln, wenn die Factor GmbH das Delkredererisiko nicht übernimmt?