

TEIL I: Gründungsphase

Frage I.1. Minimale notwendige Absatzmenge (20 Punkte)

Berechnen Sie die notwendige Absatzmenge an PIE's wenn durch den Verkauf der übrigen Produkte pro Monat ein Deckungsbeitrag von CHF 1'000 zu erwarten ist.

Lösungsvorschlag Frage I.1. minimal notwendige Absatzmenge

<u>Vorleistungen</u>	Stunden	Ansatz CHF	CHF inkl. MWSt	CHF exkl. MWSt	
Pie Maschine			14'580.00	13'500.00	Sachanlage
Teigteil- und Wirkmaschine			28'620.00	26'500.00	Sachanlage
Stunden Zemp	1'000	25		25'000.00	Immat. Wert
Stunden Abbühl	500	25		12'500.00	Immat. Wert
Durch Zemp bezahlte Gebühren				1'800.00	Aufwand
				79'300.00	
<u>Abschreibungen</u>	AW	Abschreibungen			
		gem. ESTV	p.a.	p. Mt	
Sachanlagen	40'000	15%	6'000	500.00	
Immat. Werte	37'500	20%	7'500	625.00	
				1'125.00	
<u>DB pro Pie</u>	VP CHF	Kosten in CHF		Deckungs-	
		Früchte	Produktion	beitrag CHF pro Stück	
	5.00	-1.00	-1.50	2.50	

Auszug aus dem Merkblatt A 1995 „Abschreibungen auf dem Anlagevermögen geschäftlicher Betriebe“

Apparate und Maschinen zu Produktionszwecken.....	30 %
Motorfahrzeuge aller Art.....	40 %
Maschinen, die vorwiegend im Schichtbetrieb eingesetzt sind, oder die unter besonderen Bedingungen arbeiten, wie z.B. schwere Steinbearbeitungsmaschinen, Strassenbaumaschinen.....	40 %
Maschinen, die in erhöhtem Masse schädigenden chemischen Einflüssen ausgesetzt sind.....	40 %
Büromaschinen.....	40 %
Datenverarbeitungsanlagen (Hardware und Software).....	40 %
Immaterielle Werte, die der Erwerbstätigkeit dienen, wie Patent-, Firmen-, Verlags-, Konzessions-, Lizenz- und andere Nutzungsrechte; Goodwill.....	40 %
Automatische Steuerungssysteme.....	40 %

5. Abschreibungen auf aufgewerteten Aktiven

Abschreibungen auf Aktiven, die zum Ausgleich von Verlusten höher bewertet wurden, können nur vorgenommen werden, wenn die Aufwertungen handelsrechtlich zulässig waren und die Verluste im Zeitpunkt der Abschreibung verrechenbar gewesen wären.

¹ Für Land- und Forstwirtschaftsbetriebe, Elektrizitätswerke, Luftseilbahnen und Schifffahrtsunternehmen bestehen besondere Merkblätter, erhältlich beim Bundesamt für Bauten und Logistik BBL, Fellerstrasse 21, 3003 Bern
Telefon 031 325 50 50 / Fax 031 325 50 58 / E-mail verkauf.zivil@bbl.admin.ch
Internet www.bbl.admin.ch

² Für Abschreibungen auf dem Anschaffungswert sind die genannten Sätze um die Hälfte zu reduzieren.

	10.2015	11.2015	12.2015	2015	1.2016	2.2016	3.2016	4.2016	5.2016	6.2016	7.2016	8.2016	9.2016	10.2016	11.2016	12.2016	2016	2015/16	
	Q-F	Q-F	Q-F	Q-F	Q-F	Q-F	Q-F	Q-F	Q-F	Q-F	Q-F	Q-F	Q-F	Q-F	Q-F	Q-F	Q-F	Q-F	
Zu deckende Kosten																			
Deckungsbeitrag übrige	1 000	1 000	1 000	3 000	1 000	1 000	1 000	1 000	1 000	1 000	1 000	1 000	1 000	1 000	1 000	1 000	12 000	15 000	
Bekannte Fix- und Einmalkosten																			
Löhne	-2 500	-2 500	-2 500	-7 500	-6 000	-6 000	-6 000	-6 000	-6 000	-6 000	-6 000	-6 000	-6 000	-6 000	-6 000	-6 000	-72 000	-79 500	
Sozialleistungen	15%	-375	-375	-1 125	-900	-900	-900	-900	-900	-900	-900	-900	-900	-900	-900	-900	-10 800	-11 925	
Lesingaufwand Fahrzeuge	-500	-500	-500	-1 500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-6 000	-7 500	
Versicherungen und Geb.	-250	-250	-250	-750	-250	-250	-250	-250	-250	-250	-250	-250	-250	-250	-250	-250	-3 000	-3 750	
Fahrzeugaufwand	-500	-500	-500	-1 500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-6 000	-7 500	
Einmalige Zahlung	-1 800	-2 500		-4 300	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-4 300	
Werbeaufwand	-100	-100	-100	-300	-100	-100	-100	-100	-100	-100	-100	-100	-100	-100	-100	-100	-1 200	-1 500	
Betriebsaufwand			-1 500	-1 500	-	-	-1 500	-	-	-1 500	-	-	-1 500	-	-	-1 500	-6 000	-7 500	
Gründungskosten		-2 000		-2 000	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-2 000	
Abschreibungen	-1 125	-1 125	-1 125	-3 375	-1 125	-1 125	-1 125	-1 125	-1 125	-1 125	-1 125	-1 125	-1 125	-1 125	-1 125	-1 125	-13 500	-16 875	
Steuern	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
TOTAL	-6 150	-8 850	-5 850	-20 850	-8 375	-8 375	-9 875	-8 375	-8 375	-9 875	-8 375	-8 375	-9 875	-8 375	-8 375	-9 875	-106 500	-127 350	
DB-Rechnung																			
Total der zu deckenden Kosten im ersten Geschäftsjahr				127 350															
DB pro Stück				2,50															
Zu verkaufende PIEs				50 940															
entspricht geplantem Umsatz von				254 700															
entspricht geplanten Materialkosten von				-127 350															

Frage I.2. Liquiditätsplanung (20 Punkte)

Erstellen Sie aufgrund der obenstehenden Angaben eine Liquiditätsplanung für das erste Geschäftsjahr und bestimmen Sie die minimal notwendige Liquidität für diesen Zeitraum.

Lösungsvorschlag Frage I.2. Liquiditätsplanung

	10.2015	11.2015	12.2015	2015	1.2016	2.2016	3.2016	4.2016	5.2016	6.2016	7.2016	8.2016	9.2016	10.2016	11.2016	12.2016	2016	2015/16
	CHF	CHF	CHF	CHF	CHF	CHF	CHF	CHF	CHF	CHF	CHF	CHF	CHF	CHF	CHF	CHF	CHF	CHF
Planerfolg																		
Umsatz	16'980	16'980	16'980	50'940	16'980	16'980	16'980	16'980	16'980	16'980	16'980	16'980	16'980	16'980	16'980	16'980	203'760	254'700
Materialkosten	-8'490	-8'490	-8'490	-25'470	-8'490	-8'490	-8'490	-8'490	-8'490	-8'490	-8'490	-8'490	-8'490	-8'490	-8'490	-8'490	-101'880	-127'350
Deckungsbeitrag übrige	1'000	1'000	1'000	3'000	1'000	1'000	1'000	1'000	1'000	1'000	1'000	1'000	1'000	1'000	1'000	1'000	12'000	15'000
Bekannte Fix- und Einmalkosten	-7'150	-9'850	-6'850	-23'850	-9'375	-9'375	-9'375	-9'375	-9'375	-11'375	-9'375	-9'375	-9'375	-9'375	-9'375	-13'375	-118'500	-142'350
Steuern	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
TOTAL	2'340	-360	2'640	4'620	115	115	115	115	115	-1'885	115	115	115	115	115	-3'885	-4'620	-

	10.2015 CHF	11.2015 CHF	12.2015 CHF	2015 CHF	1.2016 CHF	2.2016 CHF	3.2016 CHF	4.2016 CHF	5.2016 CHF	6.2016 CHF	7.2016 CHF	8.2016 CHF	9.2016 CHF	10.2016 CHF	11.2016 CHF	12.2016 CHF	2016 CHF	2015/16 CHF
Geldflussrechnung																		
Ergebnis gemäss Erfolgsrechnung	2'340	-360	2'640	4'620	115	115	115	115	115	-1'885	115	115	115	115	115	-3'885	-4'620	-
Abschreibungen	1'125	1'125	1'125	3'375	1'125	1'125	1'125	1'125	1'125	1'125	1'125	1'125	1'125	1'125	1'125	1'125	13'500	16'875
Veränderung NUV	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Mittelfluss aus Geschäftstätigkeit	3'465	765	3'765	7'995	1'240	1'240	1'240	1'240	1'240	-760	1'240	1'240	1'240	1'240	1'240	-2'760	8'880	16'875
Investitionen in: Sachanlagen	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
immaterielle Anlagen	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Mittelfluss aus Investitionstätigkeit	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Mittelfluss aus Finanzierungstätigkeit	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
TOTAL Geldfluss	3'465	765	3'765	7'995	1'240	1'240	1'240	1'240	1'240	-760	1'240	1'240	1'240	1'240	1'240	-2'760	8'880	16'875
Einlage bei Gründung	25'700																	
Bestand Flüssige Mittel	29'165	29'930	33'695		34'935	36'175	37'415	38'655	39'895	39'135	40'375	41'615	42'855	44'095	45'335	42'575		

Die AG benötigt eigentlich keine zusätzliche Liquidität. Die minimale Einlage zum Ausgleich der Vorleistungen beträgt CHF 25'700. (Die Mindesteinlage für eine Aktiengesellschaft beträgt CHF 100'000). Bei voller Anrechnung der Vorleistungen zeigt sich folgendes Bild:

Einlagen	Abbühl		Zemp		TOTAL
Sacheinlage (Vorleistungen)	52 500	66%	26 800	34%	79 300
Bareinlage	-	0%	25 700	100%	25 700
	52 500	50%	52 500	50%	105 000

Frage I.3. Gründung (12 Punkte)

Nennen Sie die notwendigen Gründungsdokumente und skizzieren Sie deren Inhalt. Zeigen Sie den beiden Gründern in einem kurzen Ablaufplan die einzelnen Schritte der Gründung auf. Gehen Sie davon aus, dass Zemp und die Bäckerei Abbühl AG je CHF 50 000 als Aktienkapital bar liberieren und dass vorgesehen ist, dass die Fruit Pie AG nach Gründung die von Abbühl privat beschafften Maschinen "Little Champion" und "Erika Record" zum Anschaffungswert übernimmt.

Lösungsvorschlag Frage I.3. Gründung

Es handelt sich vorliegend um eine beabsichtigte Sachübernahme, also eine qualifizierte Gründung.

Gründungsdokumente

- Sacheinlage-/Sachübernahmevertrag
- öffentliche Urkunde
- Gründungsbericht
- Stampa-Erklärung/Vollständigkeitserklärung
- Wahlannahmeerklärungen (Verwaltungsräte evtl. Revisionsstelle)
- Annahme: Opting out -> keine Revisionsstelle und keine Annahmeerklärung
- Prüfungsbestätigung zum Gründungsbericht
- HR-Anmeldung
- weitere?

Ablaufplan

- Vorbereitung der Gründungsdokumente
 - Benennung eines Gründungsprüfers
 - Durchführung der Gründungsprüfung
 - Öffentliche Beurkundung (Gründer müssen anwesend sein oder können sich vertreten lassen)
 - Anmeldung beim Handelsregister
 - Publikation SHAB
- (auch eine Variante mittels Flow-Chart wird entsprechend gewertet)

Frage I.4. Vor- und Nachteile (5 Punkte)

Erklären Sie ganz allgemein den Ausdruck Joint-Venture und erläutern Sie die Vor- und Nachteile der vorgesehenen Gründung zu gleichen Teilen.

Lösungsvorschlag Frage I.4. Vor- und Nachteile

Erklärung Joint Venture:

1. Begriff: spezifische Kooperationsform. Beim Equity Joint Venture handelt es sich um eine **rechtlich selbstständige gemeinsame Unternehmung** zweier oder mehrere Partner mit Kapitalbeteiligung. Die Partnerunternehmen sind jeweils mit Kapital am Joint Venture beteiligt, **tragen gemeinsam das finanzielle Risiko** der Investition und nehmen Führungsfunktionen im gemeinsamen Unternehmen wahr. Die Kapitalbeteiligung der Partnerunternehmen kann unterschiedlich hoch sein; i.d.R. beeinflusst die Höhe der Kapitalbeteiligung das Ausmass der Entscheidungsbefugnis der beteiligten Unternehmen im Joint Venture. Beim Contractual Joint Venture hingegen wird kein Gemeinschaftsunternehmen gegründet, sondern es bestehen lediglich Vertragsbeziehungen, die Kosten-, Risiko- und Gewinnverteilung regeln. Sobald die Partner oder das Joint Venture und die Partner aus unterschiedlichen Staaten stammen, handelt es sich um ein internationales Joint Venture.
2. Formen: Joint Ventures lassen sich anhand zahlreicher Kriterien unterscheiden. Diese beinhalten die Zahl der Kooperationspartner, den Kooperationsbereich (Beschränkung auf einen Bereich wie z.B. Produktions-Joint-Venture vs. gesamtunternehmerisches Joint Venture), den Standort, den geografischen Kooperationsbereich, die Kapitalbeteiligung (gleiche vs. ungleiche Anteile der Partner) sowie den zeitlichen Horizont der Kooperation.
3. Motive: Wesentliche Motive für eine Joint-Venture-Gründung liegen v.a. in der Aufteilung des unternehmerischen Risikos auf zwei oder mehrere Partnerunternehmen und in der Nutzung der lokalen Marktkenntnis des Partnerunternehmens. Die Kombination der Stärken des eigenen Unternehmens mit den Stärken des Partnerunternehmens erlaubt die Realisierung von Synergieeffekten und Wettbewerbsvorteilen.
4. Probleme: Zu den Problemen von Joint Ventures zählen v.a. wettbewerbsrechtliche Bestimmungen, der hohe Koordinationsaufwand, der Know-How-Abfluss sowie oft interkulturelle Probleme. Ausserdem neigen Joint Ventures zur Instabilität. Dies zeigt sich in ihrer häufig begrenzten Lebensdauer.

Vorteile:

- Keiner der Partner wird bevor- oder benachteiligt
- Beide Partner fühlen sich einerseits gleichberechtigt und andererseits motiviert, zum Erfolg der Fruit Pie beizutragen

Nachteile:

- wird problematische Konstellation bei Streit zwischen den beiden Aktionären (Pattsituation)
- mögliche Pattsituation im Sanierungsfall

Frage I.5. Business Plan (15 Punkte)

Skizzieren Sie einen Businessplan (Inhalt) und erstellen Sie eine Planerfolgsrechnung für 3 Geschäftsjahre für die Besprechung mit der Hausbank zur Beschaffung eines Betriebskredits.

Lösungsvorschlag Frage I.5. Business Plan

Ein Businessplan besteht typischerweise aus den nachfolgenden Kapiteln:

1. Management Summary
2. Unternehmung: Tätigkeit, Idee, Geschäftsmodell, Gründer
3. Produkte, Dienstleistungen: Abnehmer Markt & Zielgruppen
4. Konkurrenz: Branche & Konkurrenten
5. Marketing: Markteintritt, Positionierung, Marketingmix, Umsatz
6. Standort: Organisation Aufgaben, Aufbau, Standort, Infrastruktur
7. Risikoanalyse: Fernsicht Chancen & Risiken, Stärken & Schwächen, Meilensteine
8. Finanzen: Erfolgsrechnung, Kapitalbedarf, Finanzierung, Liquidität, Bilanz, Kennzahlen
9. Finanzierung: Anfrage für Fremdkapitalfinanzierung
 - Umfang/Betrag;
 - Form (Darlehen)
 - Laufzeit
 - Konditionen
 - Sicherheiten

Anhang: Lebensläufe, Broschüren, etc.

Planerfolgsrechnung			2015/16 15 Monate CHF	2017 12 Monate CHF	2018 12 Monate CHF
Umsatz PIE's			300'000	275'000	300'000
Erlös Handelsware			60'000	50'000	50'000
Erlösminderungen	2%		-7'200	-6'500	-7'000
Nettoerlös			352'800	318'500	343'000
Materialaufw and PIE's	50%		-150'000	-137'500	-150'000
Materialaufw and Handelsware	75%		-45'000	-37'500	-37'500
Bruttogewinn 1			157'800	143'500	155'500
Löhne			-79'500	-72'000	-72'000
Sozialleistungen	15%		-11'925	-10'800	-10'800
Sonstiger Personalaufw and			-500	-500	-500
Bruttogewinn 2			65'875	60'200	72'200
Lesingaufw and Fahrzeuge			-7'500	-6'000	-6'000
Versicherungen und Geb.			-3'750	-3'000	-3'000
Fahrzeugaufw and			-7'500	-6'000	-6'000
Werbeaufw and			-4'000	-1'200	-1'200
Betriebsaufw and			-9'500	-6'000	-6'000
Total Betriebsaufwand			-32'250	-22'200	-22'200
EBITDA			33'625	38'000	50'000
Abschreibungen			-16'875	-13'500	-13'500
Finanzaufw and			-2'500	-2'000	-2'000
EBT			14'250	22'500	34'500
Steuern	13%		-1'853	-2'925	-4'485
Periodenergebnis			12'398	19'575	30'015

Frage I.6. Mehrwertsteuer (8 Punkte)

Erläutern Sie den beiden Gründern die MWSt-Pflicht in Bezug auf die Fruit Pie AG und die möglichen Abrechnungsmethoden und -arten mit Vor- und Nachteilen. Geben Sie die entsprechenden Gesetzesartikel an.

Lösungsvorschlag Frage I.6. Mehrwertsteuer

Aufgrund der geplanten Umsätze besteht für die Fruit Pie AG in der Schweiz eine MWSt-Pflicht. Da es sich vorliegend um Lebensmittel handelt, sind die Umsätze zum reduzierten Satz von 2.5 % zu versteuern. Der Normalsatz von 8 % kommt bei den Cateringleistungen (Art. 53 MWSTV) und bei allfällig bestehenden Konsumationseinrichtungen (Art. 54 MWSTV) zum Tragen.

Abrechnungsmethoden: Effektive Abrechnung oder Abrechnung nach Saldosteuersätzen.
Abrechnung nach Saldosteuersätzen möglich bis zu Umsatz von CHF 5 020 000 (inkl. MWST) bzw. einer jährlichen Steuerzahllast von maximal CHF 109 000 (Art. 37 MWSTG).

Abrechnungsarten: Abrechnung nach vereinnahmten oder nach vereinbarten Umsätzen (Art. 39 Abs. 1 und 2 MWSTG). Im konkreten Fall der Fruit Pie AG sind beide Varianten denkbar.

Vorteile Saldosteuer gegenüber effektiver Abrechnungsmethode:

- einfacher, da das Erfassen der Vorsteuer methodenbedingt entfällt
- Nur Umsatzabstimmung am Jahresende, die Vorsteuerabstimmung entfällt
- Nur 2 MWST-Abrechnungen pro Jahr ausfüllen

Nachteile Saldosteuer gegenüber effektiver Abrechnungsmethode

- Vorsteuern auf Anfangsinvestitionen können nicht geltend gemacht werden.
- Je nach Umsatz zwei Saldosteuersätze notwendig. 10 %-Kriterium gem. Art. 86 MWSTV ist zu berücksichtigen.
- Jährliches Überprüfen, ob die Umsätze resp. die Steuerzahllast die Limite überschreiten. Bei Überschreiten der Limite ist zu prüfen, ob eine oder beide Limiten überschritten werden und ob die Überschreitung mehr als 50 % beträgt. Hinweis auf Art. 81 Abs. 2 und 3 MWSTV.
- Nachteilig bei allfälligem Export der Produkte.
Nachteilig, wenn ein namhafter Teil der Eingangsleistungen von Urproduzenten (hier Bauer Zemp) bezogen werden. Hinweis auf Art. 28 MWSTG.
- Erlöse, die nicht eindeutig einem Saldosteuersatz zuzuordnen sind, sind zum höheren Satz zu versteuern (z.B. Verkauf von Betriebsmitteln).

Vorteile der vereinbarten Abrechnungsart gegenüber vereinnahmter

- einfacher, wenn bereits eine Debitoren-/Kreditorenbuchhaltung geführt wird

Nachteile der vereinbarten Abrechnungsart gegenüber der vereinnahmten

- Liquiditätsnachteil bei der Gewährung von langen Zahlungsfristen an die Kunden. D.h. die MWST muss aufgrund der fakturierten Leistung abgeliefert werden, obwohl die Zahlungseingänge zeitlich später erfolgen.

TEIL II: Änderung der Rechtsform

Frage II.1. Deutscher Verwaltungsrat (15 Punkte)

Erstellen Sie eine Aktennotiz zu Händen von Herrn Abbühl, in welcher Sie ihm die sozialversicherungsrechtlichen und die steuerrechtlichen Fragen, welche sich bei der Wahl des deutschen Werbefachmanns in den Verwaltungsrat stellen, beantworten.

Lösungsvorschlag Frage II.1. Deutscher Verwaltungsrat

Sozialversicherungsrechtliche Fragen

1. Grundsätze

Die Tätigkeit als Verwaltungsrat einer Schweizer Gesellschaft gilt in der Schweiz als unselbständige Tätigkeit. Die Tätigkeit als Geschäftsführender Gesellschafter mit beherrschender Stellung in Deutschland wird nach deutschem Recht als selbständige Tätigkeit qualifiziert. Gemäss Sozialversicherungsabkommen CH-EU sind folgende Grundsätze zu beachten:

- a. Es gilt das Ausschliesslichkeitsprinzip: ein Erwerbstätiger ist lediglich einem Sozialversicherungssystem unterstellt.
- b. Es ist irrelevant, ob die Tätigkeit entgeltlich oder unentgeltlich erfolgt.
- c. Angeknüpft wird gemäss folgender Kaskadenregelung:
 - i. Sozialversicherungsordnung des Staates anwendbar, wo unselbständige Erwerbstätigkeit ausgeübt wird (Qualifikation erfolgt nach dem Recht des Staates, auf dessen Gebiet die Tätigkeit ausgeübt wird).
 - ii. Erwerbortprinzip: Versicherung in jenem Staat, wo Tätigkeit ausgeübt wird (Wohnsitz ist nicht massgebend).
 - iii. Erwerbstätige, die in mehreren Staaten einer Erwerbstätigkeit nachgehen und/oder sowohl unselbständig als auch selbständig tätig sind, gelten gewisse Koordinationsregeln

2. Koordinationsregeln

Unselbständige Tätigkeit

Unselbständige Tätigkeit in mehreren Staaten für einen einzigen Arbeitgeber: Sozialversicherungssystem des Wohnsitzstaates anwendbar, wenn er dort mindestens 25% der Tätigkeit ausübt (wesentlicher Teil), ansonsten Sozialversicherungssystem des Arbeitgeberstaates.

Unselbständige Tätigkeit in mehreren Staaten (inkl. Wohnsitzstaat) für mehrere Arbeitgeber: Sozialversicherungssystem des Wohnsitzstaates anwendbar.

Selbständige Tätigkeit

Selbständige Tätigkeit in mehreren Staaten: Sozialversicherungssystem des Wohnsitzstaates anwendbar, wenn er dort mindestens 25% der Tätigkeit ausübt, ansonsten dort, wo der Mittelpunkt der Tätigkeiten ist.

Selbständige und unselbständige Tätigkeit

Selbständige Tätigkeit in einem oder mehreren Staaten und unselbständige Tätigkeit in einem Staat: Sozialversicherungssystem des Staates anwendbar, wo unselbständige Erwerbstätigkeit ausgeübt wird.

Selbständige Tätigkeit in einem oder mehreren Staaten und unselbständige Tätigkeit in mehreren Staaten: Sozialversicherungssystem des Staates anwendbar, wo unselbständige Erwerbstätigkeit ausgeübt wird bzw. des Wohnsitzstaats.

Selbständige Tätigkeit in einem oder mehreren Staaten und unselbständige Tätigkeit in mehreren Staaten für mehrere Arbeitgeber: In der Regel Sozialversicherungssystem des Wohnsitzstaats anwendbar.

3. Ausnahmegewilligung

Es besteht zwar grundsätzlich die Möglichkeit, in der Schweiz eine Ausnahmegewilligung zu beantragen. Diese werden in der Schweiz aber nur sehr zurückhaltend erteilt.

4. Anwendung Sozialversicherungsrecht

Auf dem gesamten erzielten Einkommen des deutschen Staatsangehörigen mit Wohnsitz in Deutschland und selbständiger Tätigkeit in Deutschland sind aufgrund der Funktion als Verwaltungsrat einer Schweizer Gesellschaft Schweizer Sozialversicherungsbeiträge zu bezahlen, unabhängig davon

- a. ob für die VR-Tätigkeit in der Schweiz ein Honorar bezogen wird oder nicht;
- b. wo die VR-Tätigkeit tatsächlich ausgeübt wird (zum Beispiel Teilnahme mittels Telefonkonferenz).

5. Folgende Sozialversicherungen kippen in die Schweiz

AHV / ALV / IV / EO / MSE

BVG obligatorisch (nicht BVG-Überobligatorium)

UVG obligatorisch (nicht UVG-Zusatz)

Krankenversicherung

Familienzulagen

6. Abrechnung Herr Eisele

Es kann davon ausgegangen werden, dass die deutsche Geschäftsführer-Tätigkeit nach Schweizer Recht als unselbständiges Einkommen taxiert wird. Sodann hat die Abrechnung des deutschen Erwerbseinkommens mit der schweizerischen Sozialversicherung als ANOBAG (Arbeitnehmer ohne beitragspflichtigen Arbeitgeber) zu erfolgen. Abrechnungspflichtig ist Herr Eisele.

7. Optimierungen Herr Eisele

Annahme einer unselbständigen Tätigkeit in Deutschland von mind. 25%. Damit kippt die Anwendung des Sozialversicherungsrechts nach Deutschland bzw. das Erwerbseinkommen in Deutschland und das VR-Honorar sind nicht in der CH abzurechnen (Nachweis mittels Form. A1 – für Arbeitgeber).

Steuerrechtliche Fragen

Art. 93 DBG Verwaltungsräte

Im Ausland wohnhafte Mitglieder der Verwaltung oder der Geschäftsführung von juristischen Personen mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung in der Schweiz sind für die ihnen ausgerichteten Tantiemen, Sitzungsgelder, festen Entschädigungen, Mitarbeiterbeteiligungen und ähnlichen Vergütungen steuerpflichtig.

Art. 16, Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen

Bezüge und Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person von einer in dem anderen Vertragsstaat ansässigen Gesellschaft in ihrer Eigenschaft als Mitglied des Aufsichts- oder Verwaltungsrates der Gesellschaft bezieht, können in dem anderen Staat besteuert werden.

Sowohl nach innerstaatlichem Rechts (CH) als auch nach DBA CH/D wird die Steuerpflicht des Verwaltungsrats honorars der Schweiz zugewiesen. Das Honorar ist mit einer Quellensteuer von 25 % (5 % Bundessteuern (Art. 93 Abs. 3 DBG), 20 % Staats- und Gemeindesteuern Luzern (Art. 109 Abs. 3 StG)) durch den Arbeitgeber abzurechnen.

Frage II.2. Anstellung eines polnischen Arbeiters (10 Punkte)

Erstellen Sie zu Händen von Herrn Abbühl eine weitere separate Aktennotiz, in welcher Sie ihm die sozialversicherungsrechtlichen Fragen, die sich bei der Anstellung des polnischen Angestellten stellen, beantworten. Beleuchten Sie dabei auch die Frage nach aufenthalts- und arbeitsrechtlichen Bewilligungen. Wie wäre es, wenn es sich um einen Drittstaatsangehörigen handeln würde?

Lösungsvorschlag Frage II.2. Polnischer Arbeiter

Aufenthaltsrechtliche Fragen

- Keine Aufenthaltsbewilligung bis 90 Arbeitstagen innerhalb Kalenderjahr (Meldung erforderlich, Differenzzahlung gegenüber CH-Lohn)
- 120 Tage Bewilligung innerhalb eines Kalenderjahres (Bewilligung beim kant. Amt für Migration)
- Kurzaufenthalt L: befristeter Arbeitsvertrag ab 91 Tage
- Aufenthaltsbewilligung B: unbefristeter Arbeitsvertrag oder länger als 1 Jahr (Antrag um Bewilligung beim Kant. Amt für Migration)

Antrag auf B-Bewilligung aufgrund unbefristeten Arbeitsvertrags, keine Einschränkungen, da EU-25 (volle Personenfreizügigkeit).

Arbeitsbewilligung

Keine Arbeitsbewilligung notwendig bei EU/EFTA-Bürgern

Sozialversicherungsrechtliche Fragen

Unterstellung CH, aufgrund Wohn- und Arbeitsort, gilt für sämtliche Sozialversicherungen (inkl. KVG)

Drittstaatsangehöriger

Erschwerende Aspekte für die Erlangung einer Arbeitsbewilligung

- Inländervorrang
- Kontingentierung
- Qualifizierte Arbeitskräfte

Frage II.3. Spesen / Nebenleistungen (8 Punkte)

- Skizzieren Sie den Inhalt (Struktur) des Spesenreglements.
- Führen Sie für den konkreten Fall der Fruit Pie AG die konkreten Pauschalspesensätze auf, welche in der Praxis steuerlich vereinbart werden können.
- Erläutern Sie zudem, wofür die Pauschalspesen entrichtet werden können.
- Zeigen Sie auf, welche (Neben-)Leistungen im Lohnausweis nicht aufzuführen sind

Lösungsvorschlag Frage II.3. Spesen / Nebenleistungen)

a) Inhalt/Struktur Spesenreglement

mindestens die gelb markierten Punkte

Rahmenbedingungen

Die Kantonalen Steuerverwaltungen anerkennen gegenseitig Spesenreglemente, die vom Sitzkanton eines Unternehmens genehmigt worden sind. Es genügt daher, ein Spesenreglement einzig im Sitzkanton eines Unternehmens genehmigen zu lassen. Solche Reglemente sollen nach einem Muster-Spesenreglement für Unternehmen sowie einem Muster-Zusatz-Spesenreglement für leitendes Personal von Unternehmen erstellt werden. Einige Kantone setzen Limiten für die Genehmigung von Spesenreglementen, z. B. dass mindestens 10 spesenberechtigte Personen betroffen sind.

Spesenreglement für die Fruit Pie AG

1. Allgemeines

Geltungsbereich

Dieses Spesenreglement gilt für alle Mitarbeitenden der Firma, welche mit dieser in einem Arbeitsverhältnis stehen.

Definition des Spesenbegriffs

Als Spesen im Sinne dieses Reglementes gelten die Auslagen, die Mitarbeitenden im Interesse des Arbeitgebers angefallen sind.

Im Wesentlichen werden den Mitarbeitenden folgende geschäftlich bedingten Auslagen ersetzt:

- Fahrtkosten / Verpflegungskosten / Übernachtungskosten / Übrige Kosten

-

Grundsatz der Spesenrückerstattung

Die Spesen werden grundsätzlich effektiv nach Spesenereignis und gegen Originalbeleg abgerechnet. Fallpauschalen werden nur in Ausnahmefällen gewährt.

2. FahrtkostenBahnreisen / Tram- und Busfahrten / FlugzeugDienstfahrten mit Privatwagen/Taxi

Die Kosten für den Gebrauch des privaten Motorfahrzeuges für eine Geschäftsreise werden nur dann vergütet, wenn durch deren Benützung eine wesentliche Zeit- und/oder Kostensparnis resultiert bzw. die Verwendung der öffentlichen Verkehrsmittel unzumutbar ist.

Die Kilometer-Entschädigung beträgt CHF 0.70

Geschäftswagen

Die Firma kann ihren Mitarbeitenden einen Geschäftswagen zur Verfügung stellen. Der Geschäftswagen kann auch privat genutzt werden. Im Lohnausweis wird eine entsprechende Aufrechnung vorgenommen. Für die Privatbenützung wird den Mitarbeitenden pro Monat 0,8 % des Kaufpreises (exkl. Mehrwertsteuer), mindestens CHF 150, im Lohnausweis aufgerechnet. Ein Abzug für den Arbeitsweg entfällt. Im Lohnausweis wird ein entsprechender Hinweis angebracht.

3. Verpflegungskosten

Treten Mitarbeitende eine Geschäftsreise an oder sind sie aus anderen Gründen gezwungen, sich ausserhalb ihres sonstigen Arbeitsplatzes zu verpflegen, haben sie Anspruch auf Vergütung der **effektiven** Kosten. Die folgenden Richtwerte sollen nicht überschritten werden.

Frühstück (sofern in den Hotelkosten nicht inbegriffen)	CHF 15
Mittagessen	CHF 35
Abendessen (bei auswärtiger Übernachtung oder Rückkehr nach 19.30 Uhr)	CHF 40

ODER

Treten Mitarbeitende eine Geschäftsreise an oder sind sie aus anderen Gründen gezwungen, sich ausserhalb ihres sonstigen Arbeitsplatzes zu verpflegen, haben sie Anspruch auf folgende **Pauschalvergütung**:

Frühstück (sofern in den Hotelkosten nicht inbegriffen)	CHF 15
Mittagessen	CHF 30
Abendessen (bei auswärtiger Übernachtung oder Rückkehr nach 19.30 Uhr)	CHF 35

Bei Aussendienst-Mitarbeitenden, die mehrheitlich auswärts tätig waren und eine Mittagessensentschädigung erhalten haben, wird im Lohnausweis ein entsprechender Hinweis angebracht.

4. Übernachtungskosten

Hotelkosten

Für Übernachtungen sind in der Regel Hotels der Mittelklasse zu wählen. Entschädigt werden die effektiven Hotelkosten gemäss Originalbeleg.

Private Übernachtung

Bei privater Übernachtung bei Freunden etc. werden die effektiven Kosten bis max. CHF 80 oder pauschal CHF 60 für ein Geschenk an den Gastgeber vergütet.

5. Übrige Kosten

Repräsentationsausgaben

Die anfallenden Kosten müssen stets durch das Geschäftsinteresse gedeckt sein. Vergütet werden die effektiven Kosten. Folgende Angaben sind zu vermerken:

- Name aller anwesenden Personen
 - Name und Ort des Lokals
 - Datum der Einladung
 - Geschäftszweck der Einladung
- } Normalerweise auf der Rechnung

Kleinausgaben

Kleinausgaben wie Parkgebühren und Kosten für geschäftliche Telefongespräche von unterwegs werden gegen Originalbeleg vergütet.

Kreditkarten

Den Mitarbeitenden kann eine auf den Namen der Firma lautende Kreditkarte zur Verfügung gestellt werden (Corporate Card).

6. Administrative Bestimmungen

Spesenabrechnung und Visum

Für die Spesenabrechnung ist das vorgeschriebene Formular zu benützen. Die Spesenabrechnungen sind dem oder der zuständigen Vorgesetzten zum Visum vorzulegen.

Speserückerstattung

Hier kann das unternehmensinterne Abrechnungsverfahren geregelt werden.

7. Gültigkeit

Dieses Spesenreglement wurde von der Steuerverwaltung des Kantons Luzern genehmigt. Aufgrund der Genehmigung verzichtet die Firma auf die betragsmässige Bescheinigung der nach tatsächlichem Aufwand abgerechneten Spesen in den Lohnausweisen. Jede Änderung dieses Spesenreglementes oder dessen Ersatz wird der Steuerverwaltung des Kantons Luzern vorgängig zur Genehmigung unterbreitet. Ebenso wird sie informiert, wenn das Reglement ersatzlos aufgehoben wird.

8. Inkrafttreten

Dieses Spesenreglement tritt am ... in Kraft.

Zusatz-Spesenreglement für leitendes Personal der Fruit Pie AG**1. Grundsatz**

Das allgemeine Spesenreglement gilt auch für das leitende Personal, soweit dieses Zusatzreglement nicht davon abweicht.

2. Leitende Angestellte

Als leitende Angestellte gelten folgende Mitarbeiterkategorien:

- Generaldirektoren/Stv. Generaldirektoren/Direktoren/stv. Direktor/Vizedirektor

3. Pauschalspesen**4. Höhe der Pauschalspesen bei 100 % Beschäftigungsgrad**

Die Höhe der Pauschalspesen pro Jahr beträgt für:

- | | | |
|--------------------------------------|-----|-------|
| - Generaldirektoren | CHF | |
| - Stellvertretende Generaldirektoren | CHF | |
| - Direktoren | CHF | |
| - Stellvertretende Direktoren | CHF | |
| - Vizedirektoren | CHF | |

5. Gültigkeit

Dieses Zusatz-Spesenreglement wurde von der Steuerverwaltung des Kantons Luzern genehmigt. Jede Änderung dieses Zusatz-Spesenreglementes oder dessen Ersatz wird der Steuerverwaltung des Kantons Luzern vorgängig zur Genehmigung unterbreitet. Ebenso wird sie informiert, wenn das Reglement ersatzlos aufgehoben wird.

6. Inkrafttreten

Dieses Zusatz-Spesenreglement tritt mit Wirkung ab ... in Kraft.

Die Unternehmen verpflichten sich in diversen Kantonen der Steuerbehörde jährlich eine Liste der Empfänger von Pauschalspesen und Inhabern von Geschäftsfahrzeugen zur Verfügung zu stellen.

b) Konkrete Pauschalspesensätze

Für die Bemessung der Höhe der Pauschalspesen stellen die Steuerbehörden auf die Kriterien Lohnhöhe, Führungsspanne, Verantwortung und die Repräsentationsaufgaben ab. Zum Teil orientieren sich die Steuerbehörden an einer Quote des Lohnes (zwischen 3,5 % bis 4,5 %, mit einer absoluten Obergrenze um die CHF 24 000). Rechtserheblich sind letztlich wiederum die arbeitsrechtlichen Bestimmungen, wonach Pauschalspesen mindestens die effektiven Auslagen decken müssen. Die Lohnprozente bilden eher eine Orientierungshilfe für die Prüfung der Plausibilität von Pauschalen.

Verwaltungsrat Dirk Eisele CHF 500 - 1 000

Polnischer Landarbeiter Piotr Nowak CHF 2 500

(Pauschalspesen in diesem Umfang für den Landarbeiter sind in LU denkbar, Lösungen mit der Begründung, dass für den Landarbeiter keine Pauschalspesen anerkannt werden, können auch als richtig bewertet werden.

c) Wofür können Pauschalspesen entrichtet werden?

Den leitenden Angestellten erwachsen im Rahmen ihrer geschäftlichen Tätigkeit Auslagen für Repräsentation sowie Akquisition und Pflege von Kundenbeziehungen. Aus Gründen einer rationellen Abwicklung wird daher den leitenden Angestellten eine jährliche Pauschalentschädigung ausgerichtet.

Mit der Pauschalentschädigung sind sämtliche Kleinausgaben bis zur Höhe von **CHF 50 pro Ereignis** abgegolten. Empfänger von Pauschalspesen können diese Kleinausgaben bis CHF 50 nicht effektiv geltend machen.

Als Kleinausgaben in diesem Sinne gelten insbesondere:

- Einladungen von Geschäftspartnern zu kleineren Verpflegungen im Restaurant
- Einladungen von Geschäftspartnern zu Verpflegungen zu Hause
- Geschenke, die bei Einladungen von Geschäftsfreunden überbracht werden
- Zwischenverpflegungen
- Trinkgelder
- Geschäftstelefone vom Privatapparat
- Einladungen und Geschenke an Mitarbeitende
- Beiträge an Institutionen, Vereine etc.
- Nebenauslagen für und mit Kunden ohne Quittungen
- Kleinauslagen bei Besprechungen und Sitzungen
- Tram-, Bus-, Taxifahrten
- Parkgebühren
- Geschäftsfahrten mit dem Privatwagen im Ortsrayon (Radius 30 km)
- Gepäckträger, Garderobengebühren
- Post- und Telefongebühren.

d) Im Lohnausweis nicht aufzuführende Nebenleistungen

Grundsätzlich sind alle Leistungen des Arbeitgebers steuerbar und im Lohnausweis anzugeben. Aus Gründen der Praktikabilität müssen aber insbesondere folgende Leistungen nicht deklariert werden:

- gratis abgegebene Halbtaxabonnemente der SBB
- REKA-Check Vergünstigungen bis CHF 600
- Übliche Weihnachts-, Geburtstags- und ähnliche Naturalgeschenke bis CHF 500 pro Ereignis.
- Private Nutzung von Arbeitswerkzeugen
- Beiträge an Vereins- und Clubmitgliedschaften bis CHF 1 000 im Einzelfall
- Beiträge an Fachverbände
- Rabatte auf Waren, die zum Eigenbedarf und branchenüblich sind
- Zutrittskarten für kulturelle, sportliche und andere gesellschaftliche Anlässe bis CHF 500 pro Ereignis
- die Bezahlung der Reisekosten für den Ehegatten oder den Partner, die den Arbeitnehmer auf Geschäftsreisen begleiten
- Beiträge an Kinderkrippen, die für Kinder des Arbeitnehmers verbilligte Arbeitsplätze anbieten (sofern nicht für bestimmte Arbeitnehmer)
- Gratis-Parkplatz am Arbeitsort
- Kosten für ärztliche Vorsorgeuntersuchungen, die auf Verlangen des Arbeitgebers oder der PK erfolgen
- Gutschriften von Flugmeilen.

Frage II.4. Sozialleistungen (22 Punkte)

Berechnen Sie die anfallenden jährlichen Sozialversicherungskosten (Arbeitnehmer und Arbeitgeber) für die Anstellungen von Dirk Eisele, Piotr Nowak und Monika Zemp. Gehen Sie unabhängig von Ihren Antworten in Frage II.1 und II.2 davon aus, dass Eisele und Nowak den schweizerischen Sozialversicherungen unterstehen. Sie können zudem davon ausgehen, dass bei allen Sozialversicherungen vorderhand die gesetzlichen Minimalleistungen zur Anwendung kommen.

Berechnen Sie für Piotr Nowak die jährlich anfallende Quellensteuer, wenn er sich der Quellensteuer unterstellen würde (Quellensteuertarife für den Kanton Luzern finden Sie auszugsweise in Beilage II.d). Frau Nowak ist nicht erwerbstätig. Dabei können Sie davon ausgehen, dass ein genehmigtes Spesenreglement vorliegen wird.

Machen Sie einen Vorschlag, wie die Quellensteuerbelastung reduziert werden könnte.

Abrechnung Piotr Nowak

Bruttogehalt (13 x CHF 4 100)

AHV/IV/EO-Beiträge AN + AG

ALV

FAK

BVG

UVG (BU und NBU)

Familienzulagen (2 x Kinderzulagen; LU CHF 200 pro Kind; andere vernünftige Werte zwischen CHF 200 und CHF 300 können als richtig gewertet werden))

Quellensteuerabrechnung Piotr Nowak

Quellensteuern (11 x 4 500 + 1 x 8 600)

Tarif B2Y pro 2015 – Kanton Luzern (Tarif-Abgabe an Prüflinge)

Bei Vorliegen eines genehmigten Spesenreglements sind die Spesen (auch die Pauschalspesen) nicht einzubeziehen.

Nowak Piotr									
Monatslöhne	13	x	4'100.00	53'300.00					
Kinderzulagen (Luzern)	24	x	200.00	4'800.00					
Bruttogehalt				58'100.00					
							Sozialvers. (AN)	Sozialvers. (AG)	
AHV/IV/EO total 10.3 % von			53'300.00	-5'489.90	5.15%	-2'744.95	5.15%	-2'744.95	
ALV total 2.2 % von			53'300.00	-1'172.60	1.10%	-586.30	1.10%	-586.30	
FAK Luzern 1.45 % von			53'300.00	-772.85	0.00%	-	1.45%	-772.85	
Verwaltungskosten AHV 0.35 % (Annahme) von			5'489.90	-19.21	0.00%	-	0.35%	-19.21	
BVG Risikobeitrag 3.5 % (Annahme) von			28'625.00	-1'001.88	1.75%	-500.94	1.75%	-500.94	
BVG Sparbeitrag 10 % von (Basis: Monatslohn ./ . Koordinationsabzug CHF 24 675)			28'625.00	-2'862.50	5.00%	-1'431.25	5.00%	-1'431.25	
UVG (NBU) 2.278 % (Annahme) von			53'300.00	-1'214.17	2.278%	-1'214.17	0.00%	-	
UVG (BU) 0.837 % (Annahme) von			53'300.00	-446.12	0.00%	-	0.837%	-446.12	
Abzüge				-12'979.23		-6'477.61		-6'501.62	
Januar - Oktober; Dezember	11	x	4'500.00		0.29%	143.55			
November inkl. 13. ML	1	x	8'600.00		6.34%	545.24			
Quellensteuer						688.79			

Abrechnung Monika Zemp

Bruttogehalt (13 x CHF 2 500)

AHV/IV/EO-Beiträge AN + AG

ALV

FAK

BVG (nur Risikobeitrag)

UVG (BU und NBU)

Zemp Monika							
Monatslöhne	13	x	2'500.00	32'500.00			
Bruttogehalt				32'500.00			
					Sozialvers. (AN)	Sozialvers. (AG)	
AHV/IV/EO total 10.3 % von			32'500.00	-3'347.50	5.15%	-1'673.75	5.15% -1'673.75
ALV total 2.2 % von			32'500.00	-715.00	1.10%	-357.50	1.10% -357.50
FAK Luzern 1.45 % von			32'500.00	-471.25	0.00%	-	1.45% -471.25
Verwaltungskosten AHV 0.35 % (Annahme) von			3'347.50	-11.72	0.00%	-	0.35% -11.72
BVG Risikobeitrag 3.5 % (Annahme) von (Basis: Monatslohn ./ Koordinationsabzug CHF 24 675)			7'825.00	-273.88	1.75%	-136.94	1.75% -136.94
UVG (NBU) 2.278 % (Annahme) von			32'500.00	-740.35	2.278%	-740.35	0.00% -
UVG (BU) 0.837 % (Annahme) von			32'500.00	-272.03	0.00%	-	0.837% -272.03
Abzüge				-5'831.72		-2'908.54	-2'923.18

Vorschlag für Reduktion Quellensteuer bei Piotr Nowak

Die höhere Belastung im November (Auszahlung 13. ML) kann gebrochen werden, indem der 13. Monatslohn anteilig monatlich ausbezahlt wird.

Die Belastung beläuft sich auf 12 x CHF 4 841 (CHF 4 441 + CHF 400 KZ) x 0.87 % = CHF 505.47, was eine Einsparung von CHF 183 ergibt.

Vereinfachungen:

- keine Arbeitszeiterfassung bei höherer leitender Tätigkeit (eng gefasst, nach BGr nur Top Manager
- vereinfachte Arbeitszeiterfassung:
 - möglich bei Kaderleuten mit Weisungsrecht, Projektleiter, andere Mandatsträger mit Weisungsrecht
 - Vereinbarung zum Verzicht (Verzicht, Einhaltung Nacht-/Sonntagsarbeitsverbot, Auf führen Ruhezeiten und Pausen)
 - dokumentiertes Endjahresgespräch über tatsächliche Arbeitsbelastung

Frage II.6. Krankheit und Kündigung (10 Punkte)

Ein Mitarbeiter der Fruit Pie AG, welcher anfangs Mai 2016 eingestellt worden ist, berichtet Herrn Abbühl Probleme und er führte bereits diverse Gespräche mit ihm, dass seine Arbeitsleistungen ungenügend seien. Er hat dem Mitarbeiter schriftlich mitgeteilt, dass seine Arbeitsleistung verbessert werden müsse und er Mitte November 2016, sollte die Arbeitsleistung nicht verbessert worden sein, kündigen müsse.

Am 12. November 2016 erkrankt der Mitarbeiter und ist seither ununterbrochen krankgeschrieben. Der Mitarbeiter hatte ein Nierenversagen und ist seither in ärztlicher Behandlung. Herr Abbühl teilt Ihnen Mitte Januar 2017 mit, dass er dem Mitarbeiter per Einschreiben (Abgeholt am 25. November 2016) unter Einhaltung der vertraglich vereinbarten Kündigungsfrist von zwei Monaten per 31. Januar 2017 gekündigt hat, da sich die Arbeitsleistung des Mitarbeiters nicht verbessert, sondern verschlechtert habe.

Erstellen Sie eine Aktennotiz zu Handen von Herrn Abbühl bezüglich dieser Kündigung und empfehlen Sie das weitere Vorgehen. Geben Sie die entsprechenden Gesetzesartikel an.

Lösungsvorschlag Frage II.6. Krankheit und Kündigung)**Kündigung zur Unzeit**

Der Mitarbeiter der Fruit Pie AG ist im ersten Dienstjahr. Der Arbeitgeber darf dem Arbeitnehmer, welcher ohne eigenes Verschulden durch Krankheit ganz oder teilweise verhindert ist, im ersten Dienstjahr während 30 Tagen nicht kündigen (Art. 336c Abs. 1 lit. b OR). Die Kündigung wurde dem Mitarbeiter am 25. November 2016 zugestellt, somit innerhalb dieser 30-tägigen Frist. Eine während einer Sperrfrist ausgesprochene Kündigung ist nichtig (Art. 336c Abs. 2 OR). Die Nichtigkeit bedeutet die Rechtsfolge der gänzlichen Unbeachtlichkeit, die Rechtshandlungen werden so gestellt, als seien sie nie geschehen. Die Nichtigkeit kann jederzeit geltend gemacht werden.

Zwischenfazit:

Das Arbeitsverhältnis mit dem Mitarbeiter ist nach wie vor ungekündigt.

Erneute Kündigung

Um das Arbeitsverhältnis mit dem Mitarbeiter aufzulösen, müssen Sie erneut eine Kündigung unter Einhaltung der vertraglich vereinbarten Kündigungsfrist von zwei Monate aussprechen. Da die Sperrfrist von 30 Tagen zwischenzeitlich abgelaufen ist, entfaltet diese keine Wirkung mehr und eine Kündigung kann ausgesprochen werden.

Sofern die Kündigung noch im Januar 2017 an den Mitarbeiter zugestellt wird, endet das Arbeitsverhältnis per 31. März 2017.

Frage II.7 Rechte und Pflichten des Verwaltungsrates in der Schweiz (5 Punkte)

In den Statuten der Fruit Pie AG ist festgehalten, dass die Amtsdauer des Verwaltungsrates ein Jahr beträgt. Herr Abbühl möchte diese Amtsdauer auf 10 Jahre verlängern. Ist dies möglich? Genügt zur Verlängerung der Amtsdauer des Verwaltungsrates ein Verwaltungsratsbeschluss? Falls nein, wer entscheidet in welcher Form? Geben Sie die entsprechenden Artikel des Obligationenrechts an.

Lösungsvorschlag Frage II.7. Rechte und Pflichten VR

Nein. Die maximal mögliche Amtsdauer für einen Verwaltungsrat beträgt sechs Jahre (Art. 710 OR).

Die Amtsdauer von Verwaltungsräten ist in den Statuten der Fruit Pie AG enthalten. Sofern die Amtsdauer geändert werden soll, ist eine Statutenrevision notwendig. Dazu genügt ein Verwaltungsratsbeschluss nicht, sondern die Änderung der Statuten ist durch die Generalversammlung (Art. 698 Abs. 2 Ziff. 1 OR) in Form der öffentlichen Beurkundung (Art. 647 OR) zu beschliessen.

TEIL III: SANIERUNG / FUSION

Frage III.1. Drehbuch Aktienkauf und Fusion (30 Punkte)

Erläutern Sie die vorliegende Fusion.

Erstellen Sie zu Händen von Herrn Abbühl ein detailliertes "Drehbuch" für den Ablauf des Aktienkaufs und der Fusion (systematische und chronologische Checkliste mit Handlungen und Dokumenten). Bitte geben Sie die entsprechenden Gesetzesartikel an.

Lösungsvorschlag Frage III.1. Aktienkauf und Fusion

Die Fusion soll rückwirkend auf den 01.01.2018 erfolgen. Somit muss der Handelsregistereintrag vor dem 30.6.2018 erfolgt sein. Buchhalterisch kann die Fusion anhand der "Fusionsbilanzen" per 01.01.2018 erstellt werden. Diese können wiederum direkt aus den Bilanzen per 31.12.2017 abgeleitet werden.

Vorliegend handelt es sich um eine Absorptionsfusion zwischen Muttergesellschaft und Tochtergesellschaft, wobei die Muttergesellschaft 100 % der Aktien der Tochtergesellschaft hält (sog upstream merger). Entsprechend erfüllen sie die Kriterien einer erleichterten Fusion nach Art. 23 Abs. 1 lit. a FusG. Deshalb muss kein Fusionsbericht erstellt werden und der Fusionsvertrag, welcher in einer verkürzten Form erstellt werden kann, muss nicht geprüft werden. Es muss kein Einsichtsrecht gewährt werden und der Fusionsvertrag muss nicht der Generalversammlung vorgelegt werden (Art. 24 Abs. 1 FusG).

Da die Fruit Pie AG einen Kapitalverlust ausweist, kann sie nach Art. 6 FusG nur fusionieren, wenn die übernehmende Gesellschaft über frei verwendbares Eigenkapital im Umfang der Unterbilanz verfügt oder wenn Gläubiger der an der Fusion beteiligten Gesellschaften im Rang hinter alle anderen Gläubiger zurücktreten. Der Verwaltungsrat muss dem Handelsregisteramt eine Bestätigung einreichen, wonach diese Voraussetzungen erfüllt sind.

Aufgrund der Umschreibungen in der Einleitung zum Fall kann davon ausgegangen werden, dass die Bäckerei Abbühl AG mindestens eingeschränkt prüfpflichtig ist und somit über eine eingetragene Revisionsstelle verfügt, welche den Jahresabschluss per 31.12.2017 prüft.

Bei der Fruit Pie AG könnte ein Opting out vorliegen, sofern sie weniger als 10 VZS beschäftigt. Allenfalls lässt sich die Fruit Pie AG freiwillig prüfen.

Es ist somit naheliegend, eine allfällige Revisionsstelle der Fruit Pie AG mit den Prüfungen und Bestätigungen nach Art. 6 FusG und Art. 25 FusG zu beauftragen, sofern diese über eine Zulassung als Revisionsexperte verfügt. Infolge der Kenntnisse aus der Prüfung der Jahresrechnung wird deren Revisionsstelle die Prüfungen effizienter gestalten können als ein anderer, unbeteiligter Revisionsexperte. Alternativ könnte auch die Revisionsstelle der Bäckerei Abbühl AG bestimmt werden, sofern diese die Zulassungsvoraussetzungen erfüllt. Sollte dies bei beiden nicht der Fall sein, müsste ein anderer Prüfer bestimmt werden.

	Handlungen	Dokumente
1	Analyse der vorgesehenen Transaktion	
2	Erstellung Fusionsbilanzen	Fusionsbilanz Fruit Pie AG Fusionsbilanz Bäckerei Abbühl AG
3	Ausarbeitung und Einreichung Steuerruling	Steuerruling
4	Ausarbeitung der Fusionsdokumente	Fusionsvertrag (keine öffentliche Beurkundung notwendig)
5	Vorprüfung beim Handelsregisteramt	Fusionsdokumente
6	Information/Konsultation der Arbeitnehmer	Informationsschreiben/ Aushang/Versammlung
7	Beauftragung eines zugelassenen Revisionsexperten mit der Prüfung und Bestätigung nach Art. 6 FusG	Bestätigungsbericht nach Art. 6 FusG
8	Abschluss und Unterzeichnung Kaufvertrag und Eintrag der Übertragung im Aktienbuch	Kaufvertrag, Aktienbuch
9	Abschluss Fusionsvertrag und Unterzeichnung aller Dokumente	
10	Anmeldung beim zuständigen Handelsregisteramt (am Sitz der übernehmenden Gesellschaft)	Handelsregisteranmeldung der untergehenden Gesellschaft mit den erforderlichen Beilagen..... Handelsregisteranmeldung der übernehmenden Gesellschaft mit den erforderlichen Beilagen....
11	Meldeverfahren MWSt	Form. Meldeverfahren
12	Nachträgliches Gläubigerschutzverfahren nach Art. 25 FusG	3- maliger Schuldenruf im SHAB oder Prüfungsbestätigung eines zugel. Revisionsexperten, dass keine Forderungen bekannt oder zu erwarten sind, die nicht aus dem freien Vermögen der beteiligten Gesellschaften gedeckt werden können.
12	Meldungen an Sozialversicherungen	
13	Kommunikation an Kunden, Partner, Banken, Lieferanten	
14	Fusionsbuchungen vornehmen	

Frage III.2. Steuerfolgen (25 Punkte)

Machen Sie zu Handen von Herrn Abbühl detaillierte Ausführungen zu den Steuerfolgen auf Stufe der Gesellschaften (Fruit Pie AG und Bäckerei Abbühl AG) wie auch der natürlichen Personen (Bauer Zemp und André Abbühl). Geben Sie die entsprechenden Gesetzesartikel an.

Lösungsvorschlag Frage III.2. Steuerfolgen

Fruit Pie AG

Direkte Steuern

Bei der Fruit Pie AG entstehen aus der Aktienübertragung und der Fusion keine Steuerfolgen. Die Steuerpflicht der Fruit Pie AG endet mit dem Datum der Fusion. Bestehende und sich bis zur Fusion ergebende Steuerverpflichtungen gehen mit der Fusion auf die Bäckerei Abbühl AG über.

Verrechnungssteuer / Emissionsabgabe
Keine Steuerfolgen

MWSt

Anwendung des MWST-Meldeverfahrens gem. Art. 38 Abs. 1 MWSTG.

Bäckerei Abbühl AG

Aktientransaktion

Direkte Steuern

Sofern die Aktientransaktion zum Marktwert stattfindet, ergeben sich für die Bäckerei Abbühl AG aus dem Aktienkauf keine steuerlichen Folgen. Der Aktienkauf erhöht die Gestehungskosten der Beteiligung. Es wäre sachgerecht, die bestehende Beteiligung von 50 % auf den "Marktwert" von TCHF 30 zu korrigieren (Abschreibung). Die Wertberichtigung von TCHF 20 sollte steuerlich abzugsfähigen Aufwand darstellen.

Emissionsabgabe/Verrechnungssteuer

Sollte es sich beim vereinbarten Aktienkaufpreis um einen Wert handeln, welcher höher ist als ein Marktwert, besteht das Risiko, dass die Steuerbehörde den überhöhten Teil des Kaufpreises als geldwerte Leistung qualifiziert. Dies führt zu entsprechenden Verrechnungssteuerfolgen (Verrechnungssteuer im Hundert, sofern keine Weiterbelastung stattfindet) bei der Bäckerei Abbühl AG. Diesbezüglich dürfte die Dreieckstheorie gem. ESTV-Merkblatt vom Februar 2001 zur Anwendung kommen (Absch. II, 2, a).

Wenn die Gesellschaft (hier: Bäckerei Abbühl AG) eine Leistung an eine dem Anteilshaber nahestehende Person (hier Zemp) erbringt und die Leistung im Beteiligungsverhältnis begründet ist, erfolgt die Besteuerung der geldwerten Leistung grundsätzlich ebenfalls beim Anteilshaber (natürliche Person) und nicht bei der nahestehenden Person. Im Bereich Einkommenssteuern (natürliche Personen als Anteilshaber) gilt auch hier der Grundsatz der Dreieckstheorie und nicht derjenige der Direktbegünstigungstheorie.

Fusion

Direkte Steuern

Sofern der Betrieb der Fruit Pie AG fortgesetzt wird, können die steuerlichen Verlustvorträge der Fruit Pie AG innerhalb der 7-jährigen Verlustverrechnungsperiode mit künftigen Gewinnen der Bäckerei Abbühl AG verrechnet werden.

Emissionsabgabe/Verrechnungssteuer

Durch die Fusion werden Reserven bei der übernehmenden Gesellschaft vernichtet. Die Reduktion der Reserven (und somit des ausschüttungsfähigen Substrates) unterliegt grundsätzlich der Verrechnungssteuer. Im vorliegenden Fall wäre grundsätzlich eine Meldung an die ESTV vorzunehmen. Siehe jedoch Praxis der ESTV gem. KS ESTV Nr. 32 Kap. 4.3.2, wonach das Meldeverfahren nicht durchzuführen ist.

MWSt

Anwendung des MWST-Meldeverfahrens gem. Art. 38 Abs. 1 MWSTG.

Xaver Zemp*Aktientransaktion*

Es stellt sich die Grundsatzfrage, ob die Aktien der Fruit Pie AG bei Xaver Zemp dem Privatvermögen oder dem Geschäftsvermögen zugeordnet werden. Da Xaver Zemp Bauer ist, kann davon ausgegangen werden, dass die Aktien der Fruit Pie AG dem Geschäftsvermögen zugeordnet werden. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn der Beweggrund für seine Beteiligung an der Fruit Pie AG in einem "nahen Zusammenhang" mit zusätzlichen Absatz- und Ertragschancen seines Landwirtschaftsbetriebes zu sehen sind und grundsätzlich unmittelbar seinem landwirtschaftlichen Betrieb dienen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass die Fruit Pie AG steuerlich auch dann dem Geschäftsvermögen zugeordnet werden kann, wenn der Landwirt die Beteiligung nicht in seinen Geschäftsbüchern führt. Dementsprechend wäre der Verlust von TCHF 20 (Anschaffungswert TCHF 50 abzüglich Verkaufswert TCHF 30) steuerlich abzugsfähig.

Würde die Beteiligung dem steuerlichen Privatvermögen zugeordnet, würde aus dem Aktienverkauf ein einkommenssteuerlich nicht abziehbarer Kapitalverlust von TCHF 20 entstehen.

Fusion

Die anschliessende Fusion tangiert Xaver Zemp steuerlich nicht. Es liegt keine indirekte Teilliquidationsthematik gem. Art. 20a Abs. 1 lit. a DBG vor, da die Fruit Pie AG im Zeitpunkt des Aktienverkaufs über keine ausschüttungsfähige Substanz verfügt.

André Abbühl*Aktientransaktion*

Die Aktientransaktion hat grundsätzlich keine Steuerfolgen für André Abbühl, da die Bäckerei Abbühl AG als Käuferin auftritt.

Im Falle einer geldwerten Leistung (vgl. Bäckerei Abbühl AG) sowie Dreieckstheorie.

Fusion

Die anschliessende Fusion führt bei André Abbühl zu keinen direkten Steuerfolgen.

Frage III.3 Kapitaleinlagereserven (5 Punkte)

- a). Beurteilen Sie die Situation nach Fusion bezüglich allfällig möglicher Kapitaleinlagereserven.
- b). Unabhängig von Ihrer Beurteilung unter a): Wie wäre im vorliegenden Fall das konkrete Vorgehen zur Geltendmachung einer allfälligen Kapitaleinlagerereserve? Geben Sie bitte auch die entsprechenden Gesetzesartikel an.

Lösungsvorschlag Frage III.3. Kapitaleinlagereserven

- a) Durch die Sanierungsfusion (Up-Stream-Merger) entsteht bei der übernehmenden Muttergesellschaft ein Fusionsverlust. Der Fusionsverlust schmälert die Reserven.

Selbst wenn bei einer Mutter-Tochter-Fusion ein Fusionsgewinn entsteht, qualifiziert dieser Gewinn als "normale" gesetzliche Reserve und nicht als Reserve aus Kapitaleinlagen (Hinweis auf KS ESTV Nr. 29 vom 9.12.2010, Abschn. 5.2.3).

Fazit: vorliegend keine Möglichkeit zur Bildung von Kapitaleinlagereserven.

- b) Die Kapitaleinlage ist mit Form. 170 innert 30 Tagen Genehmigung der Jahresrechnung zu melden. Dem Form 170 ist ein unterzeichneter Geschäftsbericht oder eine unterzeichnete Jahresrechnung beizulegen, bei der die Reserven aus Kapitaleinlagen gesondert ausgewiesen werden (Hinweis auf KS ESTV Nr. 29 vom 9.12.2010, Kapitel 7.1 und 7.3).

Frage III.4. Fusionsbilanz (10 Punkte)

Erstellen Sie die Bilanz der Bäckerei nach Fusion. Verwenden Sie dazu die Beilage III.c.

Lösungsvorschlag Frage III.4. Fusionsbilanz

Vor Fusion ist der Aktienkauf einzubuchen (Beteiligung / Flüssige Mittel TCHF 30).

Da 50 % der Aktien für TCHF 30 gekauft wurden, drängt sich eine Wertberichtigung von TCHF 20 der bestehenden Beteiligungsposition auf ebenfalls TCHF 30 auf.

Anschliessend können die Fusionsbilanzen bis auf wenige Positionen "durchaddiert" werden:

- Gegenseitige Kontokorrente sind zu eliminieren.
- Beteiligungsbuchwert ist zu eliminieren.
- Aktienkapital ist zu eliminieren, da keine Kapitalerhöhung stattfindet.
- Da der Beteiligungsbuchwert grösser ist als das Eigenkapital der Fruit Pie AG, entsteht aus der Fusion ein "Goodwill" im Sinne eines echten Fusionsverlusts, welcher in der Praxis mit den bestehenden Reserven der übernehmenden Gesellschaft verrechnet wird.

Der Lösungsvorschlag der Bilanz nach Fusion befindet sich auf der folgenden Seite.

Bäckerei Abbühl AG							
Herleitung Bilanz nach Fusion							LÖSUNG
BILANZ	Fruit Pie AG	Bäckerei Abbühl AG	Kauf Aktien	WB Bet. Buchwert WB Gründungskosten	Eliminationen	Bäckerei Abbühl AG fusionierte Bilanz	
AKTIVEN	31.12.2017	31.12.2017				01.01.2018	
Flüssige Mittel	14'900	251'908	-30'000			236'808	
Forderungen aus Lieferungen und Leistungen, Dritte	62'900	253'409				316'309	
Forderungen aus Lieferungen und Leistungen, Fruit Pie	-	143'602			-143'602	0	
Übrige Forderungen	21'800	112'110				133'910	
Vorräte	115'000	884'100				999'100	
Umlaufvermögen	214'600	1'645'129				1'686'127	
Beteiligung Fruit Pie AG		50'000	30'000	-20'000	-60'000	-	
Maschinen und Einrichtungen	212'000	650'000				862'000	
Fahrzeuge	94'000	364'000				458'000	
Mobile Sachanlagen	306'000	1'014'000				1'320'000	
Immobilien	-	2'164'000				2'164'000	
Übrige immaterielle Werte	48'000	-		-48'000		-	
Anlagevermögen	354'000	3'228'000				3'484'000	
Aktiven	568'600	4'873'129				5'170'127	
PASSIVEN							
Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen - gegenüber Dritten	76'411	708'909				785'320	
- gegenüber Aktionären	143'602				-143'602		
Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten	95'412	397'659				493'071	
Passive Rechnungsabgrenzungen	46'500	462'163				508'663	
Kurzfristiges Fremdkapital	361'925	1'568'731				1'787'054	
Hypotheken		1'350'000				1'350'000	
Langfristige verzinsliche Verbindlichkeiten ggü. Aktionären	155'000	863'000				1'018'000	
Rückstellungen	41'000	243'000				284'000	
Langfristiges Fremdkapital	196'000	2'456'000				2'652'000	
Fremdkapital	557'925	4'024'731				4'439'054	
Aktienkapital	100'000	450'000			-100'000	450'000	
Gesetzliche Reserven	-	90'000				90'000	«Gesetzliche Gewinnreserve»
Freie Reserven	-	84'000				84'000	«Freiwillige Gewinnreserve»
Bilanzgewinn/-verlust	-89'325	224'398		-68'000	40'000	107'073	«Freiwillige Gewinnreserve»
Eigenkapital	10'675	848'398				731'073	
Passiven	568'600	4'873'129				5'170'127	
						-	