

Der Einsatz von Offshore Gesellschaften aus internationaler Unternehmenssteuersicht

Masterarbeit

in

Corporate Finance

am

**Institut für Banking und Finance
der Universität Zürich**

bei

DR. MARCEL WIDRIG, PARTNER, PRICEWATERHOUSECOOPERS
PROF. DR. ALEXANDER WAGNER

Verfasserin: Simona Arpagaus

Abgabedatum: 21. Januar 2011

Executive Summary

Problemstellung

Für weltweit tätige Konzerne stellen Steuern einen werttreibenden Faktor dar. Viele Konzerne legen deshalb grossen Wert auf ein systematisches Management der Konzernsteuerquote, da auf diese Weise erhebliche Kosten eingespart und somit ein nicht zu unterschätzender Einfluss auf die Unternehmensbewertung genommen werden kann. Betriebliche Steuerplanung ist somit für jedes Unternehmen von strategischer Bedeutung, und so gehört die Steuerplanung heute zu einem wesentlichen Bestandteil der Unternehmenspolitik international tätiger Konzerne. Das Ziel der Steueroptimierung kann unter anderem mit der entsprechenden internationalen Ausgestaltung der Konzernstruktur erreicht werden. Im Angesicht dessen errichten Konzerne unter anderem sogenannte Offshore Gesellschaften in Steueroasen oder in Offshore Zentren. Offshore Gesellschaften werden von Konzernen vor allem zur günstigen Konzernfinanzierung oder zur Abwicklung des gesamten konzerninternen Versicherungsgeschäftes (sog. Captives) genutzt. Als angenehmer (Neben-)Effekt können die bei der Offshore Gesellschaft anfallenden Erträge weitgehend steuerfrei vereinnahmt werden. Der Einsatz derartiger Offshore Strukturen wird allerdings seit jeher kontrovers diskutiert. Durch diverse Unternehmensskandale wie jener des amerikanischen Unternehmens Enron im Jahr 2001, welcher Offshore Strukturen für kriminelle Geschäftspraktiken missbraucht hatte, wurden Offshore Gesellschaften in ein zweifelhaftes Licht gerückt. Es wäre unrealistisch zu bestreiten, dass Offshore Strukturen nicht selten Anlass zu dubiosen Geschäftspraktiken wie Geldwäscherei, Gläubigerumgehung, Steuerbetrug oder das organisierte Verbrechen gegeben haben und teilweise immer noch geben. In jüngster Vergangenheit ist die Offshore Thematik allerdings besonders aufgrund der Finanz- und Wirtschaftskrise wieder vermehrt ins Schussfeld internationaler Kritik geraten. Die angespannte Finanzlage vieler Staaten hat dazu geführt, dass viele Regierungen ihre leeren Kassen durch mehr Steuereinnahmen zu füllen versuchen und deshalb den Druck auf Steuerordnungen bzw. auf Konzerne mit Offshore Strukturen erhöht haben.

Vor diesem Hintergrund befasst sich die vorliegende Arbeit mit der Thematik der Offshore Gesellschaften. Einerseits soll die Arbeit ein Verständnis für die Beschaffenheit von Offshore Gesellschaften und deren Verwendungsmöglichkeiten schaffen. Andererseits soll die Behandlung solcher Offshore Gesellschaften international, aber insbesondere im

schweizerischen Steuerrecht untersucht werden, um daraus Handlungsempfehlungen für schweizerische Grosskonzerne erarbeiten zu können.

Vorgehen

Die inhaltliche Struktur der vorliegende Arbeit baut auf weiteren sechs Kapiteln auf. Im einführenden Kapitel 2 werden kurz die Begriffe des Offshore Zentrums und der Offshore Gesellschaft umschrieben. Anschliessend werden im Kapitel 3 die diversen Einsatzmöglichkeiten von Offshore Gesellschaften dargelegt und ein Überblick über die Motive einer Gründung von Offshore Gesellschaften aus allgemeiner, rechtlicher und steuerlicher Perspektive gegeben. Dabei sollen insbesondere die legitimen Einsatzmöglichkeiten von Offshore Gesellschaften aufgezeigt und beschrieben werden. Im Kapitel 4 folgt eine Auseinandersetzung mit der Bekämpfung von Offshore Gesellschaften, wobei insbesondere die Initiative der OECD sowie weitere internationale oder ausländische Vorstösse analysiert werden. Kapitel 5 knüpft an den schweizerischen steuerrechtlichen Massnahmen gegen Missbräuche von Offshore Gesellschaften an, anhand dessen Handlungsempfehlungen für international tätige Grosskonzerne mit Offshore Gesellschaften abgeleitet werden. In Kapitel 6 werden aktuelle Entwicklungen bzgl. Offshore Gesellschaften diskutiert. Im abschliessenden Kapitel 7 werden die Resultate in kompakter Weise zusammengefasst und eine kritische Würdigung der vorliegenden Arbeit vorgenommen.

Resultate

International tätige Konzerne verfügen heute regelmässig über eine oder mehrere Gesellschaften an diversen Offshore Standorten wie den Cayman Islands, British Virgin Islands oder den Channel Islands. Grundsätzlich handelt es sich bei derartigen Offshore Strukturen um eine sehr diskrete und schwierig zu erfassende Thematik. Gelangt sie in die öffentliche Diskussion, so ist deshalb nicht selten eine negative Einstellung gegenüber diesen Offshore Strukturen zu erkennen. Allzu oft wird jedoch nicht bedacht, dass Offshore Gesellschaften ein legitimes Element innerhalb des internationalen Wirtschaftssystems darstellen und deshalb ein gängiges Instrument der Konzernstrukturplanung sind. Wie sich gezeigt hat, sind die Gründe für den Einsatz solcher Gesellschaften vielfältiger Natur. Häufig wird die Auffassung vertreten, der Hauptzweck von Offshore Gesellschaften sei die (legale) Steuervermeidung; in vielen Fällen handelt es sich hierbei jedoch bloss um ein zweitrangiges Motiv. Rechtliche bzw. regulatorische Flexibilität, Schutz des Unternehmens vor potentiellen Rechtsstreitigkeiten oder fremdem Zugriff oder wirtschaftspolitische Einschränkungen des Heimatstaates sind ebenso oft Beweggründe für den Einsatz von Offshore Gesellschaften.

Auf politischer Ebene wird der Gebrauch regulatorischer und steuerlicher „Schlupflöcher“ durch internationale Ausgestaltungen der Konzernstruktur mit Offshore Lösungen nicht immer gebilligt – oder gar heftig kritisiert. Internationale Organisationen wie die OECD setzen sich deshalb dafür ein, dass zumindest das offensichtliche Missbrauchspotential von Offshore Gesellschaften so gut wie möglich bekämpft wird. Obwohl die Schweiz die von der OECD empfohlenen CFC-Bestimmungen zur Bekämpfung schädlicher Steuerpraktiken nicht in ihr Aussensteuerrecht integriert hat, verfügt die schweizerische Rechtsordnung über genügend andere Anknüpfungspunkte, welche die Besteuerung missbräuchlicher Offshore Strukturen ermöglichen. Die wichtigsten sind die in dieser Arbeit behandelten Besteuerungsmöglichkeiten aufgrund des Orts der tatsächlichen Verwaltung oder der Annahme einer Betriebsstätte der Offshore Gesellschaft in der Schweiz. Die Aberkennung der Rechtspersönlichkeit einer Offshore Gesellschaft infolge Steuerumgehung und anschliessender Durchgriffsbesteuerung stellt in der Schweiz hingegen ein Ausnahmefall dar, der nur in äusserst stossenden Fällen zur Anwendung kommen sollte, falls die übrigen steuerlichen Regelungen versagen. Ferner hat die Schweiz in ihren DBA sowie im BRB diverse Bestimmungen gegen den Abkommensmissbrauch erlassen, welche den missbräuchlichen Einsatz von Offshore Gesellschaften ebenfalls verhindern sollen.

Um auch in Zukunft den Einsatz von Offshore Gesellschaften als legitime Elemente der internationalen Konzernstrukturplanung beibehalten zu können, haben Grosskonzerne insbesondere aus schweizerischer Sicht folgende Aspekte zu berücksichtigen: Es ist darauf zu achten, dass die Offshore Gesellschaften den ihnen zugewiesenen Zweck unabhängig von der Konzernmutter erfüllen können und ihre Geschäftstätigkeit gesamthaft im Offshore Staat wahrnimmt, damit weder eine Betriebsstätte noch die tatsächliche Geschäfts- und Leitungstätigkeit in der Schweiz angenommen werden kann. Zudem sollten keine Tätigkeiten durch ständige Vertretungen in der Schweiz ausgeübt werden, da diese unter bestimmten Umständen ebenfalls für Gewinnsteuerzwecke in der Schweiz belangt werden können. Dies trifft insbesondere zu, falls die Vertretung sowohl auf Rechnung als auch im Namen der Offshore Gesellschaft Verträge abschliesst. Im Allgemeinen sollte bei der Gründung von Offshore Gesellschaften darauf geachtet werden, den Verwaltungsrat als auch das Management mit Personen zu besetzen, welche ihren Wohnsitz am Offshore Standort haben. Dadurch können sowohl die für die Führung der laufenden Geschäfte bedeutenden Entscheide als auch die Tätigkeiten unabhängig von der schweizerischen Muttergesellschaft vor Ort vorgenommen werden. Ebenso sollten alle administrativen Arbeiten sowie die Buchhaltung durch eine Person vor Ort erledigt werden. Steuerumgehungsvehikel, wie die verpönten

Briefkastengesellschaften, welche weder über Personal noch Büroeinrichtungen am Offshore Standort verfügen, sollten bereits seit längerem der Vergangenheit angehören. Um von Beginn an eine Gratwanderung zwischen legaler Steuerplanung und missbräuchlicher Steuerumgehung zu vermeiden, empfiehlt es sich in jedem Fall, die geplante Offshore Struktur und die daraus resultierenden Steuerfolgen in einem verbindlichen Steuervorabbescheid von den schweizerischen Steuerbehörden absegnen zu lassen.

Allgemeine Beurteilung

Zusammenfassend ist der Einsatz von Offshore Gesellschaften für weltweit tätige Grosskonzerne – sofern sie im Rahmen der legalen Steuerplanung genutzt werden – durchaus gerechtfertigt. Wie sich gezeigt hat, können Offshore Gesellschaften nicht nur für die unterschiedlichsten Verwendungszwecke multinationaler Konzerne eingesetzt werden, sondern bieten neben steuerlichen viele weitere Vorteile für den Gesamtkonzern. Allerdings sind die Anforderungen an die Ausgestaltung der Offshore Struktur insbesondere in den letzten zehn Jahren sowohl in der Schweiz als auch im internationalen Vergleich stark gestiegen. In der heutigen Zeit haben Unternehmen ihre Strukturplanung deshalb im Sinne einer nachhaltigen Steuerplanung in wachsendem Masse der wirtschaftlichen Realität anzupassen. Die Auslagerung konzerninterner Tätigkeiten wie beispielsweise die Konzernfinanzierung oder die interne Absicherung konzernweiter Risiken erscheint sinnvoll, wenn die dafür notwendige Konzerngrösse auch tatsächlich vorhanden ist und auf diese Weise Kosteneinsparungen und damit eine Effizienzsteigerung erreicht werden kann.

Es wird spannend sein zu beobachten, in welchem Ausmass die Bemühungen der OECD und anderer Interessengruppen Einfluss auf die Politik diverser Offshore Standorte haben werden. Da es wohl immer Jurisdiktionen geben wird, die bereit sind, Grosskonzernen Offshore Strukturen anzubieten, kann erwartet werden, dass die Thematik auch in Zukunft nicht an Brisanz verlieren wird.