

---

## Sachverhalt und Lösungshinweise zur schriftlichen Prüfung

### Steuerrecht BA (reguläre Prüfung)

**27. Juni 2014**

---

#### Dauer: 120 Minuten

- Kontrollieren Sie bitte sowohl bei Erhalt als auch bei Abgabe der Prüfung die Anzahl der Aufgabenblätter. Die Prüfung umfasst **9 Seiten**, bestehend aus **10 Multiple-Choice-Fragen** und **7 Aufgaben**.
- Sämtliche Aufgabenblätter sind bei Abgabe der Prüfung zwingend mitabzugeben.

#### Hinweise zur Bewertung

- Die Prüfung gliedert sich in zwei Teile. Die Punkte verteilen sich wie folgt:

Teil 1 (Multiple-Choice-Fragen)	60 Punkte	50 %
Teil 2 (Aufgaben und Fälle)	60 Punkte	50 %
	<hr/>	<hr/>
Total	120 Punkte	100 %

#### Hinweise zur Aufgabenlösung

- Hinweise zu Teil 1 (Multiple-Choice-Fragen): siehe unten „Hinweise zu den Multiple-Choice-Fragen“.
- Hinweise zu Teil 2 (Aufgaben und Fälle): Die Lösungen sind auf ein separates Antwortblatt zu schreiben. Benutzen Sie für jede Aufgabe ein neues Blatt. Sämtliche Antworten sind zu begründen. Bei der Bewertung wird auf die saubere Gedankenführung und Argumentation grosses Gewicht gelegt. Geben Sie die einschlägigen Gesetzesbestimmungen an und nehmen Sie in Ihren Antworten nur auf die in der Aufgabenstellung erwähnten Steuerarten Bezug.

#### Hinweise zu den Multiple-Choice-Fragen

- Für jede Multiple-Choice-Frage stehen drei Antworten zur Verfügung. Geben Sie für jede Antwort an, ob diese richtig oder falsch ist. Es können keine, eine, mehrere oder alle Antworten richtig sein.
- Pro Aufgabe werden 6 Punkte vergeben, das heisst für jede korrekt angekreuzte Antwort erhalten Sie zwei Punkte.

### **Hinweise zum Ausfüllen**

- Wir empfehlen Ihnen, die Lösungen erst vor dem Ende der Prüfung auf das Lösungsblatt zu übertragen (s.u.). Dies ist deshalb ratsam, weil Ihnen möglicherweise die Lösung einer Aufgabe Anlass gibt, auf eine zuvor gelöste Aufgabe zurückzukommen und die betreffende Frage anders zu beantworten.

### **Hinweise zum Multiple-Choice-Lösungsblatt**

- Die Antworten zu den Multiple-Choice-Fragen sind **zwingend auf dem Multiple-Choice-Lösungsblatt gemäss Vorgabe** anzubringen. Es wird ausschliesslich dieses Lösungsblatt korrigiert.

**Wir wünschen Ihnen viel Erfolg!**

# 1. Teil: Multiple-Choice-Fragen (60 Punkte)

## Empfohlene Zeit: 60 Minuten

Die Aufgabenstellung der Multiple-Choice-Fragen wird nicht veröffentlicht.

Den Studierenden wird jedoch nach Anmeldung am Lehrstuhl Einsicht in die Prüfungen gewährt.

Frage	richtig	falsch	Bemerkungen
1a		X	
1b		X	
1c	X		
2a	X		
2b		X	
2c		X	
3a		X	
3b		X	
3c	X		
4a		X	
4b		X	
4c	X	X	Beides akzeptiert.
5a		X	
5b	X		
5c		X	

Frage	richtig	falsch	Bemerkungen
6a	X		
6b		X	
6c	X	X	Beides akzeptiert.
7a		X	
7b	X		
7c		X	
8a	X		
8b	X		
8c	X		
9a		X	
9b	X		
9c		X	
10a		X	
10b	X		
10c	X		

## 2. Teil: Schriftlich zu beantwortende Aufgaben und Fälle (60 Punkte) Empfohlene Zeit: 60 Minuten

### Aufgabe 1 (5 Punkte)

Wie beurteilen Sie aus steuerrechtlicher Sicht den Umstand, dass eine in Richterswil (ZH) ansässige natürliche Person, die ein steuerbares Einkommen von CHF 150'000 erzielt mit Kantons- und Gemeindesteuern von CHF 23'200 belastet ist, wohingegen eine im bloss 5 km entfernten Freienbach (SZ) wohnhafte natürliche Person, die ebenfalls ein steuerbares Einkommen von CHF 150'000 erzielt, Kantons- und Gemeindesteuern von lediglich CHF 9'750 bezahlen muss?

*Nach Art. 129 Abs. 1 BV hat der Bund die Kompetenz und den Auftrag, die direkten Steuern von Bund, Kantonen und Gemeinden zu harmonisieren. Die Einkommenssteuer ist eine direkte Steuer und fällt unter diese Harmonisierungskompetenz. Die Festsetzung der Steuertarife, Steuersätze und Steuerfreibeträge ist von der Harmonisierungskompetenz des Bundes allerdings ausgeklammert (Art. 129 Abs. 2 BV) und ist demnach Sache der Kantone (Art. 1 Abs. 3 StHG). Sie sind in diesem Bereich autonom. Infolge des den Kantonen bei der Festsetzung der Steuersätze und -tarife vorbehaltenen Autonomiebereichs ergeben sich gezwungenermassen unterschiedliche kantonale Steuerbelastungen. Das Rechtsgleichheitsgebot nach Art. 8 Abs. 1 BV wie auch der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nach Art. 127 Abs. 2 BV können in diesem Bereich deshalb nicht angerufen werden. Sie wirken in Bezug auf die Steuersätze und -tarife nur innerhalb des gleichen Steuerhoheitsgebiets.*

### Aufgabe 2 (7 Punkte)

Die Stadt X erhebt eine Abgabe auf dem Eintrittsgeld für kostenpflichtige Konzerte und Veranstaltungen. Abgabepflichtig ist gemäss kommunalem Reglement der Veranstalter, der Besucher ist Steuerdestinatär.

#### Fragen:

1. Um was für eine Art von Abgabe handelt es sich? Begründen Sie Ihre Antwort.

*Die vorliegende Billettsteuer stellt eine Sonderverbrauchssteuer dar, da sie an einen getätigten Aufwand der steuerpflichtigen Person anknüpft (Kauf des Tickets). Damit stellt sie eine Unterart der Konsumsteuer dar. Es handelt sich um eine indirekte Steuer, da das Steuergut nicht mit dem Steuerobjekt übereinstimmt. Steuerobjekt ist das entrichtete Entgelt für die Veranstaltung, wirtschaftlich soll aber der Konsum von solchen Veranstaltungen (Steuergut) besteuert werden.*

2. Erläutern Sie kurz den Begriff des Steuerdestinatärs.

*Steuerdestinatär ist diejenige Person, die die Steuerbelastung von Gesetzes wegen oder aufgrund der gesetzlichen Konzeption zu tragen hat. Eine Überwälzung kann zwingend wie bei der Verrechnungssteuer oder fakultativ wie bei der Mehrwertsteuer erfolgen.*

3. Darf die Stadt X diese Steuer erheben? Begründen Sie Ihre Antwort unter Bezugnahme auf die Bundesverfassung.

*Es handelt sich vorliegend um eine Frage der Kompetenzaufteilung zwischen Bund und Kantonen (inkl. Gemeinden). Nach Art. 3 BV verfügen die Kantone über ein sog. Steuerfindungsrecht. Demnach dürfen die Kantone alle Steuern erheben resp. neue einführen,*

die gemäss Bundesverfassung nicht ausschliesslich dem Bund vorbehalten sind. Wie bereits festgestellt, handelt es sich vorliegend um eine indirekte Steuer, genauer um eine Sonderverbrauchs- resp. besondere Konsumsteuer. Art. 134 BV statuiert für die in einem Bundesgesetz geregelte Mehrwertsteuer, die besonderen Verbrauchssteuern, die Stempelsteuer und die Verrechnungssteuer eine ausschliessliche Bundeskompetenz. Was bereits von einem entsprechenden Bundesgesetz für steuerbar oder steuerfrei erklärt wurde, dürfen die Kantone demnach nicht besteuern. Die vorliegende Billettsteuer besteuert wie die gemäss Art. 134 BV ausschliesslich vom Bund zu erhebenden Mehrwertsteuer den Konsum. Damit könnte prima vista eine gleichartige Steuer vorliegen, womit die Stadt X keine solche erheben dürfte. Nach der formalistischen Betrachtungsweise des Bundesgerichts ist eine Sonderverbrauchssteuer jedoch nicht gleichartig wie die Mehrwertsteuer und nicht von Art. 134 BV erfasst. Seit der Revision des MWSTG hält dies das Gesetz in Art. 2 ausdrücklich fest. Die Stadt X ist damit befugt eine Billettsteuer zu erheben, wenn sie vom Kanton dazu ermächtigt ist (davon kann regelmässig ausgegangen werden).

*(Bemerkung: Bei konsistenter Begründung wurden auch abweichende Antworten zugelassen und gleich bewertet).*

### **Aufgabe 3 (8 Punkte)**

Anita, von Beruf Gärtnerin und mit einem Arbeitspensum von 80% in einer Gärtnerei angestellt, verkauft eine Briefmarke „Zürich 4“, die sie vor 15 Jahren zum Preis von CHF 30'000 gekauft hatte, für CHF 55'000. Sie möchte von Ihnen wissen, ob der von ihr mit dem Verkauf der Briefmarke erzielte Gewinn der direkten Bundessteuer unterliegt. Stellen Sie möglichst präzise dar, unter welchen Voraussetzungen der von Anita erzielte Gewinn steuerbar oder nicht steuerbar ist.

*Der von Anita erzielte Gewinn ist steuerfrei, wenn die verkaufte Briefmarke zu ihrem Privatvermögen zu zählen war (Art. 16 Abs. 3 DBG). Der von Anita erzielte Gewinn ist steuerbar, wenn die verkaufte Briefmarke zu ihrem Geschäftsvermögen zu zählen war (Art. 18 Abs. 2 DBG). Geschäftsvermögen kann dabei nur vorliegen, wenn Anita mit dem Verkauf der Briefmarke eine selbstständige Erwerbstätigkeit ausgeübt hat.*

*Der Begriff der selbstständigen Erwerbstätigkeit ist nicht gesetzlich definiert. Nach Lehre und Praxis weist er folgende Begriffsmerkmale auf: Einsatz von Arbeit und Kapital, frei gewählte Organisation, Tragung von Unternehmensrisiko, Gewinnstrebigkeit, dauerhaft und planmässig, gegen aussen sichtbar, unter Teilnahme am Wirtschaftsverkehr. Ob eine selbstständige Erwerbstätigkeit vorliegt, ist im Einzelfall anhand der Gesamtumstände zu ermitteln.*

*Vorliegend ist der Verkauf der Briefmarke durch Anita als mögliche selbstständige Erwerbstätigkeit vor allem von der privaten Vermögensverwaltung und einem Hobby abzugrenzen. Als Indizien, die für eine selbstständige Erwerbstätigkeit im konkreten Fall sprechen könnten, wären vor allem zu prüfen die Häufigkeit von Käufen und Verkäufen von Briefmarken durch Anita, der allfällige Einsatz von Fremdmitteln, ein planmässiges und systematisches Vorgehen beim Kauf und Verkauf von Briefmarken und die Wiederanlage des erzielten Gewinns erneut in Briefmarken. Aus der Sachverhaltsbeschreibung ergeben sie allerdings keine Hinweise darauf, dass Anita häufig Briefmarken gekauft und verkauft hat, dass sie Fremdmittel eingesetzt oder besonders systematisch und planmässig vorgegangen ist. Es ist deshalb davon auszugehen, dass sie keine selbstständige Erwerbstätigkeit ausgeübt hat und die Briefmarke zu ihrem Privatvermögen zu zählen war.*

(Bemerkung: Bei konsistenter Begründung wurde auch die gegenteilige Antwort zugelassen und gleich bewertet).

#### Aufgabe 4 (13 Punkte)

Peter Posch führt seit vielen Jahren die Garage Posch in Wetzikon. Daneben hält er in seinem Privatvermögen eine 100%-ige Beteiligung an der B AG, welche als einzige Aktiven zwei kleine Geschäftsliegenschaften hält. Aus Altersgründen beschliesst Peter Posch kürzer zu treten und seine Vermögenswerte an seine beiden Kinder zu übergeben. Die Beteiligung an der B AG verkauft er zu einem Kaufpreis von CHF 700'000 an die S Immobilien AG, die zu 100% von seiner Tochter Sina gehalten wird. Im Zeitpunkt des Verkaufs präsentiert sich die Bilanz der B AG wie folgt (vereinfacht):

Bilanz B AG	
Aktiven 1'100'000	300'000 Aktienkapital 300'000 Gewinnreserven 100'000 Kapitalreserven 400'000 übrige Passiven
1.1 Mio.	1.1 Mio.

Die B AG verfügt über keine stillen Reserven. Die Beteiligung an der B AG wird bei der S Immobilien AG wie folgt aktiviert:

Bilanz S Immobilien AG	
Umlaufvermögen 2'300'000 Beteiligung B AG 700'000	900'000 Eigenkapital 300'000 Darlehen Peter Posch 1'800'000 übrige Passiven
3 Mio.	3 Mio.

Der Kaufpreis von CHF 700'000 (Verkehrswert) für die Beteiligung an der B AG soll wie folgt beglichen werden:

- Zahlung im Zeitpunkt der Beteiligungsübertragung: CHF 400'000
- Darlehen von Peter Posch an die S Immobilien AG über CHF 300'000, das während den drei folgenden Jahren aus den zum Zeitpunkt der Übertragung bestehenden Gewinnreserven der B AG getilgt werden soll.

**Frage:** Löst die Zahlung von CHF 700'000 für die beteiligten Parteien Steuerfolgen aus? Beschränken Sie sich bei Ihrer Antwort auf die Einkommens- und Gewinnsteuer.

**Gewinnsteuer:** Durch den Kauf der Beteiligung zum Preis von CHF 700'000 fallen für die S Immobilien AG keine Steuerfolgen an. Es liegt auch kein geschäftsmässig begründeter Aufwand vor. Vielmehr handelt es sich um einen Aktiventausch, da die ausgerichteten flüssigen Mittel der Kaufpreistilgung der aktivierten Beteiligung an der B AG entsprechen. Auch die Ausschüttungen (Substanz ausschüttungen) von dreimal CHF 100'000 zeitigen keine Gewinnsteuerfolgen für die S Immobilien AG, daden Ausschüttungen höchstwahrscheinlich aus folgenden Gründen jeweils ein Aufwand gegenübersteht: Die Ausschüttungen werden aus der Substanz der B AG entrichtet. Die Beteiligung an der B AG muss daher aufgrund der Höchstbewertungsvorschriften im Buchwertprinzip um den ausgeschütteten Betrag abgeschrieben werden. Damit steht den Ausschüttungen ein Abschreibungsaufwand in derselben Höhe gegenüber und sie sind im Ergebnis nicht steuerbar. **Lösungsvariante:** Sollte eine Abschreibung nicht notwendig sein, kann die S Immobilien AG auf den Dividendenausschüttungen den Beteiligungsabzug geltend machen.

## **Einkommenssteuer:**

*Sina: Für die Zahlung von CHF 700'000 ergeben sich für die Tochter Sina keine Steuerfolgen. Die Beteiligung wird zum Verkehrswert übertragen. Zudem realisiert Sina kein Einkommen, da die Beteiligung von der S Immobilien AG erworben und gehalten wird.*

*Steuerfreier Kapitalgewinn/Indirekte Teilliquidation Peter Posch: Peter Posch erhält im Zeitpunkt der Beteiligungsveräußerung einen Betrag von CHF 700'000. Davon fließen ihm CHF 400'000 sofort effektiv zu. Mit dem Rest des Kaufpreises gewährt Peter Posch zeitgleich ein Darlehen an die S Immobilien AG, das ihm in den folgenden drei Jahren zurückbezahlt wird. Die Zahlung von CHF 700'000 stellt für Peter Posch grundsätzlich einen Kapitalgewinn auf eine im Privatvermögen gehaltene Beteiligung dar. Ein Kapitalgewinn auf beweglichem Privatvermögen ist gem. Art. 16 Abs. 3 DBG auf Bundesebene grundsätzlich steuerbefreit.*

*Vorliegend ist jedoch zu beachten, dass es sich beim Erlös, der aus den ausschüttungsfähigen Reserven stammt (CHF 300'000), um eine indirekte Teilliquidation gem. Art. 20a Abs. 1 lit. a DBG handelt. Die Voraussetzungen dazu sind in casu erfüllt:*

- *Systemwechsel: Peter Posch überträgt die Beteiligungen von seinem Privatvermögen in das Geschäftsvermögen einer juristischen Person, der S Immobilien AG. Dies stellt einen Wechsel vom Kapitaleinlage- zum Buchwertprinzip dar, womit der Systemwechsel gegeben ist.*
- *Qualifizierte Beteiligung: Es wird eine qualifizierte Beteiligung von 100% veräußert, womit die gesetzliche Hürde von 20% erfüllt ist.*
- *Entnahme vorhandener, ausschüttungsfähiger Mittel: CHF 300'000 des Kaufpreises für die Beteiligung werden nicht durch die S Immobilien AG getilgt. Dieser Betrag wird gem. Sachverhalt aus im Zeitpunkt der Veräußerung bereits vorhandenen Gewinnreserven der B AG geleistet. Gewinnreserven sind handelsrechtlich ausschüttungsfähig. Ausserdem kann unterstellt werden, dass mindestens in diesem Umfang auch auf der Aktivseite der Bilanz nicht betriebsnotwendige und somit ausschüttungsfähige Mittel vorhanden sind.*
- *Frist: Die Entnahme der Gewinnreserven aus der B AG zwecks Tilgung des Kaufpreises erfolgt innerhalb von 3 Jahren seit der Veräußerung, womit die Sperrfrist von 5 Jahren verletzt wird.*
- *Mitwirkung Verkäufer: Durch den Umstand, dass Peter Posch ein Darlehen von CHF 300'000 gewährt, das mit seiner Zustimmung aus den Gewinnreserven der B AG getilgt werden soll, ist die gesetzlich notwendige Mitwirkung des Verkäufers bei der Mitteleutnahme gegeben.*

*Hätte Peter Posch sich die Gewinnreserven von CHF 300'000 vor der Veräußerung ausgeschüttet, wäre dies ohne weiteres als Dividendenertrag i.S.v. Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG steuerbar. Es wäre systemwidrig, diese Besteuerung aufgrund der vorliegend gewählten Konstruktion entfallen zu lassen, indem der Betrag als privater Kapitalgewinn infolge Veräußerung der Beteiligung qualifiziert wird. Die Regelung von Art. 20a Abs. 1 lit. a DBG setzt genau dieses Anliegen um. Die CHF 300'000 werden damit im Zeitpunkt der Veräußerung als Ertrag aus beweglichem Vermögen besteuert.*

**Teileinkünfteverfahren** Peter Posch: Der nach Art. 20a Abs. 1 lit. a DBG aufgerechnete Dividendenertrag unterliegt dem Teileinkünfteverfahren gem. Art. 20 Abs. 1<sup>bis</sup> DBG. Bei der Ausschüttung von Gewinnreserven handelt es sich um einen Beteiligungsertrag (Dividendenertrag). Peter Posch hält die Beteiligungen (Aktien) an einer Kapitalgesellschaft (B AG) in seinem Privatvermögen. Er erfüllt mit seiner 100%-igen Beteiligung die Mindestquote von 10%. Damit muss Peter Posch lediglich 60% als Einkommen versteuern (CHF 180'000).

*(Bemerkung: Bei konsistenter Begründung wurden auch abweichende Antworten zugelassen und gleich bewertet).*

### **Aufgabe 5** (5 Punkte)

Die X AG wurde am 15. Juli 2014 gegründet und ins Handelsregister eingetragen. Sie gehört zu einem US-Konzern, bei dem sämtliche Konzerngesellschaften aus Gründen der Einheitlichkeit ihr Geschäftsjahr jeweils auf den 30. September abschliessen. Diese Regel muss auch die X AG beachten.

**Frage:** Welchen Zeitraum wird das erste Steuerjahr der X AG für die direkte Bundessteuer umfassen?

*Die Steuerpflicht einer juristischen Person beginnt mit ihrer Gründung, mit der Verlegung ihres Sitzes oder ihrer tatsächlichen Verwaltung in die Schweiz oder mit dem Erwerb von in der Schweiz steuerbaren Werten (Art. 54 Abs. 1 DBG). Die Steuerpflicht der X. AG begann vorliegend somit mit dem Tag der Gründung am 15. Juli 2014.*

*Nach Art. 79 Abs. 1 DBG wird die Steuer vom Reingewinn für jede Steuerperiode festgesetzt und erhoben, wobei nach Art. 79 Abs. 2 DGB die Steuerperiode dem Geschäftsjahr entspricht. Für juristische Personen muss das Steuerjahr demzufolge – anders als bei den natürlichen Personen – nicht mit dem Kalenderjahr übereinstimmen. Art. 79 Abs. 3 DBG schreibt aber vor, dass in jedem Kalenderjahr ein Geschäftsabschluss mit Bilanz und Erfolgsrechnung zu erstellen ist. Ausgenommen bleibt nur das Gründungsjahr.*

*Vorliegend bedeutet diese Rechtslage, dass die X AG zwei Möglichkeiten hat: Sie kann bereits im Gründungsjahr einen ersten Geschäftsabschluss erstellen, d.h. auf den 30. September 2014, oder sie kann gestützt auf Art. 79 Abs. 3 DBG darauf verzichten, im Gründungsjahr einen ersten Geschäftsabschluss zu erstellen und kann erst im Folgejahr, d.h. auf den 30. September 2015, einen solchen erstellen. Wenn sie den ersten Geschäftsabschluss auf den 30. September 2014 erstellt, stellt der Zeitraum von 15. Juli bis 30. September 2014 ihr erstes Steuerjahr dar. Wenn sie den ersten Geschäftsabschluss auf den 30. September 2015 erstellt, stellt der Zeitraum von 15. Juli 2014 bis 30. September 2015 ihr erstes Geschäftsjahr dar.*

### **Aufgabe 6** (10 Punkte)

Beantworten Sie zu den nachfolgenden Begriffen die folgenden Fragen mit jeweils maximal 40 Wörtern pro Teilfrage. Das Überschreiten der 40 Wörter führt zu Punkteabzügen.

1. Aus-/Weiterbildungskosten:

a) Wie erfolgt die Abgrenzung und weshalb ist sie von Bedeutung?

*Weiterbildungskosten sind abzugsfähig (Art. 26 Abs. 1 lit d DBG), Ausbildungskosten nicht (Art. 34 lit. b DBG). Die Abgrenzung erfolgt praxisgemäss anhand des Bezuges zur angestammten Tätigkeit: je näher, umso eher Weiterbildung im Gegensatz zu Erstausbildung/Umschulung oder deutlichem Positionsgewinn (= Ausbildung).*

b) Nennen Sie je ein Beispiel.

*Die Abgrenzung ist teilweise nicht einfach und hat unter Würdigung sämtlicher Umstände zu erfolgen. Ausbildungskosten: Erstausbildung, etwa Studium der Rechtswissenschaften direkt nach der Maturität und Grundschule. Weiterbildungskosten: LL-M-Studium eines im entsprechenden Gebiet tätigen Anwalts.*



c) Was sind die aktuellen gesetzgeberischen Entwicklungen in diesem Bereich?

*Im Bereich der berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten sieht ein Gesetzesentwurf einen pauschalen Abzug von CHF 6'000 pro Steuerperiode unabhängig der Qualifikation vor. Ausgeschlossen bleibt weiterhin die Erstausbildung. Damit sollen Abgrenzungsschwierigkeiten künftig vermindert, wenn auch nicht vollständig vermieden werden.*

2. Massgeblichkeitsprinzip:

a) Erläutern Sie kurz, was darunter zu verstehen ist.

*Das Massgeblichkeitsprinzip verlangt, dass der steuerbare Gewinn einer juristischen Person oder eines Selbständigerwerbenden auf Grundlage der handelsrechtlichen Jahresrechnung zu berechnen ist. Die Steuerbehörde und der Steuerpflichtige sind grundsätzlich daran gebunden.*

b) Wann darf die Steuerbehörde davon abweichen?

*Die Steuerbehörde muss von der Handelsbilanz abzuweichen, wenn sie handelsrechtswidrig ist (Bilanzberichtigung) oder eine steuerrechtliche Korrektornorm greift (Bilanzkorrektur).*

3. Reinvermögenszugangstheorie:

a) Was ist darunter zu verstehen?

*Gemäss der Reinvermögenszugangstheorie ist Einkommen „die Gesamtheit derjenigen Wirtschaftsgüter, welche einem Individuum während bestimmten Zeitabschnitten zufließen, und die es ohne Schmälerung seines Vermögens zur Befriedigung seiner persönlichen Bedürfnisse und für die laufende Wirtschaft verwenden kann.“ (Definition gem. BGer v. 23.12.1996, StE 1997 B 72.11 Nr. 5 E. 3a)*

*Neuerdings: „Der Reinvermögenszugang (...), besteht in einer Nettogrösse. Er entspricht dem Überschuss aller Vermögenszugänge gegenüber den Vermögensabgängen derselben Steuerperiode. Im konkreten Einzelfall ergibt sich ein für steuerliche Zwecke massgeblicher Reinvermögenszugang, sobald der Vermögenszugang den realisierten Vermögensabgang der Höhe nach übersteigt (...).“ (BGer v. 24.3.2014, 2C\_692/2013, 2C\_693/2013 E. 4.2)*

b) Welche Modifizierungen erfährt die Reinvermögenszugangstheorie im schweizerischen Steuerrecht?

*Der steuerrechtliche Einkommensbegriff setzt voraus, dass das Einkommen im steuerrechtlichen Sinne realisiert worden ist. Ausgenommen sind private Kapitalgewinne. Nicht erfasst sind Eigenleistungen und in vielen Bereichen die Eigennutzung. Massgebend ist demnach in der Regel der Zufluss von aussen (Ausnahme Eigenmietwert).*

### **Aufgabe 7 (12 Punkte)**

Im Februar 2006 kaufte Annelies 20 Aktien à nom. CHF 100 der Super AG, die sie in ihrem Privatvermögen hält. Sie zahlte für die 20 Aktien einen Kaufpreis von total CHF 16'000 (CHF 800 pro Aktie). Die Super AG weist ein Aktienkapital von CHF 200'000 auf, das in 2000 Aktien à CHF 100 aufgeteilt ist.

Fehlinvestitionen und die Wirtschaftskrise führen dazu, dass die Super AG liquidiert werden muss. Nach Versilberung sämtlicher Aktiven und Begleichung sämtlicher Schulden ergibt sich ein Liquidationsüberschuss der Super AG von total CHF 1'000'000, der passivseitig aus

folgenden Positionen besteht: Aktienkapital CHF 200'000, Reserven aus Kapitaleinlagen CHF 200'000, Gewinnreserven CHF 600'000. Auf eine Aktie entfällt demnach ein Liquidationserlös von CHF 500 (Liquidationsüberschuss von CHF 1'000'000 geteilt durch 2000 Aktien à nom. CHF 100). Annelies erhält von der Super AG nach Abschluss des Liquidationsverfahrens einen Betrag von CHF 395 pro Aktie auf ihr Bankkonto überwiesen, total CHF 7900.

### **Fragen:**

1. Wie ist zu begründen, dass Annelies nicht den Betrag von CHF 500 pro Aktie, sondern nur einen Betrag von CHF 395 pro Aktie von der Super AG auf ihr Bankkonto überwiesen erhalten hat?

*Liquidationsüberschüsse stellen gemäss Art. 4 Abs. 1 lit. b VStG verrechnungssteuerpflichtige Vermögenserträge dar. Steuerpflichtig ist nach Art. 10 Abs. 1 VStG die Super AG, wobei sie nach Art. 14 Abs. 1 VStG die Steuer zwingend auf Annelies überwälzen muss. Wie im Einkommens- und Gewinnsteuerrecht gilt auch bei der Verrechnungssteuer dabei das Kapitaleinlageprinzip (Art. 5 Abs. 1<sup>bis</sup> VStG). Die Rückzahlung des Aktienkapitals und der Kapitaleinlagereserve stellen keinen steuerbaren Vermögensertrag dar.*

*Vorliegend setzt sich der Liquidationsüberschuss von CHF 500 pro Aktie entsprechend der passivseitigen Zusammensetzung des Liquidationsüberschusses aus CHF 100 Rückzahlung von Aktienkapital, CHF 100 Rückzahlung von Kapitaleinlagereserven und CHF 300 Ausschüttung von Gewinnreserven dar. Lediglich die Ausschüttung der Gewinnreserven unterliegt der Verrechnungssteuer; auf CHF 300 ist demnach die Verrechnungssteuer von 35 % (= CHF 105) von der Super AG abzuziehen und der Eidg. Steuerverwaltung zu überweisen. Annelies erhält deshalb nur einen Nettobetrag von CHF 395 ausgerichtet (Bruttoliquidationsüberschuss von CHF 500 abzgl. CHF 105 Verrechnungssteuer).*

2. In welchem Umfang stellt der Annelies entrichtete Liquidationsüberschuss für diese steuerbares Einkommen dar?

*Für die Einkommenssteuer gelten die gleichen Grundsätze wie für die Verrechnungssteuer. Pro Aktie stellen somit CHF 300 steuerbarer Ertrag aus beweglichem Vermögen dar (Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG). Die Rückzahlung des Aktienkapitals im Umfang von CHF 100 pro Aktie und die Rückzahlung der Kapitaleinlagereserven im Umfang von ebenfalls CHF 100 pro Aktie sind hingegen steuerfrei (Art. 20 Abs. 3 DBG). Da Annelies die nötige Beteiligungsquote von 10% nicht erreicht, findet das Teilbesteuerungsverfahren nach Art. 20 Abs. 1<sup>bis</sup> DBG hingegen keine Anwendung. Annelies hat somit auf dem Betrag von CHF 300 pro Aktie die Einkommenssteuer zu entrichten.*