
Steuerrecht MLaw

Januar 2014

Dauer: 120 Minuten

- Kontrollieren Sie bitte sowohl bei Erhalt als auch bei Abgabe der Prüfung die Anzahl der Aufgabenblätter. Die Prüfung umfasst **11** Seiten und **22** Aufgaben.

Hinweise zur Aufgabenlösung

- Geben Sie in Ihren Antworten, wann immer möglich, die gesetzlichen Grundlagen an.
- Für den Teil 1 (Fragen) gilt folgende besondere Regelung: Prüfen Sie diese Aussagen auf ihren Richtigkeitsgehalt. Die Lösungen sind **zwingend auf ein separates Antwortblatt zu schreiben**. Jede Antwort ist dabei auf **ein eigenes Blatt** zu schreiben, wobei die Antwortblätter **nur einseitig** zu beschreiben sind. Ist die jeweilige Aussage völlig richtig, schreiben Sie jeweils „richtig“ ohne Begründung. In den übrigen Fällen schreiben Sie „falsch“ und erläutern Sie kurz, inwiefern die betreffende Aussage unrichtig oder ungenau ist und warum. Beschränken Sie sich bei Ihren Antworten auf maximal 40 Wörter. Das Überschreiten dieser Limite hat Punktabzüge zur Folge.
- Für den Teil 2 (Multiple-Choice) gilt folgende besondere Regelung: Kreuzen Sie im dazugehörigen **Antwortbogen** jeweils die **richtigen Antworten** an. **Es können keine, eine oder mehrere Antworten pro Frage richtig sein.**
- Für den Teil 3 gilt folgende besondere Regelung: Die Lösungen sind **zwingend auf ein separates Antwortblatt zu schreiben**. Jede Antwort ist dabei auf **ein eigenes Blatt** zu schreiben, wobei die Antwortblätter **nur einseitig** zu beschreiben sind. Begründen Sie jeweils Ihre Antworten.
- **Antworten auf dem Prüfungsbogen werden nicht korrigiert!**

Hinweise zur Bewertung

- Bei der Bewertung kommt den Aufgaben unterschiedliches Gewicht zu. Die Punkte verteilen sich wie folgt auf die einzelnen Aufgaben:

Teil 1	20 Punkte	ca. 30% des Totals
Teil 2	30 Punkte	ca. 40% des Totals
Teil 3	20 Punkte	ca. 30% des Totals
Total	70 Punkte	100%

Hinweise zu den Multiple-Choice-Fragen

- Die Antworten zu den Multiple-Choice-Fragen sind **zwingend auf dem Multiple-Choice-Lösungsblatt gemäss Vorgabe** anzubringen. Es wird ausschliesslich dieses Lösungsblatt korrigiert.
- Bei den Multiple-Choice-Fragen können eine oder mehrere Antworten richtig sein. Werden falsche Antworten angekreuzt, führt dies zu Minuspunkten. Die Punktesumme pro Aufgabe beträgt nie weniger als null 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.

Wir wünschen Ihnen viel Erfolg!

Teil 1: Aussagen (20 Punkte)
Empfohlene Zeit: 30 Minuten

Frage 1 (2 Punkte)

Heinrich Hasler hat mehrere Anleiheobligationen mit einer Laufzeit von fünf Jahren übernommen; der jährliche Zins beläuft sich auf 6%, der Ausgabekurs auf 95%. Herr Hasler bezahlt CHF 950 pro Obligation mit einem Nominalwert und einem Rückzahlungsanspruch von CHF 1'000. Das Disagio von CHF 50 pro Obligation ist für Privatpersonen steuerfrei.

Falsch. Einmalentschädigungen aus Obligationen ohne überwiegende Einmalverzinsung stellen gemäss Art. 20 Abs. 1 lit. a DBG steuerbaren Vermögensertrag dar. Das Disagio von CHF 50 pro Obligation unterliegt damit der Einkommenssteuer.

Frage 2 (2 Punkte)

Der Erwerb von weniger als zehn Prozent eigener Aktien ist handelsrechtlich zulässig und zieht keinerlei Verrechnungssteuerfolgen nach sich.

Falsch. Die Differenz zwischen Erwerbspreis und einbezahltem Nennwert unterliegt der Verrechnungssteuer, wenn die Beteiligungsrechte nicht innerhalb von 6 Jahren seit dem Erwerb wieder veräussert werden (Art. 4a Abs. 2 VStG).

Frage 3 (2 Punkte)

Kollektive Kapitalanlagen nach KAG werden teilweise transparent, im Falle der SICAF (Investmentgesellschaft mit festem Kapital) als eigenständiges Steuersubjekt besteuert. Daraus folgt, dass die Kapitalgewinne bei der SICAF den Anlegern in der Form von Dividenden ausbezahlt werden. Private Anleger müssen diese Erträge versteuern, wobei sie unter Umständen das Teileinkünfteverfahren geltend machen können. Kapitalgewinne von transparent besteuerten kollektiven Kapitalanlagen können von privaten Anlegern demgegenüber grundsätzlich steuerfrei vereinnahmt werden. Ausnahmen zur steuerfreien Vereinnahmung von Kapitalgewinnen können in folgenden Situationen bestehen: bei kollektiven Kapitalanlagen mit direktem Grundbesitz; bei Kapitalgewinnen aus der Differenz zwischen dem Rückzahlungsbetrag und dem Einstandskurs von Obligationen mit überwiegender Einmalverzinsung.

Richtig.

Frage 4 (2 Punkte)

Bei der Ausgabe von Gratisaktien sind die Emissionsabgabe und die Verrechnungssteuer geschuldet. Die Verrechnungssteuerpflicht kann dabei durch Meldung erfüllt werden, sofern die dafür nötigen Voraussetzungen erfüllt sind.

Falsch. Falls die Aktien aus Kapitaleinlagen liberiert werden, ist auf Grund des Kapitaleinlageprinzips keine Verrechnungssteuer (Art. 20 Abs. 1 VStV; Art. 5 Abs. 1 bis VStG) und keine Emissionsabgabe geschuldet (Art. 6 Abs. 1 lit. d StG).

Frage 5 (2 Punkte)

Die H AG ist eine Finanzierungsgesellschaft, deren statutarischer Hauptzweck das Halten von Beteiligungen an anderen Unternehmungen ist. Die H AG beschliesst ihr Aktienkapital von CHF 3 auf 4 Mio. zu erhöhen. Die neu ausgegeben Aktien werden von der F AG gezeichnet und durch die Einbringung von Beteiligungen im Wert von CHF 1.5 Mio. liberiert. Diese Sacheinlage von Urkunden zur Liberierung der Aktien unterliegt der Umsatzabgabe.

Falsch. Die Sacheinlage von Urkunden zur Liberierung in- oder ausländischer Aktien ist von der Umsatzabgabe ausgenommen (Art. 14 Abs. 1 lit. b StG).

Frage 6 (2 Punkte)

Gustav Gerber hat 2004 im Alter von 59 Jahren eine Versicherung zur Absicherung seiner Altersvorsorge abgeschlossen. Die Finanzierung erfolgt mittels Einmalprämie in Höhe von CHF 400'000. Im Alter von 65 Jahren kann Herr Gerber wählen, ob er sich einmalig eine Kapitalleistung in Höhe von CHF 450'000 oder eine lebenslange Rente von CHF 20'000 pro Jahr ausrichten lassen will. Der Versicherungsvertrag sieht vor, dass die Einmalzahlung von CHF 400'000 im Falle des vorzeitigen Versterbens von Gustav Gerber an die Erben ausbezahlt wird. 2010 entscheidet sich Gustav Gerber für die Kapitalleistung von CHF 450'000. Diese Kapitalleistung kann steuerfrei vereinnahmt werden.

Richtig.

Frage 7 (2 Punkte)

Der Straftatbestand des Steuerbetrugs steht in echter Konkurrenz zum Straftatbestand der Steuerhinterziehung.

Richtig.

Frage 8 (2 Punkte)

Matthias Müller ist Alleinaktionär der X AG und der Y AG. Er hält die Beteiligungen im Privatvermögen. Die X AG ist in der Uhrenproduktion und die Y AG im Uhrenhandel tätig. Per Ende des Geschäftsjahres 2011 beschliesst die X AG ihre Bestände an alten Uhrenkollektionen im Wert von CHF 1 Mio. abzustossen und überlässt sie daher der Y AG zum Buchwert von CHF 400'000. Diese erzielt 2012 mit dem Verkauf der alten Kollektionen einen Erlös von CHF 1 Mio. Ende 2012 wird der gesamthaft erzielte Gewinn von CHF 600'000 (Differenz Verkaufserlös minus Buchwert) als Dividende an Matthias Müller ausbezahlt. Durch diesen Vorgang erzielt Matthias Müller in der Steuerperiode 2013 einen steuerbaren Ertrag von CHF 600'000 und die Y AG einen steuerbaren Gewinn von CHF 600'000.

Falsch. Bei dieser Ausgangslage ist die modifizierte Dreieckstheorie anwendbar. Damit werden 2011 CHF 600'000 bei Matthias Müller als steuerbarer Ertrag und bei der X AG als steuerbarer Reingewinn aufgerechnet (verdeckte Gewinnausschüttung); die Y AG erhält eine verdeckte Kapitaleinlage.

Frage 9 (2 Punkte)

Die Ersatzzahlung einer Haftpflichtversicherung für einen eingetretenen Haushaltsschaden stellt kein steuerbares Einkommen dar.

Richtig.

Frage 10 (2 Punkte)

Die Besteuerung des Eigenmietwerts führt zu einer Besteuerung von fiktivem Einkommen; die beabsichtigte Steuergerechtigkeit zwischen Mietern und Grundeigentümern wird aber in der Praxis nicht in jedem Fall verwirklicht.

Falsch. Der Nutzungswert von Wohneigentum wird als effektives Naturaleinkommen angerechnet, da der Steuerpflichtige in den Genuss einer geldwerten Leistung gelangt, die er als Mieter zu Marktbedingungen erwerben müsste. Es handelt sich somit nicht um fiktives Einkommen.

Teil 2: Multiple-Choice Fragen (30 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.

<u>Multiple Choice</u>	<u>Punkte</u>	<u>Antwort/-en</u>	<u>Bemerkungen</u>
Frage 11	3	b und c richtig	
Frage 12	3	b richtig	
Frage 13	3	c richtig	
Frage 14	3	b richtig	
Frage 15	3	b richtig	
Frage 16	3	c richtig	
Frage 17	3	c richtig	
Frage 18	3	a richtig	
Frage 19	3	alle falsch	Keine Antwort richtig
Frage 20	3	alle falsch	Keine Antwort richtig

Teil 3: Fälle (20 Punkte)
Empfohlene Zeit: 30 Minuten

Frage 11 (10 Punkte)

Sachverhalt

Marino Monti ist Privatier mit Wohnsitz in Rom (I). Er besitzt ein Wertschriftenportfolio mit Aktien verschiedener börsenkotierter Unternehmen mit Sitz in der Schweiz. Unter anderem befindet sich in diesem Portfolio eine 1%-Beteiligung an der A AG. Die A AG beschliesst an ihrer Generalversammlung eine Dividendenausschüttung von CHF 10 Mio. per 1. Oktober 2013. Am 30. September 2013 kauft die B AG, eine Bank mit Sitz in der Schweiz, die Aktien an der A AG von Marino Monti zum Verkehrswert von CHF 500'000 und gleichzeitig wird in dieser Höhle ein Darlehen von Marino Monti an die B AG vereinbart. Am 2. Oktober 2013 verkauft die B AG die Aktien an der A AG wiederum an Marino Monti und tilgt mit dem Erlös aus diesem Verkauf die Darlehensschuld.

Für die auf der Dividende erhobene Verrechnungssteuer macht die B AG die Rückerstattung geltend.

Aufgabenstellung

Beurteilen Sie das Vorgehen von Marino Monti und der B AG mit Bezug auf die Verrechnungssteuer. Argumentieren Sie ausführlich.

Lösung

Zur Geltendmachung des Rückerstattungsanspruchs müssen kumulativ folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

- 1. Wohnsitz/gewöhnlicher Aufenthalt/Sitz in der Schweiz gemäss Art. 21 Abs. 1 oder 24 VStG;*
- 2. Recht zur Nutzung an dem Vermögenswert gemäss Art. 21 Abs. 1 und 3 VStG;*
- 3. Keine Steuerumgehung gemäss Art. 21 Abs. 2 VStG.*
- 4. Juristische Personen müssen die mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte ordnungsgemäss als Ertrag verbuchen gemäss Art. 25 Abs. 1 VStG.*
- 5. Der Rückerstattungsantrag muss innert drei Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die steuerbare Leistung fällig geworden ist, gestellt werden, ansonsten erlischt er gemäss Art. 32 Abs. 1 VStG.*

Die Wohnsitzfrage ist nicht zu prüfen, da sich die Antwort bereits klar aus dem Sachverhalt ergibt. Problematisch und im Folgenden näher zu prüfen sind das Recht zur Nutzung und das Vorliegen einer Steuerumgehung.

Recht zur Nutzung

Nachfolgend ist zu prüfen, ob die B AG das Recht zur Nutzung an der Dividende der A AG hat. Dabei wird gemäss wirtschaftlicher Betrachtungsweise nicht auf die vertraglichen Verhältnisse, sondern auf die tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten abgestellt.

Das Recht zur Nutzung kommt demjenigen zu, der aufgrund von Eigentum oder Nutzniessung einen obligatorischen Anspruch darauf hat, dass ihm der Ertrag des Vermögenswertes tatsächlich unbelastet zukommt. Dies ist nicht gegeben, wenn eine Weiterleitungspflicht besteht. Ebenfalls zu verneinen ist das Vorliegen des Nutzungsrechts dann, wenn zwar keine formelle Weiterleitungspflicht gegeben ist, aber die den Ertrag abwerfenden Vermögenswerte faktisch nicht im Besitz des den Rückerstattungsanspruch geltend machenden Subjekts sind.

In casu sind die Aktien aus formeller Sicht im Zeitpunkt der Dividendenausschüttung im Besitz der B AG. Es ist jedoch davon auszugehen, dass die am 1. Oktober fällig gewordene Dividendenausschüttung in den Kaufpreis vom 30. September eingerechnet wurde (Verkehrswert). Die Dividendenausschüttung wurde also bereits antizipiert mit der Folge, dass die B AG aus den Transaktionen und der Dividendenausschüttung gar keinen Gewinn erzielen konnte, über den sie tatsächlich verfügen konnte. Die Dividende wurde Marino Monti bereits im Voraus verrechnungssteuerfrei „weitergeleitet“. Zudem weisen die kurze Besitzesdauer und der Umstand, dass zu keinem Zeitpunkt Geld geflossen ist (Marino Monti hat der B AG im Umfang des Kaufpreises ein Darlehen gewährt, welches mittels Rückgabe der Aktien getilgt wurde) darauf hin, dass wirtschaftlich betrachtet Marino Monti das Nutzungsrecht über die Aktien hatte und nicht die B AG. Bei dieser Betrachtungsweise ist das Recht der B AG zur Nutzung der Dividendenausschüttung zu verneinen, weswegen ihr die Rückerstattung der Verrechnungssteuer verweigert werden darf.

Steuerumgehung

Falls, wie oben dargestellt, das Recht zur Nutzung verneint wird, braucht die Steuerumgehung nicht geprüft zu werden.

Wird aufgrund einer anderen Argumentation das Recht zur Nutzung bejaht, so stellt sich die Frage der Steuerumgehung.

Eine Steuerumgehung wird nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung angenommen, wenn die von den Beteiligten gewählte Rechtsgestaltung als ungewöhnlich, sachwidrig resp. absonderlich, jedenfalls den wirtschaftlichen Gegebenheiten völlig unangemessen erscheint. Zudem muss nach höchstrichterlicher Auffassung angenommen werden, dass die gewählte Rechtsgestaltung lediglich deshalb getroffen wurde, um Steuern einzusparen, die bei sachgemässer Ordnung der Verhältnisse geschuldet gewesen wären. Und schliesslich muss das gewählte Vorgehen tatsächlich zu einer Steuerersparnis führen, wenn es akzeptiert würde. Sind die Voraussetzungen einer Steuerumgehung erfüllt, ist der Besteuerung jene Rechtsgestaltung zugrunde zu legen, die sachgemäss gewesen wäre, um den erstrebten wirtschaftlichen Zweck zu erreichen.

In casu wird mit dem Verkauf unter Einschluss einer Darlehensgewährung und dem kurz darauffolgenden Rückkauf eine wirtschaftlich absonderliche Rechtsgestaltung gewählt. Diese wurde gewählt, da die B AG Inländerin ist und somit die Verrechnungssteuer zurückfordern kann, während Marino Monti als Ausländer diese nicht zurückfordern könnte. Zu einer tatsächlichen Steuerersparnis könnte es dann kommen, wenn das DBA keine oder nur eine

teilweise Rückerstattung der Verrechnungssteuer vorsehen würde. Daraus folgt, dass auch unter dem Blickwinkel der Steuerumgehung die B AG die Verrechnungssteuer nicht zurückfordern kann.

Frage 12 (10 Punkte)

Sachverhalt

Laura Karlen ist 45-jährig. Sie war während 20 Jahren in der B AG angestellt. Die B AG ist in der Unternehmensberatung tätig. Nun beschliesst Laura Karlen sich selbständig zu machen. Um ihr Geschäft aufzubauen, lässt sie sich ihr angespartes Kapital aus der 2. Säule in der Höhe von CHF 500'000 auszahlen.

Von den CHF 500'000 investiert Laura Karlen CHF 200'000 in den Aufbau ihres Geschäfts. CHF 300'000 investiert sie in eine Lebensversicherung (Säule 3b). Weitere Prämien sind nicht geschuldet. Es wird vereinbart, dass Laura Karlen das Kapital im Alter von 68 Jahren oder im Falle ihres vorzeitigen Todes an ihre Kinder ausbezahlt wird. Laura Karlen ist fortan keiner Pensionskasse mehr angeschlossen.

Aufgabenstellung

Wie wird die Kapitalleistung von CHF 500'000 einkommensteuerlich bei Laura Karlen behandelt? Muss dabei unterschieden werden, ob sie das Kapital in ihr neues Geschäft investiert oder für die Finanzierung der Lebensversicherung verwendet? Argumentieren Sie ausführlich.

Lösung

Der Bezug des Alterskapitals als Kapitalleistung ist gemäss Art. 22 Abs. 1 i.V.m. 38 DBG steuerbar und wird damit einer separaten Jahressteuer unterworfen.

Gemäss dem Waadtländermodell sind Prämien an Einrichtungen der beruflichen Vorsorge demgegenüber voll abzugsfähig (Art. 33 Abs. 1 lit. d DBG). Bei der Säule 3b wird dieser Abzug nicht gewährt. Sind bei der Kapitalauszahlung aber die Voraussetzungen nach Art. 20 Abs. 1 lit. a DBG erfüllt, hat dies im Erlebensfall oder bei Rückkauf die Steuerfreiheit des entsprechenden Betrages zur Folge. Dies gilt nicht für alle anderen Lebensversicherungen, weshalb der Abschluss einer Lebensversicherung grundsätzlich kein Ersatz für eine Pensionskasse darstellt und keine Gleichwertigkeit gegeben ist.

Wird das in Kapitalform bezogene Alterskapital innerhalb eines Jahres wieder in eine Einrichtung der Beruflichen Vorsorge eingelegt, wird die Besteuerung aufgeschoben (Art. 24 lit. c DBG). Da das Kapital vorliegend in die Säule 3b eingebracht wird, kommt Art. 24 lit. c DBG nicht zur Anwendung. Geprüft werden könnte die Abzugsfähigkeit nach Art. 33 Abs. 1 lit. g DBG, wobei dieser betraglich beschränkte Abzug bereits durch die Krankenkassenprämien ausgereizt sein dürfte.

Der Teil der Kapitalleistung, der in das Geschäft investiert wird, ist weder von der Steuer ausgenommen noch wird ein Steueraufschub gewährt.

Zusammenfassend unterliegt die gesamte Kapitalleistung nach Art. 22 Abs. 1 i.V.m. 38 DBG einer separaten Jahressteuer.