



Steuerrecht I MLaw Musterlösungen

Januar 2022

Dauer: 120 Minuten

- Kontrollieren Sie bitte sowohl bei Erhalt als auch bei Abgabe der Prüfung die Anzahl der Aufgabenblätter. Die Prüfung umfasst 10 Seiten und 24 Aufgaben.

Hinweise zur Aufgabenlösung

- Genereller Hinweis: Wo nichts Anderes vermerkt, sind die Fragen zum Einkommens- und Gewinnsteuerrecht nach den einschlägigen Bestimmungen des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG) zu beantworten.
- Hinweise zu Teil 1: Siehe unten "Hinweise zu den Multiple-Choice-Aufgaben".
- Hinweise zu Teil 2: Prüfen Sie die Aussagen auf ihren Richtigkeitsgehalt. Ist die jeweilige Aussage völlig richtig, schreiben Sie auf ein separates Antwortblatt "richtig" ohne Begründung. In den übrigen Fällen schreiben Sie "falsch" und erläutern kurz, inwiefern die betreffende Aussage unrichtig oder ungenau ist. Beschränken Sie sich bei Ihren Antworten auf maximal 30 Wörter. Das Überschreiten dieser Limite hat Punktabzüge zur Folge.
- Hinweise zu Teil 3: Die Lösungen sind auf ein separates Antwortblatt zu schreiben. Benutzen Sie für jede Aufgabe ein neues Blatt. 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 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	25 % des Totals
Teil 2	20 Punkte	25 % des Totals
Teil 3	40 Punkte	50 % des Totals
<hr/>		
Total	80 Punkte	100%



Hinweise zu den Multiple-Choice-Aufgaben

- Für jede Multiple-Choice-Aufgabe stehen drei Aussagen zur Verfügung. Geben Sie für jede Aussage an, ob diese richtig oder falsch ist. Es können keine, eine, mehrere oder alle Aussagen richtig sein.
- Pro Aussage werden 0 bis 2 Punkte vergeben. Im Einzelnen gilt folgendes:
 - kreuzen Sie bei einer Aufgabe alle drei Aussagen korrekt an, erhalten Sie zwei Punkte;
 - kreuzen Sie bei einer Aufgabe zwei Aussagen korrekt an, erhalten Sie einen Punkt;
 - kreuzen Sie bei einer Aufgabe eine oder keine Aussage korrekt an, erhalten Sie keine Punkte.

Hinweise zum Ausfüllen

- Wir empfehlen Ihnen, die Lösungen erst vor dem Ende der Prüfung auf das separate 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-Aufgaben sind **zwingend auf dem Multiple-Choice-Lösungsblatt gemäss Vorgabe** anzubringen. Es wird ausschliesslich dieses Lösungsblatt korrigiert.

Wir wünschen Ihnen viel Erfolg!



Teil 1: Multiple-Choice-Aufgaben (20 Punkte)

Die Multiple-Choice-Aufgaben können nach Absprache beim Lehrstuhl von Prof. René Matteotti eingesehen werden.

Aufgabe 1

	Richtig	Falsch
a)	x	
b)		x
c)		x

Aufgabe 2

	Richtig	Falsch
a)	x	
b)		x
c)		x

Aufgabe 3

	Richtig	Falsch
a)		x
b)		x
c)	x	

Aufgabe 4

	Richtig	Falsch
a)	x	
b)		x
c)	x	

Aufgabe 5

	Richtig	Falsch
a)		x
b)	x	
c)	x	



Aufgabe 6

	Richtig	Falsch
a)		x
b)	x	
c)		x

Aufgabe 7

	Richtig	Falsch
a)		x
b)		x
c)	x	

Aufgabe 8

	Richtig	Falsch
a)		x
b)		x
c)		x

Aufgabe 9

	Richtig	Falsch
a)		x
b)	x	
c)	x	x

Aufgabe 10

	Richtig	Falsch
a)	x	
b)	x	
c)	x	



Teil 2: Falsch-/Richtig-Aussagen (20 Punkte)

Aufgabe 11

Das am 13. Juni 2021 vom Volk abgelehnte CO₂-Gesetz sah eine Flugticketabgabe vor. Je nach Flugstreckenlänge hätte ein Passagier dabei zwischen 30.- bis 120.- Abgabe bezahlen müssen. Die eine Hälfte der so eingenommenen Gelder hätte gleichmässig an die Bevölkerung unabhängig davon, wie oft man fliegt, zurückverteilt werden sollen. Die andere Hälfte der Gelder hätte in den Klimafonds, der unter anderem die Entwicklung von klimafreundlichem Flugtreibstoff hätte fördern sollen, fliessen sollen. Bei der geplanten Abgabe handelte es sich um eine Lenkungssteuer.

Richtig. Der Klimafonds ist als öffentliche Aufgabe zu qualifizieren. Das Geld wird nicht gesamthaft an die Bevölkerung zurückverteilt. Es handelt sich um eine Abgabe mit einem Lenkungszweck und einen fiskalischen Nebenzweck.

alternativ

Falsch. Es liegt eine Lenkungsabgabe vor, da das Geld zurück an das Volk fliesst und vom Staat nicht einbehalten bleibt.

Aufgabe 12

Horizontale Steuergerechtigkeit verlangt die gleiche Steuerlast für gleichartige Sachverhalte. Die vertikale Steuergerechtigkeit fragt danach, inwieweit Steuerpflichtige unterschiedlicher Leistungsfähigkeit unterschiedlich besteuert werden sollen. Nicht nur in horizontaler, sondern auch in vertikaler Richtung ist die Vergleichbarkeit gross. Das Bundesgericht verlangt deswegen einen progressiven Steuertarifverlauf.

Falsch. Vergleichbarkeit ist in vertikaler Hinsicht erheblich kleiner, da aus der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht direkt hervorgeht, um wie viel die Steuer zunehmen muss, wenn das Einkommen um einen bestimmten Betrag steigt.

Aufgabe 13

Kantone dürfen aufgrund ihres Steuerfindungsrechts jedes Steuerobjekt besteuern, wohingegen der Bund nur neue Steuern erheben darf, wenn ihm hierfür eine explizite verfassungsrechtliche Kompetenz eingeräumt wird.

Falsch. Die Kantone sind bei den Steuerobjekten an die Besteuerungsgrundsätze und die Bundesverfassung gebunden, weshalb sie grds. nicht jedes Steuerobjekt besteuern können. Zusätzlich dürfen die Kantone alles, was der Bund schon besteuert, nicht nochmal besteuern (nachträglich derogatorische Besteuerungskompetenz des Bundes gem. Art. 134 BV).



Aufgabe 14

Der degressive Steuertarif, wie er im Kanton Obwalden vorlag, verletzt das Leistungsfähigkeitsprinzip wie auch den Grundsatz der Gleichmässigkeit der Besteuerung. Wirtschaftspolitische Überlegungen wie die Erhöhung der Standortattraktion können die Verletzung aber rechtfertigen, weshalb ein degressiver Steuertarif verfassungsmässig ist.

Falsch. Die Standortförderung ist gemäss BGE grds. ein sachlicher Grund, der die Gleichmässigkeit zu durchbrechen vermag. Er darf jedoch nur punktuell erfolgen (BGE 133 I 206 E. 11.3 «Bei den Fällen, in denen es als verfassungsrechtlich zulässig erachtet wird, bestimmten Personengruppen aus besonderen sachlichen Gründen auf Kosten des steuerlichen Gleichbehandlungsgebots Vorteile einzuräumen, handelt es sich um punktuelle Bereiche. Sie lassen sich mit der hier zu beurteilenden Sachlage nicht vergleichen.»). Wird der Tarif auf alle angewendet, ist die Verletzung des Leistungsfähigkeitsprinzip und des Grundsatzes der Gleichmässigkeit der Besteuerung unverhältnismässig. Der degressive Steuertarif von Obwalden wurde als verfassungswidrig eingestuft. (BGE 133 I 206, E. 9.3 «Die aufgezeigten Belastungsunterschiede halten vor dem Grundsatz der rechtsgleichen Besteuerung und dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht stand. Diese verlangen, dass die Belastung jeder Einkommensstufe innerhalb des Systems und im Vergleich mit den übrigen Einkommensstufen nach den gleichen Regeln erfolgt, sachlich begründet erscheint und in einem vernünftigen Verhältnis steht (vgl. E. 8.2 hiavor). Der Anspruch ist zentral, zumal die Vergleichbarkeit in vertikaler Richtung erschwert ist und auf andere Weise sich die Rechtsgleichheit und Steuergerechtigkeit nicht herstellen lassen.»)

Aufgabe 15

G, wohnhaft in Italien, arbeitet für den italienischen Industriebetrieb Z S.A., welcher in Turin Seilbahnen herstellt. Von Mitte Juni 2019 bis Ende Oktober 2019 montierte G eine neue Seilbahn auf dem Stoos (SZ). G übernachtet während seines Aufenthalts in der Schweiz in einem vom Arbeitgeber gemieteten Hotelzimmer. Weder die Z S.A. noch G sind in der Schweiz gemäss DBG steuerpflichtig.

Falsch. Gemäss Art. 3 Abs. 3 lit. a DBG wird ein steuerrechtlicher Aufenthalt in der Schweiz begründet, wenn eine Person während mindestens 30 Tagen verweilt und einer Erwerbstätigkeit nachgeht. G lebt und arbeitet für 4.5 Monate in Stoos (SZ), wodurch er aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig ist. (Es liegt keine Baustelle oder Betriebsstätte i.S.v. Art. 4 Abs. 2 DBG vor, da die Dauer von 12 Monaten nicht gegeben ist.)

Aufgabe 16

Eine gegen Art. 127 Abs. 3 BV verstossende virtuelle Doppelbesteuerung liegt vor, wenn ein Kanton die geltenden Kollisionsnormen verletzt, dadurch seine Steuerhoheit überschreitet und eine Steuer erhebt, die einem anderen Kanton zusteht.

Richtig.



Aufgabe 17

Der selbständig Erwerbstätige Bauer B beschafft sich für seinen Betrieb eine Maschine im Wert von 1 Mio. Hierbei findet ein Vermögensabfluss statt. Deshalb kann Bauer B einen Abzug geltend machen.

Falsch. Es liegt bloss eine Vermögensumschichtung vor, weshalb kein Abzug geltend gemacht werden kann. Gemäss Art. 34 lit. d DBG sind die Aufwendungen für die Anschaffung von Vermögensgegenständen nicht abziehbar.

Aufgabe 18

Steuerumgehung liegt vor, wenn eine vom Steuerpflichtigen gewählte Rechtsgestaltung als ungewöhnlich, sachwidrig oder absonderlich, den wirtschaftlichen Gegebenheiten völlig unangemessen erscheint (objektives Element) und anzunehmen ist, dass er diese Wahl missbräuchlich getroffen hat, lediglich in der Absicht, Steuern einzusparen, die bei sachgemässer Ordnung der Verhältnisse geschuldet wären (subjektives Element).

Falsch. Die Definition ist unvollständig. Das ungewöhnliche Vorgehen müsste auch tatsächlich zu einer Steuerersparnis führen.

Aufgabe 19

Der Wert von Diebesgut stellt stets Einkommen nach der Reinvermögenszugangstheorie dar.

Falsch. Diebesgut stellt zwar Einkommen nach der Reinvermögenszugangstheorie dar, aber es ist zu berücksichtigen, dass ein Rückerstattungsanspruch vom Bestohlenen geltend gemacht werden kann. Wird dieser geltend gemacht, liegt kein Einkommen vor. Wird er hingegen nicht geltend gemacht, gilt das Faktizitätsprinzip und es liegt Einkommen nach der Reinvermögenszugangstheorie vor.

Aufgabe 20

Herr A arbeitet als Animateur in einer Ferienresidenz. Als Entgelt für seine Tätigkeit kann er in einer der Wohnungen der Ferienresidenz verweilen und sich am abendlichen Buffet frei bedienen. Herr A hat den Wert für Kost und Logis als Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit zu versteuern.

Richtig.



Teil 3: Schriftlich zu beantwortende Aufgaben (40 Punkte)

Aufgabe 21 (20 Punkte)

Das Ehepaar Müller lebt gemeinsam mit ihren zwei minderjährigen Kindern im Glattpark (ZH). Herr Müller, der bereits pensioniert ist und ursprünglich als Immobilienverwalter angestellt war, ist nun auf eigene Faust im Immobilien-Business. Vom Erlös seiner im Jahr 2016 erworbenen Immobilie kaufte er einen Monat später gleich eine neue Immobilie. Diese renovierte er und nahm dafür einen Kredit auf. Später verkaufte er die Liegenschaft wieder und setzte den Gewinn wiederum für eine neue Liegenschaft ein. Mit seinem Vorgehen kaufte und verkaufte Herr Müller von 2016 bis 2020 15 Liegenschaften und machte dabei allein im Jahr 2020 einen Gewinn von CHF 2 Mio. Seine Frau ist leidenschaftliche Popsängerin, allerdings mit mässigem Erfolg. Gelegentlich hält sie Konzerte in kleinerem Rahmen. Im Jahr 2016 konnte sie mit insgesamt 10 Auftritten Einnahmen von CHF 2'000 generieren. Ebenso erzielte sie 2018 CHF 1'200 für 3 kleine Konzerte und 2019 CHF 1'000 für weitere 2 Auftritte. Seine Ehefrau machte aus ihrer Tätigkeit als Sängerin einen Aufwandüberschuss von CHF 9'500 geltend. Ihre 17-jährige Tochter Nathalie verdiente als Putzhilfe während den Sommerferien CHF 3'000.

Aufgabenstellung und Lösung

1. Wer ist Steuersubjekt für die Einkommenssteuer?

Steuersubjekt i.S.v. Art. 3 Abs. 1 DBG ist diejenige Person, die gegenüber dem steuererhebenden Gemeinwesen aus dem Steuerrechtsverhältnis verpflichtet und berechtigt ist. Mögliche Steuersubjekte der Einkommenssteuer im vorliegenden Fall sind das Ehepaar Müller, Herr Müller, Frau Müller, sowie die beiden Kinder, insbesondere Tochter Nathalie.

Das Einkommen der Ehegatten wird für die Einkommenssteuer zwar zusammengerechnet (Art. 9 Abs. 1 DBG, sogenannte Faktorenaddition). Jedoch bleiben sie selbstständige Steuersubjekte. Die Ehegemeinschaft als solche kann nicht Steuersubjekt der Einkommenssteuer sein. Somit sind sowohl Herr als auch Frau Meyer Steuersubjekt der Einkommenssteuer (vgl. Reich Markus, Steuerrecht, Zürich/Basel/Genf 2020, § 12 Rz. 18).

Minderjährige Kinder können Steuersubjekt der Einkommenssteuer sein. Sie werden jedoch in ihren Rechten und Pflichten grundsätzlich durch den Inhaber der elterlichen Sorge vertreten (Steuersubstitution). Das Einkommen der unter elterlicher Sorge stehenden minderjährigen Kinder wird somit grundsätzlich dem Inhaber der elterlichen Sorge zugerechnet. Die Inhaber der elterlichen Sorge sind Vater und Mutter (Art. 296 Abs. 2 ZGB). Für Einkünfte aus einer unselbständigen oder selbständigen Erwerbstätigkeit oder Erwerbsersatz Einkünfte wird das Kind jedoch selbstständig besteuert (Art. 9 Abs. 2 DBG). Trotz der Steuersubstitution bleiben minderjährige Kinder dementsprechend Steuersubjekt der Einkommenssteuer.

2. Wie werden die einzelnen Einkommensbestandteile bzw. Aufwendungen der Familie Müller in Bezug auf die Bemessungsgrundlage und den anwendbaren Steuertarif einkommensteuerrechtlich behandelt:

a. das Einkommen von Herrn und Frau Müller;

Das Einkommen der Ehegatten wird für die Einkommenssteuer zusammengerechnet (Art. 9 Abs. 1 DBG). Es gilt die sogenannte Faktorenaddition. Deshalb muss im Folgenden das Einkommen von Herrn Müller und von Frau Müller geprüft werden.

*Es stellt sich die Frage, ob **Herr Müller** mit seiner Tätigkeit im Immobilienhandel eine selbstständige Erwerbstätigkeit als Liegenschaftshändler ausübt, oder ob es sich bloss um private Vermögensverwaltung handelt. Liegt eine selbstständige Erwerbstätigkeit vor, erzielt Herr Müller mit dem Gewinn aus dem Kauf und Verkauf der Liegenschaften einen steuerbaren Kapitalgewinn (Art. 18 Abs. 2 DBG). Sofern der Handel mit den Immobilien als private Vermögensverwaltung zu qualifizieren ist, ist der Gewinn aus dem Verkauf der Immobilien auf Privatvermögen steuerfrei (Art. 16 Abs. 3 DBG).*

Gemäss Bundesgericht und Steuerbehörden liegt ein gewerbsmässiger Liegenschaftshandel nur dann vor, wenn eine Person Liegenschaften nicht vermögensverwaltungs-motiviert oder gelegenheitshalber, sondern systematisch und mit der Absicht Gewinne zu erzielen kauft und verkauft (Urteil des Bundesgericht 2C_1021/2019 vom 30. Oktober 2020 E. 5.3.). Anhand folgender Kriterien lässt sich beurteilen, ob gewerbsmässiger Immobilienhandel vorliegt oder nicht. 1. Häufigkeit der Immobilien-Transaktionen (je häufiger, desto eher handelt es sich um Immobilienhandel), 2. Kurze Haltedauer der Immobilien 3. Nähe zur beruflichen Tätigkeit, 4. Branchenkenntnisse, 5. markante Fremdfinanzierung, 6. Planmässigkeit und Systematik des Vorgehens, 7. Neuanlage des Verkaufserlöses in Immobilien, 8. Beteiligung an einer einfachen Gesellschaft.

Ob eine selbstständige Erwerbstätigkeit vorliegt, ist im Einzelfall anhand einer umfassenden Würdigung der Gesamtumstände zu ermitteln. Das Bundesgericht anerkannte in seiner neueren Praxis, dass den Kriterien der systematischen und planmässigen Vorgehensweise sowie des Einsatzes spezieller Fachkenntnisse nur noch eine untergeordnete Bedeutung beizumessen ist. Hingegen hebt es die Kriterien der Höhe des Transaktionsvolumens und des Einsatzes erheblicher fremder Mittel besonders hervor (vgl. Reich, § 15 Rz 19).

Herr Müller kaufte und verkaufte von 2016 bis 2020 15 Liegenschaften, womit es zu häufigen Immobilientransaktionen kam. Zumal kaufte er vom Erlös der im Jahre 2016 erworbene Liegenschaft gleich einen Monat später eine neue Liegenschaft. Die vielen Transaktionen lassen auch darauf hindeuten, dass er die Liegenschaften nur für kurze Zeit hielt. Herr Müller war früher als Immobilienverwalter tätig, womit eine berufliche Nähe zum Immobilienhandel gegeben ist und er somit über die typischen Branchenkenntnisse verfügt. Bei der Renovation der Immobilie nahm Herr Müller einen Kredit auf. Es ist anzunehmen, dass eine Renovation viel Geld kostet, und somit das Kriterium der markanten Fremdfinanzierung erfüllt ist. Bei seiner Tätigkeit geht Herr Müller planmässig und systematisch vor, zumal er durch seine Tätigkeit CHF 2 Mio generiert. Auch setzt er den Erlös für den Verkauf einer Immobilie für den Kauf einer neuen Immobilie ein.

Herr Müller ist gewerbsmässiger Immobilienhändler und das Einkommen von CHF 2 Mio. ist steuerbar nach Art. 18 Abs 1 DBG. Vorbehalten bleiben die verschiedenen Abzüge (Art. 27 ff. DBG).



Frau Müller erzielt gemäss Sachverhalt kein Einkommen, sondern einen Verlust. Die Frage ist, ob dieser Verlust aus selbständiger Erwerbstätigkeit oder aus Liebhaberei stammt. Trifft ersteres zu, könnte er im Rahmen der Faktorenaddition mit dem Einkommen von Herrn Müller verrechnet werden. Zur Frage, ob selbständige Erwerbstätigkeit oder Liebhaberei vorliegt, sei auf die Ausführungen unter 21.2.c. verwiesen.

Für Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, gelten auf Bundesebene die Steuertarife gemäss Art. 36 Abs. 2 DBG.

b. das Einkommen der Tochter;

Steuerbar sind alle Einkünfte aus privatrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis (Art. 17 Abs. 1 DBG). Nathalie ist gemäss Sachverhalt im Sommer als Putzhilfe tätig.

Die Einkünfte stammen aus privatrechtlichem Arbeitsverhältnis und Nathalie ist demnach unselbstständig erwerbstätig i.S.v. Art. 17 Abs. 1 DBG.

Für Einkünfte aus einer Erwerbstätigkeit wird das Kind gemäss Art. 9 Abs. 2 DBG selbständig besteuert. Es findet keine Faktorenaddition statt.

Aus Art. 36 Abs. 1 DBG folgt, dass Einkommen bis 14'500 CHF auf Bundesebene steuerfrei ist. Somit ist Nathalie zwar Steuersubjekt der Einkommensteuer, muss jedoch aufgrund des Steuertarifs keine Steuer entrichten.

c. der Aufwandüberschuss von Frau Müller?

Es stellt sich die Frage, ob Frau Müller mit ihrer Tätigkeit als Sängerin eine selbstständige Erwerbstätigkeit ausübt oder ob sie bloss einer Liebhaberei bzw. einem Hobby nachgeht. Die Beantwortung dieser Frage ist essentiell: Liegt eine selbstständige Erwerbstätigkeit vor gemäss Art. 18 Abs. 1 DBG, kann Frau Müller ihren Aufwandüberschuss abziehen (Art. 27 ff. DBG). Ist die Tätigkeit als Sängerin hingegen als Liebhaberei zu qualifizieren, ist der Aufwandüberschuss nicht abziehbar.

Der Begriff der selbstständigen Erwerbstätigkeit gemäss Art. 18 Abs. 1 DBG ist gesetzlich nicht definiert. In Lehre und Praxis haben sich folgende Merkmale der selbstständigen Erwerbstätigkeit entwickelt: 1. Einsatz von Arbeit und Kapital. 2. Frei gewählte Organisation, 3. Eingehen eines Unternehmerrisikos, 4. Dauerhafte und planmässige Tätigkeit, 5. Teilnahme am Wirtschaftsverkehr, 6. Gewinnstrebigkeit (Reich, § 15 Rz. 7). Das gewichtigste Kriterium für die Abgrenzung zwischen der selbstständigen Erwerbstätigkeit und einer Liebhaberei ist das Merkmal der Gewinnerzielungsabsicht. Als subjektives Merkmal kann sich dieses allerdings nur aus den gesamten Umständen und der Art und Weise des Vorgehens ergeben (vgl. Reich, § 15 Rz. 15).

Frau Müller setzt Arbeit und Kapital ein, da sie auf Konzerten auftritt und dabei einen Aufwandüberschuss von CHF 9'500 generiert. Hinsichtlich der Organisation ist sie frei und muss keinerlei Weisungen befolgen. Ein Unternehmerrisiko besteht nicht. Frau Müller betreibt die Tätigkeit als Sängerin nicht planmässig, zumal sie nur gelegentlich Konzertauftritte hat. Allerdings ist sie schon während einer längeren Dauer als Sängerin tätig, denn sie trat schon im Jahr 2016 als Sängerin auf. Frau Müller tritt an ihren Konzerten gegen aussen auf. Ob sie auch noch Werbung macht, eine Webseite hat etc, lässt sich dem Sachverhalt nicht entnehmen. Frau Müller verfolgt ihre Tätigkeit als Sängerin seit längerer Zeit, allerdings ohne



Erfolg. Gewinn erzielt sie keinen, vielmehr hat sie einen Aufwandüberschuss. Gewinnstrebigkeit liegt somit nicht vor.

Eine selbstständige Erwerbstätigkeit nach Art. 18. Abs. 1 DBG ist zu verneinen und der Aufwandüberschuss von CHF 9'500 kann nicht abgezogen werden. Infolge fehlender Gewinnstrebigkeit liegt stattdessen Liebhaberei vor.

3. Warum gilt für Ehegatten ein besonderer Steuertarif?

Aufgrund der Faktorenaddition (Art. 9 Abs. 1 DBG) erhöht sich die Bemessungsgrundlage der Ehegatten. Verbunden mit der progressiven Ausgestaltung der Einkommenssteuer auf Bundesebene resultierte daraus eine Mehrbelastung von Ehegatten im Vergleich zu Konkubinatspaaren. Darüber hinaus ist die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit bei Ehepaaren bei gleichem Einkommen geringer als bei Alleinstehenden.

Dieser unterschiedlichen Ausgangslage wird mit einem besonderen Steuertarif (Art. 36 Abs. 2 DBG) entgegengewirkt..



Aufgabe 22 (10 Punkte)

U hält 100% des Aktienkapitals der U AG in seinem Privatvermögen. Er hat in der Vergangenheit fast keine Gewinne ausgeschüttet, sondern diese thesauriert. Die U AG verfügt weder über stille Reserven noch über Fremdkapital. Die Bilanz der U AG sieht wie folgt aus.

Bilanz U AG	
Anlagevermögen: 8'000'000	Aktienkapital: 2'000'000
Umlaufvermögen: 5'000'000	Gewinnreserven: 6'000'000
	Schulden: 5'000'000

Aufgrund der bevorstehenden Pensionierung beschliesst U, seine Beteiligung an der U AG an seine Kinder zu übergeben. Per 31. Dezember 2020 verkaufte U eine 10%-Beteiligung an der U AG zu einem Preis von CHF 800'000 an die C AG, welche zu 100% von seinem Sohn C gehalten wird. Den Kaufpreis entrichtete die C AG aus eigenen Mitteln. Die restlichen 90% an der U AG verkaufte U an die A AG, deren Alleinaktionärin seine Tochter A ist. Die Tilgung des Kaufpreises von CHF 7.2 Mio. gestaltete sich jedoch anders: Im Zeitpunkt des Beteiligungsverkaufs entrichtete die A AG CHF 4.2 Mio. aus eigenen Mittel. Für die restlichen CHF 3 Mio. gewährte U der A AG ein verzinsliches Darlehen, welches spätestens bis am 31. Dezember 2022 vollständig zurückbezahlt werden musste. Im darauffolgenden Jahr beschloss die A AG, das von U gewährte Darlehen durch eine Dividendenausschüttung der U AG zulasten der bestehenden Gewinnreserven (CHF 3 Mio.) zu tilgen.

Aufgabenstellungen und Lösung

1. Resultieren aus dem Verkauf der Aktien einkommensteuerrechtliche Folgen für U?

Es stellt sich die Frage, ob U steuerbaren Vermögensertrag aufgrund indirekter Teilliquidation gemäss Art. 20a Abs. 1 lit. a DBG erzielte.

Gemäss Art. 20a Abs. 1 lit. a DBG ist der Tatbestand der indirekten Teilliquidation gegeben, wenn (1) eine Beteiligung des Privatvermögen ins Geschäftsvermögen natürlicher Personen oder ins Vermögen einer juristischen Person verkauft wird (Systemwechsel), (2) es sich um eine qualifizierte Beteiligung von mindestens 20% Kapitalanteil handelt, (3) eine Entnahme von im Zeitpunkt des Verkaufs bereits vorhandenen, handelsrechtlich ausschüttbaren nicht betriebsnotwendigen Mitteln (tatsächliche Substanzentnahme) (4) innerhalb von fünf Jahren (Sperrfrist) und (5) unter Mitwirkung des Verkäufers (Mitwirkungserfordernis) erfolgt (Reich, § 13 Rz. 155).

U ist Alleinaktionär an der U AG und verkauft eine 10%-Beteiligung der U AG an die C AG sowie eine 90%-Beteiligung der U AG an die A AG. Im vorliegenden Fall hält U seine Aktien an der U AG im Privatvermögen. Der Systemwechsel ist gegeben, da die Aktien der U AG, welche im Privatvermögen von U waren, ins Geschäftsvermögen der C AG und A AG gehen. Das Quotenerfordernis ist nur beim Verkauf der 90%-Beteiligung an die A AG gegeben. Folglich hat der Verkauf der Aktien an die C AG keine einkommenssteuerrechtlichen Folgen für U. Zur Tilgung des Kaufpreises schüttet die A AG ein Jahr nach dem Verkauf der Aktien der U AG CHF 3 Mio. zulasten der bestehenden Gewinnreserven aus, welche bereits im



Zeitpunkt des Verkaufs vorhanden gewesen sind. Gewinnreserven sind handelsrechtlich ausschüttungsfähig. Zwar liegt gemäss Sachverhalt eine Ausschüttung vor im Umfang von CHF 3 Mio., aber es ist unklar, wieviel des Anlagevermögens und des Umlaufvermögens respektive wieviel der CHF 3 Mio. im Zeitpunkt des Verkaufs nicht betriebsnotwendige Mittel sind. Nur die nicht betriebsnotwendigen Mittel können potenziell den Tatbestand der indirekten Teilliquidation erfüllen. Es wird die Annahme getroffen, dass es sich bei den CHF 3 Mio. um nicht betriebsnotwendige Mittel handelt. Mangels gegenteiliger Angaben im Sachverhalt ist davon auszugehen, dass innerhalb der Sperrfrist von 5 Jahren in diesem Umfang eine tatsächliche Substanzentnahme erfolgt. Da A die Tochter von U ist, liegt aufgrund der familiären Beziehung die Vermutung nahe, dass D im Zeitpunkt des Verkaufs bereits wusste, wie die A AG den Kaufpreis finanzieren will. Das Mitwirkungserfordernis ist gegeben.

Unter der obigen Annahme, dass im Umfang von CHF 3 Mio. nicht betriebsnotwendige Mittel vorliegen und dass innerhalb von 5 Jahren in diesem Umfang eine tatsächliche Substanzentnahme erfolgt, ist beim Verkauf der Aktien an die A AG der Tatbestand der indirekten Teilliquidation erfüllt. Folglich erzielte U steuerbaren Vermögensertrag im Umfang der CHF 3 Mio.

Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Aktien sind im Umfang von 70 Prozent steuerbar, wenn diese Beteiligungsrechte mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft darstellen (Art. 20 Abs. 1bis DBG). U kann das Teilbesteuerungsverfahren gemäss Art. 20 Abs. 1bis DBG anwenden, da er vor dem Verkauf 90% der U AG besitzte. Somit sind noch CHF 2.1 Mio. steuerbar.

2. Resultieren aus dem Verkauf der Aktien einkommensteuerrechtliche Folgen für C und/oder A?

Der Verkauf der Aktien hat weder für C noch für A einkommenssteuerrechtliche Folgen.

3. Welche gewinnsteuerrechtlichen und verrechnungssteuerrechtlichen Folgen ergeben sich für die U AG, C AG und A AG?

Der Verkauf der Aktien hat keine gewinnsteuerrechtlichen Folgen für die U AG. Die ausgeschüttete Dividende stammt aus versteuerten Gewinnen.

Auch für die C AG hat der Verkauf der Aktien keine gewinnsteuerrechtlichen Folgen.

Bei der A AG unterliegt die ausgeschüttete Dividende im Umfang von CHF 3 Mio. der Gewinnsteuer. Die A AG kann den Beteiligungsabzug gemäss Art. 69 f. DBG geltend machen. Gewinnausschüttungen unterliegen der Verrechnungssteuer, soweit sie nicht zulasten der Kapitalreserven erfolgen (Art. 5 Abs. 1bis VStG).

In casu erfolgte die Dividendenausschüttung der U AG an die A AG zulasten der bestehenden Gewinnreserven, weshalb die Verrechnungssteuer geschuldet ist.



Aufgabe 23 (5 Punkte)

Im Anlagevermögen der Z AG befindet sich eine Liegenschaft, die zum Anschaffungswert von CHF 1 Mio. bilanziert ist. Mittlerweile beläuft sich der Verkehrswert der Liegenschaft auf CHF 1.5 Mio. Im Veranlagungsverfahren rechnet die Steuerbehörde den Wert der Liegenschaft für die Steuerperiode n auf den Verkehrswert von CHF 1.5 Mio. aufgrund der Zunahme der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit auf.

Aufgabenstellung und Lösung

Darf die Steuerbehörde den Wert der Liegenschaft auf den Verkehrswert von CHF 1.5 Mio. aufrechnen? Begründen sie ihre Antwort

Für die Handelsbilanz sind die handelsrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften, für die Steuerbehörden sind hingegen die massgebenden Gewinnermittlungsvorschriften des DBG ausschlaggebend. Ausgangslage für die steuerliche Gewinnermittlung bildet die Handelsbilanz. Nach Art. 58 Abs. 1 lit. a DBG entspricht der steuerbare Gewinn (grundsätzlich) dem handelsrechtlichen Gewinn. Die Rede ist vom Massgeblichkeitsprinzip (Reich, § 20 Rz. 1).

Da vorliegend das Anlagevermögen betroffen ist und somit die Höchstbewertungsvorschrift i.S.v. Art. 960a Abs. 1 OR gilt, darf die Liegenschaft nur zum Anschaffungswert bewertet werden. Die Steuerbehörde darf aufgrund des Massgeblichkeitsprinzips keine Aufrechnung vornehmen.

Zwar hat die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit um CHF 500'000 zugenommen und würde man auf den Vermögensstandsgewinn abstellen, müsste man diese Wertzunahme berücksichtigen. Das Realisationsprinzip besagt aber, dass nur Erträge, die auch realisiert werden, erfasst werden können.

Aufgabe 24 (5 Punkte)

X hat Obligationen von der Z AG erworben. Die Anleihsbedingungen sehen einen Jahreszins von 6 Prozent, einen Ausgabekurs von 95 Prozent und eine Laufzeit von 10 Jahren vor. X zahlt CHF 950 pro Obligation à nom. CHF 1'000 und erwirbt damit einen Rückzahlungsanspruch von CHF 1'000.

Aufgabenstellung und Lösung

Wie ist X einkommens- und verrechnungssteuerrechtlich zu behandeln?

Das subjektive Herkunftsprinzip findet Anwendung. Dieses fragt danach, von wem eine Einkunft stammt. Stammt sie vom Schuldner der steuerbaren Leistung sprich der Gesellschaft, handelt es sich um steuerbaren Vermögens- beziehungsweise um Kapitalertrag. Stammt sie von einem Dritten, handelt es sich um steuerfreien Vermögens- beziehungsweise Kapitalgewinn. Laut Bundesgericht sind die Erträge aus beweglichem Vermögen, insbesondere Zinsen aus Guthaben, steuerbar gemäss Art. 20 Abs. 1 lit. a DBG.



Zinsen stellen das Entgelt für die Überlassung des Kapitals dar, wobei zu den Zinsen eines Guthabens sämtliche geldwerten Leistungen des Schuldners an den Gläubiger (sog. subjektives Herkunftsprinzip) gehören, soweit sie nicht zur Tilgung der Kapitalschuld führen. Unerheblich ist, ob die Leistung periodisch oder in Form einer Einmalentschädigung entrichtet wird. Entsprechend unterliegt auch ein Emissionsdisagio (Differenz zwischen dem Begebungskurs und dem Rückzahlungsbetrag) der Besteuerung nach Art. 20 Abs. 1 lit. a DBG, und zwar am Ende der Laufzeit (Urteil des Bundesgericht 2A_203/2006 vom 17. Oktober 2007 E. 3.1.).

Somit stellt sowohl der jährliche Zins von 6% wie auch das Emissionsdisagio im Umfang von CHF 50 Entgelt für die Überlassung von Kapital dar. Bei beiden handelt es sich um Zinsen, welche nach Art. 20 Abs. 1 lit. a DBG steuerbar sind. Auch die Verrechnungssteuer ist gemäss Art. 4 Abs. 1 lit. a VStG geschuldet.