



Steuerrecht II Musterlösungen

24. Juni 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 23 Aufgaben.

Hinweise zur Bewertung

- 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.
- Genereller Hinweis: Wo nichts Anderes vermerkt, ist anzunehmen, dass der steuerlich relevante Sachverhalt vollständig dargelegt wird.
- Bei der Bewertung kommt den Aufgaben unterschiedliches Gewicht zu. Die Punkte verteilen sich wie folgt auf die einzelnen Aufgaben:

Teil 1	30 Punkte	37.5% des Totals
Teil 2	20 Punkte	25.0% des Totals
Teil 3	30 Punkte	37.5% des Totals
Total	80 Punkte	100%

Hinweise zur Aufgabenlösung

- Hinweise zu Teil 1: siehe unten „Hinweise zu den Multiple-Choice-Fragen“.
- 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 Sie kurz, inwiefern die betreffende Aussage unrichtig oder ungenau ist und warum. 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 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 0 bis 3 Punkte vergeben. Im Einzelnen gilt folgendes:



- kreuzen Sie bei einer Aufgabe alle drei Antworten korrekt an, erhalten Sie drei Punkte;
- kreuzen Sie bei einer Aufgabe zwei Antworten korrekt an, erhalten Sie einen Punkt;
- kreuzen Sie bei einer Aufgabe eine oder keine Antwort korrekt an, erhalten Sie keine Punkte.



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.

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: Multiple-Choice-Aufgaben (30 Punkte)

Aufgabe	Richtig	Falsch
1a	x	
1b		x
1c	x	
2a	x	
2b		x
2c		x
3a		x
3b	x	
3c	x	
4a		x
4b	x	
4c		x
5a		x
5b		x
5c		x

Aufgabe	Richtig	Falsch
6a	x	
6b	x	
6c		x
7a		x
7b		x
7c	x	
8a	x	
8b		x
8c		x
9a	x	
9b		x
9c	x	
10a	x	
10b	x	
10c	x	



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

Aufgabe 11

Zu den Zinsen eines Guthabens gehören sämtliche geldwerten Leistungen des Schuldners an den Gläubiger, soweit sie nicht zur Tilgung der Kapitalschuld führen.

Richtig.

Aufgabe 12

Naturaldividenden, die ein im Inland unbeschränkt Steuerpflichtiger empfängt, unterliegen der Verrechnungssteuer.

Falsch. Nach dem in Art. 4 und 10 VStG verankerten Schuldnerprinzip unterliegen nur Naturaldividenden von inländischen Schuldern der Verrechnungssteuer.

Aufgabe 13

Eine Aktiengesellschaft kann eigene Aktien stets erwerben, wenn frei verwendbares Eigenkapital in der Höhe der dafür nötigen Mittel vorhanden ist.

Falsch. Gemäss Art. 659 Abs. 1 OR darf der gesamte Nennwert der Aktien 10% des Aktienkapitals zusätzlich nicht übersteigen. In Ausnahmefällen können bis zu 20% erworben werden (Art. 659 Abs. 2 OR).

Aufgabe 14

Berufliche Vorsorge umfasst alle Massnahmen auf kollektiver Basis, die den älteren Menschen, den Hinterbliebenen und Invaliden beim Eintreten eines Versicherungsfalles (Alter, Tod oder Invalidität) zusammen mit den Leistungen der eidgenössischen Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung (AHV/IV) die Fortsetzung der gewohnten Lebenshaltung in angemessener Weise erlauben. Die ESTV präzisiert die Grundsätze der Angemessenheit, der Kollektivität, der Gleichbehandlung, der Planmässigkeit sowie des Versicherungsprinzips.

Falsch. Gemäss Art. 1 Abs. 3 BVG präzisiert der Bundesrat die Grundsätze der Angemessenheit, der Kollektivität, der Gleichbehandlung, der Planmässigkeit sowie des Versicherungsprinzips.

Aufgabe 15

Richtet eine Kapitalgesellschaft geldwerte Vorteile an einen Verwandten eines Anteilsinhabers aus, sind diese Vorteile nach der Dreieckstheorie steuerlich in einem ersten Schritt als Ertrag aus beweglichem Vermögen beim Beteiligungsinhaber zu erfassen.

Richtig.



Aufgabe 16

Steuerfrei sind die Kapitalzahlungen, die bei Stellenwechsel vom Arbeitgeber ausgerichtet werden, wenn sie der Empfänger innert Jahresfrist zum Einkauf in eine Einrichtung der beruflichen Vorsorge verwendet.

Richtig.

Aufgabe 17

Bei selbständiger Erwerbstätigkeit dürfen die Zuwendungen an Vorsorgeeinrichtungen zugunsten des eigenen Personals nicht abgezogen werden.

Falsch. Gemäss Art. 27 Abs. 1 lit. c DBG dürfen die Zuwendungen an Vorsorgeeinrichtungen zugunsten des eigenen Personals, unter Vorbehalt der zweckwidrigen Verwendung, grds. abgezogen werden.

Aufgabe 18

Kapitalabfindungen des Arbeitsgebers werden steuerrechtlich wie Vorsorgeleistungen betrachtet, wenn durch den Austritt aus dem Unternehmen und dessen Vorsorgeeinrichtung eine Vorsorgelücke entsteht.

Falsch. Zusätzlich muss die steuerpflichtige Person das Unternehmen ab dem vollendeten 55. Altersjahr verlassen und seine (Haupt-)Erwerbstätigkeit definitiv aufgeben.

Aufgabe 19

Versicherungsleistungen müssen nicht zwingend zu einem Reinvermögenszugang führen, um einkommenssteuerlich relevant zu sind.

Falsch. Gemäss Rechtsprechung ist Steuerbarkeit nur bei einem Reinvermögenszugang zu bejahen.

Aufgabe 20

Der Mietwert von Liegenschaften, die dem Steuerpflichtigen aufgrund seines Eigentums für den Eigengebrauch zur Verfügung steht, stellt fiktives Einkommen dar, das gemäss DBG nach Abzug der werterhaltenden Unterhaltskosten und der Hypothekarzinsen grundsätzlich steuerbar ist.

Falsch. Der Eigenmietwert ist kein fiktives Einkommen, sondern gemäss BGer als «effektives Naturaleinkommen» zu qualifizieren (vgl. BGer 13.2.1998, StE 1998 B 25.3 Nr. 18 E. 2b).



Teil 3: Schriftlich zu beantwortende Aufgaben (30 Punkte)

Aufgabe 21 (10 Punkte)

A ist Inhaber aller Aktien der Investment AG in Zürich, welche im Geschäftsjahr 2020 einen handelsrechtlichen Gewinn von CHF 500'000 ausweist. A verkauft der Investment AG eine Beteiligung, die er im Privatvermögen hielt, und einen Verkehrswert von CHF 100'00 aufweist, für CHF 200'000. Im Jahr 2021 nimmt die Investment AG eine Wertberichtigung auf der erworbenen Beteiligung von CHF 100'000 vor.

Frage:

1. Welche einkommens-, gewinn- und verrechnungssteuerlichen Folgen resultieren aus dem Sachverhalt?

In dieser Situation könnte eine verdeckte Gewinnausschüttung i.S.v. Art. 56 Abs. 1 lit. b DBG vorliegen. Geldwerte Leistungen in Form einer verdeckten Gewinnausschüttung liegen vor, wenn eine juristische Person ihren Gesellschaftern oder diesen nahestehenden Personen geldwerte Leistungen ausrichtet oder Vorteile einräumt, ohne entsprechende Gegenleistung. Diese geldwerten Leistungen halten dem Drittvergleich nicht stand, d.h. wären einer Drittperson unter denselben Umständen nicht oder nicht im gleichen Umfang gewährt worden. Es liegt ein erkennbares Missverhältnis zwischen der Leistung der Gesellschaft und der Gegenleistung vor.

Vorliegend würde die Investment AG einem unabhängigen Dritten nicht CHF 200'000 für Beteiligungen mit einem Verkehrswert von CHF 100'000 bezahlen. Die CHF 100'000 über dem Verkehrswert für die Beteiligung des Alleinaktionärs A halten dem Drittvergleich nicht stand.

-Einkommenssteuerliche Folgen

A werden 2020 die CHF 100'000 als Beteiligungsertrag aufgerechnet (Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG). Er kann das Teilbesteuerungsverfahren gemäss Art. 20 Abs. 1^{bis} DBG geltend machen, was bedeutet, dass er Einkommen im Umfang von CHF 70'000 zu deklarieren hat.

-Gewinnsteuerliche Folgen

Handelsrechtlich liegt im Umfang von CHF 100'000 ein Nonvaleur vor, der nicht aktiviert werden darf (handelsrechtswidrige Buchung; vgl. Art. 959 Abs. 2 OR). Geschieht dies trotzdem, hat die Steuerbehörde eine Berichtigung in der Steuerbilanz vorzunehmen, indem eine Forderung in Höhe von CHF 100'000 ggü. A verbucht wird. Diese Buchung erfolgt erfolgsneutral, weswegen die im Jahr 2020 erfolgte Bilanzberichtigung keine Gewinnsteuerfolgen auslöst. Die Wertberichtigung im Jahr 2021 im Umfang von CHF 100'000 erweist sich als geschäftsmässig unbegründet, da sie auf einem Nonvaleur erfolgt, weswegen sie von der Steuerbehörde im Jahr 2021 aufzurechnen ist.

-Verrechnungssteuerliche Folgen

Gemäss Art. 4 Abs. 1 lit. b VStG unterliegt der Ertrag aus Beteiligungsrechten der Verrechnungssteuer. Jede geldwerte Leistung der Gesellschaft an den Beteiligungsinhaber qualifiziert als steuerbarer Ertrag, so auch verdeckte Gewinnausschüttungen (Art. 20 Abs. 1 VStV). Es fällt im Umfang des umqualifizierten Beteiligungsertrags (CHF 100'000) eine Verrechnungssteuer an.



Systematisch muss zwischen dem geldwerten Vorteil von CHF 100'000 und der marktkonformen Entschädigung von CHF 100'000 unterschieden werden. In Bezug auf Letztere könnte allenfalls eine Transponierung (Art. 20a Abs. 1 lit. b DBG) vorliegen. Eine Transponierung ist gegeben, wenn a) eine Beteiligung vom Privatvermögen ins Geschäftsvermögen übertragen wird (Systemwechsel – Wechsel vom Nennwert & Kapitaleinlageprinzip zum Buchwertprinzip), b) der Inhaber der übertragenden Beteiligung zu mind. 50% am Kapital der übernehmenden Gesellschaft beteiligt und c) der Übertragungswert über der Summe von Nennwert und Kapitaleinlagereserven nach Art. 20 Abs. 3-7 DBG liegt.

I.c. überträgt A die Beteiligung, die er im Privatvermögen hält, an die Investment AG. Die Beteiligung mit einem Verkehrswert von CHF 500'000 wird folglich in das Geschäftsvermögen der Investment AG übertragen. Die Voraussetzung des Systemwechsels ist gegeben. A hält als Alleininhaber alle Aktien der Investment AG. Er ist sowohl Inhaber der übertragenden Beteiligung und zu 100% am Kapital der übernehmenden Gesellschaft beteiligt.

Fraglich ist i.c., inwieweit die Entschädigung von CHF 100'000 den Nennwert bzw. die Kapitaleinlagereserven der übernommenen Gesellschaft übersteigen. Aufgrund fehlender Anhaltspunkte im Sachverhalt kann weder der Nennwert noch das Eigenkapital bestimmt werden. Folglich kann vorliegend nicht abschliessend geprüft werden, ob vorliegend zusätzlich zur verdeckten Gewinnausschüttung auch ein Ertrag aus Transponierung zu erfassen ist.

Aufgabe 22 (8 Punkte)

A hält sämtliche Aktien der Fam AG in seinem Privatvermögen (100 Aktien zu je CHF 1000, Aktienkapital CHF 100'000, Verkehrswert CHF 1 Mio.). Zudem bestehen Kapitaleinlagereserven in der Höhe von CHF 200'000.

A gründet die Fam Holding AG (100 Aktien zu je CHF 1'000), welche die Aktien der Fam AG von A übernimmt und mit CHF 1 Mio. aktiviert. Als Entschädigung erhält A die 100 Aktien der Fam Holding AG und eine Darlehensgutschrift von CHF 900'000, welche marktkonform verzinst wird.

Fragen:

1. Bewirkt die Umgestaltung Gewinnsteuern bei der Fam Holding AG und/oder Einkommenssteuern bei A?

Es könnte eine Transponierung gemäss Art. 20a Abs. 1 lit. b DBG vorliegen. Eine Transponierung ist gegeben, wenn a) eine Beteiligung vom Privatvermögen ins Geschäftsvermögen übertragen wird (Systemwechsel – Wechsel vom Nennwert & Kapitaleinlageprinzip zum Buchwertprinzip), b) der Inhaber der übertragenden Beteiligung zu mind. 50% am Kapital der übernehmenden Gesellschaft beteiligt und c) der Übertragungswert über der Summe von Nennwert und Kapitaleinlagereserven nach Art. 20 Abs. 3-7 DBG liegt. Die Form, die der Veräusserungserlös annimmt, ist unerheblich. Folglich kann auch eine Darlehensgutschrift, wie i.c. gegeben, den Tatbestand erfüllen.

I.c. überträgt A als Alleinaktionär der Fam AG alle Aktien, die er im Privatvermögen gehalten hat, in das Geschäftsvermögen der Fam Holding AG. Der Systemwechsel ist gegeben. Gemäss SV ist A der Gründer der Fam Holding AG und hält alle Aktien dieser



AG. Er ist folglich zu 100% am Kapital der übernehmenden Gesellschaft beteiligt. Die Summe aus Nennwert und Kapitaleinlagereserven beträgt CHF 300'000 (Aktienkapital von CHF 100'000 + Kapitaleinlagereserven von CHF 200'000). Der Übertragungswert liegt bei CHF 1 Mio. Entsprechend ist auch die dritte Voraussetzung der Transponierung erfüllt.

Die Differenz bzw. der Ertrag aus den Gewinnreserven in Höhe von CHF 700'000 werden A angerechnet. Der steuerfreie Kapitalgewinn i.S.v. Art. 16 Abs. 3 DBG wird entsprechend in Ertrag aus Aktien gemäss Art. 20a Abs. 1 lit. b DBG umqualifiziert, wodurch kein steuerfreier Kapitalgewinn, sondern Ertrag i.S.v. Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG vorliegt.

Bei A kommt das Teilbesteuerungsverfahren gem. Art. 20 Abs. 1^{bis} DBG zur Anwendung, da er die Aktien im Privatvermögen hält, wodurch nur 70% steuerbar sind (CHF 490'000). (I.c. handelt es sich grundsätzlich um eine Sacheinlagengründung.)

2. Führt die Umstrukturierung zu Verrechnungssteuerfolgen?

Die Umstrukturierung hat i.c. keine Verrechnungssteuerfolgen. Erst bei einer Ausschüttung der Fam AG an die Familienholding AG bzw. der Familienholding AG an A bspw. im Zuge einer Liquidierung der Fam AG und/oder der Familienholding AG würde eine Verrechnungssteuer anfallen.

Aufgabe 23 (12 Punkte)

X ist Alleinaktionär der Bau AG. Die Bau AG verfügt über drei Geschäftsautos. Eines davon stellt X seiner Ehefrau dauernd und kostenlos zur Verfügung. Für die Unterhaltskosten des von der Ehefrau benutzten Autos verbucht die Bau AG im Jahr 2021 einen Aufwand von CHF 10'000, zudem macht sie eine Abschreibung auf dem Auto im Umfang von CHF 20'000. Die Bau AG weist im Jahr 2021 einen steuerbaren Reingewinn von CHF 200'000 aus.

Frage:

1. Welche einkommens-, gewinn- und verrechnungssteuerlichen Folgen ergeben sich aus diesem Sachverhalt?
- für die Bau AG?
 - Für X?

In dieser Situation könnte eine verdeckte Gewinnausschüttung i.S.v. Art. 56 Abs. 1 lit. b DBG vorliegen. Geldwerte Vorteile in Form einer verdeckten Gewinnausschüttung liegen vor, wenn eine juristische Person ihren Gesellschaftern oder diesen nahestehenden Personen geldwerte Leistungen ausrichtet oder Vorteile einräumt, ohne entsprechende Gegenleistung. Diese geldwerten Leistungen halten dem Drittvergleich nicht stand, d.h. wären einer Drittperson unter denselben Umständen nicht oder nicht im gleichen Umfang gewährt worden. Es liegt ein Missverhältnis zwischen der Leistung der Gesellschaft und der Gegenleistung vor.



Vorliegend wird der Ehefrau des Alleinaktionärs ein Auto dauernd und kostenlos zur Verfügung gestellt. Einem unabhängigen Dritten hätte die Bau AG das Auto entweder zum Verkehrswert verkauft oder marktkonform vermietet.

Weil das Auto der Ehefrau gemäss Sachverhalt dauernd zur Verfügung steht, wird vorliegend davon ausgegangen, dass das vermeintliche Geschäftsauto definitiv aus dem Geschäftsvermögen der Bau AG ausscheidet, für welche die Bau AG entschädigt hätte werden müssen.

(Als Variante kann das Geschäftsauto aufgrund des zivilrechtlichen Eigentums als Geschäftsvermögen der Bau AG bilanziert werden. Die Überlassung zum Gebrauch durch die Ehefrau wird als Miete zugerechnet. Im Umfang des Verzichts auf den Mietertrag liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor.)

Es liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor (Art. 56 Abs. 1 lit. c DBG).

-Einkommenssteuerliche Folgen X

Aufgrund des Vorliegens einer verdeckten Gewinnausschüttung kommt die Dreieckstheorie zur Anwendung. Im Zeitpunkt der dauernden Einräumung des Rechts zur Nutzung am Auto erfolgt bei X eine Aufrechnung von Einkommen im Umfang des Verkehrswerts des auf die Ehefrau zur Nutzung übergebenen Autos. Davon sind aufgrund des Teilbesteuerungsverfahrens 70% steuerbar (Art. 20 Abs. 1^{bis} DBG). Die Übertragung des Vorteils an die Ehefrau wird als Schenkung betrachtet, wodurch sie keine Einkommenssteuerkonsequenzen nach sich zieht. Denkbar wäre allenfalls eine Schenkungssteuer, wobei Schenkungen zwischen Ehegatten in allen Kantonen von der Schenkungssteuer befreit sind (vgl. Markus Reich, Steuerrecht, §7 N 92).

Auch die Übernahme der Unterhaltskosten stellt ein geldwerter Vorteil dar. Diese hätte eine Gesellschaft nicht übernommen, wenn das Fahrzeug einem Dritten dauerhaft zur Verfügung gestellt worden wäre. Hier wird erneut die Dreieckstheorie angewendet, und die Unterhaltskosten werden X als Einkommen aufgerechnet.

Die Abschreibung auf den Nonvaleur stellt keinen geldwerten Vorteil dar, da einkommenssteuerrechtlich bereits über den Verkehrswert abgerechnet wurde.

-Gewinnsteuerliche Folgen Bau AG

Bei einer verdeckten Gewinnausschüttung i.e.S. erfolgt auf Stufe der Bau AG eine Aufrechnung des geschäftsmässig nicht begründeten Aufwandes gem. Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG. I.c. wird der Ertrag der Bau AG im Umfang der Differenz zwischen dem Marktwert und dem Gewinnsteuerwert des Fahrzeugs im Zeitpunkt, in dem es der Ehegattin des Aktionärs dauernd zur Nutzung überlassen wird, aufgerechnet.

Die Bezahlung der Unterhaltskosten durch die Bau AG ist gleichsam nicht geschäftsmässig begründet. Wenn das Fahrzeug einem Dritten zur dauerhaften Nutzung überlassen worden wäre, hätte die Bau AG die Kosten für den Unterhalt in Höhe von CHF 10'000 nicht übernommen. Es erfolgt eine Aufrechnung des Ertrags der Bau AG in Höhe von CHF 10'000 (Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG).

Zusätzlich sind die Abschreibungen auf dem Nonvaleur (handelsrechtswidrige Buchung; vgl. Art. 959 Abs. 2 OR) als nicht geschäftsmässig begründet i.S.v. Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG zu qualifizieren. Die Abschreibungen in Höhe von CHF 20'000 werden der Bau AG als Ertrag aufgerechnet.



Zusammenfassend weist die Bau AG somit einen Gewinn von mind. CHF 230'000 auf, welcher der Gewinnsteuer unterliegt.

-Verrechnungssteuerliche Folgen (Bau AG / X)

Gemäss Art. 4 Abs. 1 lit. b VStG unterliegt der Ertrag aus Beteiligungsrechten der Verrechnungssteuer. Jede geldwerte Leistung der Gesellschaft an den Beteiligungsinhaber qualifiziert als steuerbarer Ertrag, so auch verdeckte Gewinnausschüttungen (Art. 20 Abs. 1 VStV). In Höhe der Differenz zwischen Marktwert und Gewinnsteuerwert, sowie auf die Unterhaltskosten des Fahrzeugs, fällt die Verrechnungssteuer in Höhe von 35% an. Die Abschreibung unterliegt hingegen nicht der Verrechnungssteuer.

Vorliegend wurde die Verrechnungssteuer nicht nach Art. 14 Abs. 1 VStG ordentlich auf den Empfänger überwält. Ein Meldeverfahren ist nach Art. 20 Abs. 1 VStG i.V.m. Art. 24 Abs. 1 lit. a VStV grundsätzlich möglich, wenn die Rückerstattungsberechtigung zu bejahen ist. Falls der Anspruch von X auf Rückerstattung durch die verdeckte Gewinnausschüttung verwirkt wurde, was hier aufgrund der fehlenden Deklaration der geldwerten Vorteile angenommen wird, aber aufgrund fehlender Sachverhaltsangaben nicht definitiv beantwortet werden kann, muss die Verrechnungssteuer zwingend auf den Anteilsinhaber, i.c. X, überwält werden.