
Steuerrecht BLaw

29. Juni 2016

Musterlösung

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 23 Aufgaben, die in drei Teilbereiche gegliedert sind.

Hinweise zur Bewertung

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

Teil 1	60 Punkte	50 %
Teil 2	20 Punkte	16.7 %
Teil 3	40 Punkte	33.3 %
<hr/>		
Total	120 Punkte	100%

Hinweise zur Aufgabenlösung

- Die Einkommens- und Gewinnsteuerfolgen sind ausschliesslich in Bezug auf die direkte Bundessteuer zu beurteilen. Die kantonalen Steuern müssen nur dann geprüft werden, wenn dies in der Aufgabenstellung ausdrücklich verlangt wird.
- 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 6 Punkte vergeben. Im Einzelnen gilt folgendes:
 - Kreuzen Sie bei einer Aufgabe alle drei Antworten korrekt an, erhalten Sie 6 Punkte;
 - kreuzen Sie bei einer Aufgabe zwei Antworten korrekt an, erhalten Sie 3 Punkte;
 - 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. 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!

1. Teil: Multiple-Choice-Fragen (60 Punkte)
Empfohlene Zeit: 60 Minuten

Die MC-Fragen können nach Absprache beim Lehrstuhl Matteotti eingesehen werden.

Lösungsschema

Frage	Richtig	Falsch
1a	X	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
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

2. Teil: Schriftlich zu wertende Aussagen (20 Punkte) Empfohlene Zeit: (20 Minuten)

Aufgabe 11

Bei der Verrechnungssteuer ist der Schuldner der steuerbaren Leistung Steuersubstitut.

Falsch. Von einer **Steuersubstitution** ist die Rede, wenn Veranlagungs-/Steuerpflichten bezüglich eines Steuerrechtsverhältnisses einer **Drittperson** statt dem Steuerpflichtigen obliegen. Bei der **Verrechnungssteuer** obliegen die Steuerpflichten dem Schuldner der steuerbaren Leistung als **Steuersubjekt**. Es liegt daher **keine Steuersubstitution** vor.

Aufgabe 12

Aufgelder, welche von den Aktionären im Zusammenhang mit einer Kapitalerhöhung geleistet werden, unterliegen bei der empfangenden Kapitalgesellschaft nicht der Gewinnsteuer. Sie werden auf der Stufe des Bundes auch nicht mit einer indirekten Steuer belastet.

Falsch. Die Kapitaleinlagen könnten der **Emissionsabgabe** gemäss **Art. 5 f. StG** unterliegen, die eine **indirekte Steuer** des Bundes ist.

Aufgabe 13

Bei der Mehrwertsteuer sind Steuerobjekt und Steuergut identisch.

Falsch. Steuerobjekt und Steuergut sind bei der Mehrwertsteuer **nicht identisch**. **Steuerobjekt** ist das Erbringen einer **Leistung gegen Entgelt** (**Art. 18 Abs. 1 MwStG**), **Steuergut** ist der **Konsum** (**Art. 1 Abs. 1 MwStG**).

Aufgabe 14

Stille Reserven entstehen entweder, wenn der wirkliche Wert eines Aktivums über dem Buchwert liegt oder wenn der wirkliche Wert eines Passivums unter dem Buchwert liegt. In der Steuerbilanz werden diese Buchwerte am Ende jeder Steuerperiode gestützt auf das Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit korrigiert und besteuert.

Falsch. Stille Reserven werden nur dann besteuert, wenn ein **Realisationstatbestand** vorliegt, nicht am Ende jeder Steuerperiode. Es wird dabei zwischen echter, buchmässiger und steuersystematischer Realisierung unterschieden.

Aufgabe 15

Das Legalitätsprinzip dient der demokratischen Legitimation staatlichen Handelns. Es hat zur Folge, dass für staatliche Abgaben alle wesentlichen Elemente in einem formellen Gesetz geregelt sein müssen.

Falsch. Bei Kanzlei- und Kontrollgebühren genügt eine Grundlage in einer **Verordnung** und eine weniger detaillierte Umschreibung der Bemessungsgrundlage, soweit ihre

*Rechtmässigkeit im Einzelfall anhand des **Kostendeckungs- und Äquivalenzprinzips** überprüft werden kann.*

Aufgabe 16

Die vom Bundesgericht geschaffenen Kollisionsnormen aufgrund des interkantonalen Doppelbesteuerungsverbots grenzen einerseits die kantonalen Steuerhoheiten voneinander ab. Andererseits stellen sie sicher, dass die Steuerpflichtigen in ihren kantonsübergreifenden Aktivitäten nicht durch doppelte Besteuerungen behindert werden.

Richtig.

Aufgabe 17

Ein Vermögensanfall infolge Erbschaft stellt Einkommen im Sinne der Reinvermögenszugangstheorie dar.

Richtig.

Aufgabe 18

Die Transponierung stellt einen steuerbaren Tatbestand dar, um zu verhindern, dass latente Einkommenssteuern auf den Gewinnreserven untergehen.

Richtig.

Aufgabe 19

Bei Kapitalgesellschaften muss das Steuerjahr nicht zwingend mit dem Kalenderjahr zusammenfallen. Dies ändert nichts daran, dass wie bei den natürlichen Personen die Gegenwartsbemessung gilt.

Richtig.

Aufgabe 20

Erbringt eine Aktiengesellschaft zu Gunsten eines Dritten, welcher mit dem Alleinaktionär familiär oder freundschaftlich verbunden ist, eine geldwerte Leistung, stellt diese beim Dritten steuerbares Einkommen dar, da dieser über den entnommenen Vermögensgegenstand verfügen kann.

***Falsch.** Gemäss der Dreieckstheorie ist die geldwerte Leistung als **Dividende** (Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG) oder **verdeckte Gewinnausschüttung beim Alleinaktionär** als Einkommen steuerbar. **Beim Dritten** unterliegt sie als unentgeltliche Zuwendung gegebenenfalls der **Schenkungssteuer**.*

3. Teil: Schriftlich zu beantwortende Fälle (40 Punkte) **Empfohlene Zeit: 40 Minuten**

Aufgabe 21 (20 Punkte)

Grundsachverhalt

Das Ehepaar Meyer lebt gemeinsam mit ihren zwei minderjährigen Kindern in Winterthur (ZH). Herr Meyer ist von Beruf Musiker. Er ist Inhaber der Einzelfirma „MusicEvents Meyer“, über welche er seine Tätigkeit als Musiker abwickelt. Seine Frau ist leidenschaftliche Kunstmalerin, allerdings mit mässigem Erfolg. In den Jahren 2010-2016 verkaufte sie von den insgesamt 40 in diesem Zeitraum gemalten Bildern drei; eines im Jahr 2011 für CHF 3'000, eines im Jahr 2012 für CHF 4'000 und das dritte im Jahr 2015 für CHF 5'500.

Im Jahr 2015 erzielte Herr Meyer in seiner Einzelfirma ein steuerbares Einkommen von CHF 100'000. Andere Einkünfte hatte er keine. Seine Ehefrau machte demgegenüber aus ihrer Tätigkeit als Malerin einen Aufwandüberschuss von CHF 9'500 geltend. Ihre 17-jährige Tochter Elisa verdiente als Kellnerin während den Sommerferien CHF 3'000.

Variante

Im Februar 2015 trennen sich die Eheleute Meyer. Herr Meyer zieht aus der gemeinsamen Wohnung aus und lebt seither in einer gemieteten Wohnung in Zürich. Das Sorgerecht der Kinder wird Frau Meyer zugesprochen. Herr Meyer bezahlt ihr einen monatlichen Unterhalt von CHF 3'000 (= CHF 33'000 im Jahr 2015; ohne Januar). Diese CHF 3'000 unterteilen sich in CHF 1'000 für die Ehefrau und CHF 2'000 für die beiden minderjährigen Kinder zu gleichen Teilen.

Aufgabenstellung

Zum Grundsachverhalt

1. Wer ist Steuersubjekt für die Einkommenssteuer?
2. Wie werden die einzelnen Einkommensbestandteile bzw. Aufwendungen der Familie Meyer in Bezug auf die Bemessungsgrundlage und den anwendbaren Steuertarif einkommensteuerrechtlich behandelt:
 - a. das Einkommen von Herrn Meyer;
 - b. das Einkommen der Tochter;
 - c. der Aufwandüberschuss von Frau Meyer?
3. Was versteht man unter Sozialabzügen? Welche Sozialabzüge können die Eheleute Meyer in ihrer Steuererklärung geltend machen?
4. Warum gilt für Ehegatten ein besonderer Steuertarif?

Lösungen

Grundsachverhalt Frage 1 (3 Punkte)

Steuersubjekt ist diejenige Person, die gegenüber dem steuererhebenden Gemeinwesen aus dem Steuerrechtsverhältnis verpflichtet und berechtigt ist.

Das Einkommen der Ehegatten wird für die Einkommenssteuer 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.

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. Für Einkünfte aus einer unselbständigen oder selbständigen Erwerbstätigkeit oder Erwerb ersatzeinkünfte wird das Kind jedoch selbstständig besteuert (Art. 9 Abs. 2 DBG). Trotz der Steuersubstitution bleiben minderjährige Kinder dementsprechend Steuersubjekt der Einkommenssteuer.

Einzelfirmen sind mangels eigener Rechtspersönlichkeit (sie sind keine juristische Person i.S.v. Art. 49 Abs. 1 DBG) nicht Steuersubjekt der Einkommenssteuer. I.c. ist Herr Meyer Steuersubjekt der Einkommenssteuer für den Ertrag aus der Einzelfirma „MusicEvents Meyer“.

Grundsachverhalt Frage 2 (8 Punkte)

Einkommen Herr Meyer

Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte (Art. 16 Abs. 1 DBG). Steuerbar sind gemäss Art. 17 bzw. 18 DBG insbesondere sämtliche Einkünfte aus unselbstständiger bzw. selbstständiger Erwerbstätigkeit. Zum Einkommen gehört der im Haupt- und/oder Nebenerwerb erzielte Gewinn aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Landwirtschafts- oder Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jedem anderen selbstständigen Erwerb (Art. 18 Abs. 1 DBG). Nach der gesetzlichen Beschreibung gelten Einzelfirmainhaber als selbstständig Erwerbende. Herr Meyer geht mit seiner Einzelfirma einer selbstständigen Erwerbstätigkeit (Art. 18 Abs. 1 DBG) nach.

Wenn eine ordentliche Buchhaltung vorliegt, dient diese in der Regel als Basis für die Ermittlung des steuerbaren Einkommens: Der Gewinn der Einzelunternehmung gilt als Einkommen.

Daraus folgt, dass Herr Meyer 100'000 CHF (Bemessungsgrundlage) versteuert, vorbehalten bleiben die verschiedenen Abzüge (Art. 27 ff. DBG) insbesondere ein allfälliger Abzug des Aufwandüberschusses seiner Ehefrau in der Höhe von 9'500 CHF (Art. 9 Abs. 1 DBG i.V.m. Art. 27 Abs. 1 lit. b DBG).

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

Einkommen Tochter Elisa

Steuerbar sind alle Einkünfte aus privatrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis (Art. 17 Abs. 1 DBG). Elisa ist gemäss Sachverhalt im Sommer in einem Restaurant als Kellnerin tätig. Die Einkünfte stammen aus privatrechtlichem Arbeitsverhältnis und Elisa ist demnach unselbstständig erwerbstätig i.S.v. Art. 17 Abs. 1 DBG. Für ihr Erwerbseinkommen wird sie selbstständig besteuert, die 3'000 CHF bilden dabei ihre Bemessungsgrundlage (Art. 9 Abs. 2 DBG, vgl. Frage 21 1.).

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

Frau Meyer

Frau Meyer kann den Aufwandüberschuss aus der Malerei nur dann von ihrem steuerbaren Einkommen (gemeinsame Bemessungsgrundlage mit Herr Meyer, Art. 9 Abs. 1 DBG) abziehen, wenn es sich bei ihrer Malerei um eine selbstständige Erwerbstätigkeit (Art. 18 Abs. 1 DBG) handelt. Liegt dagegen ein Hobby bzw. eine Liebhaberei vor, kann der Verlust nicht vom steuerbaren Einkommen abgezogen werden. Demnach ist die selbstständige Erwerbstätigkeit von der Liebhaberei abzugrenzen. Die Vermögensabgänge würden im Fall eines Hobbys Einkommensverwendung und keinen abzugsfähigen Aufwand bzw. Geschäftskosten im Sinne von Art. 27 Abs. 1 DBG darstellen.

Der Begriff der selbstständigen Erwerbstätigkeit ist gesetzlich nicht definiert. Nach Lehre und Rechtsprechung beinhaltet eine selbstständige Erwerbstätigkeit folgende Begriffselemente:

- *Einsatz von Arbeit und Kapital*
- *Frei gewählte Organisation*
- *Unternehmensrisiko*
- *Dauer und Planmässigkeit*
- *Teilnahme am Wirtschaftsverkehr*
- *Gewinnerzielungsabsicht*

Ob eine selbstständige Erwerbstätigkeit vorliegt, ist im Einzelfall anhand der Gesamtumstände zu ermitteln. Bei der Abgrenzung zwischen einer selbstständigen Erwerbstätigkeit und einer Liebhaberei kommt der Gewinnerzielungsabsicht und dem planmässigen Vorgehen besonderes Gewicht zu. Für eine selbstständige Erwerbstätigkeit im vorliegenden Fall spricht die Dauer der Tätigkeit. Frau Meyer malt und verkauft ihre Bilder seit sechs Jahren. Ebenfalls als Indiz für eine selbstständige Erwerbstätigkeit können die hohen, steigenden Preise der Bilder gewertet werden. Durch den Verkauf der Bilder tritt sie am Markt auf und nimmt am Wirtschaftsverkehr teil.

Die wenigen Verkäufe hingegen deuten auf das Vorliegen eines Hobbys hin. Frau Meyer malt innert sechs Jahren 40 Bilder (ca. sieben pro Jahr), davon verkauft sie während dieser Zeit lediglich drei. Dies lässt ein Hobby wahrscheinlich erscheinen. Zudem kann sie ihre Bilder nicht regelmässig verkaufen, in den Jahren 2013 und 2014 verkauft sie kein einziges Bild. Eine Gewinnerzielungsabsicht und die Planmässigkeit der Tätigkeit erscheinen unter diesen Gesichtspunkten fraglich. Der Aufwandüberschuss 2015 ist hoch im Vergleich zum erzielten Erlös.

Bei der Gesamtbetrachtung überwiegen die Argumente, die gegen eine selbstständige Erwerbstätigkeit und für das Vorliegen eines Hobbys sprechen. Aus diesem Grund bildet der

Aufwandüberschuss keinen geschäftsmässig begründeten Aufwand und kann deshalb nicht vom übrigen Einkommen abgezogen werden. Somit sind die erlittenen Verluste 2015 nicht von der Bemessungsgrundlage des Ehepaares abziehbar.

Grundsachverhalt Frage 3 (3 Punkte)

Bei der Ermittlung des steuerbaren Einkommens können Abzüge gemacht werden, die sozial- oder wirtschaftspolitisch begründet sind. Sozialabzüge werden auch Freibeträge genannt. Sie ergeben sich auf Bundesebene aus Art. 35 DBG. Mit Sozialabzügen wird bestimmten persönlichen Verhältnissen der Steuerpflichtigen Rechnung getragen.

Im Gegensatz zu allgemeinen Abzügen (Art. 33 DBG) müssen keine konkreten Kosten nachgewiesen werden. Es ist lediglich das Vorliegen bestimmter persönlicher Eigenschaften nachzuweisen (Gruppendifferenzierung).

Die Eheleute Meyer können für beide Kinder den Kinderabzug in Höhe von jeweils 6`500 CHF geltend machen (Art. 35 Abs. 1 lit. a DBG). Zusätzlich können sie den Verheiratetenabzug in Höhe von 2`600 CHF geltend machen (Art. 35 Abs. 1 lit. c DBG).

Grundsachverhalt 4 (3 Punkte)

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. Er trägt der unterschiedlichen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der verschiedenen Kategorien von Steuerpflichtigen Rechnung. Es handelt sich hierbei um einen Ausfluss aus dem verfassungsrechtlich festgehaltenen Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 BV). Demnach sind die Steuerpflichtigen nach Massgabe der ihnen zur Verfügung stehenden Mittel gleichmässig zu belasten.

Zur Variante

1. Wie werden die Unterhaltsbeiträge an Frau Meyer und die beiden Kinder bei Frau Meyer einkommenssteuerrechtlich behandelt?
2. Wie werden die Unterhaltsbeiträge an Frau Meyer und die beiden Kinder bei Herrn Meyer einkommenssteuerrechtlich behandelt?

Lösungen

Variante Frage 1 (2 Punkte)

Grundsätzlich gilt das Kongruenz- oder Korrespondenzprinzip: Beträge, die auf der Empfängerseite steuerbar sind, können auf der Seite des Leistenden abgezogen werden.

Unterhaltsbeiträge sind beim begünstigten Ehegatten steuerbar (Art. 23 lit. f. DBG). Die Einkommenssteuerpflicht entsteht, wenn der Steuerpflichtige das neue Recht erwirbt (Forderungserwerb). Zu versteuern sind nur die in der Bemessungsperiode tatsächlich erhaltenen Unterhaltsbeiträge.

Unterhaltsbeiträge für die Kinder sind ebenfalls beim empfangenden Elternteil steuerbar. Die Besteuerung beim Empfänger setzt jedoch voraus, dass die Kinder, für welche die Unterhaltsbeiträge bestimmt sind, unter der elterlichen Sorge des einen Elternteils stehen (Art. 23 lit. f. DBG). Steuerbar sind dabei grundsätzlich die für die Kinder effektiv erhaltenen Unterhaltsbeiträge.

Herr und Frau Meyer leben tatsächlich getrennt. Frau Meyer wird zudem das Sorgerecht für die Kinder zugesprochen. Sie muss somit sowohl die für sie bestimmten Unterhaltsbeiträge als auch die Unterhaltsbeiträge für die Kinder als Einkommen versteuern, im Jahr 2015 insgesamt 33'000 CHF.

Variante Frage 2 (1 Punkt)

Die Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten sowie die Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter dessen elterlichen Sorge stehenden Kinder können von der leistenden Person vollumfänglich vom Einkommen in Abzug gebracht werden (Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG).

Herr Meyer kann den Beitrag an Frau Meyer und an die Kinder in Höhe von 33'000 CHF im Jahr 2015 von der Bemessungsgrundlage der Einkommenssteuer abziehen.

Aufgabe 22 (10 Punkte)

Grundsachverhalt

Der Tennisclub „Racket“ ist in der Rechtsform des Vereins organisiert. Seine Mitglieder bezahlen einen jährlichen Beitrag von CHF 100. Als Gegenleistung können sie die ortsansässigen Tennisplätze umsonst benutzen, zudem organisiert der Verein regelmässig stattfindende gemeinsame Tennisturniere für seine Mitglieder. Während der Sommerferien führt der Verein unentgeltliche Tenniskurse für Kinder durch.

Variante

Die in Zürich, Lugano und Genf tätige Privatbank Leonis hat eine Stiftung zur Förderung des Golfsports, die sog. Leonis Golf Sports Foundation, errichtet. Sie besitzt in diesen drei Kantonen Golfplätze, welche von den Mitarbeitern gratis benutzt werden können. Die Stiftung organisiert in der Schweiz jährlich ein Jugendgolfturnier, in welchem die 3 besten Golfer ausgezeichnet werden. Daneben tritt sie als Sponsor ausländischer Golfturniere auf. Neben einer Prämie von CHF 100'000 für den erstplatzierten, CHF 50'000 für den Zweitplatzierten und CHF 10'000 für den Drittplatzierten, stehen den prämierten Spielern sämtliche Anlagen während fünf Jahren für Trainingszwecke gratis zur Verfügung. Die am Turnier teilnehmenden Jungsportler verpflichten sich, im Falle einer Auszeichnung als Botschafter der Stiftung zu fungieren und an Werbeanlässen im In- und Ausland teilzunehmen.

Aufgabenstellung

Zum Grundsachverhalt

Ist der Verein von der Gewinnsteuer befreit? Begründen Sie Ihre Antwort.

Lösung Grundsachverhalt (6 Punkte)

Gemäss Art. 56 lit. g DBG (Art. 23 lit. f StHG) sind juristische Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke verfolgen, für den Gewinn der ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet ist, von der Steuerpflicht befreit. In casu kommt eine Steuerbefreiung aufgrund Gemeinnützigkeit in Frage.

Es handelt sich vorliegend um eine juristische Person, nämlich um einen Verein.

Die Gemeinnützigkeit kann bejaht werden, falls die Tätigkeit im Interesse der Allgemeinheit sowie uneigennützig erfolgt. Der Verein müsste also ein Opfer zugunsten der Allgemeinheit erbringen. In casu kommen die Nutzung der Tennisplätze und die Tennisturniere nur den Mitgliedern zugute. Die unentgeltlichen Tenniskurse für Kinder sind hingegen im allgemeinen Interesse und bringen dem Verein keine Gewinne. Der Verein könnte damit allenfalls versuchen, in Zukunft neue Mitglieder zu gewinnen. Allerdings überwiegt der gemeinnützige Zweck hinsichtlich der unentgeltlichen Tenniskurse.

Die Mittel müssen ausschliesslich für den gemeinnützigen Zweck verwendet werden. In casu investiert der Verein nur einen Teil seiner Gewinne in eine gemeinnützige Tätigkeit.

Die Zweckbindung muss zudem unwiderruflich sein. Es ist nicht ersichtlich, ob die Statuten die unentgeltlichen Tenniskurse vorsehen, allerdings kann davon ausgegangen werden.

Die steuerbefreite Tätigkeit muss tatsächlich verfolgt und verwirklicht werden, was vorliegend durch das Angebot der unentgeltlichen Tenniskurse geschieht.

Eine vollständige Steuerbefreiung kommt nicht in Betracht. Möglich ist aber, dass eine Steuerbefreiung im Umfang der Gewinne gewährt wird, welche für die Gratiskurse verwendet werden.

Zur Variante

Ist die Stiftung von der Gewinnsteuer befreit? Begründen Sie Ihre Antwort.

Lösung Variante (4 Punkte)

Die Stiftung könnte ebenfalls gemäss Art. 56 lit. g DBG aufgrund ihrer Gemeinnützigkeit von der Gewinnsteuer befreit sein.

Bei der Stiftung handelt es sich um eine juristische Person.

Es ist fraglich ob die Stiftung rein gemeinnützig handelt, also im Interesse der Allgemeinheit und uneigennützig.

Die Jugendgolfturniere, welche jährlich durchgeführt werden, dienen dem allgemeinen Interesse, zumal damit Nachwuchsgolfer gefördert werden. Der Adressatenkreis der Turniere ist offen genug, denn es können alle Jugendlichen teilnehmen.

Ein Allgemeininteresse liegt nicht vor, soweit den Mitarbeitern die Möglichkeit für die Ausübung des Golfsports gegeben wird. Dies gilt insbesondere, wenn die Mitarbeiter die Golfplätze auch für die Kundenpflege bzw. Kundenakquisition verwenden können.

Problematisch ist weiter, dass die Stiftung sowohl im In- als auch im Ausland mit ihrem Namen für die Privatbank wirbt. Ausgezeichnete Spieler verpflichten sich, als Botschafter der Stiftung tätig zu sein sowie an Werbeanlässen teilzunehmen. Dies geschieht im Interesse der Stiftung und der Privatbank, kommt aber letztlich auch dem Zweck der Förderung der Nachwuchsgolfer zugute.

Ausgezeichnete Spieler erhalten zudem eine Prämie und können die Anlagen der Stiftung in drei Kantonen nutzen, was grundsätzlich dem Förderungszweck dient. Die Prämien sind aber sehr hoch, es könnte sich dabei folglich um eine Gegenleistung für die Tätigkeit der Jungsportler als Botschafter und Werbeträger handeln.

Ausschliesslichkeit kann nicht bejaht werden, denn in casu werden nicht alle der Stiftung zugewendeten Mittel für die Förderung der Nachwuchsgolfer verwendet.

Bei der Stiftung kommt eine vollumfängliche Steuerbefreiung nicht in Betracht. Möglich ist aber, dass eine Steuerbefreiung im Umfang der Zuwendungen gewährt wird, welche unwiderruflich für die Förderung der Nachwuchsgolfer eingesetzt werden.

Aufgabe 23 (10 Punkte)

Herr Müller ist als Direktor bei der Bergbahnen AG angestellt, seine Frau arbeitet als Treuhänderin in einem lokalen Treuhandbüro. Schon seit vielen Jahren interessiert sich Herr Müller für Wein und hat in den vergangenen Jahrzehnten seinen privaten Weinkeller auf etwas über 5000 Flaschen ausgebaut. Die Weine erwarb er auf verschiedenste Weise, namentlich auf Weinreisen und auf Weinauktionen. In dieser Zeit hat Herr Müller keine Weine verkauft.

Im Jahr 2015 entschied sich Herr Müller jedoch, einen grossen Teil seiner Weinsammlung an Herrn Pils zum Preis von CHF 840'000 zu verkaufen. Die Kontakte zu potentiellen Käufern wurden an verschiedenen Weinmessen geknüpft. Der Gewinn, der aus diesem Verkauf resultiert, wird auf CHF 400'000 geschätzt. Herr Pils hat seinen Wohnsitz in Deutschland, wo er im Schwarzwald ein Gourmetrestaurant betreibt.

Aufgabenstellung

1. Unterliegt der Gewinn von CHF 400'000 der Einkommenssteuer bei Herrn Müller?
2. Welche Mehrwertsteuerfolgen treten in der Schweiz auf?

Lösungen Frage 1 (6.5 Punkte)

Es stellt sich vorliegend die Frage, ob der Verkauf des Weines einen steuerfreien Gewinn aus der Veräusserung von Privatvermögen oder ob der Erlös nicht vielmehr (steuerbares) Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit darstellt. Der Begriff der selbstständigen Erwerbstätigkeit ist gesetzlich nicht definiert. Nach Lehre und Praxis beinhaltet eine selbstständige Erwerbstätigkeit folgende Begriffselemente: Einsatz von Arbeit und Kapital, frei gewählte Organisation, Tragung von Unternehmensrisiko, Dauer und Planmässigkeit, Teilnahme am Wirtschaftsverkehr und Gewinnerzielungsabsicht. Im vorliegenden Fall ist der Verkauf des Weines vor allem von der privaten Vermögensverwaltung abzugrenzen (Schwerpunkt der Aufgabe). Zudem könnte eine Abgrenzung zur Liebhaberei geprüft werden. Folgende Indizien, die für eine selbstständige Erwerbstätigkeit im konkreten Fall sprechen könnten, sind zu prüfen:

- *systematische oder planmässige Vorgehensweise der steuerpflichtigen Person*
- *Anzahl der Transaktionen bzw. der Geschäfte*
- *kurze Besitzdauer*
- *enger Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit der steuerpflichtigen Person und der Einsatz von spezifischem Fachwissen*
- *Einsatz erheblicher Fremdmittel und die Reinvestition der erzielten Gewinne in gleiche oder ähnliche Geschäfte*

In casu ist die kurze Besitzdauer zu verneinen, da Herr Müller während Jahrzehnten Wein angesammelt hatte und erst im Jahr 2015 einen grossen Teil seiner Weinsammlung verkaufte. Zudem gibt es vorliegend weder Hinweise, dass Herr Müller Fremdmittel eingesetzt hat, noch dass der erzielte Gewinn wieder in Wein investiert wurde. Ausserdem hat Herr Müller bis anhin nur eine Transaktion getätigt. Ebenfalls ist in casu kein enger Zusammenhang zur beruflichen Tätigkeit gegeben. Allerdings muss beachtet werden, dass diese Kriterien hauptsächlich im

Zusammenhang mit dem gewerbsmässigen Wertschriftenhandel entwickelt worden sind und sich nicht tel quel auf den Weinhandel übertragen lassen. Das Bundesgericht führt in BGE 2A.425/2001 vom 12. November 2002 dazu aus, dass der Weinhandel vielmehr mit dem Liegenschaftshandel vergleichbar sei und deshalb bereits eine einzige Transaktion genügen könne, um eine selbständige Erwerbstätigkeit anzunehmen. Von entscheidender Bedeutung ist dabei die Grösse des Weinlagers. Herr Müller besitzt über 5000 Flaschen, diese Menge, so das Bundesgericht, sei zu gross um nur für den Eigengebrauch verwendet zu werden. Darüber hinaus hat Herr Müller systematisch Kontakte zu potentiellen Käufern an Weinmessen geknüpft. Aus diesen Gründen ist im vorliegenden Sachverhalt von einer selbständigen Erwerbstätigkeit auszugehen. Der Gewinn von CHF 400'000 unterliegt somit gemäss Art. 18 Abs. 2 DBG der Einkommenssteuer.

Lösungen Frage 2 (3.5 Punkte)

Im vorliegenden Fall stellt sich die Frage, ob Herr Müller die Mehrwertsteuer in Form der Inlandsteuer zu entrichten hat. Eine Inlandsteuer ist eine Steuer auf den im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen (Art. 1 Abs. 2 lit. a MWSTG). Der Kaufvertrag zwischen Herrn Müller und Herrn Pils stellt eine Lieferung von Gegenständen dar (Art. 3 lit. d MWSTG).

Der örtliche Geltungsbereich der Mehrwertsteuer wird durch das Bestimmungslandprinzip begrenzt, welches besagt, dass der Konsum im Ergebnis dort besteuert werden soll, wo er letztlich stattfindet. Gegenstände, die aus dem Herkunftsland ausgeführt werden, sind grundsätzlich von der dortigen Steuer befreit. Dafür unterliegen sie im Gegenzug der Einfuhr der Steuer des Bestimmungslands.

In casu hat der Empfänger des Weines (Herr Pils) seinen Wohnsitz in Deutschland und nicht im Inland. Aufgrund des Bestimmungslandprinzips ist der Verkaufserlös von der schweizerische Mehrwertsteuer befreit. Somit fällt losgelöst von der Beantwortung der Frage, ob Herr Müller Steuersubjekt der Mehrwertsteuer ist, keine schweizerische Mehrwertsteuer an. Gegebenenfalls fällt stattdessen die deutsche Umsatzsteuer an.