



Sachverhalt und Lösungshinweise zur schriftlichen Prüfung Steuerrecht (Bachelor)

26. Juni 2019

Dauer: 120 Minuten

- Kontrollieren Sie bitte bei Erhalt der Prüfung die Anzahl der Aufgabenblätter. Die Prüfung umfasst **9 Seiten** und **16 Aufgaben**.

Hinweise zur Bewertung

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

Teil 1: 10 Multiple-Choice-Aufgaben zu je 6 Punkten	60 Punkte	50 %
Teil 2: 6 Aufgaben, zu total	60 Punkte	50 %
Total	120 Punkte	100 %

Hinweise zu den Multiple-Choice-Fragen

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

Hinweise zum Ausfüllen

- Wir empfehlen Ihnen, die Lösungen erst vor dem Ende der Prüfung auf das 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 separaten Multiple-Choice-Lösungsblatt

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

Wir wünschen Ihnen viel Erfolg!

1. Teil: Multiple-Choice-Aufgaben (60 Punkte)

Empfohlene Zeit: 60 Minuten

- Die Aufgabenstellung der Multiple-Choice-Aufgaben wird nicht veröffentlicht.
- Studierenden, die die Prüfung abgelegt haben, wird jedoch nach Anmeldung am Lehrstuhl Simonek Einsicht in die Fragestellungen gewährt (Dauer der Einsichtnahme 30 Min.). Die Fragestellungen dürfen weder kopiert, fotografiert noch abgeschrieben werden.

Die Lösungen zu den Multiple-Choice-Fragen sind wie folgt:

Frage	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	

Frage	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

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

Aufgabe 11 (8 Punkte)

National- und Ständerat verabschieden in naher Zukunft ein Bundesgesetz über die Zuckersteuer, das neu auf Bundesebene eine Steuer auf stark gezuckerten Getränken einführt. Die Steuer bemisst sich nach dem Zuckergehalt der Getränke und beträgt bei Getränken mit mehr als 40 Gramm Zucker pro Liter 0.20 CHF pro Liter sowie für Getränke mit mehr als 70 Gramm Zucker pro Liter 0.35 CHF pro Liter. Steuerpflichtig sind bei in der Schweiz produzierten Getränken die Getränkehersteller sowie bei importierten Getränken die Importeure. Der Bund rechnet mit jährlichen Einnahmen aus der Zuckersteuer von CHF 500 Mio. Die Einnahmen werden zur Hälfte für die Prävention der durch Zucker- und Süsstoffkonsum bedingten Erkrankungen verwendet. Die andere Hälfte der Einnahmen dient der Finanzierung der AHV (Alters- und Hinterlassenversicherung).

Fragen:

1. Erklären Sie mit drei Stichworten die charakteristischen Merkmale der Zuckersteuer und zu welcher Art von Steuern die Zuckersteuer gehört.
2. Hat der Bund nach geltender Verfassungsordnung eine Kompetenz zur Erhebung der Zuckersteuer?

Lösung:

Frage 1: Die Zuckersteuer lässt sich mit folgenden Stichworten charakterisieren: Gegenleistungslos, Lenkungszweck, Fiskalzweck, Zweckbindung, Verbrauchssteuer, indirekte Steuer. Die Zuckersteuer bezweckt, den Verbrauch (Konsum) von zuckerhaltigen Getränken in der Bevölkerung zu reduzieren, indem einerseits zuckerhaltige Getränke durch die Zuckersteuer verteuert werden und andererseits die Einnahmen aus der Zuckersteuer zur Hälfte in die Prävention der durch Zucker- und Süsstoffkonsum bedingten Erkrankungen fliessen. Eine Lenkungsabgabe liegt freilich nicht vor, da durch die Finanzierung der AHV auch ein Fiskalzweck verfolgt wird. Bei der Zuckersteuer handelt es sich demnach um eine Lenkungssteuer mit Zweckbindung.

Frage 2: Zur Erhebung einer Steuer benötigt der Bund eine in der Bundesverfassung ausdrücklich verankerte Finanzkompetenz. Eine Sachkompetenz, bspw. Art. 118 BV, genügt zur Erhebung einer Lenkungssteuer hingegen nicht; sie würde einzig zur Erhebung einer Lenkungsabgabe genügen. Die Regelung der besonderen Verbrauchssteuer in Art. 131 BV ist abschliessend formuliert und führt eine Steuer auf Zucker nicht auf. Die geltende Finanzordnung (Art. 126 ff. BV) enthält auch ansonsten keine Bestimmung, die dem Bund die Kompetenz zur Erhebung einer Zuckersteuer verleihen würde. Der Bund hat nach geltender Verfassung somit keine Kompetenz zur Erhebung der Zuckersteuer.

Aufgabe 12 (12 Punkte)

Das Steuergesetz des Kantons B. hält fest, dass der Eigenmietwert für Liegenschaften und Liegenschaftsteile, die der steuerpflichtigen Person aufgrund von Eigentum oder eines unentgeltlichen Nutzungsrechts zum Eigengebrauch zur Verfügung stehen, für die Kantons- und Gemeindesteuern auf 40% des Marktmietwerts festgelegt wird. Zudem statuiert das Steuergesetz des Kantons B. einen Mietzinsabzug, den Mieter und Mieterinnen für ihre dauernd selbstbewohnte Wohnung geltend machen können. Der Mietzinsabzug beläuft sich auf 20% der jährlichen Wohnungsmiete ohne Nebenkosten, max. auf CHF 2'500.- im Jahr.

Fragen:

1. Erklären Sie, warum das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) wie auch das Steuerharmonisierungsgesetz (StHG) festhalten, dass auf dem selbstbewohnten Wohneigentum ein Eigenmietwert erfasst wird.
2. Wie beurteilen Sie die Regelung im Kanton B.,
 - 2.1. einerseits die Bestimmung zur Festlegung des Eigenmietwerts?
 - 2.2. andererseits die Bestimmung zur Gewährung eines Mietzinsabzugs?

Lösung:

Frage 1: Das Leistungsfähigkeitsprinzip (Art. 127 Abs. 2 BV) gebietet als Ausfluss des Rechtsgleichheitsgebots (Art. 8 BV), dass die steuerpflichtigen Personen nach ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit besteuert werden. Die Eigenmietwertbesteuerung will dabei eine rechtsgleiche Besteuerung von Wohneigentümern und Mietern gewährleisten. Nach dem heutigen System können Wohneigentümer ihre Wohnkosten in Form von Liegenschaftsunterhaltskosten und Hypothekarzinsen von ihrem steuerbaren Einkommen abziehen (Art. 32 Abs. 2 DBG bzw. Art. 9 Abs. 3 StHG sowie Art. 33 Abs. 1 lit. a DBG bzw. Art. 9 Abs. 2 lit. a StHG). Die Mieter können den Mietzins hingegen nicht zum Abzug bringen (nicht abzugsfähige Lebenshaltungskosten). Die Erfassung eines Eigenmietwerts als steuerbares Einkommen gleicht somit den steuerlichen Vorteil, den die Wohneigentümer infolge der verschiedenen Abzugsmöglichkeiten haben, aus. Dogmatisch umstritten ist hingegen, ob der wirtschaftliche Vorteil der in der Eigennutzung von Vermögenswerten, insb. eines Wohneigentums, liegt, auch unter dem allgemeinen Einkommensbegriff erfasst werden könnte.

Frage 2.1: Der Eigenmietwert hat grundsätzlich dem Marktwert zu entsprechen (Drittvergleich). Das Bundesgericht räumt den Kantonen zum Zweck der Wohneigentumsförderung bei der Festlegung der kantonalen Eigenmietwerte allerdings einen gewissen Spielraum ein: Der Eigenmietwert muss nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts aber mindestens 60% des effektiven Marktwerts (d.h. maximaler Abzug von 40%) betragen. Die Bestimmung im Kanton B., wonach der Eigenmietwert für die Kantons- und Gemeindesteuern auf 40% des Marktmietwerts (d.h. mit einem Abzug von 60%) festgelegt wird, verstösst demnach gegen das Rechtsgleichheitsgebot.

Frage 2.2: Das StHG regelt die zulässigen allgemeinen Abzüge vom steuerbaren Roheinkommen abschliessend (Art. 9 Abs. 2 StHG). Die Kantone sind hingegen in der Festsetzung der Sozialabzüge autonom (Art. 9 Abs. 4 StHG). Es stellt sich somit die Frage, ob der Mietzinsabzug ein allgemeiner Abzug oder ein Sozialabzug ist. Sozialabzüge wollen den sozialen

Status der steuerpflichtigen Person und die individuelle (wirtschaftliche) Leistungsfähigkeit berücksichtigen. Der Mietzinsabzug des Kantons B. knüpft jedoch einzig am Umstand an, dass ein Mietzins bezahlt wird; er knüpft nicht am sozialen Status an. Zudem wird er ungeachtet der finanziellen und persönlichen Situation des Mieters gewährt. Er stellt somit keinen Sozialabzug, sondern einen allgemeinen Abzug dar und ist, da harmonisierungswidrig, unzulässig.

Aufgabe 13 (6 Punkte)

Warum sieht Art. 14 Abs. 1 VStG vor, dass eine verrechnungssteuerpflichtige Leistung ohne Rücksicht auf die Person des Gläubigers um den Steuerbetrag zu kürzen ist?

Lösung:

Die Verrechnungssteuer verfolgt in erster Linie einen Sicherungszweck. Sie will sicherstellen, dass die inländischen Steuerpflichtigen die entsprechenden Vermögenserträge korrekt in ihrer Steuererklärung deklarieren. Inländische Empfänger von steuerbaren Leistungen, die die verrechnungssteuerpflichtigen Erträge fristgerecht und ordnungsgemäss in ihrer Steuererklärung deklarieren, haben deshalb einen Rückerstattungsanspruch. Für steuerunehrliche inländische sowie für ausländische Empfänger von steuerbaren Leistungen verfolgt die Verrechnungssteuer hingegen einen Fiskalzweck. Steuersubjekt bzw. Schuldner der Verrechnungssteuer ist zwar der Schuldner der steuerbaren Leistung (Art. 10 VStG). Steuerdestinatar bzw. Steuerträger ist jedoch der Leistungsempfänger bzw. Gläubiger der steuerbaren Leistung. Nur wenn die Steuer zwingend auf den Leistungsempfänger als Steuerdestinatar überwältzt wird, kann demzufolge der Sicherungszweck der Verrechnungssteuer verwirklicht werden.

Aufgabe 14 (10 Punkte)

Tina ist 25 Jahre alt und hauptberuflich als Auto-Spenglerin tätig; sie ist zu 80% in einer Autogarage angestellt, die von Tom geführt wird. Im Jahr 2014 kaufte Tina mit eigenen Ersparnissen für CHF 10'000.- einen damals nicht mehr funktionsfähigen Oldtimer. In den folgenden zwei Jahren arbeitete sie fast jedes Wochenende und häufig auch an ihrem freien Tag in der Autogarage von Tom an der Restauration des Oldtimers. Im April 2016 verkaufte sie den wiederhergestellten Oldtimer für CHF 80'000.-. Vom Erlös erhielt Tom CHF 10'000.- für seine wertvolle Unterstützung und die Benutzung der Infrastruktur der Autogarage. Die Kosten für Ersatzteile usw. beliefen sich auf gesamthaft CHF 20'000. Von ihrem Erfolg beschwingt, kaufte Tina mit dem erzielten Erlös sogleich einen neuen renovationsbedürftigen Oldtimer, der CHF 70'000.- kostete. Um den Kauf zu finanzieren, erhält sie von einem Bekannten ein verzinsliches Darlehen von CHF 20'000.-. Im Jahr 2019 verkauft sie diesen zweiten Oldtimer, den sie wiederum in ihrer Freizeit und an ihrem freien Tag restauriert hat, für CHF 120'000.-. Ihre Aufwendungen für Ersatzteile u.ä. belaufen sich auf CHF 18'000.-.

Frage:

Führt der Verkauf der beiden Oldtimer oder einer der beiden Oldtimer für Tina in Bezug auf die direkte Bundessteuer zu Steuerfolgen?

Lösung:

Es stellt sich die Frage, ob Tina mit der Restauration der Oldtimer 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, erzielt Tina mit dem Verkauf der Oldtimer einen steuerbaren Kapitalgewinn auf Geschäftsvermögen (Art. 18 Abs. 2 DBG). Ist die Restauration der Oldtimer hingegen als Liebhaberei zu qualifizieren, ist der Gewinn aus dem Verkauf der Oldtimer als Kapitalgewinn auf Privatvermögen steuerfrei (Art. 16 Abs. 3 DBG).

Der Begriff der selbstständigen Erwerbstätigkeit 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. 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. Vorliegend ist aufgrund des Sachverhalts und der Fragestellung zwischen den beiden Oldtimern zu unterscheiden:

Oldtimer 1: Tina setzt Arbeit und Kapital ein, da sie in ihrer Freizeit am Oldtimer arbeitet und CHF 10'000.- aus ihren Ersparnissen investiert. Hinsichtlich der Organisation ist sie frei. Sie benutzt zwar die Werkstatt von Tom, untersteht aber bei der Restauration des Oldtimers nicht seinen Weisungen. Tina geht ferner auch ein gewisses Verlustrisiko ein, da sie Ersparnisse investiert und Ersatzteile kaufen muss. Ein eigentliches Unternehmerrisiko besteht aber nicht. Ein planmässiges Vorgehen ist (noch) nicht ersichtlich und die Dauerhaftigkeit kann beim ersten Projekt ebenfalls noch nicht beurteilt werden. Tina tritt mit ihrer Oldtimer-Reparatur nicht gegen aussen auf, macht keine Werbung, hat auch keine Website oder Visitenkarten etc. Ein Marktauftritt erfolgt allerdings mit dem Verkauf des Oldtimers. Tina generiert mit dem ersten Oldtimer einen Nettogewinn von CHF 40'000.- (Erlös CHF 80'000.- abzgl. Anschaffungskosten CHF 10'000.-, Ersatzteile CHF 20'000.- sowie Anteil von Tom von CHF 10'000.-). Aus der Erzielung des Gewinns allein kann aber noch nicht auf Gewinnstrebigkeit geschlossen werden.

Fazit Oldtimer 1: Eine selbstständige Erwerbstätigkeit ist eher zu verneinen und Tina erzielt mit dem Verkauf des ersten Oldtimers somit einen steuerfreien Kapitalgewinn.

Bemerkung: Mit konziser Begründung wurde in der Prüfungskorrektur auch das gegenteilige Ergebnis anerkannt.

Oldtimer 2: Tina setzt auch hier zweifelsohne Arbeit in ihrer Freizeit ein und investiert den mit dem Verkauf des ersten Oldtimers erzielten Gewinn. Zusätzlich nimmt sie nun noch ein Darlehen auf, was auf eine kapitalintensivere Tätigkeit hinweist. Sie ist in der Organisation ihrer Tätigkeit weiterhin in gleicher Weise frei wie beim ersten Oldtimer. Durch die Aufnahme von Fremdkapital in Form eines unverzinslichen Darlehens in der Höhe von CHF 20'000.- geht sie allerdings ein grösseres Unternehmerrisiko ein, da ein Gewinn aus der Restaurierung noch nicht gewiss ist. Im wiederholten Vorgehen lässt sich zudem eine gewisse Planmässigkeit erkennen. Wie beim ersten Oldtimer tritt Tina mit dem Verkauf gegen aussen auf. Sie erzielt einen Gewinn von CHF 32'000.- (Erlös von CHF 120'000.- abzgl. Anschaffungskosten von CHF 70'000.- und Ersatzteile von CHF 18'000.-). Die Erzielung eines Gewinns allein ist auch hier aber nicht entscheidend. Die wiederholte Tätigkeit und der hohe Kapitaleinsatz von

CHF 88'000, der zum Teil fremdfinanziert wurde, deutet aber auf ein gewinnstrebiges Verhalten hin.

Fazit Oldtimer 2: Im Fall des zweiten Oldtimers liegt eine selbstständige Erwerbstätigkeit vor. Tina erzielt demzufolge mit dem Verkauf des Oldtimers einen steuerbaren Kapitalgewinn.

Aufgabe 15 (10 Punkte)

Gottfried arbeitet als Informatiker bei der DigiTech AG, die zu einem internationalen Konzern gehört, der im Bereich der Digitalisierung von privaten Haushalten tätig ist. Die DigiTech AG verfolgt das sog. "Smart-Working"-Konzept. Sämtliche Mitarbeitenden sind mit mobilen Arbeitsgeräten ausgestattet und haben keinen festen Arbeitsplatz zugeteilt. Sie können in den Räumen der DigiTech AG täglich zwischen unterschiedlich gestalteten Arbeitsplätzen wählen. Die Mitarbeitenden dürfen aber auch ausser Haus, auf dem Arbeitsweg oder zu Hause arbeiten. Zudem sind sie in der Wahl ihrer Arbeitszeiten sehr frei und müssen nur für bestimmte Aufgaben in den Räumlichkeiten der DigiTech AG anwesend sein. Mit diesem Konzept kann die DigiTech AG Arbeitsplätze einsparen. Für ihre 400 Mitarbeitenden stehen total 320 Arbeitsplätze zur Verfügung. Gottfried schätzt diese Möglichkeiten sehr und arbeitet jeweils an 3 Nachmittagen zu Hause. In seiner Steuererklärung macht er deshalb einen Abzug für ein Arbeitszimmer von CHF 3'600.- geltend.

Frage:

Kann Gottfried diesen Abzug von CHF 3'600.- für das Arbeitszimmer vornehmen?

Lösung:

Gottfried steht in einem Arbeitsverhältnis zur DigiTech AG; er ist demnach unselbstständig erwerbstätig (Art. 17 Abs. 1 DBG). Zu entscheiden ist, ob Gottfried die Kosten für sein Arbeitszimmer als Berufskosten abziehen kann. Als Berufskosten gelten neben den Fahrkosten sowie den Kosten der auswärtigen Verpflegung gemäss Art. 26 Abs. 1 lit. c DBG die übrigen für die Ausübung des Berufs erforderlichen Kosten. Angesprochen ist mit dieser Bestimmung der Gewinnungskostenbegriff, der nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung eine finale und eine kausale Komponente aufweist. Die finale Komponente zeigt sich darin, dass die Aufwendungen erforderlich sein müssen, um das Arbeitseinkommen zu erzielen. Die kausale Komponente äussert sich darin, dass die Aufwendungen durch die Arbeitstätigkeit verursacht sein müssen. Notwendig ist dabei ein qualifiziert enger Konnex zwischen den getätigten Ausgaben und dem erzielten Einkommen. Nicht sämtliche Ausgaben, die in irgendeiner Weise mit der Erzielung von Einkommen aus unselbstständiger Tätigkeit zusammenhängen, stellen Berufskosten dar.

Das Bundesgericht setzt für die Abzugsfähigkeit der Kosten eines Arbeitszimmers folgende Bedingungen voraus: (i) Es muss ein wesentlicher Teil der beruflichen Arbeit regelmässig zu Hause erledigt werden, (ii) weil der Arbeitgeber keinen geeigneten oder zumutbaren Arbeitsplatz zur Verfügung stellt, wobei (iii) die steuerpflichtige Person in ihrer Privatwohnung über einen besonderen Raum verfügen muss, der ausschliesslich oder zumindest zur Hauptsache beruflichen und nicht privaten Zwecken dient.

Vorliegend spricht für den Abzug der Kosten eines Arbeitszimmers der Umstand, dass der Arbeitgeber nicht jedem Mitarbeitenden einen eigenen Arbeitsplatz zur Verfügung stellt. Bei voller Belegung könnten nur 80% der Mitarbeitenden vor Ort arbeiten. Allerdings beruht das Konzept des "Smart-Working" gerade darauf, dass nie alle Mitarbeitenden anwesend sind, sei es infolge von Aussenterminen, Ferien oder sonstigen Abwesenheiten, und es deshalb gar nicht notwendig ist, eine Arbeitsplatzquote von 100% zu erfüllen. Gegen einen Abzug der Kosten für das Arbeitszimmers spricht deshalb, dass Gottfried gemäss diesem Konzept jederzeit einen Arbeitsplatz zur Verfügung hat, wenn auch nicht immer den gleichen, was aus steuerrechtlicher Sicht aber ohne Bedeutung ist, sofern der zur Verfügung gestellte Arbeitsplatz zumutbar ist. Es sind aus dem Sachverhalt ferner keine anderen Gründe ersichtlich, warum Gottfried an drei Nachmittagen zu Hause arbeitet. Es ist zu vermuten, dass er dies vor allem aus Bequemlichkeitsgründen tut. Weiter arbeitet Gottfried nur drei Nachmittage zu Hause, was nicht unbedingt als wesentlich bezeichnet werden kann. Schliesslich ist aus dem Sachverhalt auch nicht ersichtlich, dass Gottfried in seiner Wohnung einen Raum eigens als Arbeitsplatz eingerichtet hat, den er nicht auch für private Zwecke nutzt.

Fazit: Gottfried kann die Kosten für ein Arbeitszimmer von CHF 3'600.- nicht in Abzug bringen.

Aufgaben 16 (14 Punkte)

Peter Fischer, wohnhaft in Sursee, ist Mehrheitsaktionär der Saniblit AG, die im Bereich des Einbaus und des Handels von sanitären Installationen tätig ist. Im Juli 2018 hat die Saniblit AG das Bad der Schwester von Peter Fischer, Gertrud Fischer, renoviert und u.a. sämtliche Installationen (Toilette, Lavabo und Badewanne) ersetzt. Ein Mitarbeiter der Saniblit AG war während dreier Tage mit dem Einbau der neuen Installationen sowie verschiedener weiterer Arbeiten beschäftigt. Die Saniblit AG stellte Gertrud Fischer für die Renovation ihres Bades CHF 15'000.- in Rechnung, was dem Einkaufspreis der neuen Installationen (Toilette, Lavabo und Badewanne) entspricht.

Frage:

Wie beurteilen Sie diesen Vorgang aus steuerrechtlicher Sicht? Löst er irgendwelche Steuerfolgen aus für

1. die Saniblit AG?
2. Peter Fischer?
3. Gertrud Fischer?

Lösung:

Es stellt sich vorliegend die Frage, ob in der Renovation und Installation des Bades von Gertrud Fischer eine verdeckte Gewinnausschüttung der Saniblit AG gesehen werden muss. Verdeckte Gewinnausschüttungen kennzeichnen sich durch folgende Merkmale:

- a) *Die Gesellschaft erbringt eine Leistung, der keine oder keine genügende Gegenleistung gegenübersteht,*

- b) an einen Beteiligten oder eine diesem nahestehende Person, die die Gesellschaft einem Dritten nicht erbracht hätte, wobei
- c) das offensichtliche Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung für die Gesellschaft erkennbar ist.

ad a): Gertrud erhält eine Renovation ihres Bades und muss dafür nur CHF 15'000.- bezahlen. Dieser Betrag entspricht nur dem Einkaufspreis der neuen Installationen. Auf dem Markt hätte Gertrud für die Renovation mit Sicherheit einen höheren Preis bezahlen müssen, der auch die geleistete Arbeit sowie einen Gewinnzuschlag beinhaltet hätte. Die Saniblit AG hat ihr deshalb eine Leistung erbracht, die keine genügende, drittvergleichskonforme Gegenleistung gegenübersteht.

ad b): Gertrud ist die Schwester des Mehrheitsaktionärs und diesem somit aufgrund der familiären Verbindung nahestehend. Es sind keine Umstände ersichtlich, dass die Saniblit AG diese Leistung auch einem Dritten erbracht hätte.

ad c): Das Missverhältnis ist offensichtlich und muss für die Organe der Saniblit AG, d.h. Peter Fischer, erkennbar gewesen sein. Eine Verrechnung nur des Einkaufspreises der Installationen entspricht keinem üblichen Geschäftsgebaren.

Die Kriterien sind damit erfüllt, und es kann festgehalten werden, dass eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegt. Diese hat die nachfolgenden Steuerfolgen.

Saniblit AG

Direkte Bundessteuer: Auf Stufe der Saniblit AG führt das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung zu einer Gewinnsteuerkorrektur (Art. 58 Abs. 1 lit. c DBG). Die Differenz zwischen dem Drittpreis der Renovation (angenommen CHF 25'000.-) und des von Gertrud bezahlten Preises (CHF 15'000.-), d.h. CHF 10'000.-, wird ihrem Gewinn zugerechnet.

Verrechnungssteuer: Die verdeckte Gewinnausschüttung unterliegt als Beteiligungsertrag der Verrechnungssteuer, die von der Saniblit AG als Steuerschuldnerin geschuldet ist. Die verdeckte Gewinnausschüttung ist im vorliegenden Fall dabei Peter Fischer als Mehrheitsaktionär zuzurechnen (Anwendung der sog. Dreieckstheorie).

Bemerkung: Für die Verrechnungssteuer gilt grundsätzlich die sog. Direktbegünstigungstheorie; die Dreieckstheorie gilt nur ausnahmsweise. Dazu wurden in dieser Prüfung aber keine Ausführungen erwartet.

Peter Fischer

Die verdeckte Gewinnausschüttung ist aus Sicht der Einkommenssteuer Peter Fischer zuzurechnen. Sie geht auf das Beteiligungsverhältnis von Peter Fischer zur Saniblit AG zurück (Anwendung der sog. Dreieckstheorie). In Höhe der Differenz von CHF 15'000.- zum eigentlichen Wert der Leistung (angenommen CHF 25'000.-), liegt steuerbarer Beteiligungsertrag vor (Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG). Da Peter Fischer Mehrheitsaktionär ist, kann er die Teilbesteuerung (Art. 20 Abs. 1^{bis} DBG) geltend machen.

Gertrud Fischer

Für Gertrud Fischer ergeben sich keine Einkommens- oder Verrechnungssteuerfolgen. Die Steuerfolgen der verdeckten Gewinnausschüttung hat nicht Gertrud, sondern . wie bereits

dargestellt . Peter zu tragen. Zwischen Gertrud und Peter liegt allerdings eine Schenkung vor, die die kantonale Schenkungssteuer auslösen kann.