

REPE Direkte Steuern



ve**b.ch**

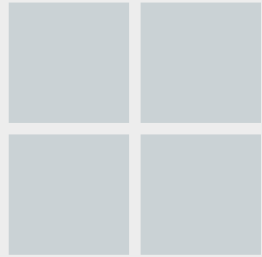


Roger Zbinden

dipl. Steuerexperte, Fachmann im Finanz- und RW mit
eidg. FA, Teamchef Externe Prüfung, Eidg.
Steuerverwaltung, HA MWST

February 9, 2022

Agenda



1. Allgemeine Grundlagen des Steuerrechts
2. Hans Muster AG, Zürich
3. Zellweger GmbH, Romanshorn
4. Berechnung des steuerbaren Einkommens aus unselbständiger Erwerbstätigkeit
5. Selbstständige Erwerbstätigkeit
6. Umstrukturierungen
7. Buchprüfung einer Aktiengesellschaft
8. Verlustverrechnung
9. Verrechnungssteuer



1. Allgemeine Grundlagen des Steuerrechts

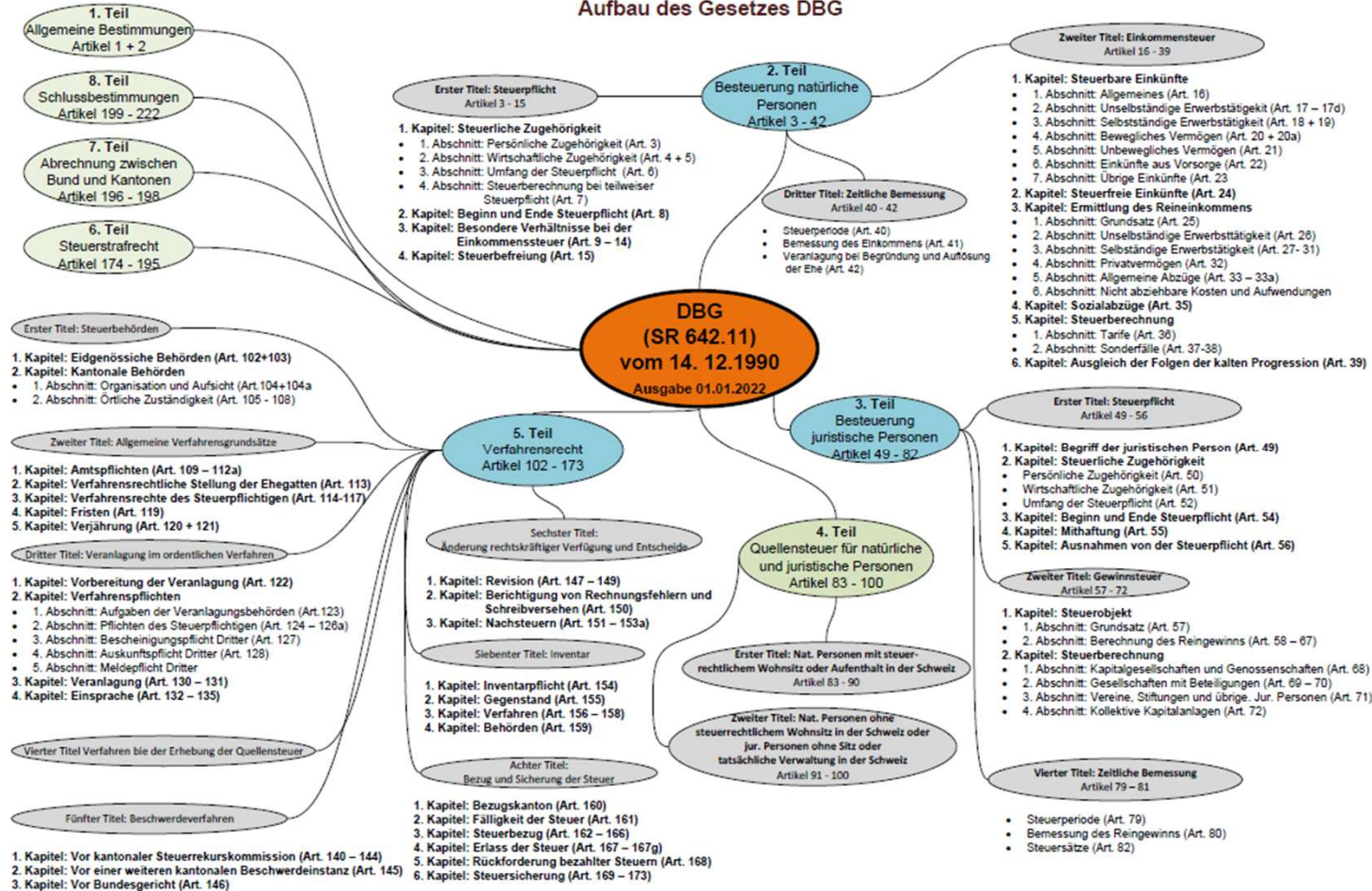
Richtig oder Falsch? (5 Punkte)

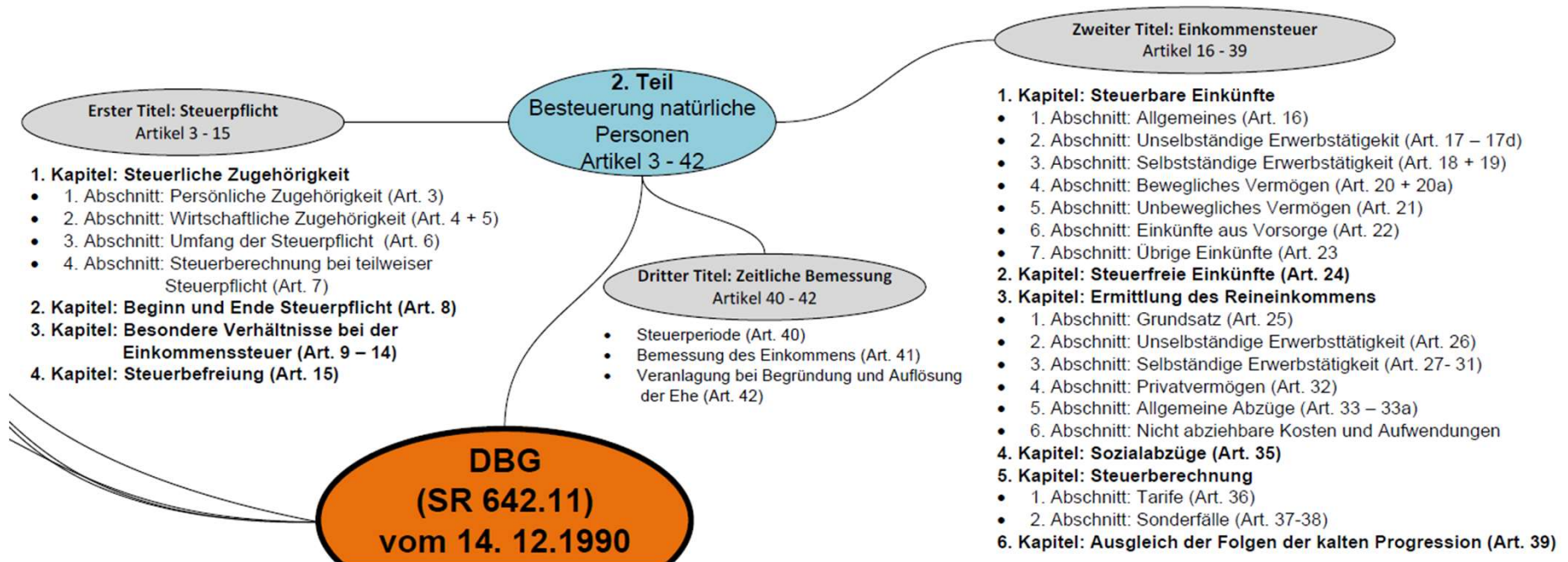
Kreuzen Sie an, ob die gemachte Aussage richtig oder falsch ist. Ob richtig oder falsch; nennen Sie zusätzlich die genaue gesetzliche Grundlage im DBG die den Sachverhalt regelt:

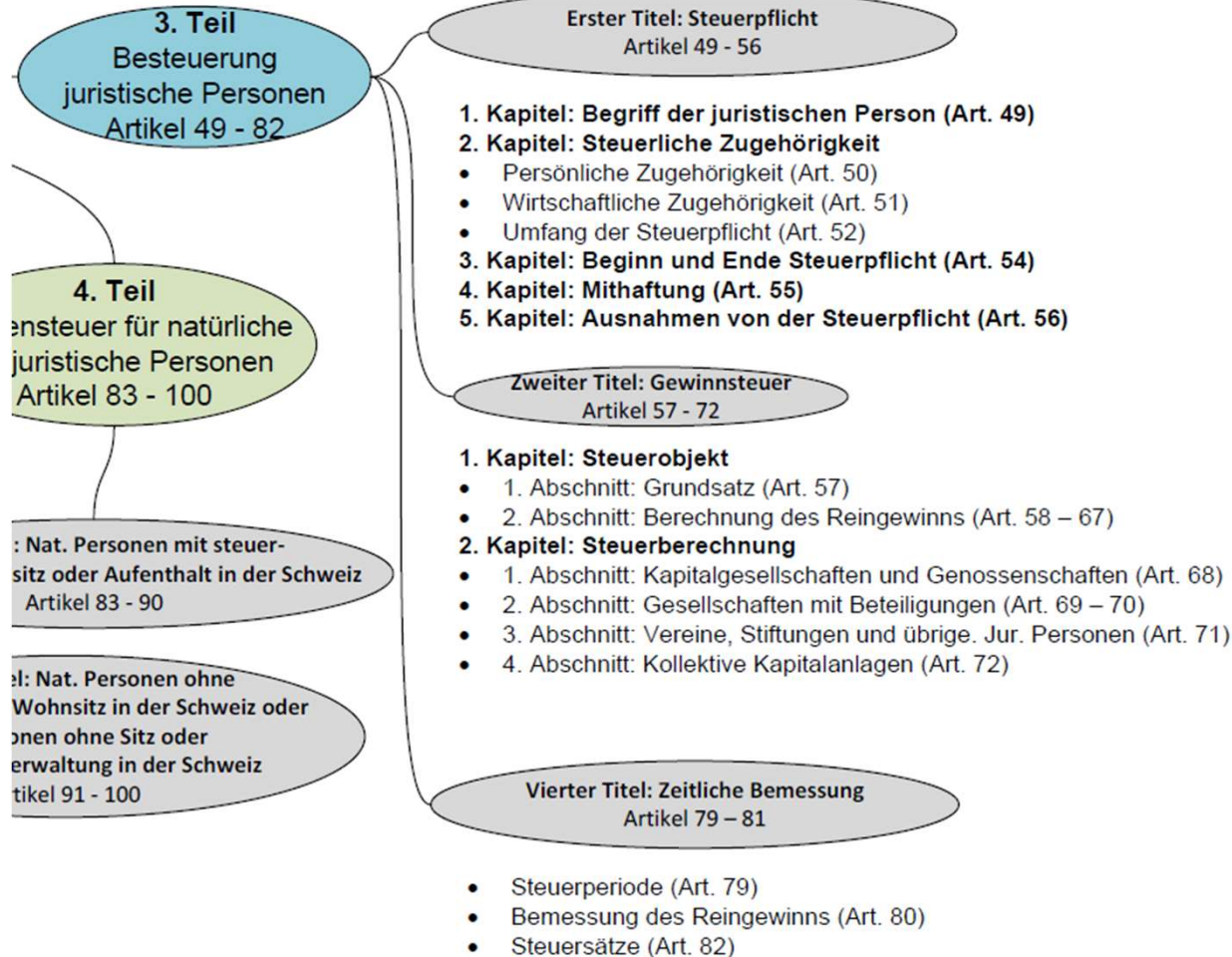
Wie finden Sie den richtigen Artikel im Gesetz?



Aufbau des Gesetzes DBG









DBG
(SR 642
vom 14. 12
Ausgabe 01.0

Erster Titel: Steuerbehörden

- 1. Kapitel: Eidgenössische Behörden (Art. 102+103)
- 2. Kapitel: Kantonale Behörden
 - 1. Abschnitt: Organisation und Aufsicht (Art. 104+104a)
 - 2. Abschnitt: Örtliche Zuständigkeit (Art. 105 - 108)

Zweiter Titel: Allgemeine Verfahrensgrundsätze

- 1. Kapitel: Amtspflichten (Art. 109 – 112a)
- 2. Kapitel: Verfahrensrechtliche Stellung der Ehegatten (Art. 113)
- 3. Kapitel: Verfahrensrechte des Steuerpflichtigen (Art. 114-117)
- 4. Kapitel: Fristen (Art. 119)
- 5. Kapitel: Verjährung (Art. 120 + 121)

Dritter Titel: Veranlagung im ordentlichen Verfahren

- 1. Kapitel: Vorbereitung der Veranlagung (Art. 122)
- 2. Kapitel: Verfahrenspflichten
 - 1. Abschnitt: Aufgaben der Veranlagungsbehörden (Art. 123)
 - 2. Abschnitt: Pflichten des Steuerpflichtigen (Art. 124 – 126a)
 - 3. Abschnitt: Bescheinigungspflicht Dritter (Art. 127)
 - 4. Abschnitt: Auskunftspflicht Dritter (Art. 128)
 - 5. Abschnitt: Meldepflicht Dritter
- 3. Kapitel: Veranlagung (Art. 130 – 131)
- 4. Kapitel: Einsprache (Art. 132 – 135)

Vierter Titel Verfahren bei der Erhebung der Quellensteuer

Fünfter Titel: Beschwerdeverfahren

- 1. Kapitel: Vor kantonalen Steuerrekurskommission (Art. 140 – 144)
- 2. Kapitel: Vor einer weiteren kantonalen Beschwerdeinstanz (Art. 145)
- 3. Kapitel: Vor Bundesgericht (Art. 146)

5. Teil
Verfahrensrecht
Artikel 102 - 173

Sechster Titel:
 Änderung rechtskräftiger Verfügung und Entscheide

- 1. Kapitel: Revision (Art. 147 – 149)
- 2. Kapitel: Berichtigung von Rechnungsfehlern und Schreibversehen (Art. 150)
- 3. Kapitel: Nachsteuern (Art. 151 – 153a)

Siebenter Titel: Inventar

- 1. Kapitel: Inventarpflicht (Art. 154)
- 2. Kapitel: Gegenstand (Art. 155)
- 3. Kapitel: Verfahren (Art. 156 – 158)
- 4. Kapitel: Behörden (Art. 159)

Achter Titel:
 Bezug und Sicherung der Steuer

- 1. Kapitel: Bezugskanton (Art. 160)
- 2. Kapitel: Fälligkeit der Steuer (Art. 161)
- 3. Kapitel: Steuerbezug (Art. 162 – 166)
- 4. Kapitel: Erlass der Steuer (Art. 167 – 167g)
- 5. Kapitel: Rückforderung bezahlter Steuern (Art. 168)
- 6. Kapitel: Steuersicherung (Art. 169 – 173)

recht

steue

t



1. Allgemeine Grundlagen des Steuerrechts

Ziff.	Aussage	Richtig	Falsch
1	Steuerpflicht und Zugehörigkeit		
1.1	Benjamin Muster wird am 25.01.2022 18jährig und wird somit ab diesem Datum neu steuerpflichtig. Gesetzliche Grundlage: DBG 8 Abs. 1		X
1.2	Anton Altherr zieht per 31.03.2022 nach Mallorca um seinen Lebensabend dort zu geniessen. Er ist jedoch – aufgrund seiner Schweizer Staatsbürgerschaft – immer noch subjektiv steuerpflichtig in der Schweiz aufgrund persönlicher Zugehörigkeit. Gesetzliche Grundlage: DBG 3 Abs. 1		X
1.3	Die Anton GmbH aus Konstanz (DE) betreibt in Amriswil (CH) eine Betriebsstätte. Sie sind somit – aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit – in der Schweiz steuerpflichtig. Gesetzliche Grundlage: DBG 51 Abs. 1 Bst. b	X	
1.4	Bei wirtschaftlicher Zugehörigkeit beschränkt sich die Steuerpflicht auf den Gewinn der in der Schweiz erzielt wird. Gesetzliche Grundlage: DBG 52 Abs. 2	X	
1.5	Die Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen sind steuerfrei. Gesetzliche Grundlage: DBG 16 Abs. 3	X	
1.6	Das Recht, eine Steuer zu veranlagern, verjährt fünf Jahre nach Ablauf der Steuerperiode. Gesetzliche Grundlage: DBG Art. 120 Abs. 1	X	



1. Allgemeine Grundlagen des Steuerrechts

Ziff.	Aussage	Richtig	Falsch
1	<u>Steuerpflicht und Zugehörigkeit</u>		
1.7	Steuerpflichtige mit selbständiger Erwerbstätigkeit müssen in jeder Steuerperiode einen Geschäftsabschluss erstellen. Gesetzliche Grundlage: DBG Art. 41 Abs. 3	X	
1.8	Steuerpflichtige mit selbständiger Erwerbstätigkeit haben nur auf Verlangen der Steuerverwaltung die Jahresrechnung der Steuererklärung beizulegen. Gesetzliche Grundlage: DBG Art. 125 Abs. 2 Bst. a		X
1.9	Das Verfahren vor der kantonalen Steuerrekurskommission ist kostenlos. Gesetzliche Grundlage: DBG Art. 144 Abs. 1		X
1.10	Eine straflose Selbstanzeige kann eine natürliche Person nur einmal einreichen. Gesetzliche Grundlage: DBG Art. 175 Abs. 3	X	



2. Hans Muster AG, Zürich

Hans Muster aus Zürich besitzt diverse Unternehmen unter anderem auch die Muster Handels AG zu 100%. Hans Muster hält die Beteiligung im Privatvermögen.

Die Bilanz der Muster Handels AG sieht wie folgt aus:

Bilanz			
Flüssige Mittel	150'000	Kreditoren	250'000
Übrige Aktiven	750'000	Bankschulden	150'000
		Aktienkapital	100'000
		Reserven (thesaurierte Gewinne)	400'000
	900'000		900'000

Der Verkehrs- bzw. Marktwert der Unternehmung beträgt CHF 2 Mio.

Beurteilen Sie die nachfolgenden Sachverhalte und die steuerlichen Konsequenzen:



2. Hans Muster AG, Zürich

- a) Hans Muster bringt die Beteiligung der Hans Muster AG in die von ihm gehaltene Muster Holding AG. seine im Privatvermögen gehaltene 100% Beteiligung an der Muster AG in die von ihm zu 100% gehaltene Muster Holding AG ein. Als Kaufpreis wird der Verkehrswert von CHF 2 Mio. vereinbart.

a. Welcher Tatbestand ist zu prüfen?

Transponierung

b. Gesetzliche Grundlage

Art. 20a Bst b DBG

- b) Hans Muster verkauft die Beteiligung der Hans Muster AG an seinen Bruder Peter Muster zu einem Preis von CHF 2 Mio.

a. Was erzielt Herr Muster aus dem Verkauf?

Steuerfreier Kapitalgewinn

b. Gesetzliche Grundlage

Art. 16 Abs. 3 DBG

- c) Hans Muster verkauft die Beteiligung der Hans Muster AG an die Fuchs AG zu einem Preis von CHF 2 Mio. Da die Fuchs AG den Preis nicht bezahlen kann, stellt Herr Muster der Fuchs AG ein Darlehen in der Höhe des Kaufpreises zur Verfügung.

a. Welcher Tatbestand ist zu prüfen?

Indirekte Teilliquidation

b. Gesetzliche Grundlage

Art. 20a Bst a DBG



2. Hans Muster AG, Zürich

Art. 20a Besondere Fälle

1 Als Ertrag aus beweglichem Vermögen im Sinne von Artikel 20 Absatz 1 Buchstabe c gilt auch:

a.

der Erlös aus dem *Verkauf einer Beteiligung von mindestens 20 Prozent* am Grund- oder Stammkapital einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft *aus dem Privatvermögen in das Geschäftsvermögen einer anderen natürlichen oder einer juristischen Person, soweit innert fünf Jahren nach dem Verkauf, unter Mitwirkung des Verkäufers, nicht betriebsnotwendige Substanz ausgeschüttet wird*, die im *Zeitpunkt des Verkaufs bereits vorhanden und handelsrechtlich ausschüttungsfähig war*; dies gilt sinngemäss auch, wenn innert fünf Jahren mehrere Beteiligte eine solche Beteiligung gemeinsam verkaufen oder Beteiligungen von insgesamt mindestens 20 Prozent verkauft werden; ausgeschüttete Substanz wird beim Verkäufer gegebenenfalls im Verfahren nach den Artikeln 151 Absatz 1, 152 und 153 nachträglich besteuert;

b.

der Erlös aus der Übertragung einer Beteiligung am Grund- oder Stammkapital einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft aus dem Privatvermögen in das Geschäftsvermögen einer Personenunternehmung oder einer juristischen Person, an welcher *der Veräusserer oder Einbringer nach der Übertragung zu mindestens 50 Prozent am Kapital beteiligt ist*, soweit die gesamthaft erhaltene Gegenleistung die Summe aus dem *Nennwert der übertragenen Beteiligung und den Reserven aus Kapitaleinlagen nach Artikel 20 Absätze 3–7 übersteigt*; dies gilt sinngemäss auch, wenn mehrere Beteiligte die Übertragung gemeinsam vornehmen.

2 Mitwirkung im Sinne von Absatz 1 Buchstabe a liegt vor, wenn der Verkäufer weiss oder wissen muss, dass der Gesellschaft zwecks Finanzierung des Kaufpreises Mittel entnommen und nicht wieder zugeführt werden.



3. Zellweger GmbH, Romanshorn

Aufgabe 3: Zellweger GmbH, Romanshorn (7 Punkte)

Die Zellweger GmbH aus Romanshorn verlegt Ihren Sitz per 30.06.2022 nach Freiburg im Breisgau (Deutschland).

Die Zwischenbilanz der Zellweger GmbH per 30.06.2022 sieht wie folgt aus:

Bilanz			
Flüssige Mittel	150'000	Kreditoren	100'000
Vorräte ¹	100'000	Bankschulden	200'000
Mobilien ²	250'000	Aktienkapital	100'000
Fahrzeuge ³	200'000	Reserven	100'000
		Gewinnvortrag	200'000
	700'000		700'000

- 1) Die Vorräte sind um CHF 20'000 unterbewertet
- 2) Der Verkehrswert der Mobilien beträgt CHF 300'000
- 3) Die Fahrzeuge sind um 20% unterbewertet

Der Reingewinn der ersten 6 Monate beträgt gemäss Erfolgsrechnung CHF 240'000

- a) Welche steuerlichen Folgen ergeben sich aus dem Sitzwechsel ins Ausland? Begründen Sie die Antwort auch mit den gesetzlichen Grundlagen:

vet

Die Verlegung des Sitzes ins Ausland wird der Liquidation gleichgestellt.

Gesetzliche Grundlagen:

Art. 54 Abs. 2 DBG
(Ende der Steuerpflicht)

Art. 58 Abs. 1 lit c DBG
(Berechnung des Reingewinns)

Art. 80 DBG
(Zeitliche Bemessung des Reingewinns)



3. Zellweger GmbH, Romanshorn

b) Berechnen Sie den steuerbaren Reingewinn für die Steuerperiode 2022.
Die Berechnung ist detailliert zu erstellen.

Bilanz			
Flüssige Mittel	150'000	Kreditoren	100'000
Vorräte ¹	100'000	Bankschulden	200'000
Mobilien ²	250'000		
Fahrzeuge ³	200'000	Aktienkapital	100'000
		Reserven	100'000
		Gewinnvortrag	200'000
	700'000		700'000

- 1) Die Vorräte sind um CHF 20'000 unterbewertet
- 2) Der Verkehrswert der Mobilien beträgt CHF 300'000
- 3) Die Fahrzeuge sind um 20% unterbewertet

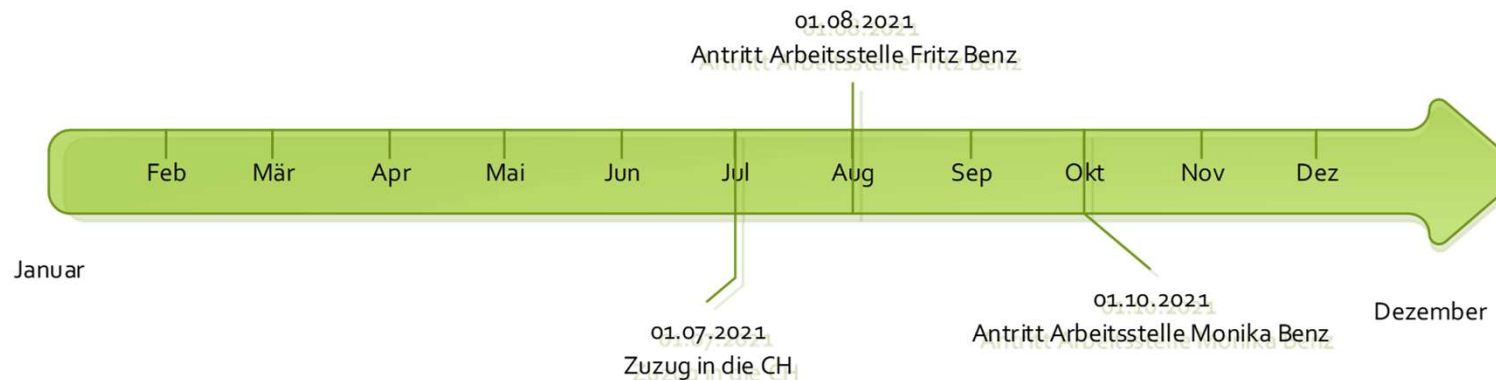
Der Reingewinn der ersten 6 Monate beträgt gemäss Erfolgsrechnung CHF 240'000

Korrekturen	CHF	Betrag
Reingewinn	CHF	240'000
Unterbewertung der Vorräte	CHF	20'000
Aufrechnung auf den Verkehrswert	CHF	50'000
Stille Reserven der Fahrzeuge (200'000 / 80 * 20)	CHF	50'000
	-----	-----
Steuerbarer Reingewinn 2022	CHF	360'000



4. Berechnung des steuerbaren EK aus USE

- Fritz und Monika Benz, verheiratet seit über 20 Jahren, haben mehrere Jahre im Ausland verbracht.
- **Per 1. Juli 2021** ziehen Sie nun zurück in die Schweiz, da Ihre Tochter (16jährig) die Ausbildung zur Kauffrau beginnt.
- Sie haben in Spreitenbach ein kleines Haus gekauft, welches fortan als Familiendomizil dient.
- **Fritz Benz tritt am 1. August 2021** seine neue Arbeitsstelle als Finanzbuchhalter bei der Immo Trust AG in Zürich an.
- **Monika Benz hat erst am 1. Oktober** eine neue Stelle in Spreitenbach angetreten.
- Das Haus wurde im Jahre 1995 erstellt. Der freiwillige mögliche Pauschalabzug beträgt somit 20% vom EMW.





4. Berechnung des steuerbaren EK aus USE

Folgende Einkünfte wurden im Jahr 2021 erzielt:

1) Fritz Benz	Nettolohn Haupterwerb (01.08.-31.12.)	CHF 50'000
2) Monika Benz	Nettolohn Haupterwerb (01.10.-31.12.)	CHF 18'000
3) Tochter	Nettolohn (01.08.-31.12.)	CHF 6'000

Berufskosten Fritz Benz	Kosten ÖV (vom 01.08.-31.12)	CHF 660
	Effektive Auswärtige Verpflegung ²	CHF 2'000
	Übrige Berufskosten	sind zu berechnen

Berufskosten Monika Benz Keine, die Arbeitsstelle befindet sich nur 2 Minuten zu Fuss von Ihrem Haus entfernt
übrige Berufskosten sind jedoch zu berechnen

Folgende weitere Einkommen sind noch zu berücksichtigen:

4) Bankguthaben	Fritz Benz	Bruttozins CHF 190
5) Bankguthaben	Monika Benz	CHF 130
6) Bankguthaben	Tochter	CHF 120

Weitere notwendige Angaben für die Berechnung:

7) Eigenmietwert Haus in Spreitenbach		CHF 24'000 / Jahr
Effektiv bezahlte Unterhaltskosten für die Liegenschaft		CHF 5'000
Amtlicher Steuerwert der Liegenschaft in Spreitenbach		CHF 400'000
8) Effektiv bezahlte Hypothekarzinsen		CHF 7'200
9) Einzahlungen in die Säule 3a	Fritz Benz	CHF 3'000
	Monika Benz	CHF 3'000

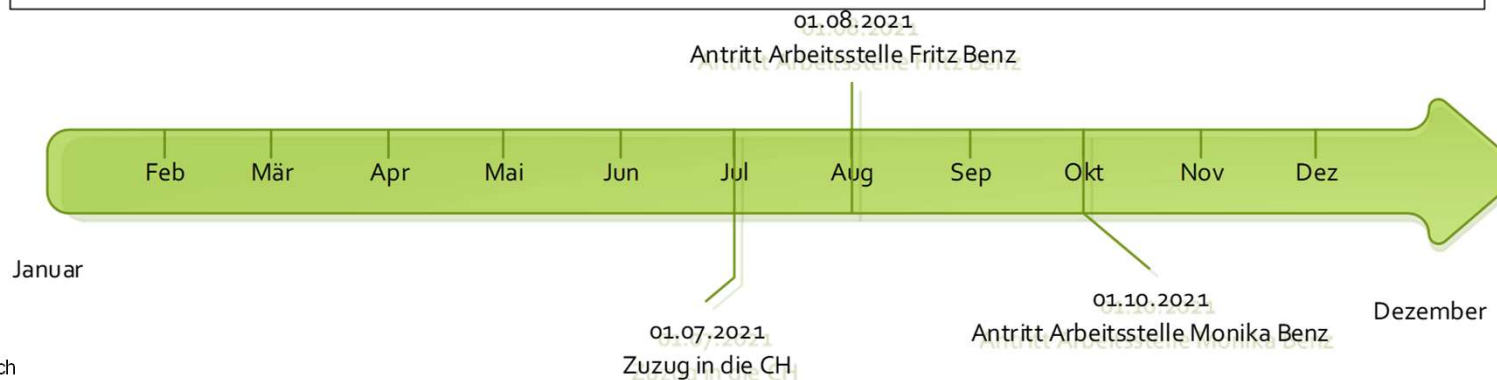


4. Berechnung des steuerbaren EK aus USE

Aufgabe a) (1 Punkt)

Für welchen Zeitraum sind die Ehegatten Fritz und Monika Benz in der Schweiz im Jahr 2021 steuerpflichtig?

Die Steuerpflicht besteht ab dem Zuzug (01.07.2021) bis Ende Kalenderjahr (31.12.2021)
Unterjährige Steuerpflicht





4. Berechnung des steuerbaren EK aus USE

Aufgabe b) (9 Punkte)

Berechnen Sie für das Steuerjahr 2021 das steuerbare und das satzbestimmende Einkommen des Ehepaars Fritz und Monika Benz. Nicht erwähnte einkommensbegründende bzw. –mindernde Tatbestände (wie Sozial- oder allgemeine Abzüge) sind **nicht** zu berücksichtigen.

Auszug aus: Verordnung über die zeitliche Bemessung der direkten Bundessteuer

Art. 2 Bemessung des Einkommens natürlicher Personen

¹ Massgeblich für die Bemessung des steuerbaren Einkommens natürlicher Personen sind die in der Steuerperiode tatsächlich erzielten Einkünfte (Art. 40 DBG).

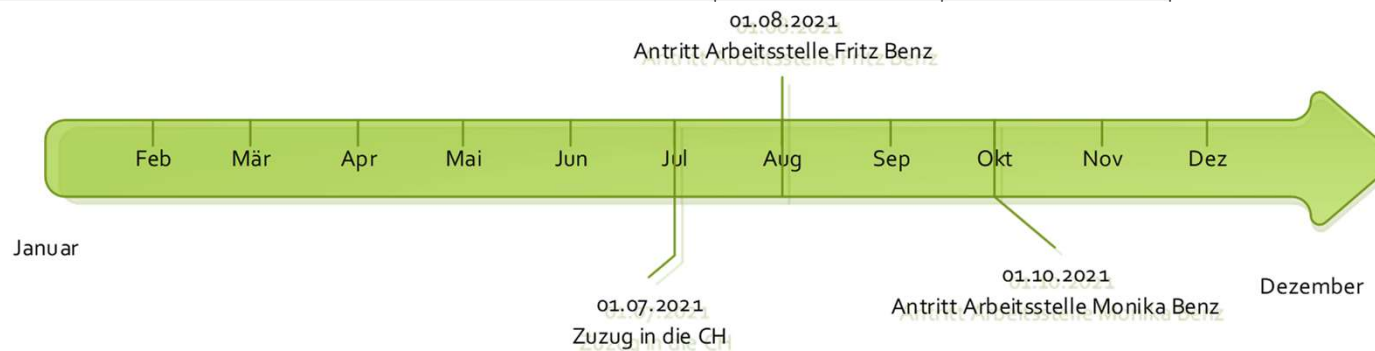
² Die Abzüge nach Artikel 33 Absätze 1 Buchstabe g, 1^{bis}, 2 und 3 sowie Artikel 35 DBG werden entsprechend der Dauer der Steuerpflicht gewährt.

³ Bei unterjähriger Steuerpflicht werden für die Satzbestimmung die regelmässig fliessenden Einkünfte aufgrund der Dauer der Steuerpflicht auf zwölf Monate umgerechnet. Die nicht regelmässig fliessenden Einkünfte werden in ihrem tatsächlichen Umfang hinzugezählt. Die Artikel 37 und 38 DBG bleiben vorbehalten.



4. Berechnung des steuerbaren EK aus USE

Nr.	Beschreibung / Berechnung	Steuerbar	Satzbestimmend
1	Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit des Ehemannes:	+50'000	+100'000
	Berufskosten Mann		
	• Fahrkosten	-660	-1'320
	• Mehrkosten auswärtige Verpflegung	-1'333	-2'667
	• Übrige Berufskosten	-1'500	-3'000





4. Berechnung des steuerbaren EK aus USE

2	Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit der Ehefrau:	+18'000	+36'000
	Berufskosten Frau		
	• Fahrkosten		
	• Mehrkosten auswärtige Verpflegung		
	• Übrige Berufskosten	-500	-1'000

Bei den übrigen Berufskosten wird vom Jahrespauschalbetrag (3 % des Nettolohnes) ausgegangen. Deshalb ist dieser Betrag auf die 3 Monate der Erwerbstätigkeit umzurechnen (3 % von Fr. 36'000.- = 1'080.—

Der Minimalbetrag beträgt jedoch Fr. 2'000.-- : 12 x 3 = Fr. 500.—).

Wegen der unterjährigen Steuerpflicht ist für die Satzbestimmung eine Umrechnung auf die Dauer der Steuerpflicht vorzunehmen (Fr. 500.— : 6 x 12 = Fr. 1'000.—).

Würden anstelle der Pauschale die effektiven Berufskosten geltend gemacht, wären diese in tatsächlicher Höhe zu berücksichtigen. Für die Satzbestimmung hätte keine Umrechnung auf 12 Monate zu erfolgen.



4. Berechnung des steuerbaren EK aus USE

3	Einkommen der Tochter in Ausbildung <i>Erwerbseinkommen hat die Tochter selber Einkommensteuer abzurechnen</i>	--	--
4	Bankzinsen / Guthaben Rolf Benz	+190	+190
5	Bankzinsen / Guthaben Monika Benz	+130	+130
6	Bankzinsen / Guthaben Tochter <i>Das Einkommen aus Vermögenserträgen ist den Eltern zuzuordnen</i>	+120	+120

Art. 9 DBG

Ehegatten; eingetragene Partnerinnen oder Partner; Kinder unter elterlicher Sorge

² Das Einkommen von Kindern unter der elterlichen Sorge wird dem Inhaber der elterlichen Sorge zugerechnet; für Einkünfte aus einer Erwerbstätigkeit wird das Kind jedoch selbstständig besteuert.



4. Berechnung des steuerbaren EK aus USE

7	Netto-Eigenmietwert der Liegenschaft (die Abzüge sind hier zu berücksichtigen, mit Ausnahme der Hypothekarzinsen <i>24'000/12 x 6 (Haltedauer) = CHF 12'000</i> <i>Abzgl. Unterhaltskosten -CHF 5'000 =</i>	<i>+7'000</i>	<i>(=24'000 abzgl. 5'000)</i> <i>+19'000</i>
8	Hypothekarzahlungen	<i>-7'200</i>	<i>-14'400</i>
9	Einzahlungen in die Säule 3a (Monika und Fritz Benz)	<i>-6'000</i>	<i>-6'000</i>
Total steuerbares Einkommen 2021		<i>58'247</i>	<i>127'053</i>

Gebäudeunterhaltskosten

Pauschale Gebäudeunterhaltskosten sind erst ab dem Erwerb des EFH abziehbar. Als regelmässige Aufwendungen sind sie zur Satzbestimmung auf 12 Monate umzurechnen. Würden anstelle der Pauschale die effektiven Gebäudeunterhaltskosten geltend gemacht, wären diese in tatsächlicher Höhe zu berücksichtigen. Für die Satzbestimmung hätte keine Umrechnung auf 12 Monate zu erfolgen.

Hypothekarzahlungen: Kantonal unterschiedliche Handhabung bei der Umrechnung für das satzbestimmende EK.



5. Selbstständige Erwerbstätigkeit

Teilaufgabe 1) (7 Punkte)

Heinz Muster, 52jährig, Einzelfirma, handelt mit Computerhardware und beschäftigt mehrere Mitarbeitende. Heinz Muster verkauft die im Geschäftsvermögen zugeordnete Betriebsliegenschaft an einen unabhängigen Dritten.

Die Bilanz der Heinz Muster, Einzelfirma per 31.12.20XX sieht wie folgt aus:

Bilanz			
Umlaufvermögen	300'000	Fremdkapital	600'000
Mobiles Anlagevermögen	100'000		
Liegenschaft	800'000	Kapital Heinz Muster	600'000
	1'200'000		1'200'000

- Der damalige Kaufpreis der Liegenschaft betrug CHF 900'000
- Keine wertvermehrenden Investitionen während der Haltedauer.
- Der Verkaufspreis beträgt CHF 1'800'000.

Beurteilen Sie die steuerlichen Konsequenzen aus dem Verkauf der Liegenschaft:



5. Selbstständige Erwerbstätigkeit

Beurteilen Sie die steuerlichen Konsequenzen aus dem Verkauf der Liegenschaft:

- a) Direkte Bundessteuer
1) Berechnung des Gewinns bei der Grundstückgewinnsteuer:

Keine Grundstückgewinnsteuer auf Bundesebene

- 2) Berechnung des Gewinns bei der Einkommenssteuer:

Verkehrswert Liegenschaft:	CHF 1'800'000
./. Buchwert	CHF -800'000
Total der Einkommenssteuer unterliegend	CHF 1'000'000



5. Selbstständige Erwerbstätigkeit

b) Staats- und Gemeindesteuer / Monistisches System

1) Berechnung des Gewinns bei der Grundstückgewinnsteuer:

Verkehrswert Liegenschaft:	CHF 1'800'000
/ . Anschaffungswert	CHF -900'000
Total der GGst unterliegend	CHF 900'000

2) Berechnung des Gewinns bei der Einkommenssteuer:

Wiedereingebrachte Abschreibungen unterliegen der Einkommenssteuer +CHF 100'000



5. Selbstständige Erwerbstätigkeit

- c) Staats- und Gemeindesteuer / Dualistisches System
1) Berechnung des Gewinns bei der Grundstückgewinnsteuer:

Da im Geschäftsvermögen gehalten, unterliegt der Gewinn gesamthaft der Einkommensteuer und nicht der Grundstückgewinnsteuer

- 3) Berechnung des Gewinns bei der Einkommenssteuer:

Verkehrswert Liegenschaft:	CHF 1'800'000
./. Buchwert	CHF -800'000
Total der Einkommenssteuer unterliegend	CHF 1'000'000



5. Selbstständige Erwerbstätigkeit

Teilaufgabe 2) (4 Punkte)

Nach einigen Jahren beschliesst Heinz Muster, nun 62jährig seine Einzelfirma an einen unabhängigen Dritten zu verkaufen. Da er sich noch fit fühlt, wird Heinz Muster nach dem Verkauf sich einer anderen Tätigkeit widmen und eine neue Einzelfirma gründen.

Die Bilanz der Heinz Muster, Einzelfirma sieht zum Zeitpunkt per 31.12.xx des Verkaufs wie folgt aus:

Bilanz			
Umlaufvermögen	600'000	Fremdkapital	200'000
Mobiles Anlagevermögen	200'000	Kapital Heinz Muster	600'000
	800'000		800'000

- Auf dem mobilen Anlagevermögen bestehen CHF 100'000 stille Reserven.
- Der vereinbarte Kaufpreis beträgt CHF 750'000.



5. Selbstständige Erwerbstätigkeit

a) Berechnen Sie den steuerbaren Gewinn dieser Steuerperiode:

Verkaufspreis:	CHF	750'000
./. Kapital Heinz Muster	CHF	600'000
Steuerbarer Gewinn	CHF	150'000

b) Gelangt die privilegierte Besteuerung nach Art. 37b DBG hier zur Anwendung? Begründen Sie die Antwort:

Nein, die Selbständigkeit wird nicht aufgegeben.

Folgende Voraussetzungen müssten erfüllt sein, damit die privilegierte Besteuerung zur Anwendung gelangt:

- **Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit**
- **Vollendetes 55. Altersjahr oder Invalidität**

Art. 37b¹⁰⁹ Liquidationsgewinne (DBG)

¹ Wird die **selbstständige Erwerbstätigkeit** nach dem **vollendeten 55. Altersjahr** oder wegen Unfähigkeit zur Weiterführung **infolge Invalidität definitiv aufgegeben**, so ist die Summe der in den letzten zwei Geschäftsjahren realisierten stillen Reserven getrennt vom übrigen Einkommen zu besteuern. Einkaufsbeiträge gemäss Artikel 33 Absatz 1 Buchstabe d sind abziehbar. Werden keine solchen Einkäufe vorgenommen, so wird die Steuer auf dem Betrag der realisierten stillen Reserven, für den der Steuerpflichtige die Zulässigkeit eines Einkaufs gemäss Artikel 33 Absatz 1 Buchstabe d nachweist, zu einem Fünftel der Tarife nach Artikel 36 berechnet. Für die Bestimmung des auf den Restbetrag der realisierten stillen Reserven anwendbaren Satzes ist ein Fünftel dieses Restbetrages massgebend, es wird aber in jedem Falle eine Steuer zu einem Satz von mindestens 2 Prozent erhoben.

² Absatz 1 gilt auch für den überlebenden Ehegatten, die anderen Erben und die Vermächtnisnehmer, sofern sie das übernommene Unternehmen nicht fortführen; die steuerliche Abrechnung erfolgt spätestens fünf Kalenderjahre nach Ablauf des Todesjahres des Erblassers.



6. Umstrukturierungen

Heinz Muster überführt seine Einzelfirma in eine neugegründete Aktiengesellschaft (Sacheinlagegründung). Die Beteiligung wird danach von Herrn Heinz Muster im Privatvermögen gehalten.

- a) Welche Voraussetzungen müssen erfüllt sein, damit eine solche Transaktion steuerneutral (ohne Steuerfolgen für Heinz Muster) erfolgen kann?

- Steuerpflicht in der Schweiz besteht weiter
- Einkommenssteuerwerte werden unverändert übernommen

- b) Nennen Sie die gesetzlichen Grundlagen im DBG

Art. 19 Abs. 1 Bst.b DBG

Art. 19 Umstrukturierungen

1 Stille Reserven einer Personenunternehmung (Einzelunternehmen, Personengesellschaft) werden bei Umstrukturierungen, insbesondere im Fall der Fusion, Spaltung oder Umwandlung, nicht besteuert, soweit die Steuerpflicht in der Schweiz fortbesteht und die bisher für die Einkommenssteuer massgeblichen Werte übernommen werden:

- bei der Übertragung von Vermögenswerten auf eine andere Personenunternehmung;
- bei der Übertragung eines Betriebs oder eines Teilbetriebs auf eine juristische Person;
- beim Austausch von Beteiligungs- oder Mitgliedschaftsrechten anlässlich von Umstrukturierungen im Sinne von Artikel 61 Absatz 1 oder von fusionsähnlichen Zusammenschlüssen.

2 Bei einer Umstrukturierung nach Absatz 1 Buchstabe b werden die übertragenen stillen Reserven im Verfahren nach den Artikeln 151–153 nachträglich besteuert, soweit während den der Umstrukturierung nachfolgenden fünf Jahren Beteiligungs- oder Mitgliedschaftsrechte zu einem über dem übertragenen steuerlichen Eigenkapital liegenden Preis veräussert werden; die juristische Person kann in diesem Fall entsprechende, als Gewinn versteuerte stille Reserven geltend machen.



6. Umstrukturierungen

Nach 4 Jahren möchte Herr Heinz Muster die Beteiligung an einen Dritten verkaufen. Er geht davon aus, dass er den realisierten Kapitalgewinn nach Art. 16 Abs. 3 DBG nicht versteuern muss.

- c) Ist seine Schlussfolgerung richtig? Begründen Sie die Antwort mit dem entsprechenden Gesetzesartikel?

Art. 19 Abs. 2 DBG

Wenn in den nachfolgenden 5 Jahren nach der Umwandlung Anteile zu einem Preis über dem übertragenen steuerlichen Eigenkapital liegendem Preis veräußert werden, liegt eine Sperrfristverletzung vor und die zum Zeitpunkt der Umwandlung vorhandenen stillen Reserven, werden nachträglich bei Herr Muster besteuert.



7 Buchprüfung einer Aktiengesellschaft

Markus Muster hält in seinem Privatvermögen die 100% Beteiligung der Tannenzapfen GmbH aus Gümligen. Er selber ist nicht bei der Unternehmung angestellt. Das kantonale Steueramt Bern hat die Steuerperiode 2020 einer Buchprüfung unterzogen. Anlässlich der Prüfung wurden diverse Ungereimtheiten festgestellt die zu möglichen Gewinnkorrekturen führen.

Beurteilen Sie, ob es einerseits Korrekturen auf Stufe Aktionär und auf Stufe Gesellschaft ergeben. Allfällige Korrekturen sind zahlenmässig aufzuführen. Berechnen Sie zusätzlich den korrekten Reingewinn auf Stufe Gesellschaft:



7 Buchprüfung einer Aktiengesellschaft

Nr.	Tatbestände	Korrektur auf Stufe Aktionär	Korrektur auf Stufe Gesellschaft
	Reingewinn gemäss Erfolgsrechnung 2020		+224'000
1	Die Tochter von Markus Muster hat geheiratet. Die Kosten der Hochzeitsreise sind im Aufwand der Unternehmung verbucht. Die Kosten belaufen sich auf CHF 12'000	$+12'000 * 70\% = 8'400$	+12'000
2	Markus Muster hält an einer Weiterbildungsveranstaltung der Unternehmung eine Rede über Effizienz. Dritte würden hierfür ein Honorar von CHF 1'000 erhalten.	-	-
3	Markus Muster hat von der Unternehmung ein Darlehen in der Höhe von CHF 100'000 erhalten. Es wurde kein Zins vereinbart. Gemäss Rundschreiben der ESTV hätte Markus Muster 1% Zins bezahlen müssen	$Gew.-$ $+1'000 * 70\% = 700$ $Schuldzinsen = -1'000$ $Total = -300$	+1'000
4	Markus Muster hat ein Geschäftsfahrzeug der Unternehmung zum Buchwert übernommen. Der Buchwert betrug CHF 3'000. Der Verkehrswert wird auf CHF 8'000 festgelegt	$+5'000 * 70\% = 3'500$	+5'000
5	Markus Muster verkauft der Unternehmung ein Gemälde zum Preis von CHF 15'000. Der Verkehrswert beträgt CHF 5'000	$+10'000 * 70\% = 7'000$	0 (Steuerbilanz CHF 10'000)

Art. 20 DBG Grundsatz

Ziffer 1^{bis}

Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaftsanteilen und Partizipationsscheinen (einschliesslich Gratisaktien, Gratisnennwerterhöhungen u. dgl.) sind im Umfang von 70 Prozent steuerbar, wenn diese Beteiligungsrechte mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft darstellen.



7 Buchprüfung einer Aktiengesellschaft

5	Markus Muster verkauft der Unternehmung ein Gemälde zum Preis von CHF 15'000. Der Verkehrswert beträgt CHF 5'000	$+10'000 * 70\% = 7'000$	0 (Steuerbilanz CHF 10'000)
6	Die Gesellschaft schreibt das Gemälde im gleichen Jahr auf CHF 10'000 ab.	0 (siehe.5)	+10'000
7	In der Buchhaltung wurden diverse persönliche Bussen von Mitarbeitenden verbucht (Gesamthaft CHF 1'800)	-	+1'800
8	Zwei Mitarbeitende benötigen für Ihre Arbeit ein Geschäftsfahrzeug. Die beiden Mitarbeitenden dürfen das Fahrzeug auch für private Zwecke nutzen. Der Privatanteil wurde buchhalterisch nicht berücksichtigt. Der Einkaufspreis der beiden Fahrzeuge beträgt je CHF 50'000. Pro Monat sind 0.8% zu berücksichtigen.	-	+9'600
9	Markus Muster bezieht Waren vom Unternehmen zum Einkaufspreis. Der Einkaufspreis beträgt CHF 3'200. Der Verkaufspreis beträgt CHF 5'000 bei dem ein handelsüblicher Rabatt bereits berücksichtigt ist.	$+1'800 * 70\% = 1'260$	+1'800
10	Die Tannenzapfen GmbH sponsert ein von Herr Markus Muster durchgeführtes Jassturnier. Die Unternehmung tritt selber nicht in Erscheinung. Es wurde ein Betrag von CHF 5'000 bezahlt.	$+5'000 * 70\% = 3'500$	+5'000
	Steuerbarer Reingewinn auf Stufe Gesellschaft		270'200



8. Verlustverrechnung

Die Muster AG wurde im Jahr 2013 neu gegründet. Es wurden seit der Gründung die folgenden Gewinne/Verluste erzielt:

Berechnen Sie den Verlustvortrag sowie die Bemessungsgrundlage für die Gewinnsteuer des jeweiligen Jahres

Jahr	Verlust/Gewinn	CHF	Verlustvortrag	Bemessungsgrundlage Gewinnsteuer
2013	Verlust	-16'000	-16'000	0
2014	Verlust	-10'000	-26'000	0
2015	Verlust	-5'000	-31'000	0
2016	Verlust	-2'000	-33'000	0
2017	Gewinn	1'000	-32'000	0
2018	Gewinn	1'000	-31'000	0
2019	Gewinn	1'000	-30'000	0
2020	Gewinn	1'000	-17'000	0
2021	Gewinn	50'000	0	33'000

Art. 67 Verluste DBG

1 Vom Reingewinn der Steuerperiode können Verluste aus sieben der Steuerperiode (Art. 79) vorangegangenen Geschäftsjahren abgezogen werden, soweit sie bei der Berechnung des steuerbaren Reingewinnes dieser Jahre nicht berücksichtigt werden konnten.

2 Mit Leistungen zum Ausgleich einer Unterbilanz im Rahmen einer Sanierung, die nicht Kapitaleinlagen nach Artikel 60 Buchstabe a sind, können auch Verluste verrechnet werden, die in früheren Geschäftsjahren entstanden und noch nicht mit Gewinnen verrechnet werden konnten.



9. Verrechnungsteuer

Teilaufgabe 1) (3 Punkte)

Andreas Muster ist Alleinaktionär der Muster AG. Er lässt sich ein Aktionärsdarlehen über CHF 5'000'000, welches er der Muster AG gewährt hat, mit 5% Zins pro Jahr entschädigen. Gemäss Rundschreiben der ESTV, darf das Darlehen jedoch maximal mit 1% verzinst werden.

Welche Steuerfolgen ergeben sich bei der Muster AG i.S. Verrechnungsteuer? Bitte detaillierte Berechnung erstellen.

Es liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor

Bezahlter Zins (5%) CHF 250'000

Maximal zulässiger Zins CHF 50'000

Verdeckte Gewinnausschüttung CHF 200'000 (Stufe Gesellschaft dem Gewinn aufgerechnet)

Berechnung der Verrechnungsteuer $\text{CHF } 200'000 * 35\% = \text{CHF } 70'000$



9. Verrechnungsteuer

Geldwerte Leistungen und die Besteuerung

Aus Sicht der direkten Steuern sind geldwerte Leistungen als Ertrag aus Beteiligung steuerbar. Dabei können grundsätzlich die offenen von den verdeckten Gewinnausschüttungen unterschieden werden.

Als verdeckte Gewinnausschüttung werden Leistungen bezeichnet, die eine juristische Person ihren Gesellschaftern oder Genossenschaftlern oder diesen nahe stehenden Personen ohne entsprechende Gegenleistung erbringt und die unter denselben Umständen einem unbeteiligten, unabhängigen Dritten nicht oder nicht in gleichem Umfang gewährt worden wären. Die Leistungen können dabei als übersetzter Aufwand (verdeckte Gewinnausschüttung im engeren Sinn) oder Verkürzung des Ertrages (Gewinnvorwegnahme) erfolgen.

Geldwerte Leistung bei der Verrechnungsteuer

Gemäss Art. 4 Abs. 1 Bst. b des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer (nachfolgend: VStG) unterliegt der Ertrag auf Beteiligungsrechten der Verrechnungssteuer. Als Beteiligungsrechte im Sinne dieses Artikels gelten Aktien, Stammanteile an GmbHs, Genossenschaftsanteile und Partizipationsscheine sowie Genussscheine.

Art. 20 der Vollziehungsverordnung zum VStG (nachfolgend: VStV) bestimmt, dass jede geldwerte Leistung von der Gesellschaft oder Genossenschaft an den Inhaber des (Beteiligungs-)Rechts als steuerbarer Ertrag qualifiziert. Demnach ist jede offene oder verdeckte Gewinnausschüttung als geldwerte Leistung zu behandeln.

Es ist darauf hinzuweisen, dass basierend auf dem Nennwertprinzip eine geldwerte Leistung auch ohne Vermögensabgang auf Stufe der Gesellschaft vorliegen kann. Insoweit ist der Begriff der geldwerten Leistung weiter zu fassen.



9. Verrechnungsteuer

Das Rückerstattungsverfahren

Die Verrechnungssteuer kann von Empfängern mit Wohnsitz bzw. Sitz im Inland grundsätzlich zurückgefordert werden. Der Anspruch auf Rückerstattung ist allerdings verwirkt, wenn die mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkommensbestandteile nicht deklariert bzw. nicht ordnungsgemäss verbucht werden (Art. 23 VStG, Art. 25 VStG).

Die Verwirkung tritt nicht ein, wenn die Einkünfte oder Vermögen in der Steuererklärung fahrlässig nicht angegeben wurden und in einem noch nicht rechtskräftig abgeschlossenen Veranlagungs-, Revisions- oder Nachsteuerverfahren nachträglich angegeben werden oder von der Steuerbehörde aus eigener Feststellung zu den Einkünften oder Vermögen hinzugerechnet werden. Näheres zur Verwirkung des Rückerstattungsanspruches: Kreisschreiben KS 48 vom 4.12.2019.

Das Meldeverfahren

Sofern die Zahl der Leistungsempfänger zwanzig nicht übersteigt und diese Anspruch auf Rückerstattung der Steuer hätten Art. 24 Abs. 2 VStV kann das Meldeverfahren in den Ausnahmefällen gemäss Art. 24 Abs. 1 VStV angewendet werden. Allerdings ist die Verrechnungssteuer dennoch geschuldet bzw. das Meldeverfahren nicht anwendbar, wenn eine Steuerhinterziehung oder ein Steuerbetrug vorliegt.

Gestützt auf Art. 24 VStV stellt die steuerpflichtige Unternehmung mit Form. 105 bzw. 112 ein Gesuch um Erfüllung der Steuerpflicht durch Meldung statt Ablieferung der Verrechnungssteuer an die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend. ESTV). Anschliessend überprüft die ESTV mittels einer Rückfrage an die kantonale Steuerbehörde, ob die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt sind. Wird das Gesuch bewilligt, so schickt sie eine entsprechende Meldung an die kantonale Veranlagungsbehörde.



9. Verrechnungsteuer

Teilaufgabe 2) (3 Punkte)

Die Muster AG verlegt Ihren Geschäftssitz ins Ausland. Zum Zeitpunkt der Sitzverlegung sieht die Bilanz der Muster AG wie folgt aus:

Bilanz			
Flüssige Mittel	600'000	Fremdkapital	200'000
Debitoren	100'000		
Warenlager	30'000	Aktienkapital	200'000
Mobiles Anlagenvermögen ¹⁾	100'000	Kapitaleinlagereserven	150'000
		Gewinnreserven	280'000
	830'000		830'000

1) Stille Reserven CHF 50'000

Berechnen Sie den Liquidationsüberschuss und die Verrechnungssteuer

Aktienkapital	CHF 200'000	steuerfrei	
Kapitaleinlagereserven	CHF 150'000	steuerfrei	
Gewinnreserven	CHF 280'000		CHF 280'000
Stille Reserven	CHF 50'000		CHF 50'000
Liquidationsüberschuss			CHF 330'000

CHF 330'000 x 35% = CHF 99'000

Die **Sitzverlegung** einer Aktiengesellschaft steht steuerlich der **Liquidation** der Gesellschaft gleich («Liquidationsfiktion» gemäss VStG 4 II), wobei insbesondere auch die stillen Reserven zur Besteuerung gelangen, da die Schweizer Steuerhoheit darauf nach der Sitzverlegung keinen Zugriff mehr hat. Die Rückzahlung des Grund- oder Stammkapitals sowie der **Kapitaleinlagereserven** ist gemäss VStG 5 I^{bis} **steuerfrei**.

Auf den im Zeitpunkt der Sitzverlegung vorhandenen **Gewinnreserven** und den **stillen Reserven** ist hingegen die Verrechnungssteuer geschuldet.

Art. 4 Abs. 2

Die **Verlegung des Sitzes** einer Aktiengesellschaft, Gesellschaft mit beschränkter Haftung oder Genossenschaft **ins Ausland** steht steuerlich der Liquidation der Gesellschaft oder Genossenschaft gleich; diese Bestimmung findet auf kollektive Kapitalanlagen gemäss KAG sinngemässe Anwendung.

Art. 5 Abs. 1^{bis} VStG

Die Rückzahlung von Reserven aus Kapitaleinlagen, die von den Inhabern der Beteiligungsrechte nach dem 31. Dezember 1996 geleistet worden sind, wird gleich behandelt wie die Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital, wenn die Reserven aus Kapitaleinlagen von der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft in der Handelsbilanz auf einem gesonderten Konto ausgewiesen werden und die Gesellschaft oder Genossenschaft jede Veränderung auf diesem Konto der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) meldet. Absatz 1^{ter} bleibt vorbehalten.



veb.ch



Keep in touch

veb.ch



+41 43 336 50 30



info@veb.ch



Talacker 34
8001 Zürich

