

## Dipl. Experten in Rechnungslegung & Controlling

Aufgaben zur Vorbereitung auf das eidgenössische Diplom 2024.

---

<b>Themen</b>	<b>Direkte Bundessteuer / Verrechnungssteuer</b>  <b>1. Sanierung</b> <b>2. Fusion</b> <b>3. Umwandlung PU in JP mit Verlustvortrag</b> <b>4. Liquidation</b> <b>5. Transponierung</b> <b>6. indirekte Teilliquidation</b> <b>7. Spaltung – doppeltes Betriebserfordernis</b> <b>8. Geldwerte Leistungen / Dreieckstheorie</b> <b>9. Globale Mindeststeuer</b>
<b>Prüfungszeit</b>	90 Minuten (100 Punkte)

Kontrollieren Sie, ob dieser Aufgabensatz vollständig ist. Er umfasst nebst dem Deckblatt 21 Seiten.

**Wir wünschen Ihnen viel Erfolg!**

## Aufgabe 1: Sanierung (8 Punkte)

### Sachverhalt

Die Gross AG besteht schon seit einigen Jahren, hat aber eine wirtschaftlich schwierige Zeit hinter sich. Nach einigen sehr guten Jahren haben sich die Verluste in letzter Zeit geäuft. Die wirtschaftliche Situation präsentiert sich wie folgt:

Aktiva		Passiva	
Liquide Mittel	500'000	Kreditoren	850'000
Debitoren	250'000	Darlehen Max Gross*	950'000
Liegenschaften	650'000	Hypotheken	900'000
Maschinen	400'000	Aktienkapital	100'000
Mobiliar	200'000		
Verlustvortrag	800'000		
	<b>2'800'000</b>		<b>2'800'000</b>

\* Das Darlehen Max Gross wurde wegen schlechtem Geschäftsgang gewährt und wäre von einem unabhängigen Dritte so nicht gewährt worden.

Die Gross AG besitzt keine stillen Reserven. Vielmehr müssten aus handelsrechtlicher Sicht folgende Abschreibungen vorgenommen werden:

- Liegenschaft CHF 250'000
- Maschinen CHF 100'000
- Mobiliar CHF 150'000

Die Steuerveranlagung hat folgende Verluste festgehalten, die noch nicht mit steuerbaren Gewinnen verrechnet werden konnten:

2023	CHF	150'000	2018	CHF	0
2022	CHF	110'000	2017	CHF	0
2021	CHF	60'000	2016	CHF	50'000
2020	CHF	130'000	2015	CHF	30'000
2019	CHF	80'000	2014	CHF	70'000

In Zusammenarbeit mit der Bank und dem Treuhänder werden folgende Sanierungsschritte in die Wege geleitet:

- Die Bank verzichtet auf die Hälfte ihrer Hypothek (CHF 450'000.-)
- Die Kreditoren verzichten gesamthaft auf einen Teil ihrer Guthaben (CHF 200'000.-)
- Max Gross verzichtet auf CHF 550'000.- seines Darlehens
- Das Kapital der Gross AG wird um CHF 100'000.- herabgesetzt
- Max Gross zeichnet neues Kapital im Umfang von CHF 200'000

### Fragestellung

Werten Sie diese Massnahmen aus steuerlicher Sicht gemäss den nachfolgenden Fragestellungen:

1.1 Direkte Steuern

Ordnen Sie die Sanierungsmassnahmen gemäss Sachverhalt wie folgt ein in echte und unechte Sanierungserfolge und bestimmen Sie die nach Sanierung steuerlich noch verrechenbaren Vorjahresverluste inkl. Angabe des Verfalljahres ebendieser.

Echte Sanierungserfolge (2 Punkte)	
Unechte Sanierungserfolge (2 Punkte)	
Steuerlicher verrechenbare Vorjahresverluste nach Sanierung inkl. Angabe des Verfalljahres ebendieser (3 Punkte)	

1.2 Verrechnungssteuer

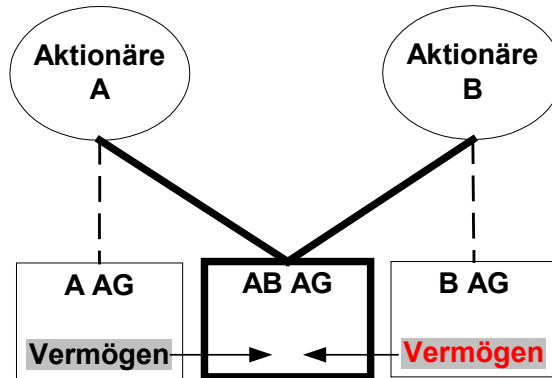
Haben die Sanierungsmassnahmen gemäss Sachverhalt Verrechnungssteuerfolgen und wenn ja, welche?

Verrechnungssteuerfolgen (1 Punkt)	
---------------------------------------	--

**Aufgabe 2: Fusion mit Ausgleichszahlungen (KS ESTV Nr. 5a, Ziff. 4.1.2, Beispiel Nr. 4)**  
**(15 Punkte)**

**Sachverhalt**

Die Beteiligungsrechte an der A AG und der B AG, welche nicht an der Börse kotiert sind, werden durch die voneinander unabhängigen Aktionärsgruppen A und B im Privatvermögen gehalten. Die A AG und die B AG – beide mit Bilanzstichtag am 31. Dezember – werden am 30. Mai 2023 (Handelsregistereintrag) rückwirkend per 1. Januar 2023 durch Kombinationsfusion in die AB AG überführt.



Das Aktienkapital der A AG besteht aus 1'000 Aktien zum Nennwert von CHF 100 zudem bestehen KER von CHF 200'000. Dasjenige der B AG besteht aus 1'000 Aktien zum Nennwert von je CHF 110, zudem bestehen KER von CHF 300'000. Das neue Kapital der AB AG soll aus 2'000 Aktien im Nennwert von je CHF 100 und KER von CHF 495'000 bestehen. Die Bewertung ergibt das Umtauschverhältnis von 1:1, das heisst für 1 A-Aktie sowie für 1 B-Aktie wird je 1 Aktie AB ausgegeben. Die Aktionäre erhalten für die A-Aktien 1'000 AB-Aktien sowie pro neue Aktie CHF 20 in bar, und für die B-Aktien ebenfalls 1'000 AB-Aktien.

**Fragestellung**

Welche Steuerfolgen ergeben sich bei folgenden Steuerarten (inkl. Angabe der Gesetzesartikel):

- 2.1 Direkte Bundessteuer – Gewinnsteuer
- 2.2 Direkte Bundessteuer – Einkommenssteuer
- 2.3 Verrechnungssteuer
- 2.4 Emissionsabgabe
- 2.5 Umsatzabgabe

2.1 Gewinnsteuerfolgen  
(4 Punkte)

2.2 Einkommenssteuerfolgen (7 Punkte)	
2.3 Verrechnungssteuer- folgen (2 Punkte)	
2.4 Emissionsabgabefolgen (1 Punkt)	
2.5 Umsatzabgabefolgen (1 Punkt)	

### Aufgabe 3: Umwandlung PU in JP mit Verlustvortrag (12 Punkte)

#### Sachverhalt

K plant, sein Einzelunternehmen K mit sämtlichen Vermögenswerten zu Buchwerten in zwei GmbHs umzuwandeln, die K-Betrieb GmbH und die K-Liegenschaft GmbH.

Das Einzelunternehmen K weist per 31.12. folgende Bilanz auf:

Einzelunternehmen K (TCHF)

Aktiven		Passiven	
Umlaufvermögen	500	Fremdkapital	400
Anlagevermögen <sup>1)</sup>	400	Hypotheken	800
Betriebsliegenschaft <sup>2)</sup>	1'000	Kapital K	700
<b>Total Aktiven</b>	<b>1'900</b>	<b>Total Passiven</b>	<b>1'900</b>

<sup>1)</sup> unversteuerte stille Reserven: 100

<sup>2)</sup> unversteuerte stille Reserven: 400

Die K-Betrieb GmbH erbringt mit dem bisherigen Personal die bisherigen Leistungen auf dem Markt. Die K-Liegenschaft GmbH vermietet die Betriebsliegenschaft an die K-Betrieb GmbH.

Die Gründungsbilanzen der beiden Gesellschaften präsentieren sich wie folgt:

K-Liegenschaft GmbH (TCHF)

Aktiven		Passiven	
Liegenschaft <sup>2)</sup>	1'000	Hypothek	800
		Darlehen K	100
		Stammkapital	100
<b>Total Aktiven</b>	<b>1'000</b>	<b>Total Passiven</b>	<b>1'000</b>

<sup>2)</sup> unversteuerte stille Reserven: 400

K-Betrieb GmbH (TCHF)

Aktiven		Passiven	
Umlaufvermögen	500	Fremdkapital	400
Anlagevermögen <sup>1)</sup>	400	Darlehen K	400
		Stammkapital	100
<b>Total Aktiven</b>	<b>900</b>	<b>Total Passiven</b>	<b>900</b>

<sup>1)</sup> unversteuerte stille Reserven: 100

#### Fragestellung

- 3.1 Welche Kriterien sind zu erfüllen, damit ein Einzelunternehmen gemäss DBG steuerneutral in eine Juristische Person umgewandelt werden kann? Wie lautet die Gesetzesgrundlage?
- 3.2 Ergeben sich Steuerfolgen aus der Umwandlung in die K-Betrieb GmbH (inkl. Begründung)?
- 3.3 Ergeben sich Steuerfolgen aus der Umwandlung in die K-Liegenschaft GmbH (inkl. Begründung)?
- 3.4 Was ändert sich, wenn in der Einzelunternehmung noch steuerlich verrechenbare Verlustvorträge in der Höhe von CHF 500'000 bestehen?
- 3.5 Sind allfällige noch nicht verrechnete Vorjahresverluste der übertragenden Einzelunternehmung auf die übernehmende juristische Person übertragbar?

<p>3.1 Kriterien steuerneutrale Umwandlung PU in JP nach DBG inkl. Nennung Gesetzesgrundlage  (3 Punkte)</p>	
<p>3.2 Steuerfolgen aus Umwandlung in die K-Betrieb GmbH  (2.5 Punkte)</p>	
<p>3.3 Steuerfolgen aus Umwandlung in die K-Liegenschaft GmbH  (4.5 Punkte)</p>	
<p>3.4 Was ändert bei steuerlich verrechenbaren Verlust- vorträgen von CHF 500'000  (1 Punkt)</p>	
<p>3.5 Übertragbarkeit noch nicht verrechneter Verluste von PU auf JP  (1 Punkt)</p>	

## Aufgabe 4: Liquidation (14 Punkte)

### Sachverhalt

Max Gross möchte die Gross AG verkaufen, findet aber trotz intensiver Suche eines Käufers niemandem, der gewillt ist, den von Max Gross anvisierten Preis zu bezahlen. Daher entschliesst sich Max Gross, die Gross AG zu liquidieren. Dabei überträgt Max Gross die Liegenschaften und die Wertschriften in sein Privatvermögen. Der Gewinnsteuersatz beträgt 25% auf dem Gewinn nach Steuern.

Das Bilanzbild der Gross AG zeigt sich vor der Liquidation wie folgt:

#### Bilanz Gross AG vor Liquidation

Liquide Mittel	500'000	Darlehen Max Gross	300'000
Liegenschaften	700'000	Aktienkapital	100'000
Wertschriften	400'000	Reserven	800'000
		Gewinnvortrag 2023	400'000
<b>Aktiven</b>	<b>1'600'000</b>	<b>Passiven</b>	<b>1'600'000</b>

Als zugezogener Berater stellen Sie fest, dass auf den Aktiven der Gross AG noch folgende stille Reserven vorhanden sind:

- Liegenschaft CHF 300'000
- Wertschriften CHF 200'000

### Fragestellung

Welche steuerlichen Folgen stellen sich für die Gross AG, aber auch für Max Gross?

### Variante:

Was ändert sich an der Betrachtungsweise, wenn statt Max Gross die Klein AG Aktionär der Gross AG ist? Dabei hält die Klein AG das Aktienpaket der Gross AG mit CHF 1'000'000.- in den Büchern – die Gestehungskosten dieser Beteiligung belaufen sich auf CHF 1'200'000.-.



<p>Gewinnsteuerfolgen bei der Gross AG (3 Punkte)</p>	
<p>Einkommenssteuerfolgen bei Max Gross (3 Punkte)</p>	
<p>Verrechnungssteuerfolgen (5 Punkte)</p>	

Sachverhalts-Variante  
(3 Punkte)

## Aufgabe 5: Transponierung (13 Punkte)

### Sachverhalt

Max Gross hält sämtliche Aktien der Gross AG im Privatvermögen. Er beabsichtigt, die Gross AG im Jahr 20xx in die von ihm beherrschte Klein AG einzubringen. Beide Gesellschaften haben ihren Sitz in St.Gallen. Der Verkehrswert der Gross AG beträgt CHF 5 Mio.

#### Bilanz Gross AG 31.12.20xx (TCHF)

Liquide Mittel	300	Kreditoren	1'300
Wertschriften	700	KK Bank	1'500
Debitoren	1'000	Transitorische Passiven	100
Warenvorräte	1'900	Rückstellungen	400
Bewegliches Anlagevermögen	3'000	Kurzfristiges Fremdkapital	200
Mehrfamilienhäuser (MFH)	3'100	Hypotheken	3'500
		Aktienkapital	1'000
		Reserven aus Kapitaleinlagen <sup>1)</sup>	1'200
		Gewinnvortrag inkl. Jahresgewinn	800
	10'000		10'000

<sup>1)</sup> Agio von 20XX-5

#### Erfolgsrechnung Gross AG 1.1. - 31.12.20xx (TCHF)

Warenaufwand	9'000	Warenertrag	16'500
Personalaufwand	4'700	Ertrag Immobilien (MFH)	400
Sonstiger Betriebsaufwand	2'000		
Abschreibungen	400		
Zinsen	500		
Jahresgewinn	300		
	16'900		16'900

### Fragestellungen

5.1 Max Gross hat die Gross AG vor 10 Jahren mit einem AK von CHF 1'000'000 gegründet. Er verkauft die Gesellschaft zum Verkehrswert an die Klein AG gegen Gutschrift auf sein Kontokorrent. Wie lauten die Steuerfolgen bei der Einkommens- und der Verrechnungssteuer? (4 Punkte)

5.2 Was ändert an Ihrer Antwort zu Aufgabe 5.1, wenn Max Gross die Gross AG vor 4 Jahren für CHF 3'500'000 gekauft hat und die Gesellschaft zum Verkehrswert an die Klein AG gegen Gutschrift auf sein Kontokorrent verkauft? (1 Punkt)

5.3 Max Gross hat die Gross AG vor 10 Jahren mit einem AK von CHF 1'000'000 gegründet. Er bringt die Beteiligung wie folgt zum Verkehrswert in die Klein AG ein:  
CHF 2'200'000 Gutschrift Kontokorrent Max Gross; CHF 2'800'000 Gewinnreserven.  
Wie lauten die Steuerfolgen bei der Einkommensteuer und den Stempelabgaben? (3 Punkte)

5.4 Max Gross hat die Gross AG vor 10 Jahren mit einem AK von CHF 1'000'000 gegründet. Er verkauft die Gesellschaft zum Wert der Kapitaleinlagen von CHF 2'200'000 an die Klein AG gegen Gutschrift auf sein Kontokorrent. Wie lauten die Steuerfolgen bei der Einkommensteuer? (1 Punkt)

5.5 Max Gross hat die Gross AG vor 10 Jahren mit einem AK von CHF 1'000'000 gegründet. Er bringt die Beteiligung wie folgt zum Verkehrswert in die Klein AG ein:  
CHF 1'000'000 Gutschrift Kontokorrent Max Gross; CHF 4'000'000 Reserven aus Kapitaleinlagen. Wie lauten die Steuerfolgen bei der Einkommens- und den Stempelsteuern? (4 Punkte)

## Aufgabe 6: Indirekte Teilliquidation (7.5 Punkte)

### Sachverhalt

Max Gross ist einziger Aktionär der Gross AG. Er hält die Beteiligungsrechte in seinem Privatvermögen. Am 1.1.n verkauft er seine Beteiligung an der Gross AG an einen unabhängigen Dritten, die Holding B AG, wofür er mit CHF 1'800'000 entschädigt wird. Die Bilanz der Gross AG präsentiert sich per 31.12.n-1 wie folgt:

Nichtbetriebliche Aktiven	1'000	Fremdkapital	800
Betriebsnotwendige Aktiven	4'000	Aktienkapital	1'500
		Gesetzliche Reserven	750
		Freie Reserven	1'950
	5'000		5'000

Im folgenden Geschäftsjahr beschliessen die Inhaber der Holding B AG eine Ausschüttung aus der Gross AG im Umfang von CHF 1'200'000. Der ordentliche Reingewinn der Gross AG beträgt im Jahr n CHF 200'000.

### Fragestellung

Sind die Tatbestandsmerkmale der indirekten Teilliquidation gemäss Art. 20a Abs. 1 Bst. a DBG erfüllt und falls ja, welche Einkommenssteuerfolgen resultieren? (6 Punkte)



7.3 Verrechnungssteuer- folgen (3 Punkte)	
7.4 Emissionsabgabefolgen (1 Punkt)	



## **Aufgabe 8: Geldwerte Leistungen (9.5 Punkte)**

### **Sachverhalt**

Einige Jahre nach Bestehen der Gross AG nimmt das Kant. Steueramt zum ersten Mal eine Steuerveranlagung vor Ort vor. Dabei stellt sie folgende Tatbestände fest:

- 8.1 Max Gross hat sich in seiner Ferienwohnung ein neues Wohnzimmer eingerichtet und diese Kosten über den Unterhalt Liegenschaft der Gross AG belastet (CHF 25'000.-).
- 8.2 Max Gross erwarb ein neues Geschäftsauto für CHF 60'000 (exkl. MWST). Dieses wurde von der Gross AG angeschafft. Auch die laufenden Unterhaltskosten werden durch die Gross AG bezahlt. Die laufenden Kosten (Benzin, Reparaturen und dgl.) belaufen sich auf rund CHF 12'000.-. Daneben besitzt Max Gross kein privates Auto und Ende Jahr ist keine Abgrenzung für die private Nutzung des Autos vorgenommen worden.
- 8.3 Max Gross wohnt in der Geschäftsliegenschaft. Der Eigenmietwert derselben beträgt CHF 15'000.-. Die Gross AG stellt diese Wohnung Max Gross für CHF 10'000.- zur Verfügung.
- 8.4 Neben den effektiven und tatsächlichen Spesen von CHF 24'580.70 bezieht Max Gross noch pauschale Spesen von CHF 1'500.- pro Monat.
- 8.5 Das Patenkind von Max Gross feiert seinen 20. Geburtstag. Als Geschenk überreicht ihm Max Gross einen Feriengutschein über CHF 2'000.-. Diesen Gutschein hat er über die Gross AG verbucht.
- 8.6 Max Gross hat der Gross AG eine Liegenschaft übertragen. Der Verkehrswert derselben (= Marktwert) beträgt CHF 1'500'000.-. Max Gross hat diese aber zu einem überhöhten Wert von CHF 2'000'000.- in die Gesellschaft eingebracht.

### **Fragestellung**

Welches sind die steuerlichen Konsequenzen aus den diversen Geschäftsfällen für die Gross AG und für Max Gross? Unterscheiden Sie dabei die Folgen für die direkte Bundessteuer und für die Verrechnungssteuer.

In welchen Fällen wird für die Verrechnungssteuer das Meldeverfahren gewährt? In welchen Fällen wird die Verrechnungssteuer erhoben?

8.1 Einrichtung des privaten Wohnzimmers (1.5 Punkte)

Direkte Bundessteuer		Verrechnungssteuer
Gross AG	Max Gross	

8.2 Privatanteil Auto (1.5 Punkte)

Direkte Bundessteuer		Verrechnungssteuer
Gross AG	Max Gross	

8.3 Eigenmiete durch den Anteilsinhaber (1.5 Punkte)

Direkte Bundessteuer		Verrechnungssteuer
Gross AG	Max Gross	

8.4 Spesenentschädigungen (1.5 Punkte)

Direkte Bundessteuer		Verrechnungssteuer
Gross AG	Max Gross	

8.5 Geschenk an Patenkind (1.5 Punkte)

Direkte Bundessteuer		Verrechnungssteuer
Gross AG	Max Gross	

8.6 Übertragung der Liegenschaft (1.5 Punkte)

Direkte Bundessteuer		Verrechnungssteuer
Gross AG	Max Gross	



## Aufgabe 9: Globale Mindeststeuer (10 Punkte)

### **Fragstellung**

Beantworten Sie folgende Fragen 9.1 bis 9.10 zur Globalen Mindeststeuer:

<p><u>Frage 9.1</u> Auf welcher rechtlichen Grundlage wird die Ergänzungssteuer erhoben?</p>	
<p><u>Frage 9.2</u> Wann tritt die Ergänzungssteuer in Kraft?</p>	
<p><u>Frage 9.3</u> Wer ist in der Schweiz ergänzungssteuerpflichtig?</p>	
<p><u>Frage 9.4</u> Welche Geschäftseinheit ist Steuersubjekt bei der Ergänzungssteuer?</p>	
<p><u>Frage 9.5</u> Erklären Sie den sog. "One-Stop-Shop" im Kontext der globalen Mindeststeuer.</p>	
<p><u>Frage 9.5</u> Wie funktioniert die Ergänzungsteuer?</p>	

<p><u>Frage 9.6</u> Wie setzt sich der für die Ergänzungssteuer massgebende GloBE-Gewinn oder -verlust zusammen?</p>	
<p><u>Frage 9.7</u> Gibt es Ausnahmen für Erträge aus internationalem Seeverkehr (die Schweiz ist eine global bedeutende Seefahrernation)?</p>	
<p><u>Frage 9.8</u> Wer ist für die Veranlagung der Ergänzungssteuer zuständig?</p>	
<p><u>Frage 9.9</u> Wem stehen die zusätzlichen Einnahmen aus der Ergänzungssteuer zu?</p>	
<p><u>Frage 9.10</u> Sind Steuerbelastungen von weniger als 15% für von der Ergänzungssteuer betroffene Unternehmen weiterhin möglich?</p>	