

Fachleute im Finanz- und Rechnungswesen

Aufgaben zur Vorbereitung auf die eidgenössische Berufsprüfung 2024

Themen **Direkte Steuern und Verrechnungssteuer**

Prüfungszeit 60 Minuten (60 Punkte)

Kontrollieren Sie, ob dieser Aufgabensatz vollständig ist. Er umfasst nebst dem Deckblatt 12 Seiten.

Wir wünschen Ihnen viel Erfolg!

Aufgabe 1: Grundlagen des schweizerischen Steuersystems / Verfahrensrecht
(10 P.)

Aufgabe a)

Beurteilen Sie die nachfolgenden Aussagen auf Ihre Richtigkeit (Richtig oder Falsch) und nennen Sie die entsprechende gesetzliche Grundlage im DBG.

Aussage	Richtig	Falsch
1. Die Max Mistmann AG wird am 25.01.2024 ins schweizerische Handelsregister eingetragen und wird somit ab diesem Datum neu unbeschränkt steuerpflichtig. DBG: Art. 54 Abs. 1 DBG	X	
2. Die Jungherr GmbH verlegt per 31.03.2024 ihren Firmensitz und die tatsächliche Verwaltung nach Mallorca. Aufgrund von persönlichen Anknüpfungspunkten (Hauptaktionär hat Wohnsitz in der Schweiz), bleibt das Unternehmen in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtig. DBG: Art. 54 Abs. 2 DBG i.V. m. Art. 50 DBG e contrario		X
3. Die Anton GmbH mit Sitz und tatsächlicher Verwaltung in Konstanz (DE) betreibt in Amriswil (CH) eine Betriebsstätte. Sie sind somit – aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit – in der Schweiz subjektiv steuerpflichtig. DBG: Art. 51 Abs. 1 Bst. b DBG	X	
4. Bei natürlichen Personen gilt das Kalenderjahr als Steuerperiode DBG: Art. 40 Abs. 1 DBG	X	
5. Selbständigerwerbende natürliche Personen können die Einkommensteuer vom Bund als Aufwand in der Erfolgsrechnung verbuchen und gelten steuerlich als geschäftsmässig begründeter Aufwand. DBG: Art. 34 Abs. e DBG		X
6. Rückstellungen, die nicht mehr erforderlich sind, können handels- und steuerrechtlich noch bestehen bleiben. DBG: Art. 29 Abs. 2 DBG e contrario		X
7. Die eidg. Steuerverwaltung, HA MWST, kann Akteneinsicht bei den kantonalen Steuerbehörden verlangen, wenn dies für die korrekte Erhebung der Steuerforderung nützlich sein kann. DBG: Art. 111 Abs. 1 DBG	X	

<p>8. Natürliche Personen mit Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit müssen die Jahresrechnung der entsprechenden Steuerperiode nur auf Verlangen einreichen</p> <p>DBG: Art. 125 Abs. 2 Ziff. a DBG</p>		X
<p>9. Gegen die Veranlagungsverfügung kann der Steuerpflichtige innert 30 Tagen nach Zustellung bei der Veranlagungsbehörde schriftlich Einsprache erheben.</p> <p>DBG: Art. 132 Abs. 1 DBG</p>	X	
<p>10. Verluste aus den sieben der Steuerperiode vorangegangenen Geschäftsjahren können abgezogen werden, soweit sie bei der Berechnung des steuerbaren Einkommens dieser Jahre nicht berücksichtigt werden konnten.</p> <p>DBG: Art. 31 Abs. 1 DBG</p>	X	

Aufgabe 2: Gewinn- und Kapitalsteuer bei Kapitalgesellschaften (23 P.)

Aufgabe a) Steuerliche Korrekturen (Gewinn) (18 P.)

Die Meister AG weist in ihrer Jahresrechnung 2023 vor der Prüfung durch die Revisionsstelle einen provisorischen Gewinn von CHF 900'000 aus. Anlässlich der Revision im Januar 2024 hat die Revisionsstelle noch folgende Sachverhalte festgestellt, die gegebenenfalls Einfluss auf den steuerbaren Reingewinn haben:

- a) Der Umbau einer Einleger Wohnung (Wohnung für den Betriebsleiter) im Fabrikgebäude wurde am Ende des Geschäftsjahres vollständig der Erfolgsrechnung (als Aufwand) belastet. Die verbuchten Kosten von CHF 420'000 sind jedoch werthaltig und entsprechend zu aktivieren. Eine Abschreibung für diese Position ist jedoch zulässig. Die Höhe beträgt gemäss «Merkblatt A/1995 Geschäftliche Betriebe» 8 % vom Buchwert.
- b) Eine im 2022 gekaufte Maschine (Anschaffungspreis: CHF 100'000) wurde im Jahr 2022 direkt auf 50% abgeschrieben. Dies wurde von den Steuerbehörden nicht akzeptiert. In der Steuerbilanz wird eine Abschreibung pro Jahr von 30% vom Buchwert akzeptiert. Im laufenden Jahr wurden CHF 10'000 abgeschrieben. Nehmen Sie die notwendigen Korrekturen der Steuerbilanz für das Jahr 2023 vor.
- c) Eine in früheren Geschäftsjahren gebildete und steuerlich akzeptierte Rückstellung im Betrag von CHF 20'000 für einen drohenden Prozess wird nicht mehr benötigt. In Übereinstimmung mit den handelsrechtlichen Vorschriften wurde die Rückstellung in der Handelsbilanz noch nicht aufgelöst.
- d) Auf dem Aufwandskonto «Geschäftsreisen» ist eine private Reise nach England mit einem Betrag von CHF 25'000 verbucht. Diese ist eindeutig nicht geschäftsmässig begründet.
- e) Der Verwaltungsrat hat beschlossen, zu Lasten des Gewinns eine Zuwendung an die Vorsorgeeinrichtung in der Höhe von CHF 70'000 vorzunehmen.
- f) Ausserdem wird zu Lasten des Gewinns noch eine Spende in der Höhe von CHF 50'400 an das aufgrund gemeinnütziger Zwecke steuerbefreite Tierheim Amriswil getätigt.
- g) Eine Abgrenzung des Steueraufwands wurde nicht vorgenommen. Auch sind keine Zahlungen in der vergangenen Periode in der Erfolgsrechnung verbucht. Der Steuersatz beträgt 20%¹. Die entsprechende Abgrenzung ist – unter Berücksichtigung der Korrekturen zu den Sachverhalten a) bis f) noch vorzunehmen. Der Steueraufwand ist kaufmännisch auf ganze Franken zu runden.

¹ Einfachheitshalber gehen Sie von einer Steuerbelastung von 20 % aus. Dieser deckt die Bundessteuer auch als die kantonalen Steuern ab.

Berechnen Sie anhand des nachstehenden Lösungsrasters den steuerbaren Reingewinn:
(Es ist das entsprechende Vorzeichen (+ = Erhöhung /- = Reduktion) in der Vorkolonne zu setzen, wenn eine Korrektur erforderlich ist)

Text	+/-	CHF																									
Gewinn gemäss Jahresrechnung 2023	+	900'000																									
a) Aktivierung der Baukosten (Aufwandsminderung)	+	420'000	(2 P.)																								
Abschreibung 8% vom Buchwert (CHF 420'000 x 8% = CHF 33'600)	-	33'600	(2 P.)																								
b) Zulässige Abschreibung																											
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;">Handelsbilanz</td> <td style="text-align: right;">Steuerbilanz</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Anschaffungswert:</td> <td style="text-align: right;">100'000</td> <td style="text-align: right;">100'000</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Abschreibung 2022</td> <td style="text-align: right;">50'000</td> <td style="text-align: right;">30'000</td> <td style="text-align: right;">+ 20'000</td> </tr> <tr> <td>Buchwert 01.01.23</td> <td style="text-align: right;">50'000</td> <td style="text-align: right;">70'000</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Abschreibung 2023</td> <td style="text-align: right;"><u>10'000</u></td> <td style="text-align: right;"><u>21'000</u></td> <td style="text-align: right;">- 11'000</td> </tr> <tr> <td>Buchwert 01.01.2024</td> <td style="text-align: right;">40'000</td> <td style="text-align: right;">49'000</td> <td></td> </tr> </table>		Handelsbilanz	Steuerbilanz		Anschaffungswert:	100'000	100'000		Abschreibung 2022	50'000	30'000	+ 20'000	Buchwert 01.01.23	50'000	70'000		Abschreibung 2023	<u>10'000</u>	<u>21'000</u>	- 11'000	Buchwert 01.01.2024	40'000	49'000		-	11'000	(2 P.)
	Handelsbilanz	Steuerbilanz																									
Anschaffungswert:	100'000	100'000																									
Abschreibung 2022	50'000	30'000	+ 20'000																								
Buchwert 01.01.23	50'000	70'000																									
Abschreibung 2023	<u>10'000</u>	<u>21'000</u>	- 11'000																								
Buchwert 01.01.2024	40'000	49'000																									
c) Auflösung nicht mehr benötigte Rückstellung	+	20'000	(2 P.)																								
d) Umbuchung auf Privatkonto (Aufwandsminderung) Privatreise	+	25'000	(2 P.)																								
e) Äufnung Arbeitgeberbeitragsreserve bei der Vorsorgeeinrichtung	-	70'000	(2 P.)																								
f) Spende an das Tierheim Amriswil	-	50'400	(2 P.)																								
Zwischentotal		1'200'000																									
g) Abgrenzung Steueraufwand	-	200'000	(3 P.)																								

Steuerbarer Reingewinn		1'000'000	(1.P.)																								

Berechnung des Steueraufwands:

$$\frac{1'200'000 * 20}{120} = \text{CHF } 200'000$$

Aufgabe b) Aussagen zur Gewinnermittlung

(5 P.)

Entscheiden Sie bei nachfolgenden Aussagen, ob sie richtig oder falsch sind und markieren Sie es mit X. Falsche Aussagen sind zu begründen.

Sachverhalt / Aussage	richtig	falsch
Zahlungen von Bestechungsgeldern an ausländische Behördenmitglieder ² gelten nicht als geschäftsmässig begründeter Aufwand und können nicht dem steuerbaren Gewinn abgezogen werden. <u>Begründung, wenn falsch:</u>	X	
Einnahmen aus bereits abgeschriebenen Kundenforderungen von früheren Steuerperioden können direkt dem Gewinnvortrag (Bilanzkonto) zugewiesen werden, da es ja nicht das aktuelle Steuerjahr betrifft. <u>Begründung, wenn falsch:</u> <i>Diese Einnahmen sind als periodenfremder Ertrag der Erfolgsrechnung gutzuschreiben, da die Erträge in den früheren Steuerperioden als Debitorenverlust (Ertragsminderung) dem zu versteuernden Gewinn abgezogen wurden.</i>		X
Freiwillige Zuwendungen (Spenden) an gemeinnützige Organisationen gelten als geschäftsmässig begründeter Aufwand und können dem steuerbaren Gewinn in beliebiger Höhe geltend gemacht werden <u>Begründung, wenn falsch:</u> <i>Begrenzung gemäss DBG auf 20% des Reingewinns</i>		X
Rückstellungen für im Zeitpunkt des Jahresabschlusses bestehende, in der Höhe und Fälligkeit noch nicht bekannte Verpflichtungen können steuerlich geltend gemacht werden. <u>Begründung, wenn falsch:</u>	X	

² Wäre – wenn an inländische Behördenmitglieder bezahlt – gemäss Strafgesetzbuch, strafbar.

Sachverhalt / Aussage	richtig	falsch
Das bei einer Aktienkapitalerhöhung bezahlte Aufgeld (sog. Agio) ist dem Saldo der Erfolgsrechnung hinzuzurechnen und gilt somit als steuerbarer Gewinn. <u>Begründung, wenn falsch:</u> <i>Kapitaleinlagen (inkl. Agio) gelten als erfolgsneutrale Vorgänge (Art. 60 DBG) und werden nicht mit der Gewinnsteuer erfasst.</i>		X

Aufgabe 4: Geldwerte Leistungen

(7 P.)

Aufgabe a) Geldwerte Leistungen

(3 P.)

Was versteht man unter einer geldwerten Leistung? Welche drei Kriterien müssen erfüllt sein, damit ein geldwerte Leistung vorliegt?

Geldwerte Leistungen sind Leistungen, die von einer juristischen Person **an ihre Anteilsinhaber** oder ihnen nahestehende Dritte erbracht werden, **ohne eine gleichwertige Gegenleistung** zu erhalten. Solche Leistungen würden einem unabhängigen Dritten nicht erbracht werden. Eine geldwerte Leistung liegt nur dann vor, wenn sie für die **Organe der juristischen Person erkennbar** war.

Das Wesensmerkmal einer geldwerten Leistung besteht darin, dass die verdeckte Gewinnausschüttung nicht im Interesse der Gesellschaft liegt, sondern ausschliesslich im Interesse der Anteilsinhaber oder der nahestehenden Person erbracht wird.

Aufgabe b) Geldwerte Leistungen

(4 P.)

Entscheiden Sie bei nachfolgenden Sachverhalten, ob eine geldwerte Leistung bzw. eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegt (ja) oder nicht (nein) und markieren Sie es mit X.

Sachverhalt	Ja	Nein
Der Alleinaktionär der Müller AG entnimmt dem Warenlager ein neues Mobiltelefon und bezahlt den Einkaufspreis.	X	
Die Geschäftsführerin und Mitinhaberin der Huber GmbH nutzt für ihre geschäftlichen Fahrten ein Poolfahrzeug der Unternehmung.		X
Der Lernende der Meier AG darf für Schularbeiten Material aus der Unternehmung verwenden.		X
Die nichtmitarbeitende Ehefrau des Alleinaktionärs und Geschäftsführer benutzt ein Geschäftsfahrzeug für private Zwecke.	X	
Der Alleinaktionär der Gerber GmbH nimmt bewusst zu hohe Abschreibungen auf den Sachanlagen vor.		X
Der Bruder des Alleinaktionärs ist als Lagermitarbeiter angestellt, verdient jedoch 10% mehr als andere Lagermitarbeiter		X
Der Ehemann begleitet Ihre Frau (Alleinaktionärin und Geschäftsführerin einer AG) zu einem Verkaufskongress nach New York. Die gesamten Kosten der Reise werden von der Firma übernommen.		X
Der Selbständigerwerbende Hans Müller (Handel mit Mobiltelefonen) entnimmt seiner Einzelfirma ein Mobiltelefon und schenkt es seiner Schwester		X

Aufgabe 4: Grundstückgewinnsteuer

(3 P.)

Diese Aufgabe ist ausschliesslich bezüglich der **Grundstückgewinnsteuer** zu lösen. Es sind somit die Bestimmungen des StHG anzuwenden.

Hans Müller ist kaufm. Angestellter und seit mehreren Jahren Eigentümer einer Liegenschaft. Diese Liegenschaft befindet sich in seinem Privatvermögen. Er veräussert die Liegenschaft im Jahre 2023 an einen unabhängigen Dritten (es liegt keine Ersatzbeschaffung vor). Die Anlagekosten belaufen sich per 1.1.2023 auf CHF 430'000.

Für die Berechnung der Grundstückgewinnsteuer macht Jacque Blanc folgende Abzüge geltend:

Grundbucheintrag und Notariatskosten	CHF	20'000
Im Jahre 2019 ausgeführte Arbeiten;		
• Auslagen, welche zu einem Mehrwert führen	CHF	25'000
• Ordentlicher Liegenschaftsunterhalt, welcher in der Steuererklärung 2019 geltend gemacht wurde	CHF	15'000
Kommission (Vermittler) mit Beleg	CHF	19'500
Rückstellung für die Grundstückgewinnsteuer	CHF	20'000
Eigenarbeiten des Steuerpflichtigen im Jahr 2020 (diese wurden nicht als Einkommen versteuert)	CHF	10'500

Kann Herr Hans Müller die unten aufgeführten Kosten vom **Verkaufserlös** in Abzug bringen? In jeder Zeile ist ein Kreuz einzusetzen (abzugsfähig oder nicht abzugsfähig). Werden keine Kreuze gesetzt oder in beiden Feldern ein Kreuz gesetzt, wird die Antwort als falsch bewertet.

Kreuzen Sie an, welche der obengenannten Kosten für die Bestimmung der Bemessungsgrundlage der Grundstückgewinnsteuer von den Anlagekosten in Abzug gebracht werden kann:

Art der Kosten	Betrag	Abzugsfähig	Nicht Abzugsfähig
Grundbucheintrag und Notariatskosten	20'000	X	
Auslagen, welche zu einem Mehrwert führen	25'000	X	
Ordentlicher Liegenschaftsunterhalt	15'000		X
Kommission mit Beleg	19'500	X	
Rückstellung Grundstückgewinnsteuer	20'000		X
Eigenarbeiten Jahr 2020	10'500		X

Aufgabe 5: Verrechnungssteuer

(17 P.)

Aufgabe 1

(5 P.)

Beurteilen Sie die folgenden Aussagen 1 bis 5 auf deren Richtigkeit (richtig oder falsch).
Bei den nachstehenden Lösungsvarianten ist die zutreffende Aussage anzukreuzen.
Werden keine, zwei oder mehrere Felder angekreuzt, gilt die Antwort als falsch.

1. Aussage

a)	Bei der Beurteilung einer geldwerten Leistung im Sinne von Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG ist der Drittvergleich massgebend.
b)	Leistung und Gegenleistung der AG bzw. des Aktionärs müssen nicht übereinstimmen.

Mögliche Lösungsvarianten

<u>Ankreuzen</u>	<u>Lösungsvarianten</u>
X	Die Aussage a) ist richtig und die Aussage b) ist falsch.
	Die Aussage a) ist falsch und die Aussage b) ist richtig.
	Beide Aussagen sind richtig.
	Beide Aussagen sind falsch.

2. Aussage

a)	Das Darlehen, welches der Aktionär seiner AG gewährt, kann gemäss Rundschreiben ESTV verzinst werden.
b)	Das Darlehen, welches die AG ihrem Aktionär gewährt, muss verzinst werden.

Mögliche Lösungsvarianten

<u>Ankreuzen</u>	<u>Lösungsvarianten</u>
	Die Aussage a) ist richtig und die Aussage b) ist falsch.
	Die Aussage a) ist falsch und die Aussage b) ist richtig.
X	Beide Aussagen sind richtig.
	Beide Aussagen sind falsch.

3. Aussage.

a)	Sämtliche von den Aktionären einbezahlten Agios und die offenen Reserven qualifizieren als Kapitaleinlagereserven.
b)	Nur Agios und Zuschüsse, die von den Aktionären nach dem 31.12.1996 geleistet worden sind, qualifizieren als Kapitaleinlagereserven.

Mögliche Lösungsvarianten

<u>Ankreuzen</u>	<u>Lösungsvarianten</u>
	Die Aussage a) ist richtig und die Aussage b) ist falsch.
X	Die Aussage a) ist falsch und die Aussage b) ist richtig.
	Beide Aussagen sind richtig.
	Beide Aussagen sind falsch.

4. Aussage

a)	Gewinnt eine Privatperson mit Wohnsitz in der Schweiz im Zahlenlotto (Swisslos) einen Betrag von CHF 5'000'000 kommt ein Meldeverfahren zur Anwendung.
b)	Sämtliche Gewinne im Zahlenlotto werden netto ausbezahlt, d.h. es wird die Verrechnungssteuer von 35 % abgezogen.

Mögliche Lösungsvarianten

<u>Ankreuzen</u>	<u>Lösungsvarianten</u>
	Die Aussage a) ist richtig und die Aussage b) ist falsch.
	Die Aussage a) ist falsch und die Aussage b) ist richtig.
	Beide Aussagen sind richtig.
X	Beide Aussagen sind falsch.

5. Aussage.

a)	Bei der Erhebung der Verrechnungssteuer beträgt die Verjährungsfrist 3 Jahre und bei der Rückerstattung der Verrechnungssteuer 5 Jahre.
b)	Kauft eine AG eigene Aktien zurück, hat sie eine 2-jährige Frist zu beachten.

Mögliche Lösungsvarianten

<u>Ankreuzen</u>	<u>Lösungsvarianten</u>
	Die Aussage a) ist richtig und die Aussage b) ist falsch.
	Die Aussage a) ist falsch und die Aussage b) ist richtig.
	Beide Aussagen sind richtig.
X	Beide Aussagen sind falsch.

Aufgabe 2

(12 P.)

Im Frühjahr 2023 haben Sie bei der Auffahrt AG, Bern, die Stelle als Chef-Buchhalter/in angetreten. Diese Gesellschaft wurde im Jahre 2020 als GmbH mit einem Stammkapital von CHF 20'000 von den Geschwistern Hanna und Jasmin Hirschi gegründet. Hanna Hirschi wohnt in Zürich und Jasmin Hirschi in Los Angeles (USA). Sie sind zu je 50 % beteiligt.

Auf Grund der Entwicklung der Geschäftstätigkeit wurde die GmbH Mitte 2022 in eine AG umgewandelt.

In den Jahren 2020 bis 2022 wurden u.a. die nachstehenden Transaktionen durchgeführt, welche Sie gemäss der jeweiligen Fragestellung zu beurteilen haben.

Anlässlich der Gründung im Jahre 2020 zahlten die Aktionäre neben dem Stammkapital von CHF 20'000 ein Agio von CHF 380'000 ein. Gleichzeitig gewährten sie der GmbH ein Darlehen von CHF 4'600'000.

Frage a) Was musste bei der Verzinsung des Darlehens beachtet werden?

Bei der Verzinsung des Passivdarlehens ist zu beachten, dass der angewendete Zinssatz nicht übersetzt ist (Rundschreiben ESTV) und kein verdecktes Eigenkapital vorliegt bzw. verzinst wird.

Sachverhaltsergänzung:

Im Juni 2021 verkaufte Jasmin Hirschi der Gesellschaft ein Gemälde zu CHF 110'000. Auf Grund eines Gutachtens betrug der Wert dieses Bildes im Zeitpunkt der Übertragung CHF 10'000.

Frage b) Was für ein steuerlicher Tatbestand liegt hier vor? Nennen Sie auch die gesetzliche Grundlage.

Es liegt eine geldwerte Leistung im Sinne von Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG vor.

Frage c) Muss die Gesellschaft die Verrechnungssteuer bezahlen oder kommt allenfalls ein Meldeverfahren zu Anwendung? Begründen Sie Ihre Antwort inkl. Nennung der gesetzlichen Grundlage.

Ein Meldeverfahren kommt im vorliegenden Fall nicht zur Anwendung, da Jasmin Hirschi den Wohnsitz im Ausland hat. Die Auffahrt AG muss die Verrechnungssteuer von 35 % bezahlen.

Sachverhaltsergänzung:

In den Jahren 2020 und 2021 realisierte die Gesellschaft Gewinne von je CHF 1'000'000. Im Hinblick auf die Umwandlung der GmbH in die AG wurde deshalb im Frühjahr 2022 das Stammkapital von CHF 20'000 auf CHF 500'000 erhöht. Die Liberierung der CHF 480'000 wurde wie folgt vorgenommen:

- Barliberierung CHF 280'000
- Liberierung aus Gewinnen CHF 200'000

Frage d) Was sind die steuerlichen Auswirkungen für die Barliberierung und die Liberierung aus Gewinnen?

Bei der Barliberierung wird keine Verrechnungssteuer fällig, da keine Reserven untergehen. Es liegt keine geldwerte Leistung im Sinne von Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG vor.

Für die Liberierung aus Gewinnen ist die Verrechnungssteuer von 35 % geschuldet.

Frage e) Kann das Meldeverfahren angewendet werden und wenn ja, für wen?

Für Max Bär ist das Meldeverfahren gemäss Art. 24 Abs. 1 Bst. b VStV möglich.

Sachverhaltsergänzung:

Mitte 2022 findet die Umwandlung in die AG statt. Das Aktienkapital von CHF 500'000 ist identisch mit dem bisherigen Stammkapital. Sämtliche Aktiven und Passiven gehen von der GmbH auf die AG über.

Frage f) Löst die Umwandlung Verrechnungssteuer aus? Nennen Sie auch die gesetzliche Grundlage

Für die Umwandlung der GmbH in die AG ist keine Verrechnungssteuer geschuldet, da Art. 5 Abs. 1 Bst. a VStG zur Anwendung kommt und keine Reserven untergehen.