

Lösungshinweise

Version 21. Mai 2015

<u>Sachverhalt 1</u>	
<u>Teil A</u> <u>Frage 1</u> Die Gründung einer AG ist grundsätzlich emissionsabgabepflichtig (Art. 5 Abs. 1 lit. a StG)	
<u>Frage 2</u> Da eine Agio-Gründung vorgenommen wurde, der „Zufluss“ somit über dem Nennwert liegt, können die Gründungskosten und die Emissionsabgabe selbst abgezogen werden (ergibt sich indirekt aus Art. 8 Abs. 1 lit. a StG). Konkret berechnet sich die Emissionsabgabe wie folgt: CHF 22'000'000 ./ CHF 1'000'000 (Art. 6 Abs. 1 lit. h StG) ./ CHF 20'000 ----- CHF 20'980'000 (CHF 20'980'000 x 100%) / 101% = 20'772'277; davon 1% = <u>CHF 207'722</u>	
<u>Frage 3</u> Die Finanzierung der X. AG mittels Eigenkapital ist kein gewinnsteuerlich relevanter Vorgang (Art. 60 lit. a DBG).	
<u>Frage 4</u> A hält die Liegenschaft vor der Sacheinlage in die X. AG in seinem Privatvermögen. B hält die eingebrachten Wertpapiere ebenfalls in seinem Privatvermögen. Durch die Einbringung realisieren beide einen steuerfreien privaten Kapitalgewinn (Art. 16 Abs. 3 DBG).	
<u>Teil B</u> <u>Frage 5</u> A hält die Aktien im Privatvermögen. Es gilt somit das Kapitaleinlageprinzip (Art. 20 Abs. 3 DBG). A erzielt steuerbares Einkommen aus beweglichem Vermögen (Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG). Da A 50% der Aktien an der X. AG hält, kommt das Teilbesteuerungsverfahren zur Anwendung (Art. 20 Abs. 1 ^{bis} DBG). Es sind somit nur 60% von CHF 50'000, d.h. CHF 30'000 in die Bemessungsgrundlage bei der Einkommenssteuer einzubeziehen.	
<u>Frage 6</u> B hält die Aktien im Geschäftsvermögen. Es gilt somit das Buchwertprinzip	

<p>(Art. 18 Abs. 3 i.V.m. Art. 58 Abs. 1 lit. a DBG). Sofern in der Bilanz der Einzelfirma von B kein Wertberichtigungsbedarf entsteht, resultiert grundsätzlich ein steuerbarer Ertrag im Umfang von CHF 50'000. Da B durch seine Einzelfirma ebenfalls 50% der X. AG-Aktien hält, kommt auch das Teilbesteuerungsverfahren zur Anwendung (Art. 18b Abs. 1 DBG). Es müssen somit nur die Hälfte, d.h. CHF 25'000 in die Bemessungsgrundlage der Einkommenssteuer von B einbezogen werden. Auf Stufe des Einzelfirmeninhabers B würden somit CHF 25'000 als Einkommen besteuert, da die Einzelfirma selbst bei der direkten Bundessteuer kein Steuersubjekt ist. Falls die Ausschüttung der Substanzdividende auf Stufe Einzelfirma eine Wertberichtigung im Umfang von CHF 50'000 auslösen sollte (was eher unwahrscheinlich ist), würde der Dividendenenertrag von CHF 50'000 durch diesen Wertberichtigungsaufwand „neutralisiert“, so dass letztlich keine Einkommensteuerfolgen auf Stufe des Gesellschafters B resultieren würden.</p>	
<p>Frage 7</p> <p>Bei einer Dividendenausschüttung liegt eine Gewinnverwendung vor, welche nicht erfolgswirksam ist und infolgedessen keine Auswirkung auf die Gewinnsteuer hat (Massgeblichkeitsprinzip gemäss Art. 58 Abs. 1 lit. a DBG).</p>	
<p>Frage 8</p> <p>Die Dividendenausschüttung löst eine Verrechnungssteuer von 35% aus (Art. 4 Abs. 1 lit. b VStG i.V.m. Art. 20 VStV). Bei der Verrechnungssteuer gilt auch das Kapitaleinlageprinzip (Art. 5 Abs. 1^{bis} VStG), so dass e contrario die Ausschüttung von Gewinnreserven steuerbar ist. Die Verrechnungssteuer ist zwingend auf die Aktionäre zu überwälzen (Art. 14 Abs. 1 VStG). Die X. AG muss somit CHF 35'000 Verrechnungssteuer von der Bruttodividende abziehen und der Eidg. Steuerverwaltung überweisen. Ein Meldeverfahren kommt bei einer Bardividende an natürliche Personen nicht zur Anwendung (Art. 24 VStV und Art. 26a VStV, je e contrario).</p>	
<p>Teil C Frage 9</p> <p>Es wird eine Umsatzabgabe geschuldet, weil</p> <ul style="list-style-type: none"> • die X. AG sog. <i>Effekthändlerin</i> i.S.v. Art. 13 Abs. 3 lit. d StG ist (sie hält zu Buchwerten für mehr als CHF 10 Mio. steuerbare Urkunden, d.h. Wertpapiere); • <i>Urkunden</i> i.S.v. Art. 13 Abs. 2 lit. a Ziff. 2 StG vorliegen, • an diesen Urkunden im Sinne von Art. 13 Abs. 1 StG <i>Eigentum</i> übertragen wird • und die Eigentumsübertragung gemäss Art. 13 Abs. 1 StG <i>entgeltlich</i> erfolgt. 	
<p>Frage 10</p> <p>Die X. AG als Effekthändlerin handelt als <i>Vertragspartei</i> (Art. 17 Abs. 3 StG e contrario). Sie schuldet somit eine halbe Umsatzabgabe für sich selbst und eine halbe</p>	

<p>Umsatzabgabe für die Gegenpartei, von der angenommen werden kann, dass sie weder Effektenhändlerin noch von der Abgabe befreite Anlegerin ist (Art. 17 Abs. 2 lit. b StG). Insgesamt ist somit eine ganze Abgabe geschuldet. Bemessungsgrundlage bildet das Entgelt (Art. 16 Abs. 1 StG). Da es sich um inländische Urkunden (Wertpapiere) handelt, beträgt der Steuersatz 1.5 Promille (Art. 16 Abs. 1 lit. a StG).</p> <p>Die Umsatzabgabe beträgt somit CHF 1'000'000 x 1.5 o/oo = CHF 1'500.</p>	
<p>Frage 11</p> <p>Der Buchwert der Wertpapiere beträgt CHF 800'000, der Verkaufspreis und damit Verkehrswert CHF 1'000'000. Bezüglich den Wertpapieren sind somit stille Reserven im Umfang von CHF 200'000 vorhanden. Diese werden im Zuge des Verkaufes echt realisiert. Eine echte Realisation liegt vor, wenn</p> <ul style="list-style-type: none"> • ein Vermögenswert eigentumsrechtlich ausscheidet; • der Veräusserer dafür ein Entgelt erhält • über welches er (wirtschaftliche betrachtet) frei verfügen kann. <p>Der steuerbare Gewinn der X. AG erhöht sich somit als Folge dieses Wertpapierverkaufes um CHF 200'000.</p> <p>Da es sich um börsenkotierte Wertpapiere handelt, ist nicht anzunehmen, dass die Beteiligungsschwelle von 10% gemäss Art. 70 Abs. 4 lit. b DBG überschritten wird. Der Beteiligungsabzug dürfte somit kaum zur Anwendung kommen.</p>	
<p>Frage 12</p> <p>Die Veräusserung erfolgt an eine <i>nicht nahestehende</i> Privatperson, so dass anzunehmen ist, dass der Verkaufspreis von CHF 1 Mio. dem Drittvergleich (arm's length-Prinzip) entspricht und infolgedessen keine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegt. Es wird somit keine Verrechnungssteuer geschuldet, weil kein Ertrag beweglichen Kapitalvermögens i.S.v. Art. 4 Abs. 1 lit. b VStG i.V.m. Art. 20 VStV vorliegt, sondern ein Kapitalgewinn, der bei der Verrechnungssteuer nicht steuerbar ist.</p>	
<p>Frage 13</p> <p>Beim Verkauf von Wertpapieren handelt es sich um eine von der Steuer ausgenommene Leistung i.S.v. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 MWSTG, für deren Versteuerung auch nicht optiert werden kann (Art. 22 Abs. 2 lit. a MWSTG). Der Verkauf löst somit keine Mehrwertsteuer aus. Weil indes eine ausgenommene Leistung vorliegt, kann diese eine Vorsteuerkorrektur bei der X. AG bewirken (Art. 29 Abs. 1 MWSTG). Es liegt im vorliegenden Fall keine Beteiligung i.S.v. Art. 29 Abs. 2 MWSTG, sondern Aktienstreubesitz vor.</p> <p><i>Zusatzangabe (wird bei der Prüfungslösung nicht verlangt): Bei Aktienstreubesitz sieht die Verordnung eine pauschale Vorsteuerkorrektur vor (Art. 66 lit. d MWSTV). Gemäss MWST-Info 09, Ziff. 4.3.2. beträgt die pauschale Korrektur 0.02% der Einnahmen aus dem Wertpapierhandel, sofern diese mehr als CHF 10'000 pro Jahr betragen (in casu gegeben) und mehr als</i></p>	

<p>5% des Gesamtumsatzes ausmachen (kann in casu mangels Erfolgsrechnung nicht beurteilt werden).</p>	
<p>Teil D Frage 14</p> <p>A hält die Aktien in seinem Privatvermögen. Für ihn gilt somit das sog. Kapitaleinlageprinzip (Art. 20 Abs. 3 DBG). Steuerbar sind somit lediglich die an ihn ausgeschütteten Gewinnreserven (Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG). Davon erhält A die Hälfte, nämlich CHF 2 Mio. Da zudem das Teilbesteuerungsverfahren greift, sind nur 60% von CHF 2 Mio., d.h. CHF 1.2 Mio. in die Bemessungsgrundlage der Einkommenssteuer einzubeziehen (Art. 20 Abs. 1^{bis} DBG).</p>	
<p>Frage 15</p> <p>B hält die Aktien im Geschäftsvermögen seiner Einzelfirma. Es gilt somit das Buchwertprinzip (Art. 18 Abs. 3 i.V.m. Art. 58 Abs. 1 lit. a DBG). Es entsteht steuerbarer Ertrag im Umfang von CHF 13 Mio. (B erhält die Hälfte des noch vorhandenen Eigenkapitals von total CHF 26 Mio. ausbezahlt). Da im Liquidationsfalle der Wert der Beteiligung an der X. AG auf Stufe Einzelfirma auf CHF 0 sinkt, ist die Beteiligung auszubuchen. Dem Ertrag von CHF 13 Mio. steht somit Aufwand aus der „Abschreibung“ der X AG-Beteiligung in gleicher Höhe gegenüber. Im Endergebnis resultieren für B. somit keine Einkommenssteuerfolgen. Die Bemessungsgrundlage für B beträgt infolgedessen CHF 0.</p>	

<p>Sachverhalt 2</p>	
<p>Frage 1</p> <p>Gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung liegt bei einem sog. Verwandtenmietzins von weniger als der Hälfte des Eigenmietwertes eine sog. Steuerumgehung vor (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 28.1.2005, in: StE 2005 B 25.2 Nr. 7).</p> <p>Eine Steuerumgehung liegt gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung vor, wenn</p> <ul style="list-style-type: none"> • „(1) eine von den Beteiligten gewählte Rechtsgestaltung als ungewöhnlich (insolite), sachwidrig oder absonderlich, jedenfalls den wirtschaftlichen Gegebenheiten völlig unangemessen erscheint, wenn zudem • (2) anzunehmen ist, dass die gewählte Rechtsgestaltung missbräuchlich lediglich deshalb getroffen wurde, um Steuern einzusparen, die bei sachgemässer Ordnung der Verhältnisse geschuldet wären, und wenn • (3) das gewählte Vorgehen tatsächlich zu einer erheblichen Steuerersparnis führen würde, sofern es von der Steuerbehörde hingenommen würde“ [BGE 28.1.2005, StE 2005 B 25.2 Nr. 7, E. 4]. <p>Im vorliegenden Fall müsste Z somit nicht die Mietzinseinnahmen von CHF 4'500 gemäss Art. 21 Abs. 1 lit. a DBG deklarieren, sondern weiterhin den Eigenmietwert von CHF 10'000 nach Massgabe von Art. 21 Abs. 1 lit. b DBG.</p> <p>Die Lehre (vgl. dazu Peter Locher, Einkommenssteuerliche Behandlung von Wohnrechten, Nutzniessungen und obligatorischen Nutzungsrechten im privaten Bereich, ZStP 2006, 1, 13) käme im vorliegenden Fall zum gleichen Resultat, kritisiert aber die Begründung des Bundesgerichts, das sich – wie oben erwähnt - auf die „traditionelle“ Steuerumgehungsdoktrin beruft.</p> <p>Vgl. dazu auch Sachverhalt Nr. 65 der Bundessteuervorlesung.</p>	
<p>Frage 2</p> <p>Unterhaltszahlungen im Scheidungsfalle, die anstelle einer periodischen Rente in Kapitalform entrichtet werden, sind gemäss bundesgerichtlicher Praxis steuerfrei (BGE 125 II 183 = ASA 68, 715 sowie zum Ganzen: P. Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, Therwil/Basel 2001, N 60 zu Art. 23 DBG), dies im Gegensatz zu periodischen Rentenzahlungen, welche steuerbar wären (Art. 23 lit. f DBG).</p>	
<p>Frage 3</p> <p>Bei den Kosten für die dunkelblauen Hosenanzüge handelt es sich um sog. Standeskosten, d.h. um durch die berufliche Stellung bedingten Privataufwand und damit um nicht absetzbare Lebenshaltungskosten (Art. 34 lit. a DBG; vgl. zum Ganzen: Locher, a.a.O., N 41 zu Art. 26 DBG).</p> <p>Vgl. dazu auch Sachverhalt Nr. 28 der Bundessteuervorlesung.</p>	

Frage 4

Sog. Eigenleistungen werden im Rahmen von Dienstleistungen regelmässig nicht erfasst. Diese dienen bei Dienstleistungen nur der Kosteneinsparung und lassen keinen Vermögenswert entstehen (vgl. zum Ganzen: Locher, a.a.O., N 50 zu Art. 16 DBG).

Vgl. dazu auch Sachverhalt Nr. 48 der Bundessteuervorlesung.

Frage 5

Da ein Erlebensfall vorliegt, ist nicht Art. 24 lit. b DBG zu prüfen, sondern Art. 20 Abs. 1 lit. a DBG. Erträge aus rückkaufsfähigen Kapitalversicherungen mit Einmalprämie sind im Erlebensfall dann steuerfrei, wenn sie der Vorsorge dienen, was gemäss Art. 20 Abs. 1 lit. a Satz 2 DBG dann der Fall ist, wenn

- die Auszahlung ab dem vollendeten 60. Altersjahr erfolgt,
- der Versicherungsvertrag mindestens fünf Jahre gedauert hat und
- der Versicherungsvertrag vor Vollendung des 66. Altersjahres des Versicherten begründet wurde.

Sämtliche drei Voraussetzungen sind in casu erfüllt, so dass die Versicherungsleistung von CHF 285'000 nicht der Einkommenssteuer unterliegt.

<p>Sachverhalt Nr. 3</p>	
<p>Frage 1:</p> <p>Die Umsatzschwelle von CHF 5'020'000 gemäss Art. 37 Abs. 1 MWSTG ist offensichtlich unterschritten, so dass diese Voraussetzung für die Anwendung der Saldosteuersatzmethode gegeben ist.</p> <p>Gleiches gilt für die Steuerzahllastgrenze gemäss Art. 37 Abs. 1 MWSTG von CHF 109'000. Diese wird bei einem Betrag von CHF 13'176 (CHF 216'000 x 6.1% = CHF 13'176) ebenfalls unterschritten.</p> <p>Die Architektin wird somit die Abrechnung nach der Saldosteuersatzmethode bei der Eidg. Steuerverwaltung mit Aussicht auf Erfolg beantragen können.</p>	
<p>Frage 2:</p> <p>Die der ESTV geschuldete Mehrwertsteuer beträgt bei Anwendung der Saldosteuersatzmethode CHF 13'176 (CHF 216'000 x 6.1%; Art. 37 Abs. 2 MWSTG).</p>	

Sachverhalt Nr. 4

Frage 1:

Bei der Pflichtverteidigung handelt es sich um das Erbringen einer steuerbaren, nicht von der Mehrwertsteuer ausgenommenen Dienstleistung (Art. 3 lit. e MWSTG). Fraglich ist im vorliegenden Fall, ob der Ort der Dienstleistung in der Schweiz oder im Ausland liegt. Bei derartigen Dienstleistungen eines Rechtsanwaltes gilt das Empfängerortsprinzip (Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Massgebend ist im vorliegenden Fall somit, ob sich der Wohnsitz der Angeklagten in der Schweiz oder im Ausland befindet.

Der Angeklagte A hat in der Schweiz Wohnsitz. Diese Dienstleistung muss Rechtsanwalt Meier somit mit schweizerischer Mehrwertsteuer in Rechnung stellen.

Der Angeklagte B hat in Deutschland Wohnsitz. Der Ort dieser Dienstleistung befindet sich somit in Deutschland. Rechtsanwalt Meier muss hier auf seiner Rechnung demzufolge keine schweizerische Mehrwertsteuer ausweisen.

Da die Untersuchungshaft eines Ausländers in der Schweiz keinen schweizerischen Wohnsitz begründet (Art. 23 Abs. 1 ZGB), gilt mit Bezug auf den Angeklagten C das zum Angeklagten B Ausgeführte:
Dienstleistungsfakturierung ohne Mehrwertsteuer, da sich der Ort der Dienstleistung im Ausland befindet.

Frage 2:

Es stellt sich die Frage, ob hier das Empfängerortsprinzip gemäss Art. 8 Abs. 1 MWSTG oder das Belegenheitsprinzip gemäss Art. 8 Abs. 2 lit. f MWSTG zur Anwendung gelangt.

Aufgrund des Gesetzestextes sowie den in der Literatur geäusserten Ansichten ist wohl eher davon auszugehen, dass das Empfängerortsprinzip und nicht das Belegenheitsprinzip zur Anwendung gelangt. Dies, weil man bei Rechtsberatungsleistungen „davon ausgeht, dass diese im Normalfalle nicht von der Existenz eines konkreten Grundstücks abhängen und weil Leistungen nur dann im Zusammenhang mit einem Grundstück stehen sollen, wenn sie durch einen unmittelbaren Kontakt mit dem Grundstück erfolgen [...]“ (A. Camenzind/N. Honauer et al., Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz (MWSTG), 3. Auflage, Bern/Stuttgart/Wien 2012, S. 171; F. Geiger, Art. 8 N 63 in: F. Geiger/R. Schluckebier (Hrsg.), MWSTG-Kommentar, Zürich 2012; MWST-Branchen-Info 17, Ziff. 2.1.2.).