



Steuerrecht BLaw

Lösungen

Dauer: 120 Minuten

- Kontrollieren Sie bitte sowohl bei Erhalt als auch bei Abgabe der Prüfung die Anzahl der Aufgabenblätter. Die Prüfung umfasst 10 Seiten und 23 Aufgaben.

Hinweise zur Aufgabenlösung

- Genereller Hinweis: Wo nichts Anderes vermerkt, sind die Fragen zum Einkommens- und Gewinnsteuerrecht nach den einschlägigen Bestimmungen des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG) zu beantworten.
- Hinweise zu Teil 1: Siehe unter "Hinweise zu den Multiple-Choice-Aufgaben".
- Hinweise zu Teil 2: Prüfen Sie die Aussagen auf ihre Richtigkeit. Ist die jeweilige Aussage völlig richtig, schreiben Sie auf ein separates Antwortblatt "richtig" ohne Begründung. In den übrigen Fällen schreiben Sie "falsch" und erläutern Sie kurz, inwiefern die betreffende Aussage unrichtig oder ungenau ist und warum. Beschränken Sie sich bei Ihren Antworten auf maximal 30 Wörter. Das Überschreiten dieser Limite hat Punktabzüge zur Folge.
- Hinweise zu Teil 3: Die Lösungen sind auf ein separates Antwortblatt zu schreiben. Benutzen Sie für jede Aufgabe ein neues Blatt. Bei der Bewertung wird auf die saubere Gedankenführung und Argumentation grosses Gewicht gelegt. Geben Sie die einschlägigen Gesetzesbestimmungen an und nehmen Sie in Ihren Antworten nur auf die in der Aufgabenstellung erwähnten Steuerarten Bezug.

Hinweise zur Bewertung

- Bei der Bewertung kommt den Aufgaben unterschiedliches Gewicht zu. Die Punkte verteilen sich wie folgt auf die einzelnen Aufgaben:

Teil 1	20 Punkte	25% des Totals
Teil 2	20 Punkte	25% des Totals
Teil 3	40 Punkte	50% des Totals
<hr/>		
Total	80 Punkte	100%



Hinweise zu den Multiple-Choice-Aufgaben

- Für jede Multiple-Choice-Aufgabe stehen drei Aussagen zur Verfügung. Geben Sie für jede Aussage an, ob diese richtig oder falsch ist. Es können keine, eine, mehrere oder alle Aussagen richtig sein.
- Pro Aussage werden 0 bis 2 Punkte vergeben. Im Einzelnen gilt folgendes:
 - kreuzen Sie bei einer Aufgabe alle drei Aussagen korrekt an, erhalten Sie zwei Punkte;
 - kreuzen Sie bei einer Aufgabe zwei Aussagen korrekt an, erhalten Sie einen Punkt;
 - kreuzen Sie bei einer Aufgabe eine oder keine Aussage korrekt an, erhalten Sie keine 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 Multiple-Choice-Lösungsblatt

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

Wir wünschen Ihnen viel Erfolg!



Teil 1: Multiple-Choice-Aufgaben (20 Punkte)

Die Multiple-Choice-Aufgaben können nach Absprache beim Lehrstuhl von Prof. René Matteotti eingesehen werden.

Lösungsschema

Aufgabe	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	
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	



Teil 2: Falsch-/Richtig-Aussagen (20 Punkte)

Aufgabe 11

X retourniert seine Steuererklärung unausgefüllt. Er denkt sich, dass die Steuerbehörde mangels Angaben zu seiner finanziellen Situation keine Veranlagung vornehmen kann. In der Tat sieht das Steuergesetz keine Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen vor.

Falsch, Art. 124 - 126 DBG statuieren allgemeine Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen. Bei fehlender Mitwirkung wird eine Ermessensveranlagung gemäss Art. 130 Abs. 2 DBG vorgenommen.

Aufgabe 12

Mit dem Bundesgesetz über die Steuerreform und AHV-Finanzierung (STAF), welches am 1. Januar 2020 in Kraft trat, wurde die verfassungswidrige 10 Prozentquote für die Geltendmachung der Teilbesteuerung beseitigt. Neu wird bei allen Dividendenerträgen die wirtschaftliche Doppelbelastung beseitigt.

Falsch, da Art. 18b und Art. 20 Abs. 1^{bis} DBG noch immer die 10%-Quote vorsehen, um von der Teilbesteuerung profitieren zu können.

Aufgabe 13

Kantone dürfen aufgrund ihres Steuerfindungsrechts jedes Steuerobjekt besteuern, wohingegen der Bund nur neue Steuern erheben darf, wenn ihm hierfür eine explizite verfassungsrechtliche Kompetenz eingeräumt wird.

Falsch, da der Bund in gewissen Gebieten eine ausschliessliche oder nachträglich derogatorische Steuererhebungskompetenz hat, sind die Kantone von gewissen Besteuerungsbereichen ausgeschlossen (so gemäss Art. 134 BV; siehe auch Art. 3 BV) (Reich, § 4 N 6 f.).

Aufgabe 14

Die Kantone sind bei den direkten Steuern grundsätzlich an das StHG gebunden. Sie dürfen aber davon abweichende Regelungen einführen, wenn sich diese zu Gunsten der Steuerpflichtigen auswirken.

Falsch, da sich die Kantone an das Bundesrecht halten müssen. Falls Kantone im Bereich der Staats- und Gemeindesteuern harmonisierungswidrige, aber den Steuerpflichtigen begünstigende Gesetzesregelungen erlassen, besteht eine Aufsichts- bzw. Harmonisierungslücke (Reich, § 9 N 34).



Aufgabe 15

G, wohnhaft in Italien, arbeitet für den italienischen Industriebetrieb Z S.A., welcher in Turin Seilbahnen herstellt. Von Mitte Juni 2019 bis Ende Oktober 2019 montierte G eine neue Seilbahn auf dem Stoos (SZ). G übernachtet während seines Aufenthalts in der Schweiz in einem vom Arbeitgeber gemieteten Hotelzimmer. Weder die Z S.A. noch G sind in der Schweiz gemäss DBG steuerpflichtig.

Falsch. G ist gemäss Art. 3 Abs. 3 lit. a DBG aufgrund seines 4.5-monatigen Montageaufenthalts in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtig.

Aufgabe 16

Der Kinderabzug gemäss Art. 35 Abs. 1 lit. a DBG und der Kinderdrittbetreuungskostenabzug gemäss Art. 33 Abs. 3 DBG stellen Sozialabzüge dar.

Falsch, da es sich beim Kinderabzug um einen Sozialabzug (Reich, § 12 N 42) und beim Kinderdrittbetreuungskostenabzug um einen limitierten allgemeinen Abzug (Reich, § 12 N 44), welcher sowohl Merkmale eines organischen wie auch solche eines anorganischen Abzugs aufweist, handelt.

Aufgabe 17

Der in Zürich wohnhafte Y erhält infolge einer missbräuchlich erfolgten Kündigung eine Genugtuung in der Höhe von CHF 11'000. Er will damit eine Reise in die Malediven für ebenfalls CHF 11'000 buchen. Sein Freund rät ihm jedoch zu einer günstigeren Reise, da er einen Teil der Genugtuungssumme für die darauf anfallenden direkten Bundessteuern auf die Seite legen sollte. Er erklärt Y, dass die Genugtuung Einkommen im Sinne der Reinvermögenszugangstheorie darstellt, welche dem Einkommensbegriff des DBG zugrunde liegt.

Falsch. Der Rat des Freundes ist falsch, weil die Genugtuung gemäss Art. 24 lit. g DBG von der Besteuerung ausgenommen ist (Reich, § 13 N 240).

Aufgabe 18

Herr X ist Einzelunternehmer und betreibt ein Räumungsunternehmen. Er führt unter anderem Entsorgungsaufträge für eine Uhrenmanufaktur aus. Infolge eines Liquiditätseingpasses erhält X von diesem Kunden für die Räumung eines Verwaltungsgebäudes als Entgelt eine Uhr. Die Herstellungskosten für diese Uhr betragen CHF 5'000. Herr X hat diesen Betrag als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit zu deklarieren.

Falsch. Gemäss Art. 16 Abs. 2 DBG hat Herr X die Uhr nach ihrem Marktwert in seiner Steuererklärung anzugeben.



Aufgabe 19

Auf Vermögenswerten, die zum Privatvermögen gehören, können keine Abschreibungen vorgenommen werden. Das liegt unter anderem daran, dass Gewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen steuerfrei sind.

Richtig

Aufgabe 20

Steuerobjekt der Mehrwertsteuer ist der nichtunternehmerische Verbrauch im Inland.

Falsch. Das Steuergut der Mehrwertsteuer ist der nichtunternehmerische Endverbrauch im Inland (Art. 1 Abs. 1 MWSTG) und das Steuerobjekt die im Inland gegen Entgelt erbrachte Leistung (Art. 18 Abs. MWSTG).



Teil 3: Schriftlich zu beantwortende Aufgaben (40 Punkte)

Aufgabe 21 (20 Punkte)

A ist 26 Jahre alt und studiert an der Universität Zürich Banking und Finance. Neben dem Studium arbeitet er zu 20% bei einer Schweizer Grossbank. A ist fasziniert von der Blockchain-Technologie und den digitalen Währungen. Da er seine Masterarbeit über Kryptowährungen schreibt, kaufte er im Januar 2017 mit seinen Ersparnissen Bitcoins für CHF 10'000 und weitere Kryptowährungen (Ethereum und Ripple) für CHF 5'000. Hierfür eröffnete er ein Trading-Konto bei einer Schweizer Bank. A beschäftigte sich tagtäglich für mindestens eine Stunde mit den jeweiligen Kursen der gekauften Kryptowährungen. Als der Bitcoinkurs im Juli 2017 stieg und über die Marke von CHF 10'000 kletterte, verkaufte A sämtliche Bitcoins. Aus dem Verkauf erzielte er einen Gewinn von CHF 5'000. Mit dem aus den Verkäufen erzielten Gewinn kaufte er sodann wieder die Kryptowährungen Ethereum und Ripple. Aufgrund seiner Teilnahme an zahlreichen Vorträgen und Diskussionen mit Arbeitskollegen und fachkundigen Personen ist A der festen Überzeugung, dass der Handel mit Kryptowährungen auch in Zukunft sehr lukrativ sein wird. Infolgedessen will A noch mehr Geld in Kryptowährungen investieren. Um den Kauf weiterer Kryptowährungen zu finanzieren, erhält er von seinem Vater ein verzinsliches Darlehen von CHF 10'000. In den darauffolgenden Monaten kaufte und verkaufte A fast wöchentlich Kryptowährungen. Durch den Verkauf von Ethereum erzielte er im Dezember 2018 einen Gewinn von CHF 2'000. Das Jahr 2019 war etwas weniger erfolgreich. A erlitt einen Verlust von CHF 15'000.

Aufgabenstellung und Lösung

Welche Steuerfolgen ergeben sich für A in Bezug auf die direkte Bundessteuer und die Verrechnungssteuer?

Es stellt sich die Frage, ob A aufgrund der Art seiner Tätigkeit eine selbständige Erwerbstätigkeit ausübt oder es sich bei seiner Tätigkeit um eine private Vermögensverwaltung handelt. Liegt eine selbständige Erwerbstätigkeit vor, erzielt A mit dem Verkauf der Kryptowährungen einen steuerbaren Kapitalgewinn (Art. 18 Abs. 2 DBG) und kann den erlittenen Verlust von CHF 15'000 von seinem steuerbaren Einkommen abziehen (Art. 27 Abs. 2 lit. b DBG). Des Weiteren können bei Vorliegen einer selbständigen Erwerbstätigkeit die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten abgezogen werden (vgl. Art. 27 Abs. 2 DBG). Dazu gehören insbesondere die Zinsen auf Geschäftsschulden (Art. 27 Abs. 2 lit. d DBG). Sofern der Handel mit den Kryptowährungen als private Vermögensverwaltung zu qualifizieren ist, ist der Gewinn aus dem Verkauf der Kryptowährungen auf Privatvermögen steuerfrei (Art. 16 Abs. 3 DBG). Die Verluste können bei Vorliegen einer privaten Vermögensverwaltung nicht vom steuerbaren Einkommen abgezogen werden (Art. 34 DBG).



Nach der Praxis erzielt eine steuerpflichtige Person immer dann steuerbares Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit, wenn sie An- und Verkäufe von Vermögensgegenständen in einer Art tätig, die über die schlichte private Vermögensverwaltung hinausgeht.

Für die Beantwortung der Frage, ob eine selbständige Erwerbstätigkeit vorliegt, stellt das Bundesgericht nach ständiger Rechtsprechung auf folgende Kriterien ab (vgl. ebenfalls Kreisschreiben Nr. 36 über den gewerbmässigen Wertschriftenhandel vom 27. Juli 2012).

- *Die systematische oder planmässige Art und Weise des Vorgehens, namentlich, dass die steuerpflichtige Person aktiv wertvermehrend tätig wird oder sich systematisch bemüht, die Entwicklungen eines Marktes zur Gewinnerzielung auszunützen;*
- *Die Häufigkeit der fraglichen Geschäfte und eine kurze Besitzesdauer;*
- *Der enge Zusammenhang der Geschäfte mit der beruflichen Tätigkeit der steuerpflichtigen Person, der Einsatz spezieller Fachkenntnisse, das Zusammenwirken mit anderen im fraglichen Bereich tätigen Personen;*
- *Der Einsatz erheblicher Fremdmittel zur Finanzierung der Geschäfte;*
- *Die Verwendung der erzielten Gewinne bzw. deren Wiederanlage in gleichartige Vermögensgegenstände.*

Ob eine selbständige Erwerbstätigkeit vorliegt, ist im Einzelfall anhand einer umfassenden Würdigung der Gesamtumstände zu ermitteln. Das Bundesgericht anerkannte in seiner neueren Praxis, dass den Kriterien der systematischen und planmässigen Vorgehensweise sowie des Einsatzes spezieller Fachkenntnisse nur noch eine untergeordnete Bedeutung beizumessen ist. Hingegen hebt es die Kriterien der Höhe des Transaktionsvolumens und des Einsatzes erheblicher fremder Mittel besonders hervor (vgl. Reich, § 15 Rz. 21a m.V. auf die neuste bundesgerichtliche Rechtsprechung).

Im konkreten Fall beschäftigte sich A täglich für mindestens 1 Stunde mit den Kursen von Kryptowährungen. Die Art und Weise seines Vorgehens ist systematisch, da A aktiv wertvermehrend tätig und bemüht ist, die Entwicklung des Marktes zur Gewinnerzielung auszunützen. Nach dem Verkauf der Bitcoins kauft und verkauft A fast wöchentlich seine Kryptowährungen und reinvestiert die dabei erzielten Gewinne in gleichartige Kryptowährungen. Die Wiederanlage der erzielten Gewinne in gleichartige Kryptowährungen kann als Teil eines planmässigen Vorgehens betrachtet werden. Dass A seine Masterarbeit über Kryptowährungen schreibt, bereits etliche Seminare zu diesem Thema besucht hat und sich mit Fachleuten austauscht, könnte ein weiteres Indiz für sein planmässiges Vorgehen sein. Ebenso könnte die kurze Besitzesdauer darauf hindeuten, dass A nicht vorwiegend Anlagezwecke verfolgt, sondern vielmehr an einer raschen Gewinnerzielung interessiert ist. Trotz der grösseren Anzahl der getätigten Transaktionen spricht deren betragsmässiger Umfang an sich gegen eine selbständige Erwerbstätigkeit. Durch die Aufnahme eines verzinslichen Darlehens für die Finanzierung seiner Geschäfte in der Höhe von CHF 10'000 geht A zwar ein gewisses Risiko ein, da die Gewinnerzielung aus dem Verkauf der Kryptowährungen nicht gewiss ist. Das Darlehen stammt hingegen von seinem Vater und nicht von einem unabhängigen Dritten und dessen Betrag ist bescheiden, so dass es den Rahmen einer privaten Vermögensverwaltung nicht sprengt. Des Weiteren liegt die Vermutung nahe, dass A als Student nicht auf die Einnahmen aus den Transaktionen angewiesen ist.

Bei einer Gesamtbetrachtung überwiegen die Argumente, die für das Vorliegen einer privaten Vermögensverwaltung und gegen eine selbständige Erwerbstätigkeit sprechen. Aus diesem Grund erzielt A mit den Gewinnen aus dem Verkauf der Kryptowährungen einen steuerfreien Kapitalgewinn gemäss Art. 16 Abs. 3 DBG. Folglich kann A den im Jahre 2019 erlittenen Verlust sowie die Zinsen auf dem Darlehen nicht von seinem steuerbaren Einkommen abziehen (Art. 34 DBG).

Bemerkung: Es gibt keine scharfe Grenze zwischen privater Vermögensverwaltung und selbständiger Erwerbstätigkeit. Je nachdem wie die einzelnen Sachverhaltselemente im Rahmen einer Gesamtwürdigung gewichtet werden, kann auch die Auffassung vertreten werden, es liege eine



selbständige (Neben-)Erwerbstätigkeit vor. Mit konziser Begründung wurde in der Prüfungskorrektur auch ein solches Ergebnis mit der vollen Punktzahl bewertet.

Kryptowährungen sind nicht Steuerobjekt der Verrechnungssteuer (Art. 4 Abs. 1 lit. a VStG i.V.m. Art. 14 Abs. 1 VStV). Aus dem Verkauf erzielte Gewinn unterliegen nicht der Verrechnungssteuer.



Aufgabe 22 (5 Punkte)

Herr X ist Alleinaktionär der X AG, welche im Kunsthandel tätig ist. Am 30. November 2017 verkaufte die X AG dem Alleinaktionär X ein Bild von Picasso zum Buchwert von CHF 2 Mio. Aus einem Bewertungsgutachten, welches die X AG einen Monat vorher bei einem anerkannten Experten in Auftrag gegeben hatte und am 28. November 2017 erhielt, geht hervor, dass das Bild einen Wert von CHF 7 Mio. aufwies.

Aufgabenstellungen und Lösungen

1. Welche Steuerfolgen (direkte Bundessteuer, Verrechnungssteuer) ergeben sich für die X AG?

Die Differenz zwischen dem Verkehrswert von CHF 7 Mio. und dem Buchwert von CHF 2 Mio. stellt eine stille Reserve im Betrag von CHF 5 Mio. dar. Es stellt sich die Frage, ob es sich im Umfang der stillen Reserve von CHF 5 Mio. um eine verdeckte Gewinnausschüttung handelt.

Eine verdeckte Gewinnausschüttung liegt bei einer Leistung der Gesellschaft an die Inhaber der Beteiligungsrechte oder diesen nahestehenden Personen vor, denen (1) keine oder keine genügende bzw. gleichwertige Gegenleistung gegenübersteht (offensichtliches Missverhältnis), (2) die einem an der Gesellschaft nicht beteiligten Dritten unter gleichen Bedingungen nicht oder in wesentlich geringerem Umfang erbracht worden wäre (Drittvergleich) und (3) deren Charakter für die Organe der Gesellschaft erkennbar war (Reich, § 13 Rz. 128).

Im vorliegenden Fall verkaufte die X AG ihrem Alleinaktionär X ein Bild von Picasso zum Buchwert von CHF 2 Mio. und nicht zum seinem tatsächlichen Verkehrswert von CHF 7 Mio. Der unterpreisliche Verkauf liegt nur im Interesse des Alleinaktionärs X und nicht im Interesse der X AG. Die Differenz von CHF 5 Mio. stellt aufgrund des vorliegenden Bewertungsgutachten ein offensichtliches Missverhältnis dar, die einem an der X AG nicht beteiligten unabhängigen Dritten nicht erbracht worden wäre. Das offensichtliche Missverhältnis war für den Alleinaktionär X (und die Organe der Gesellschaft) auch erkennbar. Im Umfang der stillen Reserven von CHF 5 Mio. liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor. Die CHF 5 Mio. bilden Teil des steuerbaren Reingewinns der X AG (Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG).

Gemäss Art. 4 Abs. 1 lit. b VStG unterliegt der Ertrag auf Beteiligungsrechten der Verrechnungssteuer. Art. 20 Abs. 1 VStV präzisiert, dass jede geldwerte Leistung der Gesellschaft an den Beteiligungsinhaber als steuerbarer Ertrag qualifiziert wird, so auch verdeckte Gewinnausschüttungen. Steuerpflichtig ist die X AG. Nach Art. 20 VStG i. V.m. Art. 24-26a VStV kann die Verrechnungssteuerpflicht durch blosser Meldung der steuerbaren Leistung erfüllt werden, wenn die Steuerentrichtung zu unnötigen Umtrieben führen würde.

2. Welche Steuerfolgen (direkte Bundessteuer) ergeben sich für X?

Der Einkommenssteuer unterliegen geldwerte Vorteile aus Beteiligungen als Erträge aus beweglichen Vermögen (Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG). Hierzu zählen sowohl die offenen als auch verdeckten Gewinnausschüttungen. In casu unterliegen CHF 5 Mio. der Einkommenssteuer. Da X Alleinaktionär der X AG ist, kann er die Teilbesteuerung nach Art. 20 Abs. 1^{bis} DBG geltend machen.



Aufgabe 23 (15 Punkte)

D hält 100% des Aktienkapitals der D AG in seinem Privatvermögen. Per 31. Dezember 2018 weist die D AG auf der Passivseite folgende Eigenkapitalpositionen auf:

- nominelles Aktienkapital von CHF 500'000,
- Kapitaleinlagereserven von CHF 500'000 sowie
- Gewinnreserven von CHF 1 Mio.

Die D AG verfügt weder über stille Reserven noch über Fremdkapital. Die nicht betriebsnotwendigen Mittel betragen per 31. Dezember 2018 CHF 400'000.

Aufgrund der bevorstehenden Pensionierung beschliesst D, seine Beteiligung an der D AG an seine Kinder zu übergeben. Per 31. Dezember 2018 verkaufte D eine 10%-Beteiligung an der D AG zu einem Preis von CHF 200'000 an die C AG, welche zu 100% von seinem Sohn C gehalten wird. Den Kaufpreis entrichtete die C AG aus eigenen Mitteln. Die restlichen 90% an der D AG verkaufte D an die A AG, deren Alleinaktionärin seine Tochter A ist. Die Tilgung des Kaufpreises von CHF 1.8 Mio. gestaltete sich jedoch anders: Im Zeitpunkt des Beteiligungsverkaufs entrichtete die A AG CHF 1 Mio. aus eigenen Mitteln. Für die restlichen CHF 0.8 Mio. gewährte D der A AG ein verzinsliches Darlehen, welches spätestens bis am 31. Dezember 2019 vollständig zurückbezahlt werden musste. Im darauffolgenden Jahr beschloss die A AG, das von D gewährte Darlehen durch eine Dividendenausschüttung der D AG zulasten der bestehenden Gewinnreserven (CHF 0.8 Mio.) zu tilgen.

Aufgabenstellungen und Lösungen

1. Resultieren aus dem Verkauf der Aktien einkommensteuerrechtliche Folgen für D?

Es stellt sich die Frage, ob D steuerbaren Vermögensertrag aufgrund indirekter Teilliquidation gemäss Art. 20a Abs. 1 lit. a DBG erzielte.

Gemäss Art. 20a Abs. 1 lit. a DBG ist der Tatbestand der indirekten Teilliquidation gegeben, wenn (1) eine Beteiligung des Privatvermögens ins Geschäftsvermögen natürlicher Personen oder ins Vermögen einer juristischen Person verkauft wird (Systemwechsel), (2) es sich um eine qualifizierte Beteiligung von mindestens 20% Kapitalanteil handelt, (3) eine Entnahme von im Zeitpunkt des Verkaufs bereits vorhandenen, handelsrechtlich ausschüttbaren nicht betriebsnotwendigen Mitteln (tatsächliche Substanzentnahme) (4) innerhalb von fünf Jahren (Sperrfrist) und (5) unter Mitwirkung des Verkäufers (Mitwirkungserfordernis) erfolgt.

D ist Alleinaktionär an der D AG und verkauft eine 10%-Beteiligung der D AG an die C AG sowie eine 90%-Beteiligung der D AG an die A AG. Im vorliegenden Fall hält D seine Aktien an der D AG im Privatvermögen. Der Systemwechsel ist gegeben, da die Aktien der D AG, welche im Privatvermögen von D waren, ins Geschäftsvermögen der C AG und A AG gehen. Das Quotenerfordernis ist nur beim Verkauf der 90%-Beteiligung an die A AG gegeben. Folglich hat der Verkauf der Aktien an die C AG keine einkommensteuerrechtlichen Folgen für D. Zur Tilgung des Kaufpreises schüttet die A AG ein Jahr nach dem Verkauf der Aktien der D AG CHF 0.8 Mio. zulasten der bestehenden Gewinnreserven aus, welche bereits im Zeitpunkt des Verkaufs vorhanden gewesen sind. Gewinnreserven sind handelsrechtlich ausschüttungsfähig. Gemäss Sachverhalt betragen die nicht betriebsnotwendigen Mittel im Zeitpunkt des Verkaufs CHF 400'000. Mangels gegenteiliger Angaben im Sachverhalt ist davon auszugehen, dass innerhalb der Sperrfrist von 5 Jahren im Umfang von CHF 400'000 eine tatsächliche Substanzentnahme erfolgt. Da A die Tochter von D ist, liegt aufgrund der familiären



Beziehung die Vermutung nahe, dass D im Zeitpunkt des Verkaufs bereits wusste, wie die A AG den Kaufpreis finanzieren will. Das Mitwirkungserfordernis ist gegeben.

Im vorliegenden Fall ist beim Verkauf der Aktien an die A AG der Tatbestand der indirekten Teilliquidation erfüllt. Folglich erzielte D steuerbaren Vermögensertrag im Umfang von CHF 400'000 Mio. D kann das Teilbesteuerungsverfahren gemäss Art. 20 Abs. 1^{bis} DBG anwenden.

2. Resultieren aus dem Verkauf der Aktien einkommensteuerrechtliche Folgen für C und/oder A?

Der Verkauf der Aktien hat weder für C noch für A einkommenssteuerrechtliche Folgen.

3. Welche gewinnsteuerrechtlichen und verrechnungssteuerrechtlichen Folgen ergeben sich für die D AG, C AG und A AG?

Der Verkauf der Aktien hat keine gewinnsteuerrechtlichen Folgen für die D AG. Die ausgeschüttete Dividende stammt aus versteuerten Gewinnen. Auch für die C AG hat der Verkauf der Aktien keine gewinnsteuerrechtlichen Folgen. Bei der A AG unterliegt die ausgeschüttete Dividende im Umfang von CHF 0.8 Mio der Gewinnsteuer. Die A AG kann den Beteiligungsabzug gemäss Art. 69 f. DBG geltend machen. Gewinnausschüttungen unterliegen der Verrechnungssteuer, soweit sie nicht zulasten der Kapitalreserven erfolgen (Art. 5 Abs. 1^{bis} VStG). In casu erfolgte die Dividendenausschüttung der D AG an die A AG zulasten der bestehenden Gewinnreserven, weshalb die Verrechnungssteuer geschuldet ist.