



Unternehmenssteuerrecht I Lösungen

07. Januar 2020

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

- Hinweise zu Teil 1: siehe unten «Hinweise zu den Multiple-Choice-Fragen».
- Hinweise zu Teil 2: Prüfen Sie die Aussagen auf ihren Richtigkeitsgehalt. 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	30 Punkte	37.5% des Totals
Teil 2	20 Punkte	25.0% des Totals
Teil 3	30 Punkte	37.5% des Totals
<hr/>		
Total	80 Punkte	100%

Hinweise zu den Multiple-Choice-Fragen

- Für jede Multiple-Choice-Frage stehen drei Antworten zur Verfügung. Geben Sie für jede Antwort an, ob diese richtig oder falsch ist. Es können keine, eine, mehrere oder alle Antworten richtig sein.
- Pro Aufgabe werden 0 bis 3 Punkte vergeben. Im Einzelnen gilt Folgendes:
 - Kreuzen Sie bei einer Aufgabe alle drei Antworten korrekt an, erhalten Sie drei Punkte;
 - Kreuzen Sie bei einer Aufgabe zwei Antworten korrekt an, erhalten Sie einen Punkt;



- Kreuzen Sie bei einer Aufgabe eine oder keine Antwort 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 separaten Multiple-Choice-Lösungsblatt

- Die Antworten zu den Multiple-Choice-Fragen 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 (30 Punkte)

Aufgabe	Richtig	Falsch	Aufgabe	Richtig	Falsch
1a		x	6a		x
1b	x		6b		x
1c	x		6c	x	
2a		x	7a	x	
2b	x	x	7b	x	
2c	x		7c		x
3a		x	8a	x	
3b		x	8b	x	
3c		x	8c		x
4a		x	9a	x	
4b		x	9b	x	
4c	x		9c		x
5a	x		10a	x	
5b		x	10b		x
5c		x	10c		x



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

Aufgabe 11

Das Kapitaleinlageprinzip besagt ab 1. Januar 2020, dass jeder in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtigen natürlichen Person, welche Aktien im Privatvermögen hält, Einlagen, Aufgelder und Zuschüsse wieder einkommenssteuerfrei zurückgezahlt werden können.

Falsch, Unternehmen, die an schweizerischen Börsen kotiert sind, können Reserven aus Kapitaleinlagen nur noch dann steuerfrei an die Aktionärinnen und Aktionäre zurückzahlen, wenn sie mindestens im gleichen Umfang steuerbare Dividenden ausschütten.

Aufgabe 12

Eine verdeckte Gewinnausschüttung stellt nicht immer einen Steuerbetrug dar.

Richtig.

Aufgabe 13

Bei Privatentnahmen werden stets sämtlich auf dem entnommenen Vermögenswert bestehenden stillen Reserven steuersystematisch realisiert.

Richtig.

Aufgabe 14

Nur aufgrund einer handelsrechtswidrigen Handelsbilanz wird eine Steuerbilanz erstellt.

Falsch, auch aufgrund steuerrechtlicher Korrektornormen wird eine Steuerbilanz erstellt.

Aufgabe 15

Für die selbständige Erwerbstätigkeit entspricht die Steuerperiode dem Kalenderjahr. Das Gleiche gilt für juristische Personen.

Falsch, bei juristischen Personen entspricht die Steuerperiode dem Geschäftsjahr. Das Geschäftsjahr kann anders als das Kalenderjahr sein.

Aufgabe 16

Darlehen, welche von einem Aktionär gewährt werden, stellen wirtschaftlich und steuerrechtlich Eigenkapital dar.

Falsch, sofern das Darlehen marktkonform (at arm's length) ist, stellt es Fremdkapital dar.



Aufgabe 17

Bei Veräusserung einer Liegenschaft wird immer die Grundstückgewinnsteuer erhoben.

Falsch, beim dualistischen System wird nur bei der Veräusserung einer Liegenschaft, welche im Privatvermögen gehalten wird, die Grundstückgewinnsteuer erhoben.

Aufgabe 18

Unterschiedliche Arten von Wertschriften werden grundsätzlich immer als Gruppe bewertet.

Falsch, es gilt im Grundsatz das Prinzip der Einzelbewertung nach Art. 960 Abs. 1 OR.

Aufgabe 19

Bei kotierten Wertschriften ist eine Aufwertungsbuchung handelsrechtlich freiwillig.

Richtig.

Aufgabe 20

Die Ausgabe von Gratisaktien unterliegt der Emissionsabgabe, auch wenn diese aus Kapital-einlagereserven gebildet werden.

Falsch, Art. 6 Abs. 1 lit. d StG sieht vor, dass keine Emissionsabgabe geschuldet ist.



Teil 3: Schriftlich zu beantwortende Aufgaben (30 Punkte)

Aufgabe 21 (12 Punkte)

Die X AG ist gerade mit der Buchhaltung beschäftigt. Dabei stellen sich bei ihr mehrere Unsicherheiten in Bezug auf die korrekte Buchführung. Sie entschliesst sich bei einer Anwaltskanzlei, welche sich auf Steuerrecht spezialisiert hat, Hilfe zu holen. Sie sind Mitarbeiter der Anwaltskanzlei Y AG und werden mit folgenden Problemen konfrontiert:

1. Eine Büroeinrichtung wurde im Januar 2019 für CHF 200'000 angeschafft. Am 31.12.2018 (recte: 31.12.2019) möchte die X AG die Büroeinrichtung mit CHF 1 bewerten.
2. Im Jahre 2019 wurden auch Wertschriften der nicht kotierten Z AG erworben, welche mit einem Betrag von CHF 150'000 in die Bilanz aufgenommen wurden (Anschaffungspreis). Die Wertschriften haben zwischenzeitlich an Wert zugenommen. Gerne möchte die X AG Ende Jahr diese Aufwertung aus Reputationsgründen in der Bilanz geltend machen.
3. Anfangs 2018 gab es einen unschönen rechtlichen Vorfall, welcher im April 2019 zu einer Klage beim zuständigen Gericht geführt hat. Deshalb möchte die X AG per 31.12.2019 eine Rückstellung von CHF 300'000 machen. Eine renommierte Anwaltskanzlei hat den maximalen Ausgabenbetrag bereits 2018 auf realistischere Weise rund CHF 160'000 beziffert. Die X AG verzichtete jedoch aus Reputationsgründen darauf per Ende 2018 eine Rückstellung zu bilden.
4. Die X AG hat auf 2019 expandiert und befindet sich neu auch noch in gemieteten Geschäftsräumlichkeiten. Sie darf Umbauten vornehmen, muss aber bei Rückgabe der Immobilie den ursprünglichen Stand des Mietobjektes wiederherstellen. Der Mietvertrag ist befristet auf 20 Jahre. Die Wiederherstellungskosten werden auf CHF 100'000 geschätzt. Die X AG fragt sich jetzt, ob und wie sie das verbuchen muss.

Frage

Wie sind die einzelnen Posten (Ziffer 1-4) aus handelsrechtlicher und steuerrechtlicher Sicht zu beurteilen?

Ziffer 1:

Handelsrechtlich muss die Büroeinrichtung nach Art. 959 Abs. 2 OR bilanziert werden (vgl. auch Art. 959a Abs. 1 Ziff. 2 lit. c OR). Gemäss Art. 960a Abs. 1 OR ist die Büroeinrichtung zu den Anschaffungskosten zu bilanzieren. Die Sofortabschreibung darf handelsrechtlich vorgenommen werden nach Art. 960a Abs. 3 und Abs. 4 OR. Steuerrechtlich sind hingegen nur geschäftsmässig begründete Abschreibungen zulässig nach Art. 62 Abs. 1 DBG.

I.c. wird im ersten Jahr um CHF 199'999 abgeschrieben. Das ist eindeutig nicht mehr geschäftsmässig begründet, weswegen die Steuerbehörden gestützt auf Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG in der Steuerbilanz eine Aufwertung vornehmen.

Ziffer 2:

Handelsrechtlich müssen die Wertschriften nach Art. 959 Abs. 2 OR bilanziert werden (vgl. auch Art. 959a Abs. 1 Ziff. 2 lit. b OR).



Gemäss Art. 960a Abs. 1 OR sind die Wertschriften zu den Anschaffungskosten zu bilanzieren. Ob eine Aufwertung der nicht kotierten Wertschriften geschehen darf, hängt davon ab, ob ein beobachtbarer Marktpreis gegeben ist oder nicht.

Ist kein beobachtbarer Marktpreis gegeben, darf nicht aufgewertet werden, sondern bloss zu den Anschaffungskosten bilanziert werden (Art. 960a Abs. 2 OR). Eine Aufwertung wäre handelsrechtswidrig und es müsste eine Bilanzberichtigung vorgenommen werden.

Ist ein beobachtbarer Marktpreis gegeben, wäre eine Aufwertung handelsrechtskonform (Art. 960b Abs. 1 OR).

Steuerrechtlich muss dem Handelsrecht gefolgt werden (sog. Massgeblichkeitsprinzip).

I.c. liegen keine börsenkotierten Aktien vor. Es gibt auch keine Hinweise dafür, dass ein beobachtbarer Marktpreis besteht. Entsprechend ist handelsrechtlich und steuerrechtlich keine Aufwertung möglich.

Ziffer 3:

Handelsrechtlich sieht Art. 960e Abs. 2 OR vor, dass Rückstellungen zulasten der Erfolgsrechnung gebildet werden müssen, wenn ein Mittelabfluss in den künftigen Geschäftsjahren erwartet wird. Nicht mehr begründete Rückstellungen müssen auch nicht aufgelöst werden nach Art. 960e Abs. 4 OR.

Steuerrechtlich müssen die Rückstellungen geschäftsmässig begründet sein. Sind sie es nicht, werden sie dem steuerbaren Gewinn hinzugerechnet (Art. 63 Abs. 2 DBG).

Ende 2019 darf handelsrechtlich eine Rückstellung im Umfang von CHF 300'000 gebildet werden. In der Steuerbilanz darf lediglich eine Rückstellung im Umfang von CHF 160'000 gebildet werden, da dies eine realistische Schätzung einer Anwaltskanzlei vom Jahre 2018 ist.

Fraglich ist, ob nicht bereits im Jahre 2018 handelsrechtlich eine Rückstellung hätte gebildet werden müssen. Ist ein künftiger Mittelabfluss bloss zu erwarten oder ist seine Höhe nicht hinreichend verlässlich schätzbar, hat das Unternehmen dafür eine Rückstellung zu bilden (Art. 960e Abs. 2 OR). Vorliegend gibt es zu wenig Anhaltspunkte, um zu beurteilen, ob im Jahr 2018 ein Mittelabfluss bereits als wahrscheinlich betrachtet werden konnte.

Ziffer 4:

Handelsrechtlich besteht eine Passivierungspflicht gemäss Art. 959a Abs. 5 OR. Es dürfen auch Rückstellungen in weitem Umfang gebildet werden (Art. 960e Abs. 2+4 OR).

Steuerrechtlich müssen die Rückstellungen geschäftsmässig begründet sein. Sind sie es nicht, werden sie dem steuerbaren Gewinn hinzugerechnet (Art. 63 Abs. 2 DBG).

I.c. darf steuerlich für die Wiederherstellungskosten jährlich eine Rückstellung von CHF 5'000 (über 20 Jahre) gebildet werden.



Aufgabe 22 (10 Punkte)

Die X AG hat ein einbezahltes Aktienkapital von CHF 1'000'000, offene Reserven von CHF 450'000 und stille Reserven (inkl. Goodwill) von CHF 550'000. Sie erhöht ihr Aktienkapital um CHF 500'000. Alleinaktionär der X AG ist X.

Die neuen Aktien werden von einer aussenstehenden Privatperson (A) mittels Sacheinlage liberiert. Sie besteht aus einem Grundstück, welches für CHF 800'000 gekauft wurde und heute einen Verkehrswert von CHF 1'000'000 hat. Das Grundstück wird mit CHF 800'000 bilanziert.

Fragen

1. Wie ist die Kapitalerhöhung handelsrechtlich zu beurteilen?

Handelsrechtlich ist es nach Art. 960a Abs. 1 OR zulässig, das Grundstück zu seinen Anschaffungskosten zu bilanzieren.

Es wäre auch möglich, das Grundstück zum Verkehrswert zu bilanzieren (Art. 960b Abs. 1 OR).

2. Welches sind die einkommens- und gewinnsteuerrechtlichen Folgen der Kapitalerhöhung:

- 2.1 für den neuen Aktionär A?

Auf Bundesebene resultiert ein steuerfreier Kapitalgewinn nach Art. 16 Abs. 3 DBG.

Auf kantonaler Ebene fällt die Grundstücksgewinnsteuer nach Art. 12 StHG auf einem Betrag von CHF 200'000 (CHF 1'000'000 – CHF 800'000) an.

- 2.2 für die X AG (Annahme: Die X AG verkauft die Liegenschaft in drei Jahren)?

Für die X AG handelt es sich nach Art. 60 lit. a DBG um eine erfolgsneutrale Kapitaleinlage.

Annahme:

Es lastet eine latente Steuerlast auf dem Grundstück. Bei Ausbuchung des Grundstücks kommt es zu einer Abrechnung der auf dem Grundstück lastenden stillen Reserven (CHF 200'000).

Ausnahme: Wenn die Gesellschaft innerhalb eines Geschäftsjahres in der Handelsbilanz eine Aufwertung auf CHF 1'000'000 vornimmt, erfolgt gestützt auf Art. 60 lit. a DBG für steuerliche Zwecke keine buchmässige Realisierung. Die aufgedeckten stillen Reserven von CHF 200'000 werden bei der Veräusserung somit nicht echt realisiert.

- 2.3 für den alten Aktionär X?

Für den alten Aktionär X gibt es grundsätzlich keine Steuerfolgen.



Soweit jedoch die Kapitaleinlage auf das Konto «Kapitaleinlagereserven» gebucht wird, profitiert auch der alte Aktionär X vom Kapitaleinlageprinzip, obwohl er selber keine Kapitaleinlage geleistet hat.

3. Hat die Kapitalerhöhung emissionsabgaberechtliche Folgen?

Die Kapitalerhöhung untersteht nach Art. 5 Abs. 1 lit. a StG der Emissionsabgabe. Zu beachten ist die Ausnahme von Art. 6 Abs. 1 lit. h StG (sog. Freibetrag). Dieser ist vorliegend aber bereits ausgeschöpft worden und kommt daher nicht zum Zuge. Gemäss Art. 8 Abs. 1 lit. a StG beträgt die Abgabe 1% vom Betrag, der der Gesellschaft als Gegenleistung für die Beteiligungsrechte zufließt, mindestens aber vom Nennwert. Vorliegend handelt es sich um eine Über-pari-Emission, bei welcher die Kosten für die Kapitalerhöhung und die Emissionsabgabe abgezogen werden dürfen.

4. Hat die Kapitalerhöhung verrechnungssteuerrechtliche Konsequenzen?

Die Sacheinlage wird unter dem Verkehrswert eingebracht. Es handelt sich somit nicht um eine Gewinnausschüttung und Entreicherung der Gesellschaft. Die Kapitalerhöhung hat somit keine verrechnungssteuerrechtlichen Konsequenzen.



Aufgabe 23 (8 Punkte)

Die Kollektivgesellschaft X & Co hat in der Handelsbilanz per 31.12.2019 eine Liegenschaft, welche 2017 zu einem Preis von CHF 1'000'000 erworben wurde, mit einem Wert von CHF 850'000 eingestellt. Die Liegenschaft ist im Grundbuch auf die Gesellschaft eingetragen. Sie will diese Liegenschaft im Februar 2020 verkaufen. Sie hat bereits einen Käufer gefunden, welcher bereit ist CHF 1'300'000 dafür zu bezahlen. X ist zu 80% und Y zu 20% an der X & Co beteiligt. Die Liegenschaft dient der Kapitalanlage.

Fragen

1. Hat die Veräusserung auf Bundesebene steuerrechtliche Konsequenzen? Falls ja, welche?

Es stellt sich die Frage, ob die Liegenschaft Privat- oder Geschäftsvermögen darstellt.

Bei Kollektivgesellschaften erfolgt die Unterscheidung in Privat- und Geschäftsvermögen aufgrund der technisch-wirtschaftlichen Funktion des Wirtschaftsgutes, aber sachenrechtliche Eigentumsverhältnisse haben grössere Bedeutung und es gibt eine gewisse Verselbständigung des Vermögens von Personengesellschaften.

Es gilt der Grundsatz, dass bilanziertes Gesellschaftsvermögen steuerliches Geschäftsvermögen darstellt.

Vorliegend ist die Liegenschaft im Grundbuch auf die Gesellschaft eingetragen und somit dem steuerlichen Geschäftsvermögen der Kollektivgesellschaft zuzuordnen.

Die Kollektivgesellschaft ist kein eigenes Steuersubjekt. Vermögen und Gewinne werden den einzelnen Teilhabern anteilmässig zugerechnet gemäss Art. 10 Abs. 1 DBG (sog. transparente Besteuerung).

Auf Bundesebene ist gemäss Art. 18 Abs. 2 DBG im Umfang von CHF 450'000 (CHF 1'300'000 – CHF 850'000) Einkommenssteuer geschuldet.

Gestützt auf Art. 18 Abs. 2 DBG i.V.m. Art. 10 Abs. 1 DBG hat X CHF 360'000 und Y CHF 90'000 zu versteuern.

2. Hat die Veräusserung auf kantonaler Ebene gewinn- oder grundstückgewinnsteuerrechtliche Konsequenzen (Annahme: Das Grundstück liegt in einem Kanton, welcher dem dualistischen System folgt)?

Gemäss Art. 12 Abs. 1+4 StHG müssen Kantone Grundstückgewinne besteuern.

- Dualistisches System:

Die Veräusserung eines Grundstücks im Privatvermögen unterliegt der Grundstücksgewinnsteuer und die Veräusserung eines Grundstücks des Geschäftsvermögens unterliegt der Einkommens- oder Gewinnsteuer.

Vorliegend liegt das Grundstück in einem Kanton, welcher dem dualistischen System folgt und das Grundstück gehört zum Geschäftsvermögen.

Somit ist im Umfang von CHF 450'000 auf kantonaler Ebene die Einkommenssteuer geschuldet. Auch hier ist dieser Betrag wieder anteilmässig zu versteuern.

Somit hat X CHF 360'000 und Y CHF 90'000 zu versteuern.