

Lösungshinweise

	Punkte
<u>Sachverhalt Nr. 1</u>	
<u>Block A</u> <u>Frage 1:</u> Eine Kapitalerhöhung löst keine Gewinnsteuer aus. Dies steht explizit in Art. 60 lit. a DBG	
<u>Frage 2:</u> Eine Kapitalerhöhung löst eine Emissionsabgabe aus (Art. 5 Abs. 1 lit. a StG). Aufgrund des Bilanzbildes ist zudem anzunehmen, dass der Freibetrag von Art. 6 Abs. 1 lit. h StG in Höhe von CHF 1 Mio. bereits beansprucht wurde, so dass grundsätzlich CHF 3 Mio. der Emissionsabgabe unterliegen. Die Kapitalerhöhungskosten resp. die Emissionsabgabe selbst können in casu nicht abgezogen werden, da die Emissionsabgabe „mindestens auf dem Nennwert“ geschuldet ist (Art. 8 Abs. 1 lit. a StG). Die Emissionsabgabe beträgt somit 1% von CHF 3 Mio. = CHF 30'000 (Art. 8 Abs. 1 StG).	
<u>Frage 3:</u> Eine Kapitalerhöhung hat keine Verrechnungssteuerfolgen. Der Verrechnungssteuer unterliegt grundsätzlich der gerade umgekehrte Vorgang (die Kapitalentnahme und nicht die Kapitaleinlage). Sie wird nämlich unter anderem auf den Erträgen des beweglichen Kapitalvermögens erhoben (Art. 1 Abs. 1 VStG).	
<u>Frage 4:</u> Nein. Es liegt wie bereits bei Frage 3 ausgeführt eine Kapitaleinlage und keine Kapitalentnahme vor. Eine bar liberierte Kapitalerhöhung generiert offensichtlich kein Einkommen bei der Alleinaktionärin. Deren wirtschaftliche Leistungsfähigkeit erhöht sich nicht. Es liegt bloss eine (im Privatvermögensbereich) steuerneutrale Vermögensumschichtung vor (Flüssige Mittel werden gegen Aktien „getauscht“).	
<u>Block B)</u> <u>Frage 5:</u> Die Kapitalerhöhung hat keine Gewinnsteuerfolgen auf Stufe X. AG. Es kann auf die Lösungshinweise zu Frage 1 verwiesen werden.	

<p><u>Frage 6:</u></p> <p>Es kann auf die Lösung zu Frage 2 verwiesen werden. Die Tatsache, dass anstelle einer Barliberierung die Sacheinlage einer Liegenschaft erfolgt, hat zumindest in casu keinen Einfluss auf die Berechnung der Emissionsabgabe.</p>	
<p><u>Frage 7:</u></p> <p>Es ergeben sich keine Verrechnungssteuerfolgen. Es kann auf die Lösungshinweise zu Frage 3 verwiesen werden.</p>	
<p><u>Frage 8:</u></p> <p>Frau A. erzielt auf der Differenz zwischen Anschaffungskosten von CHF 2.5 Mio. und dem Verkehrswert der Liegenschaft im Einbringungszeitpunkt von CHF 3 Mio., also auf CHF 0.5 Mio., einen Kapitalgewinn (sie erhält als Gegenleistung für die Liegenschaftsübertragung neu ausgegebene Aktien der X. AG). Da dieser Kapitalgewinn aber im Privatvermögen realisiert wird (die Liegenschaft befindet sich gemäss Sachverhalt im Privatvermögen von Frau A.) liegt ein <i>steuerfreier</i> privater Kapitalgewinn gemäss Art. 16 Abs. 3 DBG vor.</p>	
<p><u>Frage 9:</u></p> <p>Frau A. überträgt einen Wohnblock mit Privatwohnungen. Aufgrund dieser einmaligen Transaktion wird Frau A. kaum mwst-pflichtig (fehlende Nachhaltigkeit). Abgesehen davon wären Liegenschaftsübertragungen sowieso von der Mehrwertsteuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG). Etwas anderes könnte höchstens gelten, wenn für die Übertragung optiert würde. Eine Option ist indes bei einem privat genutzten Wohnblock nicht möglich (Art. 22 Abs. 2 lit. b MWSTG).</p>	
<p><u>Block C</u> <u>Frage 10:</u></p> <p>Die Kapitalerhöhung hat keine Gewinnsteuerfolgen auf Stufe X. AG. Es kann auf die Lösungshinweise zu Frage 1 verwiesen werden.</p>	
<p><u>Frage 11:</u></p> <p>Es ist grundsätzlich eine Emissionsabgabe geschuldet. Es kann dazu auf die Lösungshinweise zu Frage 2 verwiesen werden.</p> <p>Die Berechnung der Emissionsabgabe ist aber anders. Sofern die X. AG nachweisen kann, dass sie auf den in Grundkapital umgewandelten Kapitaleinlagereserven bereits einmal die Emissionsabgabe bezahlt hat, muss sie diese nicht ein weiteres Mal entrichten (Art. 6 Abs. 1 lit. d StG). Gemäss Bilanz vor Kapitalerhöhung stammen die KER aus einem Agio einer vor drei Jahren durchgeführten Kapitalerhöhung. Es ist somit davon auszugehen,</p>	

<p>dass darauf schon einmal die Emissionsabgabe abgerechnet wurde. Die Emissionsabgabe ist somit bloss noch auf CHF 1 Mio. (Umwandlung der Gewinnreserven in Grundkapital) zu erheben. Da der Freibetrag von CHF 1 Mio. gemäss Art. 6 Abs. 1 lit. h StG wohl bereits ausgenützt wurde, beträgt die Emissionsabgabe somit 1% von CHF 1 Mio. = CHF 10'000.</p>	
<p><u>Frage 12:</u></p> <p>Ja. Es werden Gewinnreserven im Umfang von CHF 1 Mio. in AK umgewandelt. Somit ist eine Verrechnungssteuer von 35% oder CHF 350'000 geschuldet (Gratisaktienausgabe; Art. 4 Abs. 1 lit. b VStG i.V.m. Art. 20 VStV). Sofern sämtliche Voraussetzungen erfüllt sind, kann das Meldeverfahren angewendet werden (Art. 24 Abs. 1 lit. b VStG).</p>	
<p><u>Frage 13:</u></p> <p>Gemäss Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG generieren Gratisaktien steuerbaren Ertrag aus beweglichem Vermögen. Seit Einführung des Kapitaleinlageprinzips ist indes der Wortlaut besagter Bestimmung etwas zu weit gefasst. Die Umwandlung/Vernichtung von Kapitaleinlagereserven kann nicht steuerbaren Ertrag darstellen. Die Einkommenssteuer ist somit nur auf der Umwandlung/Vernichtung der Gewinnreserven zu erheben. Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG liegt letztlich eine steuersystematische Überlegung zugrunde, weil potentiell steuerbare Gewinnreserven in potentiell steuerfrei rückzahlbares Grundkapital umgewandelt werden.</p> <p>Gleichzeitig kann auf Stufe von Frau A auch das Teilbesteuerungsverfahren zur Anwendung kommen (Art. 20 Abs. 1^{bis} DBG). Die Bemessungsgrundlage für die Einkommenssteuer beträgt somit „nur“ 60% von CHF 1 Mio., also CHF 600'000.</p>	
<p><u>Frage 14:</u></p> <p>Nein. Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit von Frau A ist durch die Gratisaktienausgabe nicht grösser geworden. Trotzdem muss sie aufgrund eines steuersystematischen Hintergrundes resp. nach Massgabe von Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG Einkommenssteuern entrichten.</p>	
<p><u>Block D</u> <u>Frage 15:</u></p> <p>Es liegt eine echte Realisation vor:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Die Liegenschaft scheidet eigentumsrechtlich aus dem Vermögen der X. AG aus; • Die X. AG als Veräusserin erhält dafür ein Entgelt, nämlich CHF 12 Mio.; • Gemäss Sachverhalt kann die X. AG im Moment frei über die Mittel, d.h. die CHF 12 Mio., verfügen (keine Reinvestition der Mittel in eine 	

<p>neue Liegenschaft, wo sie wiederum an den Betrieb gebunden wären).</p> <p>Es wird somit eine Gewinnsteuer gemäss Art. 57 ff. DBG geschuldet.</p>	
<p><u>Frage 16:</u></p> <p>Die Veräusserung hat keine Verrechnungssteuerfolgen. Die Veräusserung findet zu Marktkonditionen statt, so dass keine verdeckte Gewinnausschüttung, die der Verrechnungssteuer unterliegen könnte, vorliegt.</p>	
<p><u>Block E</u></p> <p><u>Frage 17:</u></p> <p>Es liegt keine echte Realisierung mehr vor, da die aus dem Verkauf des Grundstücks erhaltenen Mittel nicht mehr frei verfügbar sind, sondern in eine neue betriebsnotwendige Liegenschaft (Anlagevermögen) investiert werden. Der Gesetzgeber hat diesen Fall zudem explizit geregelt. Es liegt eine sog. Ersatzbeschaffung gemäss Art. 64 Abs. 1 DBG vor. Die stillen Reserven von CHF 2 Mio. werden demgemäss nicht realisiert, sondern auf die neu erworbene Liegenschaft übertragen. Der Buchwert der neuen Liegenschaft beträgt mithin ebenfalls CHF 10 Mio. (so bleiben im Moment stille Reserven im Umfang von CHF 2 Mio. erhalten, da der Verkehrswert der Liegenschaft ja CHF 12 Mio. beträgt).</p>	
<p><u>Block F</u></p> <p><u>Frage 18:</u></p> <p>Analog Frage 17. Betragsmässig ergibt sich allerdings eine Ersatzbeschaffung in Höhe von bloss CHF 11.5 Mio. Mit anderen Worten: CHF 0.5 Mio. stille Reserven werden echt realisiert und unterliegen der Gewinnsteuer i.S.v. Art. 57 ff. DBG.</p>	

<u>Lösungshinweise zu Frage 2</u>						
Nr.	<u>Frage 1:</u> Art/Kurzbeschreibung der steuerbaren Einkünfte	Betrag in CHF	Artikel (DBG usw.)	Bemerkungen		
1.	Nettolohn Ehemann	180'000	Art. 17 Abs. 1 DBG			
2.	Nettolohn Ehefrau	60'000	Art. 17 Abs. 1 DBG			
3.	Eigenmietwert Eigentumswohnung in Thun	20'000	Art. 21 Abs. 1 lit. b DBG			
	<u>Frage 2:</u> Art/Kurzbeschreibung der steuerfreien Einkünfte					
1.	Es bestehen gemäss Sachverhalt keine derartigen steuerfreien Einkünfte					
	<u>Frage 3:</u> Art/Kurzbeschreibung der abzugsfähigen Aufwendungen					
1.	Jahresabo für die Strecke Bern/Thun	2'268	Art. 26 Abs. 1 lit. a DBG i.V.m. Art. 5 Abs. 2 lit. a BKV ¹ .	Es können nur die Kosten für den öffentlichen Verkehr (ÖV) abgezogen werden, da der Umstand des fehlenden Raucherabteils resp. des temporären Fehlens eines Sitzplatzes die Benutzung des ÖV noch nicht a priori unzumutbar macht.		
2.	Mehrkosten für die auswärtige Verpflegung	3'200	Art. 6 Abs. 1 lit. a BKV i.V.m. Ziff. 1a Anhang	Es können pro Tag maximal CHF 15 und pro Jahr maximal CHF 3'200 für die Mehrkosten auswärtiger Verpflegung abgezogen werden.		
3.	Drittbetreuungskosten für	12'000	Art. 33 Abs. 3 DBG	Da der Maximalbetrag pro Kind von CHF 10'100 nicht erreicht wird, können die ge-		

¹ Berufskostenverordnung (SR 642.118.1).

	die beiden Kinder				samtlichen Kosten von CHF 6'000 pro Kind (also CHF 12'000 für zwei Kinder) abgezogen werden.
4.	Einzahlung in ein Säule 3a-Konto	6'768		Art. 33 Abs. 1 lit. e DBG	Sofern die entsprechende Bescheinigung der Bank- oder Versicherungsinstitution, die regelmässig der Steuererklärung beigelegt werden muss, vorliegt, kann der Abzug vorgenommen werden.
5.	Einzahlung in die Säule 3b	40'000		Art. 33 Abs. 1 lit. d DBG i.V.m. Art. 79b Abs. 3 BVG e contrario.	Die Voraussetzungen der Abzugsfähigkeit sind gegeben, da Paul erst 55-jährig und damit noch weit von einer Pensionierung resp. der Auszahlung von BVG-Leistungen entfernt ist. Konkret stellt sich somit die Frage eines Rückzuges innerhalb der 3-Jahresfrist gemäss Art. 79b Abs. 3 BVG resp. die Problematik einer Steuerumgehung nicht.
6.	Freiwillige Zuwendung an das IKRK	3'000		Art. 33a DBG	
7.	Baurechtszins	8'400		Art. 33 Abs. 1 lit. b DBG	Der Kanton Bern gehört zu den Kantonen, in denen der Baurechtszins als dauernde Last zum Abzug zugelassen ist (vgl. zum Ganzen auch Peter Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, Therwil/Basel 2001, Art. 33 DBG N 24 f.).
8.	Neuanstrich Eigentumswohnung	5'000		Art. 32 Abs. 2 DBG i.V.m. Art. 1 Abs. 1 lit. a Ziff. 1 ESTV-LKV ² .	Es handelt sich um abzugsfähige werterhaltende Liegenschaftsunterhaltskosten.
	Frage 4: Art/Kurzbeschreibung der nicht abziehbaren Aufwendungen				
1.	Dunkelblaue Anzüge	3'000		Art. 34 lit. a DBG	Es handelt sich um nicht abziehbare Standeskosten.
2.	Einbau Privat-Sauna	6'000		Art. 34 lit. d DBG	
3.	Sprachaufenthalt in Genf	2'000		Art. 2 Abs. 1 BKV	Da der Arbeitgeber die Kosten vollständig ersetzt, kann sie Paul nicht abziehen. Da die Kosten mit dem Beruf von Paul zusammen, muss sie dieser aber auch nicht als Naturallohn deklarieren.

² ESTV-Liegenschaftskostenverordnung (SR 642.116.2).

Frage 5: Allfällige weitere Abzüge				
1.	Kinderabzug	13'000	Art. 35 Abs. 1 lit. a DBG	
2.	Verheiratenabzug	2'600	Art. 35 Abs. 1 lit. c DBG	
3.	Zweiverdienerabzug	13'400	Art. 33 Abs. 2 DBG	
4.	Pauschalabzug für übrige Berufskosten	p.m.	Art. 26 Abs. 1 lit. c DBG i.V.m. Art. 7 Abs. 1 BKV und Ziff. 1 Anhang	