

## Lösungshinweise

Sachverhalt 1 (7 Punkte)	Pkt.
<p><b>Frage 1</b></p> <p>Handelsrechtlich würde man von einer Wertberichtigung sprechen (Art. 960 Abs. 3 resp. Art. 960a Abs. 3 OR), steuerlich wohl nach wie vor von einer Abschreibung (Art. 62 DBG), da die Terminologie gemäss Steuerrecht nicht an das neue Rechnungslegungsrecht angepasst wurde (vgl. dazu etwa M. Simonek, Unternehmenssteuerrecht, Zürich/Basel/Genf 2019, S. 185 ff.).</p>	1
<p><b>Frage 2</b></p> <p>Ja, die Abschreibung hat sich steuerlich ausgewirkt, indem der geschäftsmässig begründete Aufwand der X. AG um CHF 100'000 angestiegen ist und damit verbunden der Gewinn um denselben Betrag abgenommen hat, dies aufgrund des sog. Massgeblichkeitsprinzips (Art. 58 Abs. 1 lit. a DBG).</p>	1
<p><b>Frage 3</b></p> <p>Ja, es liegt eine sog. buchmässige Realisierung vor, welche erfolgswirksam ist und den Gewinn der X. AG erhöht, dies wiederum aufgrund des sog. Massgeblichkeitsprinzips (Art. 58 Abs. 1 lit. a DBG).</p> <p>Allerdings ist die Buchung mit Bezug auf die nicht-kotierten Wertpapiere (siehe die nächste Frage) handelsrechtswidrig (Art. 960a Abs. 2 OR), so dass sie auch steuerlich nicht akzeptiert werden kann und sich im Ergebnis der steuerbare Gewinn im Falle der nicht-kotierten Wertpapiere doch nicht erhöht.</p>	1  <b>+1</b> Bonus
<p><b>Frage 4a</b></p> <p>Ja, gemäss Art. 960b Abs. 1 OR wäre dies zulässig und könnte somit auch steuerlich akzeptiert werden (Massgeblichkeitsprinzip gemäss Art. 58 Abs. 1 lit. a DBG).</p> <p><b>Frage 4b</b></p> <p>Nein, gemäss Art. 960a Abs. 2 OR wäre dies nicht zulässig und dürfte somit auch steuerlich nicht akzeptiert werden. Es wäre eine sog. Bilanzberichtigung vorzunehmen.</p>	2
<p><b>Frage 5</b></p> <p>Nein, da keine steuerliche Korrektornorm vorliegt, d.h. weder ein Fall von Art. 62 Abs. 4 DBG noch ein solcher von Art. 63 Abs. 2 DBG gegeben ist (vgl. auch Simonek, a.a.O., S. 186 f.).</p>	2

<b>Sachverhalt 2 (13 Punkte)</b>	
<p><b>Frage 1</b></p> <p>Bei einer Einzelunternehmung kommt es für die Zuordnung von Vermögensgegenständen zum Privat- oder Geschäftsvermögen primär auf das «tatsächliche Dienen» an. Sofern ein bestimmtes Gut sowohl privaten als auch geschäftlichen Zwecken dient (sog. gemischt genutzte Vermögenswerte), ist die <i>überwiegende</i> tatsächliche Zweckverwendung massgebend (sog. Präponderanzmethode gemäss Art. 18 Abs. 2 Satz 3 DBG).</p> <p>Stellt man in casu auf die m2-Fläche ab, überwiegt die geschäftliche Nutzung (450 m2 Geschäftsfläche versus 270 m2 Privatfläche). Da bereits die Flächen von Klub und Restaurant mehr als die Hälfte ausmachen, kann (die wohl zu verneinende) Frage, ob auch die «Wirtwohnung» von Bruno Leibundgut im ersten Stock dem Geschäftsbereich zuzuordnen ist, letztlich offen gelassen werden.</p>	<b>4</b>
<p><b>Frage 2</b></p> <p>Es liegt eine sog. echte Realisierung vor:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Die Liegenschaft als einzelner Vermögensgegenstand scheidet aus dem Geschäftsvermögen aus,</li> <li>• gegen Entgelt,</li> <li>• und das erhaltene Entgelt ist wirtschaftlich frei verfügbar.</li> </ul> <p>Die Differenz Buchwert zu Verkehrswert (d.h. CHF 2'400'000) unterliegt als steuerbarer Kapitalgewinn der direkten Bundessteuer (Art. 18 Abs. 2 DBG). Bei einem angenommenen Steuersatz von 11.5% beträgt diese CHF 276'000.</p>	<b>3</b>
<p><b>Variante</b></p> <p><b>Frage 3</b></p> <p>Die Liegenschaft wird bei dieser Variante ausschliesslich, d.h. zu 100% geschäftlich genutzt, da die Angestelltenwohnungen ebenfalls Teil des Geschäftsvermögens sind (vgl. dazu BGE 133 II 420 E. 4.5 sowie Simonek, a.a.O., S. 71)<sup>1</sup>.</p> <p>Es liegt in einem Teilbetrag eine sog. Ersatzbeschaffung vor (Art. 30 Abs. 1 DBG). Die verkaufte Liegenschaft stellt für Bruno Leibundgut betriebsnotwendiges Anlagevermögen dar, das durch ein neu erworbenes Anlagegut innerhalb der zulässigen Frist von im Regelfall zwei Jahren ersetzt wird. Allerdings findet nicht im gesamten Betrag eine Ersatzbeschaffung statt, weil nicht das gesamte Entgelt von CHF 4'000'000 reinvestiert wird, sondern bloss ein Betrag von CHF 3'500'000. Im Umfang von CHF 500'000 worden somit stille Reserven echt realisiert und besteuert.</p>	<b>5</b>

<sup>1</sup> Wäre ein Teil der Liegenschaft wie im Grundsachverhalt privat genutzt und würde bloss nach Massgabe der Präponderanzmethode überwiegend Geschäftsvermögen vorliegen, würde sich die Ersatzbeschaffung komplizieren, da möglicherweise nur ein anteiliger Steueraufschub gewährt würde (so zumindest gemäss M. Reich/J. von Ah, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG), 3. Auflage, Basel 2017, N 72a zu Art. 8 StHG m.w.N.).

**Frage 4**

Damit eine Ersatzbeschaffung anerkannt wird und die stillen Reserven auf dem Ersatzgut (neue Liegenschaft) erhalten bleiben, ist die neue Liegenschaft mit einem Buchwert von CHF 1'600'000 zu aktivieren, also zum gleichen Wert wie das alte Grundstück.

**1****Sachverhalt 3 (6 Punkte)**

Massgebend ist Art. 31 DBG.

(Die kursiven, dunkel unterlegten Zahlen geben die Verwendung der verschiedenen Verlustvorträge an).

Verlustverrechnung									
	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	
Einkommen aus SE	-100'000	-150'000	-200'000	100'000	-250'000	100'000	250'000	400'000	
übriges Reineinkommen	60'000	60'000	60'000	60'000	60'000	60'000	60'000	60'000	
VV aus 2013	-40'000			-40'000					
VV aus 2014		-90'000		-90'000					
VV aus 2015			-140'000	-30'000		-110'000			
VV aus 2017					-190'000	-50'000	-140'000		
Steuerbares Einkommen	0	0	0	0		0	170'000	460'000	

**6****Sachverhalt 4 (17 Punkte)****Frage 1**

Nein. Die Gewinnsteuern wurden gemäss Sachverhalt bereits entrichtet.

**1****Frage 2**

*Stufe Y. AG*

Bei der Verrechnungssteuer gilt das Kapitaleinlageprinzip (Art. 5 Abs. 1<sup>bis</sup> VStG). Infolgedessen unterliegen die Ausschüttung der freiwilligen Gewinnreserven von CHF 600'000 sowie die Ausschüttung des Gewinns von CHF 1'000'000, total somit CHF 1'600'000 der Verrechnungssteuer in Höhe von 35% (Art. 4 Abs. 1 lit. b VStG; Art. 20 Abs. 1 VStV; Art. 13 Abs. 1 lit. a VStG). Die Verrechnungssteuer beträgt infolgedessen CHF 560'000. Sie ist zwingend auf Karl Inderbitzin zu überwälzen (Art. 14 Abs. 1 VStG). Das Meldeverfahren kommt nicht zur Anwendung, da keine *Abtretung von Aktiven* i.S.v. Art. 24 Abs. 1 lit. c VStV vorliegt.

*Stufe Karl Inderbitzin*

Karl Inderbitzin kann die Rückerstattung der Verrechnungssteuer verlangen, falls er die nötigen Voraussetzungen dazu erfüllt. Dies sind:

- Wohnsitz im Inland (Art. 22 Abs. 1 VStG);
- Recht zur Nutzung (Art. 21 Abs. 1 lit. a VStG);
- Ordnungsgemässe Deklaration der steuerbaren Leistung (Art. 23 VStG);
- Form- und fristgemässer Rückerstattungsantrag (Art. 29 und 32 VStG);
- Keine Steuerumgehung (Art. 21 Abs. 2 VStG).

**8**

<p>Aufgrund der Angaben im Sachverhalt kann man die Rückerstattungsberechtigung von Karl Inderbitzin nicht definitiv beantworten. Es liegen indes auch keine Hinweise vor, weshalb die Rückerstattung der Verrechnungssteuer im Falle von Karl Inderbitzin nicht möglich sein sollte.</p>	
<p><b><u>Frage 3</u></b></p> <p>Für einen Aktionär, der die Aktien im Privatvermögen hält, gilt das Kapitaleinlageprinzip (Art. 20 Abs. 3 DBG). Der Einkommenssteuer unterliegen somit ebenfalls die Ausschüttung der freiwilligen Gewinnreserven sowie des Gewinns von total CHF 1'600'000 (Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG). Da Karl Inderbitzin Alleinaktionär der Y. AG ist, kann er das Teilbesteuerungsverfahren in Anspruch nehmen, so dass nur 70% von CHF 1'600'000, d.h. CHF 1'120'000 in die Bemessungsgrundlage der Einkommenssteuer einzubeziehen sind (Art. 20 Abs. 1<sup>bis</sup> DBG).</p>	4
<p><b><u>Frage 4</u></b></p> <p>Bei der direkten Bundessteuer ändert sich nichts, da der Verkehrswert der Liegenschaft deren Buchwert entspricht und somit bei der Übertragung keine stillen Reserven echt realisiert werden, d.h. kein Kapitalgewinn resultiert. Dies ergibt sich bereits aus dem Massgeblichkeitsprinzip (Art. 58 Abs. 1 lit. c DBG). Es ist ein erfolgsneutraler Vorgang gegeben.</p> <p>Bei der Verrechnungssteuer kann das Meldeverfahren gemäss Art. 24 Abs. 1 lit. c VStV zur Anwendung gelangen.</p>	4
<p><b><u>Sachverhalt 5 (23 Punkte)</u></b></p>	
<p><b><u>Variante I</u></b> <b><u>Frage 1</u></b></p> <p>Nein. Der Rückkauf eigener Aktien ist nicht erfolgswirksam und hat demzufolge keine Gewinnsteuerfolgen (Massgeblichkeitsprinzip gemäss Art. 58 Abs. 1 lit. a DBG).</p>	2
<p><b><u>Frage 2</u></b></p> <p><i>Stufe Meier AG</i></p> <p>Bei der Verrechnungssteuer gilt das Kapitaleinlageprinzip (Art. 5 Abs. 1<sup>bis</sup> VStG). Die Verminderung der freiwilligen Gewinnreserven um CHF 800'000 löst eine Verrechnungssteuer von 35% aus (Art. 4a Abs. 1 VStG; Art. 13 Abs. 1 lit. a VStG). Sie beträgt somit CHF 280'000 (35% von CHF 800'000). Sie ist zwingend auf Marta Meier zu überwälzen (Art. 14 Abs. 1 VStG). Das Meldeverfahren gemäss Art. 24a VStV ist nicht anwendbar, da dieses auf Fälle von Art. 4a Abs. 2 VStG zugeschnitten ist (Art. 24a lit. a VStV) und im übrigen Marta Meier ihre Aktien gemäss Sachverhalt sowieso im Privatvermögen hält und Art. 24a lit. b VStV Geschäftsvermögen des Verkäufers/der Verkäuferin voraussetzen würde.</p> <p><i>Stufe Marta Meier</i></p>	8

<p>Marta Meier kann die Rückerstattung der Verrechnungssteuer verlangen, falls sie die nötigen Voraussetzungen dazu erfüllt. Dies sind:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Wohnsitz im Inland (Art. 22 Abs. 1 VStG);</li> <li>• Recht zur Nutzung (Art. 21 Abs. 1 lit. a VStG);</li> <li>• Ordnungsgemässe Deklaration der steuerbaren Leistung (Art. 23 VStG);</li> <li>• Form- und fristgemässer Rückerstattungsantrag (Art. 29 und 32 VStG);</li> <li>• Keine Steuerumgehung (Art. 21 Abs. 2 VStG).</li> </ul> <p>Aufgrund der Angaben im Sachverhalt kann man die Rückerstattungsberechtigung von Marta Meier nicht definitiv beantworten. Es liegen indes auch keine Hinweise vor, weshalb die Rückerstattung der Verrechnungssteuer im Falle von Marta Meier nicht möglich sein sollte.</p>	
<p><b><u>Frage 3</u></b></p> <p>Für eine Aktionärin, die die Aktien im Privatvermögen hält, gilt das Kapitaleinlageprinzip (Art. 20 Abs. 3 DBG). Der Einkommenssteuer unterliegt somit ebenfalls die Ausschüttung der freiwilligen Gewinnreserven von CHF 800'000 (Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG). Da Marta Meier 10% der Aktien der Meier AG hält, kann sie das Teilbesteuerungsverfahren in Anspruch nehmen, so dass nur 70% von CHF 800'000, d.h. CHF 560'000 in die Bemessungsgrundlage der Einkommenssteuer einzubeziehen sind (Art. 20 Abs. 1<sup>bis</sup> DBG).</p>	4
<p><b>Variante II</b> <b><u>Frage 1</u></b></p> <p>Nein. Die Überschreitung der Sechsjahresfrist hat keine Gewinnsteuerfolgen, da es sich um einen erfolgsneutralen Vorgang handelt.</p>	2
<p><b><u>Frage 2</u></b></p> <p><i>Stufe Meier AG</i></p> <p>Bei der Verrechnungssteuer gilt das Kapitaleinlageprinzip (Art. 5 Abs. 1bis VStG). Da bei der Minusreserve für eigene Aktien der damalige Aktienrückkauf zulasten der <i>Kapitaleinlagereserven</i> verbucht wurde, ergeben sich beim Überschreiten der Sechsjahresfrist keine Verrechnungssteuerfolgen (anders wäre es, wenn anstatt Kapitaleinlagereserven freiwillige Gewinnreserven unter der Position Minusreserve für eigene Aktien verbucht worden wären).</p> <p><i>Stufe Marta Meier</i></p> <p>Da auf Stufe Meier AG keine Verrechnungssteuer erhoben wird, stellt sich auch keine Rückerstattungsproblematik bei Marta Meier.</p>	4
<p><b><u>Frage 3</u></b></p> <p>Für eine Aktionärin, die die Aktien im Privatvermögen hält, gilt das Kapitaleinlageprinzip (Art. 20 Abs. 3 DBG). Da bei der Minusreserve für eigene Aktien der damalige Aktienrückkauf zulasten der Kapitaleinlagereserven verbucht wurde, ergeben sich beim Überschreiten der Sechsjahresfrist keine Einkommenssteuerfolgen (Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG e contrario; anders</p>	3

<p>wäre es, wenn anstatt Kapitaleinlagereserven freiwillige Gewinnreserven unter der Position Minusreserve für eigene Aktien verbucht worden wären).</p>	
<p><b>Sachverhalt 6 (26 Punkte)</b></p>	
<p><b>Frage 1</b></p> <p>Im Jahr n erreicht Ermenegildo die Umsatzschwelle von CHF 100'000 gemäss Art. 10 Abs. 2 lit. a MWSTG nicht, da er bloss aus Coiffeurleistungen CHF 85'000 erzielt. Er ist infolgedessen von der Steuerpflicht befreit resp. nicht obligatorisch steuerpflichtig.</p> <p>Ab dem Jahr n+1 sowie n+2 erzielt er dagegen auch Umsätze aus Beherbergungsdienstleistungen (Vermietung seiner italienischen Ferienwohnung). Die Tatsache, dass er diese in Italien erzielt ist gemäss Art. 10 Abs. 2 lit. a MWSTG nicht schädlich, da gemäss dieser Bestimmung die Umsätze im <i>In- und Ausland</i> massgebend sind. Zudem handelt es sich nicht um ausgenommene Umsätze im Sinne von Art. 21 Abs. 2 MWSTG.</p> <p>In den Jahren n+1 sowie n+2 überschreitet Ermenegildo somit die massgebende Umsatzschwelle von CHF 100'000 p.a. Da bei bisher von der Steuerpflicht befreiten Unternehmen die Befreiung von der Steuerpflicht nach Ablauf des Geschäftsjahres endet, in dem die Umsatzgrenze von CHF 100'000 erstmals erreicht wird, ist Ermenegildo aufgrund seiner unternehmerischen Tätigkeit als Einzelfirmeninhaber ab dem 1.1. Jahr n+2 mehrwertsteuerpflichtig (Art. 9 Abs. 3 MWSTV).</p>	<p>6</p>
<p><b>Frage 2</b></p> <p><i>MWST-Pflicht</i></p> <p>Der italienische Anwalt erbringt eine Dienstleistung (Beratungsleistung) für die das sog. Empfängerortprinzip gemäss Art. 8 Abs. 1 MWSTG gilt. Der Ort dieser Dienstleistung befindet sich somit in der Schweiz. Sofern der italienische Anwalt infolgedessen bloss derartige Dienstleistungen gemäss Art. 8 Abs. 1 MWSTG erbringt, ist er von der Steuerpflicht in der Schweiz gemäss Art. 10 Abs. 2 lit. b Ziff. 2 MWSTG befreit.</p> <p><i>Einkommenssteuerpflicht</i></p> <p>Da der italienische Anwalt in der Schweiz weder Wohnsitz noch qualifizierten Aufenthalt begründet, wird der nicht unbeschränkt steuerpflichtig (Art. 3 DBG).</p> <p>Ebenso wenig wird er beschränkt steuerpflichtig, da er in der Schweiz keine Betriebstätte i.S.v. Art. 4 Abs. 1 lit. b DBG unterhält.</p>	<p>5</p>
<p><b>Frage 3</b></p> <p><i>MWST-Pflicht</i></p> <p>Der deutsche Architekt erbringt eine Dienstleistung, für die der Ort (hier Italien) massgebend ist, an dem das Grundstück gelegen ist (Art. 8 Abs. 2 lit. f MWSTG; Ort der gelegenen Sache oder «Belegenheitsprinzip»). Der deutsche Architekt wird somit alleine aufgrund dieser Dienstleistung in der Schweiz nicht mehrwertsteuerpflichtig. Er erbringt keine Leistung im Inland, noch hat er im Inland Sitz, Wohnsitz oder eine Betriebsstätte (Art. 10 Abs. 1 MWSTG).</p>	<p>5</p>

<p><i>Einkommenssteuerpflicht</i> Es kann auf die oben gemachten Ausführungen zum italienischen Anwalt verwiesen werden.</p>	
<p><b>Frage 4</b></p> <p>Der italienische Liegenschaftsverwalter wird in der Schweiz nicht subjektiv mehrwertsteuerpflichtig, da er bereits die weltweite Umsatzschwelle von CHF 100'000 gemäss Art. 10 Abs. 2 lit. a MWSTG nicht erreicht. Zudem wäre sowieso wie beim deutschen Architekten der Ort der Dienstleistung in Italien (Art. 8 Abs. 2 lit. f MWSTG).</p>	<b>2</b>
<p><b>Frage 5</b></p> <p>In den Jahren n sowie n+1 ist Ermenegildo in der Schweiz nicht subjektiv mehrwertsteuerpflichtig. Er bezieht allerdings im Jahr n die Dienstleistung des italienischen Anwaltes. Dieser erbringt eine Dienstleistung i.S.v. Art. 8 Abs. 1 MWSTG, so dass sich die Frage der Bezugsteuer gemäss Art. 45 Abs. 1 lit. a MWSTG stellt. Da der im Jahr n nicht mehrwertsteuerpflichtige Ermenegildo indes Leistungen von weniger als CHF 10'000 bezieht (Anwaltskosten von bloss CHF 2'500), muss er keine Bezugsteuer entrichten (Art. 45 Abs. 2 <u>lit. b</u> MWSTG).</p> <p>Anders wäre dies, wenn er sich in den Jahren n und n+1 hätte freiwillig ins MWST-Register eintragen lassen. Coiffeure registrieren sich jedoch kaum freiwillig, da ihre Kunden für private Zwecke nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind.</p> <p>Anders ist es dagegen bezüglich der im Jahr n+2 bezogenen Inserateleistungen auf den Internetportalen, deren Ort der Dienstleistung ebenfalls nach Art. 8 Abs. 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip) im Inland liegt. Im Jahr n+2 ist Ermenegildo aufgrund seiner unternehmerischen Tätigkeit und nach Massgabe seines weltweiten Umsatzes in der Schweiz subjektiv mehrwertsteuerpflichtig, so dass er die Bezugsteuer gemäss Art. 45 Abs. 2 <u>lit. a</u> MWSTG schuldet. Er kann diese aber wiederum als Vorsteuer geltend machen, sofern die üblichen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug gegeben sind (Art. 28 Abs. 1 lit. b MWSTG).</p>	<b>8</b>  <b>+1</b> <small>Bonus</small>