

Höhere Fachprüfung für Steuerexperten und Steuerexpertinnen 2019

Steuern

Diese Prüfung umfasst Seiten
(inklusive vornummerierte und karierte Blätter [leer] für Ihre Lösungen).

Zeitvorgabe: 300 Minuten
Max. Punkte: 300 Punkte

5 Aufgaben

		Richtzeit	Maximale Punktzahl
Aufgabe 1	Umstrukturierung / Anleihe	60 Minuten	60 Punkte
Aufgabe 2	Interkantonaies Unternehmen / Bilanzsteuerrecht	60 Minuten	60 Punkte
Aufgabe 3	Internationales Steuerrecht	60 Minuten	60 Punkte
Aufgabe 4	Liquidationsgewinn / Aktienverkauf bzw. Aktienkauf	60 Minuten	60 Punkte
Aufgabe 5	Mehrwertsteuer	60 Minuten	60 Punkte
		300 Minuten	300 Punkte

Sie haben für die Lösung der Prüfung 300 Minuten Zeit. Die Zeitangaben zu den einzelnen Aufgaben sind approximative Richtwerte. Die genaue Zeitplanung ist Ihre Sache.

Im Anschluss an die 5 Aufgaben finden Sie - in der gleichen Farbe wie die Aufgabe - jeweils 10 vornummerierte und karierte Blätter für Ihre Lösungen. Ihre Lösungen sind zwingend auf diese Blätter zu notieren.

Sollte die Anzahl dieser Blätter für Ihre Lösungen nicht ausreichen, verwenden Sie ergänzende Lösungsblätter und verweisen Sie klar auf die jeweiligen Aufgaben.

Notizen auf den Aufgabenseiten oder Rückseiten von Aufgaben- und Lösungsblättern werden nicht bewertet!

Beilagen

- DBA Schweiz-USA
- DBA Schweiz-Niederlande
- DBA Schweiz-Luxemburg

Weitere Hinweise zur genauen Beachtung:

- Lesen die Aufgabe genau und vollständig durch, bevor Sie die Frage beantworten.
- Die Antworten sind jeweils kurz zu begründen. **Die einschlägigen Bestimmungen der nachfolgend aufgeführten Gesetze, Verordnungen oder Abkommen sind hingegen nur dann erforderlich, wenn diese explizit bei der jeweiligen Aufgabenstellung verlangt werden.**
 - Für die Antworten zur Einkommens- und Gewinnsteuer sind die einschlägigen Bestimmungen des DBG und zur Vermögens-, Kapital- und Grundstückgewinnsteuer die einschlägigen Bestimmungen des StHG anzugeben.
 - Für die Antworten zur Verrechnungssteuer sind die einschlägigen Bestimmungen des VStG und der Verrechnungssteuerverordnung, für Antworten zu den Stempelabgaben die einschlägigen Bestimmungen zum StG und zur Verordnung über die Stempelabgaben anzugeben.
 - Für die Antworten zum Mehrwertsteuerrecht sind die einschlägigen Bestimmungen des MWSTG und der MWSTV anzugeben.
 - Wo verschiedene Gesetzesauslegungen möglich sind, ist die Praxis der ESTV bzw. des Bundesgerichts, soweit eine solche Praxis besteht, für die Lösung massgebend.
 - Ausführungen zu abweichenden Auffassungen sind nicht erforderlich und geben auch keinen Anspruch auf zusätzliche Punkte bei der Benotung.
- Antworten, welche nicht oder falsch begründet sind, können mit null Punkten bewertet werden.
- Unleserliche Antworten werden mit null Punkten bewertet, wobei eine Antwort als unleserlich gilt, wenn sie von den jeweiligen Prüfungskorrektoren nicht auf ersten Hinblick gelesen werden kann.

Aus Gründen der Gleichbehandlung werden während der Prüfung keine Erläuterungen zu den Fragen abgegeben. Bei allfälligen Unklarheiten können Sie Annahmen treffen und diese in der Antwort aufführen.

Wir wünschen Ihnen viel Erfolg!

Aufgabe 1

Richtzeit:
Max. Punkte:

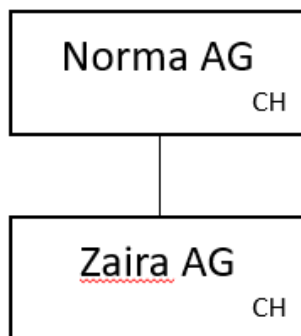
60 Minuten
60 Punkte

Umstrukturierung / Anleihe

Aufgabe 1.1: Umstrukturierung

(30 Punkte)

Ausgangssachverhalt: Norma AG ist 100%-Aktionärin der Zaira AG.



Die Bilanzen (alle in Mio. CHF) präsentieren sich wie folgt:

Norma AG			
		KER	200
<u>Zaira</u>	300	AK	100
	300		300

(Verkehrswert der Beteiligung an der Zaira AG: 400)

KER = Reserven aus Kapitaleinlagen

AK = Aktienkapital

<u>Zaira AG</u>			
<u>Aktiven</u>	150	KER	100
<u>Verlust</u>	50	AK	100
	200		200

(Verkehrswert der Aktiven: 450)

Frage 1.1.1**(8 Punkte)**

Die Norma AG absorbiert die Zaira AG (*Upstream Merger*). Welche Steuerfolgen hat die Absorptionsfusion (inklusive Veränderung der KER, Verlustvortrag sowie künftige Goodwillabschreibungen)? Wie sieht die Bilanz der Norma AG nach der Fusion aus?

Frage 1.1.2**(4 Punkte)**

Variante: Zaira AG absorbiert nunmehr Norma AG (*Downstream Merger*). Welche Steuerfolgen hat die Absorptionsfusion? Wie hoch sind die steuerlich anerkannten Reserven aus Kapitaleinlagen der Zaira AG nach der Fusion?

Frage 1.1.3**(8 Punkte)**

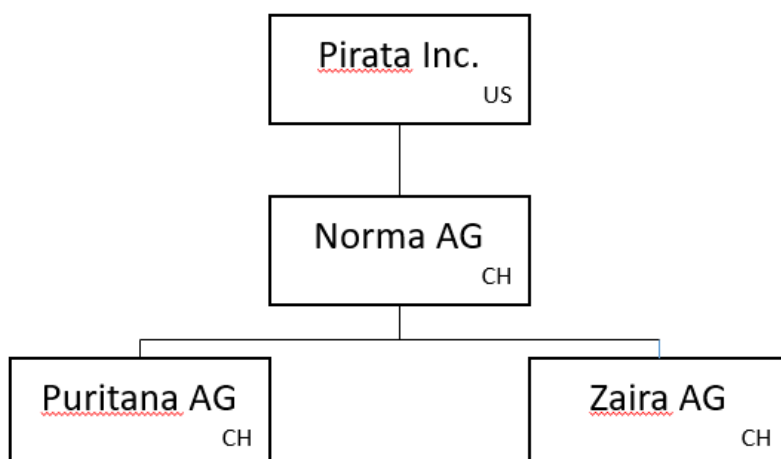
Welche Unterschiede würden sich bei Fragen 1.1.1 und 1.1.2 ergeben, wenn die Bilanz der Zaira AG wie folgt aussehen würde (in Mio. CHF):

Zaira AG			
<u>Aktiven</u>	350	KER	300
<u>Verlust</u>	50	AK	100
	400		400

(Verkehrswert der Aktiven: 450)

Frage 1.1.4**(6 Punkte)**

Die Alleinaktionärin der Norma AG, die in den USA ansässige und dort kotierte Pirata Inc., bringt die in der Schweiz ansässige Puritana AG am 1.6.2019 zum Verkehrswert von CHF 500 Mio. gegen Reserven in die Norma AG ein und macht bei dieser Reserven aus Kapitaleinlagen (KER) von CHF 500 Mio. geltend (KER von Norma AG neu somit CHF 700 Mio.).



Bilanzen nach der Sacheinlage (in Mio. CHF)

Norma AG			
<u>Puritana</u>	500	KER	700
<u>Zaira</u>	300	AK	100
	800		800

(Verkehrswert der Beteiligung an der Zaira AG: 400)

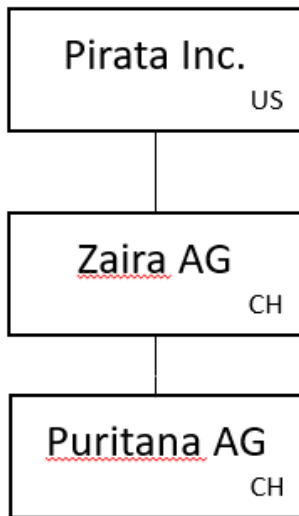
Zaira AG			
<u>Aktiven</u>	350	KER	300
<u>Verlust</u>	50	AK	100
	400		400

(Verkehrswert der Aktiven: 450)

Puritana AG			
		KER	90
<u>Aktiven</u>	100	AK	10
	100		100

(Verkehrswert der Aktiven: 500)

In der Folge absorbiert Zaira AG die Norma AG (Downstream-Merger). Welche Steuerfolgen sind mit diesen Vorgängen (Sacheinlage und Downstream-Merger) verbunden? Welche Auswirkungen hat der Downstream-Merger auf die KER?



Frage 1.1.5

(4 Punkte)

Am 1.6.2021 absorbiert Zaira AG auch Puritana AG im Rahmen eines Upstream-Mergers. Welche Auswirkungen hat dies auf die KER der Zaira AG?

Aufgabe 1.2: Anleihe

(30 Punkte)

Die an der SIX kotierte Daphne AG (S&P Rating A+) gibt eine Wandelanleihe mit folgenden Bedingungen aus:

Volumen: CHF 500 Mio.
Laufzeit: 1.6.2019 bis 1.6.2024 (5 Jahre)
Coupon: 0.2% p.a.
Ausgabepreis: 100%
Rückgabepreis: 100%
Wandelfrist: 1.7.2019 bis 1.6.2024

Die 5-Jahres-CHF-Swap-Rate am 1.6.2019 betrug 0.35%.

Frage 1.2.1

(4 Punkte)

Am Ende der Laufzeit wandelt der in Genf wohnhafte Herr Strauss seinen Anteil an der Anleihe von CHF 100'000 in Aktien der Daphne AG (Verkehrswert am 1.6.2024: CHF 120'000). Was sind die Steuerfolgen der Wandlung für die Daphne AG (inklusive KER-Veränderung)?

Frage 1.2.2

(3 Punkte)

Es kommt nicht zu einer Wandlung sondern zu einer Rückzahlung der Anleihe am Ende der Laufzeit. Was sind die Steuerfolgen für Daphne AG?

Frage 1.2.3

(3 Punkte)

Herr Strauss veräussert seine im Privatvermögen gehaltene Note am 1.6.2022 für CHF 101'000. Was sind die Steuerfolgen?

Frage 1.2.4

(4 Punkte)

Wie wäre Frage 1.2.3 zu beantworten, wenn der jährlich ausgerichtete Coupon 0.15% betragen würde?

Frage 1.2.5

(4 Punkte)

Der in Neuenburg wohnhafte Herr Bellini, welcher am 1.6.2022 für CHF 101'000 einen Anteil der Wandelanleihe mit einem Nominalwert von CHF 100'000 von Herrn Strauss erwirbt, hält diese bis zur Fälligkeit. Er deklariert in der Steuererklärung 2024 kein steuerbares Einkommen aus der Wandelanleihe.

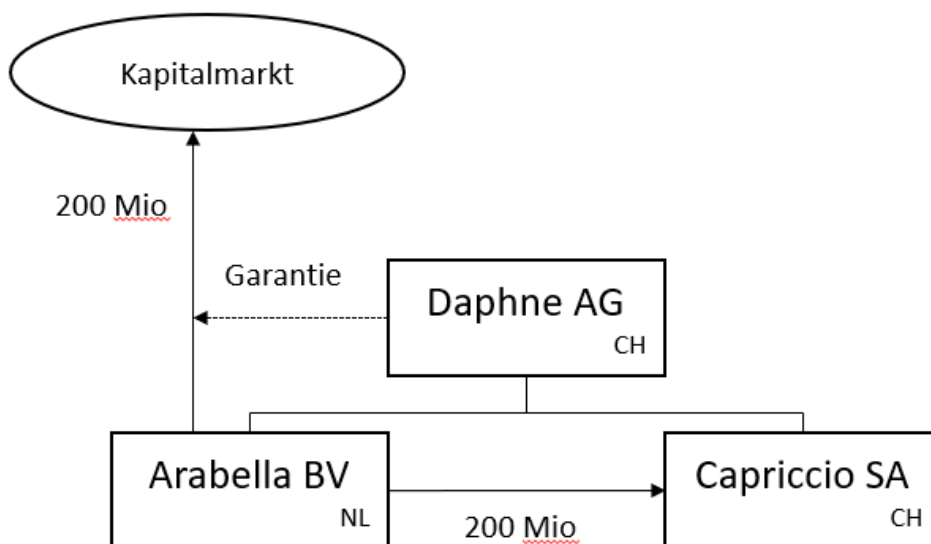
Die Steuerbehörden des Kantons Neuenburg machen diesbezüglich eine Aufrechnung bei der Einkommenssteuer. Ist Herr Bellini zur Anrechnung bzw. Rückerstattung der Verrechnungssteuer berechtigt?

Frage 1.2.6**(4 Punkte)**

Eine Anleihe über CHF 200 Mio. (Laufzeit 7 Jahre) wird von der Arabella BV, der in den Niederlanden ansässigen Tochtergesellschaft der Daphne AG, ausgegeben und von der Daphne AG garantiert. Der Zins beträgt 1.25% p.a., eine Wandeloption gibt es nicht.

Emittent: Arabella BV
Volumen: CHF 200 Mio.
Laufzeit: 1.6.2019 bis 1.6.2024 (5 Jahre)
Coupon: 1.25% p.a.
Ausgabepreis: 100%
Rückgabepreis: 100%

Das Eigenkapital der Arabella BV beträgt umgerechnet CHF 0.1 Mio. Arabella BV gewährt ihrer in der Schweiz ansässigen Schwestergesellschaft Capriccio SA (welche ihrerseits ein Eigenkapital von CHF 100 Mio. hat) ein zu 1.25% verzinsliches Darlehen im Umfang von CHF 200 Mio. Weitere Auslandsgesellschaften gibt es nicht.



Gibt es Verrechnungssteuerfolgen zu beachten?

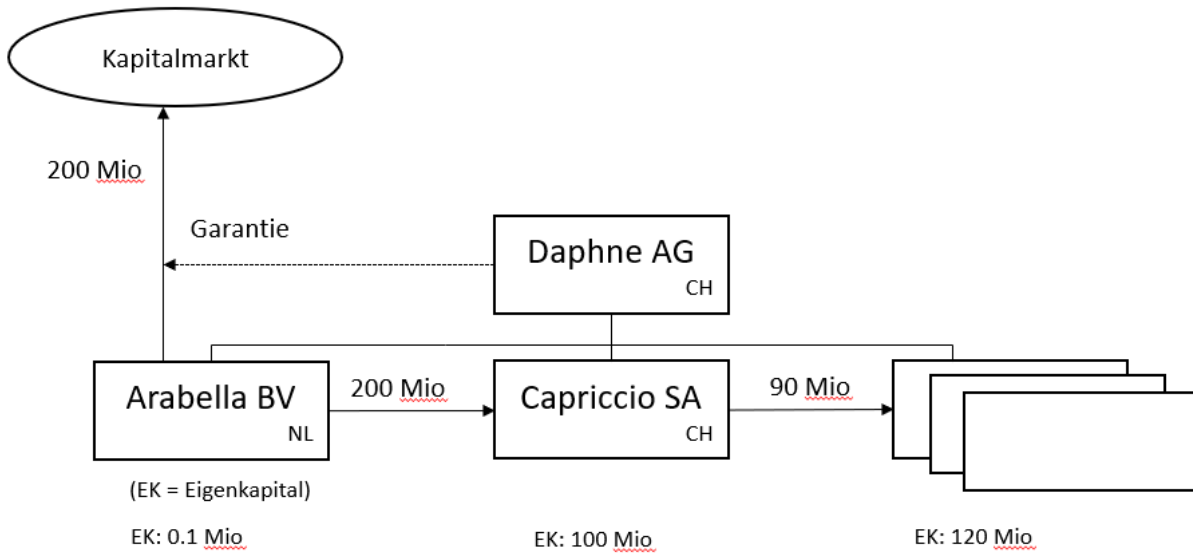
Frage 1.2.7**(4 Punkte)**

Würde sich an Ihrer Antwort zu Frage 1.2.6 etwas ändern, wenn die Anleihe nicht von Daphne AG sondern von Capriccio SA garantiert würde?

Frage 1.2.8

(4 Punkte)

Würde sich an Ihrer Antwort zu Frage 1.2.6 etwas ändern, wenn (i) Capriccio SA noch weitere ausländische Schwestergesellschaften hätte, welche ein kumuliertes Eigenkapital von umgerechnet CHF 120 Mio. haben und (ii) Capriccio SA diesen Darlehen von insgesamt CHF 90 Mio. gewähren würde?



EK = Eigenkapital

Aufgabe 2

Richtzeit: 60 Minuten
Max. Punkte: 60 Punkte

Interkantonaales Unternehmen / Bilanzsteuerrecht

Aufgabe 2.1: Interkantonaales Unternehmen

(46 Punkte)

Fall 2.1.1

Die A AG ist ein Handelsunternehmen mit Sitz im Kanton Genf. Sie verfügt in Genf über angemietete Warenlager und Büroräumlichkeiten mit Personal.

Zum 1.1.2015 verlegte die A AG ihren Sitz in den Kanton Schwyz und reichte ab der Steuerperiode 2015 nur noch im Kanton Schwyz (ohne Hinweis auf Tätigkeiten in Genf) eine Steuererklärung ein. Die A AG wurde für ihren gesamten steuerbaren Gewinn 2015 von CHF 1 Mio. im Kanton Schwyz im Jahr 2017 rechtskräftig veranlagt. Im Mai 2019 macht die Steuerverwaltung Genf ihren Besteuerungsanspruch gegenüber der A AG geltend. Am 30. Juli 2019 erlässt die Steuerverwaltung Genf eine Veranlagungsverfügung auf Basis eines in Genf steuerbaren Gewinns für 2015 von CHF 800'000 mit der Begründung, dass die A AG weiterhin – unstrittig - über Warenlager und Büroräumlichkeiten mit Personal in Genf verfügt und daher eine Betriebsstätte unterhält. Aus Sicht der A AG ist der Betriebsstätte in Genf lediglich ein Gewinn von cost plus 5% (d.h. CHF 80'000) zuzuweisen.

Das steuerbare Kapital ist nachfolgend nicht zu berücksichtigen.

Frage 2.1.1.1

(8 Punkte)

Wie kann sich die A AG verfahrensrechtlich gegen die Veranlagungen wehren? Bitte geben Sie den Instanzenzug an. Welche Anträge sollte die A AG letztinstanzlich stellen (Streitgegenstand)?

Frage 2.1.1.2

(10 Punkte)

Die Steuerverwaltung Schwyz hält an ihrer Veranlagung des steuerbaren Gewinns von CHF 1 Mio. fest. Wann und wie kann sich die Steuerverwaltung Schwyz gegen die Anpassung ihrer Steuerveranlagung 2015 wehren (mit Begründung)? Wie beurteilen Sie die Erfolgsaussichten für die A AG?

Variante zu Fall 2.1.1

Die Steuerverwaltung Genf stellt sich auf den Standpunkt, dass die A AG weiterhin in Genf unbeschränkt steuerpflichtig ist. Sie veranlagt die A AG ab Steuerperiode 2015 als unbeschränkt steuerpflichtig am Hauptsteuerdomizil Genf, was die A AG bestreitet.

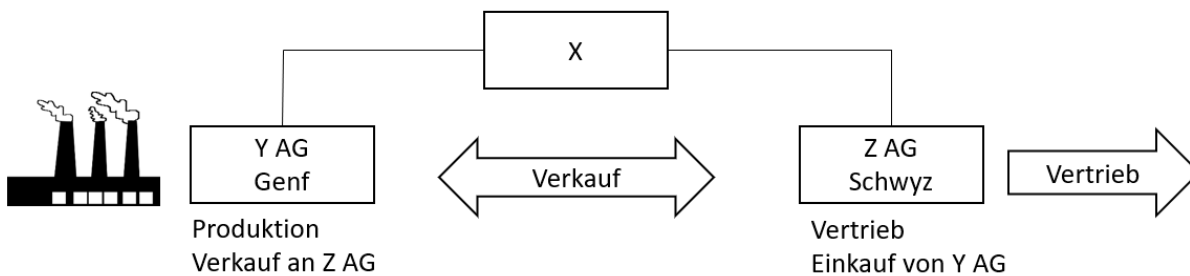
Frage 2.1.1.3

(8 Punkte)

Wie ist das weitere Verfahren und wer trägt die Beweislast für die unbeschränkte Steuerpflicht in Genf? Ändert sich Ihre Antwort, wenn die A AG zumindest eine beschränkte Steuerpflicht in Genf anerkennt? Es ist die Situation bei den Kantons- und Gemeindesteuern und bei der direkten Bundessteuer zu behandeln.

Fall 2.1.2

Die X-Gruppe verfügt über eine Produktionsgesellschaft Y AG in Genf und eine Vertriebsgesellschaft Z AG in Schwyz, die die Produkte der Y AG verkauft. Die Steuerverwaltung Genf beanstandet die Verrechnungspreise zwischen der Y AG und der Z AG, da der Vertrieb aus ihrer Sicht tatsächlich durch die Mitarbeiter der Y AG erfolgt und nur über die Z AG fakturiert wird. Der Gewinn der Z AG von CHF 200'000 sei bis auf eine cost plus-Entschädigung von CHF 20'000 der Y AG zuzurechnen. Die Z AG ist in Schwyz bereits rechtskräftig mit einem Gewinn von CHF 200'000 veranlagt.



Frage 2.1.2.1 :

(10 Punkte)

Wie können die Gesellschaften verfahrensrechtlich vorgehen, wenn die Gewinnbesteuerung der Y AG in Genf (Gewinnaufrechnung von CHF 180'000) gerechtfertigt ist? Bitte gehen Sie auf die kantonale Gewinnsteuer und direkte Bundessteuer ein.

Fortsetzung von Fall 2.1.2

Die ESTV möchte Verrechnungssteuer auf der geldwerten Leistung der Y AG erheben. Die geldwerte Leistung wurde im Jahr 1 erbracht. Da Y AG zwischenzeitlich in Konkurs gefallen ist, verlangt die ESTV im Jahr 8 die Verrechnungssteuer direkt von Z AG (Schwestergesellschaft der Y AG): Z AG macht die Verjährung und hilfsweise das Meldeverfahren geltend.

	Jahr 1	Jahr 2	Jahr 3	Jahr 4	Jahr 5	Jahr 6	Jahr 7	Jahr 8					
Geldwerte Leistung im Jahr 1									<-----	ESTV:	Anspruch gegen Z AG		
	31.12.	31.12.	31.12.	31.12.	31.12.	31.12.	31.12.						

Frage 2.1.2.2 :

(10 Punkte)

Geben Sie die Rechtsgrundlage für den Anspruch der ESTV gegen die Z AG an und für das Meldeverfahren an. Würdigen Sie das Vorbringen der Z AG.

Aufgabe 2.2: Bilanzsteuerrecht

(14 Punkte)

Fall 2.2.

Die B AG hat im Jahr 2017 Beteiligungen verkauft. Im Jahr 2019 stellt die ESTV bei einer Prüfung fest, dass die B AG bereits 2017 Effektenhändlerin war und Umsatzabgaben von CHF 300'000 hätte entrichten müssen. B AG war die Umsatzabgabepflicht bis zur Prüfung der ESTV nicht bekannt; sie entrichtet die Umsatzabgabe noch im Jahr 2019.

Frage 2.2.1:

(10 Punkte)

Was kann die B AG in Bezug auf die Umsatzabgabe gewinnsteuerlich in folgenden Fällen tun (bitte Begründung angeben)?

- B AG hatte gegen die Gewinnsteuerveranlagung 2017 Einsprache eingelegt. Das Einspracheverfahren ist noch hängig.
- B AG ist bereits rechtskräftig für die Gewinnsteuer 2017 veranlagt.

Frage 2.2.2:

(4 Punkte)

Ändert sich an Ihrer Antwort zu Frage 2.2.1 b) etwas, wenn B AG noch über Verlustvorträge verfügte, die Ende 2017 ungenutzt verfallen sind? Begründen Sie Ihre Antwort

Aufgabe 3

Richtzeit:
Max. Punkte:

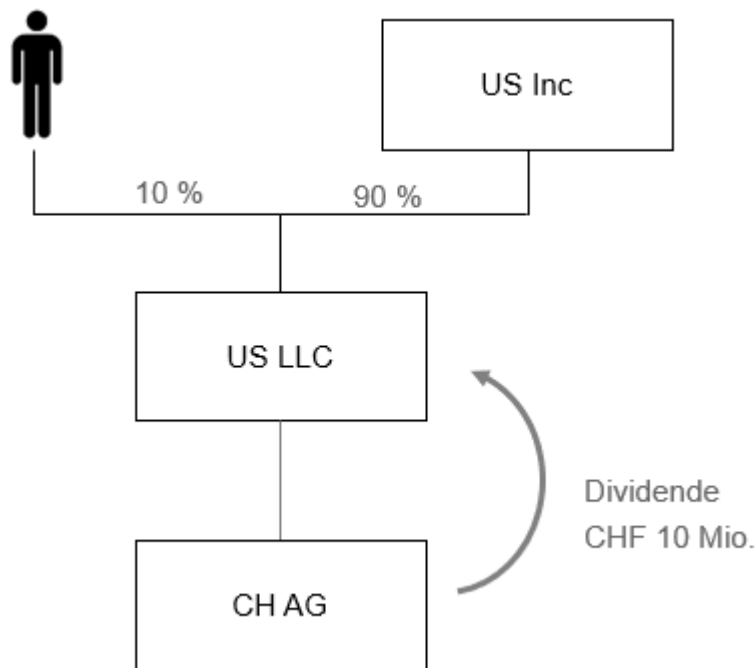
60 Minuten
60 Punkte

Internationales Steuerrecht

Aufgabe 3.1: Dividende 1

32 Punkte

CH AG wird zu 100% von US LLC gehalten, welche ihrerseits zu 90% von der börsenkotierten US Inc. (USA) sowie zu 10% von P (natürliche Person, ansässig in USA) gehalten wird. US Inc. und US LLC sind in den USA als Unternehmen unbeschränkt steuerpflichtig. Die ordentliche Generalversammlung der CH AG beschliesst am 30. Juni 2019 eine Bardividende über CHF 10 Mio., zahlbar am 10. August 2019.



Frage 3.1.1

(4 Punkte)

Welches sind die Steuerfolgen bei CH AG? Wie hoch ist der Nettobetrag, den CH AG nach Abzug der Verrechnungssteuer maximal an US LLC auszahlen kann und wie sind die Verfahrensschritte?

Frage 3.1.2**(7 Punkte)**

Wie lautet die Antwort, wenn US LLC in den USA als steuerlich transparente Personengesellschaft behandelt wird?

Frage 3.1.3**(9 Punkte)**

Am 1. September 2019 überträgt US LLC (steuerpflichtig in USA) CH AG auf ihre niederländische Tochtergesellschaft (NL BV) mittels Sacheinlage. NL BV ist zu 100% eigenfinanziert und verfügt über keine personelle Substanz (keine Büros, kein Personal).

CH AG weist am 1. September 2019 nicht betriebsnotwendige Mittel von CHF 8 Mio. aus. Die Bilanz der CH AG per 31. Dezember 2018, d. h. vor der am 10. August 2019 erfolgten Dividendenausschüttung von CHF 10 Mio., präsentierte sich wie folgt:

CH AG Bilanz per 31. Dezember 2018 (in TCHF)			
Umlaufvermögen	15'000	Fremdkapital	20'000
Anlagevermögen	25'000	Aktienkapital	800
		Gesetzliche Reserven	200
		Kapitaleinlagereserven	10'000
		Gewinnreserven	9'000
		Total Eigenkapital	20'000
Total	40'000	Total	40'000

Nach dem Eigentümerwechsel will CH AG ihre Dividenden an NL BV ungekürzt (ohne Verrechnungssteuerabzug) ausrichten. Beurteilen Sie die Rechtslage (einschliesslich Rechtsgrundlagen, Verfahren und Erfolgsaussichten)?

Frage 3.1.4**(6 Punkte)**

Würde sich am Ergebnis zu Frage 3.1.3 bei folgenden Szenarien etwas ändern (Annahme: keine weiteren Dividendenausschüttungen der CH AG nach jener vom 10. August 2019)?

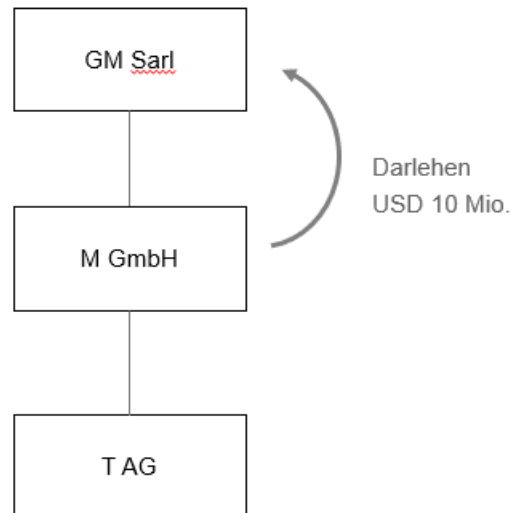
- (1) CH AG: Verlust von CHF 2 Mio. (2019) und Gewinn von CHF 1 Mio. (2020)
- (2) CH AG: Gewinn von CHF 1 Mio. (2019) und Verlust von CHF 2 Mio. (2020)
- (3) Am 1.1.2022 tritt ein neues DBA Schweiz-USA in Kraft, das den Nullsatz für Konzerndividenden (Dividenden aus Beteiligungen von mindestens 10%) vorsieht.

Frage 3.1.5**(6 Punkte)**

Welche Unterschiede würden sich gegenüber dem Ausgangssachverhalt (Frage 3.1.3) ergeben, wenn US LLC in den USA steuerlich transparent behandelt würde (Annahme: keine weiteren Dividendenausschüttungen der CH AG nach jener vom 10. August 2019)?

Aufgabe 3.2: Dividende 2**28 Punkte**

Am 15. August 2017 erwarb GM Sarl (Luxemburg) 100% des Stammkapitals der M GmbH (CH) von einem unabhängigen Dritten. M GmbH ist ihrerseits 100%-Aktionärin der T AG (CH). GM Sarl und M GmbH verwenden USD als Funktionswährung. M GmbH hat eine Darlehensforderung von USD 10 Mio. gegenüber GM Sarl.



Am 31. Dezember 2018 präsentiert sich die Bilanz (in Tausend USD) der M GmbH wie folgt:

M GmbH Bilanz per 31. Dezember 2018 (in TUSD)			
Darlehen	10'000	Fremdkapital	0
Beteiligung T AG	5'000	Stammkapital	10'000
		Kapitaleinlagereserven	5'000
		Gewinnreserven	0
		Total Eigenkapital	15'000
Total	15'000	Total	15'000

Die ordentliche Generalversammlung der T AG beschliesst am 22. April 2019 ihren Jahresgewinn 2018 von CHF 10 Millionen gesamthaft als Bardividende an M GmbH auszuschütten. In der Folge überweist T AG den Dividendenbetrag bei Fälligkeit am 1. Mai 2019 an M GmbH. Die Verrechnungssteuerpflicht will T AG mittels Meldung der Dividende erfüllen, wobei sie die entsprechenden Formulare erst nach Ablauf der 30-Tagesfrist bei der ESTV einreicht.

Frage 3.2.1**(2 Punkte)**

Wie hat die Meldung zu erfolgen und welches sind die Rechtsfolgen der verspäteten Einreichung?

Frage 3.2.2**(7 Punkte)**

M GmbH verbucht die Dividende der T AG über CHF 10 Millionen noch im Geschäftsjahr 2018 (zeitgleiche Dividendenverbuchung).

Führen Sie die Buchungssätze (mit Zeitangaben 2018 und 2019) bei M GmbH aus (Annahme 1 USD = 1 CHF). Was gilt es bei der zeitgleichen Dividendenverbuchung im Konzern aus Verrechnungssteuersicht gemäss Auffassung der ESTV zu beachten?

Frage 3.2.3**(7 Punkte)**

In der Folge beschliesst die Generalversammlung der M GmbH am 30. Juni 2019 eine Dividende über USD 10 Mio., jedoch maximal CHF 10 Mio. Die Dividende soll bei Fälligkeit am 1. August 2019 mit der Darlehensforderung der M GmbH verrechnet werden.

Welche Verrechnungssteuerfolgen hat die Dividende und wie hat die Erfüllung der Verrechnungssteuerpflicht zu erfolgen? In welchem Umfang ist eine Verrechnung mit der Darlehensforderung möglich (Annahme 1 USD = 1 CHF)?

Frage 3.2.4**(4 Punkte)**

Wieviel betragen der Dividendenbetrag sowie die zu meldende bzw. zu entrichtende Verrechnungssteuer in CHF unter der Annahme, dass sich der USD/CHF Umrechnungskurs im Zeitpunkt der Beschlussfassung (30. Juni 2019) wie folgt präsentiert?

- a) USD 1 = CHF 1.10
- b) USD 1 = CHF 0.90

Frage 3.2.5**(5 Punkte)**

Ende Juli 2019 gelangt GM Sarl zur Erkenntnis, dass sie auf die Dividende samt Verrechnung mit dem Darlehen verzichten will. Mit Beschluss der ausserordentlichen Generalversammlung vom 2. August 2019 wird die Dividende samt Darlehensverrechnung widerrufen.

Wie ist der Widerruf der Dividende steuerlich zu beurteilen?

Frage 3.2.6**(3 Punkte)**

Wie sind die folgenden wechselkursbedingten Differenzen bei M GmbH aus gewinn- und kapitalsteuerlicher Sicht zu beurteilen?

- Infolge Wechselkursveränderungen zwischen Entstehung und Entrichtung der Verrechnungssteuer resultiert eine positive Währungsdifferenz (Gewinn), welche in der USD-Buchhaltung ausgewiesen wird.
- Bei der Umrechnung von der Funktionswährung (USD) in die Präsentationswährung (CHF) per Bilanzstichtag resultiert eine negative Währungsdifferenz (Verlust), welche im statutarischen CHF-Abschluss ausgewiesen wird.

Aufgabe 4

Richtzeit: 60 Minuten
Max. Punkte: 60 Punkte

Liquidationsgewinn Aktienverkauf bzw. Aktienkauf

Aufgabe 4.1: Liquidationsgewinn

40 Punkte

Sachverhalt A

Herr Moser (verheiratet, Geburtsdatum 13.6.1964) betreibt seit 10 Jahren eine Autogarage als Einzelunternehmen. Im Rahmen einer Nachfolgeplanung überlegt er sich, die Autogarage per Ende 2019 an seinen Mitarbeiter Herrn X zu verkaufen und frühzeitig in Pension zu gehen.

Herr Moser erzielte im Jahr 2018 einen Reingewinn von CHF 400'000 (inklusive realisierte stille Reserven von CHF 150'000). Im Jahr 2019 wird er voraussichtlich einen Reingewinn von CHF 700'000 (inklusive stille Reserven, insbesondere Goodwill, von CHF 450'000) erzielen.

In den letzten Jahren hat Herr Moser folgende Reingewinne aus der selbständigen Erwerbstätigkeit erzielt:

2019	voraussichtlich	CHF	700'000 (inklusive stiller Reserven)
2018		CHF	400'000 (inklusive stiller Reserven)
2017		CHF	200'000
2016		CHF	250'000
2015		CHF	150'000
2014		CHF	150'000

Seit Aufnahme der selbständigen Erwerbstätigkeit ist Herr Moser keiner zweiten Säule mehr angeschlossen. Auch besitzt er keine Guthaben bei einer Freizügigkeitseinrichtung oder Säule 3a. Bei Aufnahme der selbständigen Erwerbstätigkeit hat er sich sein damals vorhandenes Vorsorgeguthaben von CHF 500'000 bar auszahlen lassen.

Nebst seinem Einkommen aus dem Betrieb der Autogarage erzielt Herr Moser Mieterträge aus ihm gehörenden Kapitalanlageliegenschaften. Im Jahr 2018 erzielte er daraus Mieterträge von netto CHF 900'000 und im Jahr 2019 rechnet er mit Mieterträgen von CHF 1'000'000. Er qualifiziert nicht als gewerbsmässiger Liegenschaftenhändler.

Frage 4.1.1.

(18 Punkte)

a) Berechnen Sie den privilegiert zu steuernden Liquidationsgewinn, **wenn Herr Moser einen fiktiven Einkauf geltend macht**, und das ordentlich zu steuernde Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit im Jahr 2019. Begründen Sie Ihre Antwort inklusive rechtlicher Grundlagen.

b) Geben Sie an, welcher Betrag zu welchem Tarif auf Ebene der direkten Bundessteuer besteuert wird (inklusive Angabe der DBG-Bestimmungen).

Frage 4.1.2.

(3 Punkte)

Spielt es eine Rolle, ob Herr Moser für die Steuerperiode 2018 bei Einreichung der Steuererklärung 2019 bereits definitiv veranlagt ist? Begründen Sie Ihre Antwort.

Frage 4.1.3.

(3 Punkte)

Einige Jahre nach dem Verkauf der Garage nimmt Herr Moser wieder eine geringfügige, selbständige Erwerbstätigkeit auf und bietet Ausflüge, Hochzeitsfahrten etc. mit seinem Cadillac 62 Convertible (Oldtimer) an. Er erzielt dabei durchschnittlich ein jährliches Nettoeinkommen von rund CHF 10'000. Es stehen ihm dabei weder eine feste Einrichtung noch Personal zur Verfügung.

Ändert sich etwas an der Besteuerung von Herrn Moser im Zeitpunkt des Verkaufs der Garage (vgl. Frage 4.1.1)?

Frage 4.1.4.

(8 Punkte)

Derselbe Sachverhalt wie Frage 4.1.1. mit folgender Anpassung:

Herr Moser erzielte **im Jahr 2018** aber statt eines Reingewinns einen **Verlust aus der selbständigen Erwerbstätigkeit von CHF 100'000** (keine stillen Reserven!). Nach wie vor wird er im Jahr 2019 voraussichtlich einen Reingewinn von CHF 700'000 (inklusive stille Reserven, insbesondere Goodwill, von CHF 450'000) erzielen. Sodann ist ein **noch nicht verrechneter Verlustvortrag von CHF 700'000** vorhanden.

Berechnen Sie den privilegiert zu steuernden Liquidationsgewinn. Herr Moser macht in dieser Variante **keinen fiktiven Einkauf** geltend.

Begründen Sie Ihre Antwort inklusive Angabe der rechtlichen Grundlagen.

Frage 4.1.5.

(8 Punkte)

Die Liegenschaft, in welcher Herr Moser im Erdgeschoss die Autogarage betreibt und in welcher er im 1. Stock mit seiner Frau wohnt, stellte bislang Geschäftsvermögen dar (Buchwert CHF 500'000, Anlagekosten CHF 600'000, Verkehrswert CHF 900'000). Herr Moser hatte die Liegenschaft bereits **im Jahr 2017** (d.h. vor der Liquidation) ins Privatvermögen überführt. Im Jahr 2019, mit der definitiven Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit, will er die Liegenschaft Herrn X verkaufen.

Schildern Sie die Steuerfolgen auf Ebene der direkten Bundessteuer (a) bei der Überführung ins Privatvermögen und (b) beim Verkauf im Jahr 2019 (inklusive gesetzliche Grundlagen).

Aufgabe 4.2: Aktienverkauf bzw. Aktienkauf

20 Punkte

Die Fliege AG entwickelt, produziert und montiert Insektenschutzgitter. Sie wurde von den drei ETH-Studenten A., B. und C. im Jahr 2010 als Start-Up gegründet. Die Aktien (Nennwert CHF 150'000) werden von ihnen zu je einem Drittel im Privatvermögen gehalten. A. gilt als „Kopf“ des Unternehmens. Seine revolutionäre Idee im Bereich Insektenschutz wurde seit der Gründung laufend weiterentwickelt. B. und C. sind für die Produktion und die Montage der Gitter zuständig.

Weil A. sich **mittelfristig** neuen Ideen widmen will, verkauft er seinen Anteil per 1. Juli 2019 an B. und C. In der entsprechenden Austrittsvereinbarung wird Folgendes vereinbart:

- Verkaufspreis CHF 2 Mio. (entspricht dem 40fachen Nennwert der Aktien; Grund für den hohen Preis ist der Goodwill bestehend aus Firmenwert, langjährigen Kundenbeziehungen und umfassendem Knowhow von A in der Entwicklung von Insektenschutz).
- Zahlungsmodalität: - Bei Vertragsschluss/Übertragung der Aktien: CHF 1 Mio.
- Am 1. Juli 2020: CHF 0.5 Mio. (1. Tranche)
- Am 1. Juli 2021: CHF 0.5 Mio. (2. Tranche)
- Voraussetzung für die Auszahlung der 1. und 2. Tranche ist, dass A. am jeweiligen Auszahlungsdatum noch für die Fliege AG tätig ist.

Entsprechend der Austrittsvereinbarung arbeitet A. noch zwei Jahre für die Fliege AG. Bei gleichem Arbeitspensum bezieht er jedoch nur noch ein Gehalt von CHF 80'000 p.a. (bisher CHF 280'000 p.a.).

Frage 4.2.1.

(10 Punkte)

Was sind die Steuerfolgen für A. (**Verkäufer**)? Bitte begründen Sie Ihre Antwort unter Angabe der gesetzlichen Bestimmungen des DBG.

Frage 4.2.2. (Variante zum Sachverhalt vor Frage 4.2.1)

(10 Punkte)

A. verlässt die Fliege AG per **sofort** als Arbeitnehmer, behält aber eine 10%-Beteiligung um auch an den zukünftigen Gewinnen der Fliege AG teilzuhaben. Die restlichen Aktien möchte er an B. und C. verkaufen. Aus verschiedenen Gründen ist er bereit, ihnen die Aktien zum Preis von lediglich 70% des Verkehrswerts zu überlassen: Einerseits ist er der Ansicht, dass die bisher stets zuverlässige Arbeit von B. und C. belohnt werden soll, andererseits sollen sie die Fliege AG in seinem Sinne weiterführen und weiterhin gute Arbeit leisten.

Im Kaufvertrag wird festgehalten, dass es sich vorliegend nicht um eine Schenkung handelt und der Kaufpreis an die Bedingung geknüpft ist, dass B. und C. die Fliege AG im bisherigen Sinne weiterführen und die Aktien während fünf Jahren nicht an einen Dritten weiterverkaufen.

Was sind die Steuerfolgen für B. und C. (**Käufer**)? Bitte begründen Sie Ihre Antwort unter Angabe der Bestimmungen des DBG.

Aufgabe 5

Richtzeit: 60 Minuten
Max. Punkte: 60 Punkte

Mehrwertsteuer

Aufgabe 5.1: Pauschalarrangement

(25 Punkte)

Fall 5.1

Das Hotel Bellevue in Lausanne (CH) bietet ein verlängertes Familienwochenende für vier Personen zum Pauschalpreis von CHF 2'730 an. In diesem Pauschalarrangement enthalten sind:

- Übernachtung im Hotel Bellevue in Lausanne (CH),
- Zugfahrt von Lausanne (CH) nach Morges (CH)
- Eintritt ins Artilleriemuseum Morges (CH),
- Busfahrt von Lausanne (CH) nach Evian-les-Bains (F); 51% auf französischem Territorium; 49% auf schweizerischem Territorium,
- zwei Übernachtungen im Partnerhotel Louis XIV in Evian-les-Bains (F).

Gemäss interner Kalkulation des Hotels Bellevue setzt sich der Pauschalpreis wie folgt zusammen:

- | | |
|---|-----------|
| — Übernachtung (Hotel Bellevue in Lausanne): | CHF 650 |
| — Zugfahrt von Lausanne (CH) nach Morges (CH): | CHF 100 |
| — Eintritt ins Artilleriemuseum Morges (CH): | CHF 50 |
| — Busfahrt nach Evian-les-Bains (F): | CHF 100 |
| — Zwei Übernachtungen (Hotel Louis XIV in Evian-les-Bains): | CHF 1'830 |

Frage 5.1

(25 Punkte)

Wie ist dieses Arrangement zum Pauschalpreis von CHF 2'730 vom Hotel Bellevue gemäss der Praxis der ESTV zu versteuern (es ist die mehrwertsteuerlich günstigste Lösung aufzuzeigen; der gegenüber den Kunden kommunizierte Pauschalpreis und das Arrangement sollen so bestehen bleiben und weder aufgesplittet noch ergänzt werden)? Begründen Sie Ihre Antwort, inklusive Angabe der rechtlichen Grundlagen!

Aufgabe 5.2: Fussball ohne Grenzen

(23 Punkte)

Fall 5.2.1

Die nicht im Register der Steuerpflichtigen eingetragene Chapuisat AG mit Sitz in Lausanne (CH) wurde anfangs 2019 gegründet und verkauft Fussbälle à CHF 50 pro Stück übers Internet. Die Bälle werden in Marokko produziert und jeweils einzeln auf dem Postweg direkt von der Fabrik zum Kunden in die Schweiz geschickt. Am 15. Juni 2019 übersteigt der bis zu diesem Zeitpunkt im Jahr 2019 erzielte Umsatz erstmalig die Grenze von CHF 100'000.

Am Ende des Jahres 2019 stellt die Chapuisat AG fest, dass sie in den vier Quartalen 2019 einen Umsatz von je CHF 60'000 erzielt hat.

Frage 5.2.1.1

(4 Punkte)

Unterliegen die Fussbälle der Chapuisat AG der Einfuhrsteuer? Begründen Sie Ihre Antwort, inklusive Angabe der rechtlichen Grundlagen!

Frage 5.2.1.2

(10 Punkte)

Welchen Umsatz hat die Chapuisat AG im Jahr 2019 obligatorisch zu versteuern? Zu welchem Steuersatz? Begründen Sie Ihre Antwort, inklusive Angabe der rechtlichen Grundlagen!

Fall 5.2.2

Gleicher Sachverhalt wie in Fall 5.2.1, aber die Chapuisat AG hat ihren Sitz nicht in Lausanne (CH), sondern in Evian-les-Bains (F). Sie verfügt über keine Betriebsstätte in der Schweiz. Im dritten Quartal 2019 wird die Chapuisat AG im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Bereits im ersten Quartal hatte sie einen für ihre Kunden kostenlosen Kundenanlass in der Schweiz durchführen lassen. Die diesbezüglichen Kosten für die Chapuisat AG betragen CHF 20'000 plus Mehrwertsteuer in der Höhe von CHF 1'540.

Frage 5.2.2

(9 Punkte)

Hat die Chapuisat AG eine rechtliche Möglichkeit, die in der Schweiz vor der Eintragung entstandenen Vorsteuern geltend zu machen? Wie hat sie vorzugehen? Begründen Sie Ihre Antwort, inklusive Angabe der rechtlichen Grundlagen!

Aufgabe 5.3: Initial Coin Offering

(12 Punkte)

Fall 5.3

Die im Register der Steuerpflichtigen eingetragene, nach vereinbarten Entgelten abrechnende Stiftung „Coeur de Film“ mit Sitz in Genf (CH) wurde durch die Stadt Genf mit einem Widmungskapital von CHF 500'000 errichtet. Sie hat nach ihrer Errichtung einen Kurzfilm über das „Rote Kreuz“ produziert und plant nun ein Initial Coin Offering (ICO). Gegen Bezahlung eines Betrags von CHF 50 erhalten die Geldgeber einen „Coeur Coin“. Die Geldgeber werden den Coeur Coin dafür einsetzen können, den produzierten Film online anzusehen.

Der in Lausanne (CH) ansässige Guy und der in Evian-les-Bains (F) wohnhafte René erwerben im Rahmen des ICO je einen Coeur Coin.

Frage 5.3.1

(3 Punkte)

Welches sind die mehrwertsteuerlichen Konsequenzen der Stiftungserrichtung mittels Widmung des Kapitals von CHF 500'000? Ergeben sich durch die Errichtung Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug? Begründen Sie Ihre Antwort, inklusive Angabe der rechtlichen Grundlagen!

Frage 5.3.2

(7 Punkte)

Was sind die mehrwertsteuerlichen Konsequenzen im Zeitpunkt des ICO (= Ausgabe der Coins) für die Stiftung in Bezug auf den Kauf der Coins durch Guy und René? Begründen Sie Ihre Antwort, inklusive Angabe der rechtlichen Grundlagen!

Frage 5.3.3

(2 Punkte)

Was sind die mehrwertsteuerlichen Konsequenzen im Zeitpunkt der Einlösung der Coeur Coins durch Guy und René? Begründen Sie Ihre Antwort!