

Höhere Fachprüfung für Steuerexperten und Steuerexpertinnen 2016

Steuern

Diese Prüfung umfasst 91 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 Kollektive Kapitalanlage	60 Minuten	60 Punkte
Aufgabe 2	Managementbeteiligung Konzerninterne Leistungen	60 Minuten	60 Punkte
Aufgabe 3	Umstrukturierung Tax Accounting	60 Minuten	60 Punkte
Aufgabe 4	Vorsorge & Steuern Interkantonale bzw. internationale Verlustverrechnung	60 Minuten	60 Punkte
Aufgabe 5	MWST	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. Ausnahme: Die Lösung zur Aufgabe 4.2.1 interkantonale Steuerauscheidung kann direkt auf das Aufgabenblatt gelöst werden.

Sollte die Anzahl dieser Blätter für Ihre Lösungen nicht ausreichen, verwenden Sie die gelben karierten Blätter am Schluss dieser Prüfung als ergänzende Lösungsblätter und verweisen Sie klar auf die jeweiligen Aufgaben.

Notizen auf den Aufgabenseiten (Ausnahme Aufgabe 4.2.1 interkantonale Steuerauscheidung) oder Rückseiten von Aufgaben- und Lösungsblättern werden nicht bewertet!

Beilagen

- Doppelbesteuerungsabkommen Schweiz-Deutschland (SR 0.672.913.62)
- Doppelbesteuerungsabkommen Schweiz-Grossbritannien (SR 0.672.936.712)
- Doppelbesteuerungsabkommen Schweiz-Luxemburg (SR 0.672.951.81)

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 internationalen Steuerrecht sind die einschlägigen Bestimmungen der beigelegten Doppelbesteuerungsabkommen der Schweiz mit Deutschland bzw. mit Grossbritannien bzw. mit Luxemburg heranzuziehen.
 - 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

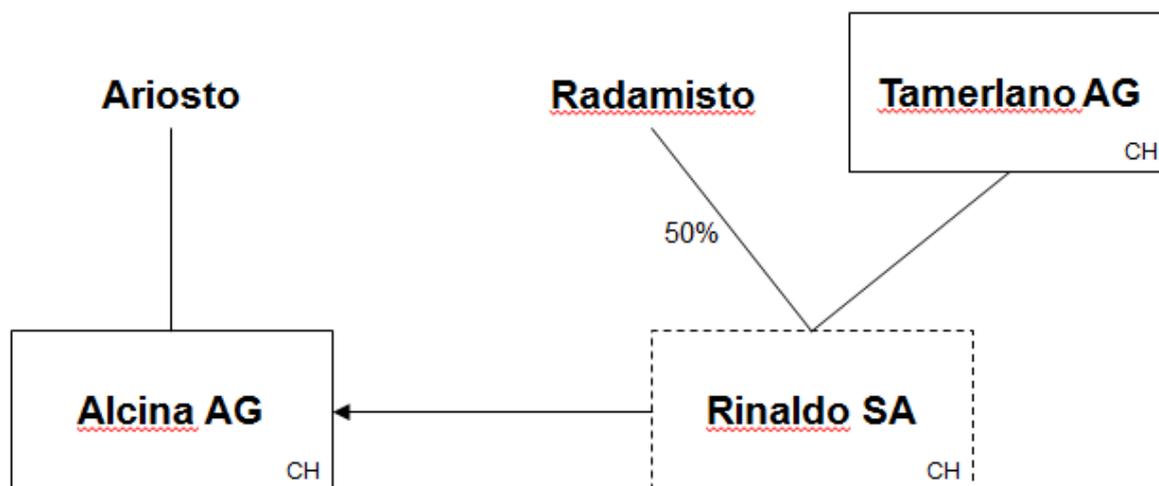
Umstrukturierung

AUFGABE 1.1: UMSTRUKTURIERUNG

(30 PUNKTE)

Die in der Schweiz ansässige Alcina AG, deren Aktien zu 100% vom in der Schweiz ansässigen Hr. Ariosto im Privatvermögen gehalten werden, absorbiert die Rinaldo SA, deren Aktien (2000 Aktien à CHF 100) zu 50% vom in der Schweiz ansässigen Hr. Radamisto im Privatvermögen und (seit 6 Monaten) zu 50% von der Tamerlano AG gehalten werden, im Rahmen einer Absorptionsfusion i.S.v. Art. 3 FusG.

Hr. Radamisto und die Tamerlano AG erhalten pro hingeegebene Rinaldo-Aktie eine Alcina-Aktie. Zudem erhalten beide eine von der Alcina AG ausgerichtete Barentschädigung von jeweils CHF 200'000.



Die Bilanzen präsentieren sich wie folgt:

Alcina AG (CHF 1'000)			
Aktiven		Passiven	
Aktiven	2'000	Fremdkapital	1'500
		Total Fremdkapital	1'500
		Aktienkapital	100
		übrige Reserven	400
		Total Eigenkapital	500
Bilanzsumme	2'000	Bilanzssumme	2'000

Rinaldo SA (CHF 1'000)			
Aktiven		Passiven	
Aktiven	1'000	Fremdkapital	600
		Total Fremdkapital	600
		Aktienkapital	200
		KER	200
		Total Eigenkapital	400
Bilanzsumme	1'000	Bilanzssumme	1'000

Eröffnungsbilanz Alcina AG nach Fusion (CHF 1'000)			
Aktiven		Passiven	
Aktiven	2'600	Fremdkapital	2'100
		Total Fremdkapital	2'100
		Aktienkapital	300
		übrige Reserven	200
		Total Eigenkapital	500
Bilanzsumme	2'600	Bilanzssumme	2'600

Frage 1.1.1 **(4 Punkte)**

Welche Einkommenssteuerfolgen (direkte Bundessteuer) ergeben sich für Hr. Radamisto?

Frage 1.1.2 **(4 Punkte)**

Welche Gewinnsteuerfolgen (direkte Bundessteuer) ergeben sich für die Tamerlano AG?

Frage 1.1.3 **(4 Punkte)**

Würde sich an Ihrer Antwort auf die Fragen 1.1.1 und 1.1.2 etwas ändern, wenn die Ausgleichszahlung von Hr. Ariosto bezahlt würde?

Frage 1.1.4 **(4 Punkte)**

Welche (zusätzlichen) Steuerfolgen (direkte Bundessteuer) wären zu beachten, wenn die Alcina AG 5% (steuerlich nicht abgerechnete) eigene Aktien im Rahmen der Fusion an Hr. Radamisto abgibt?

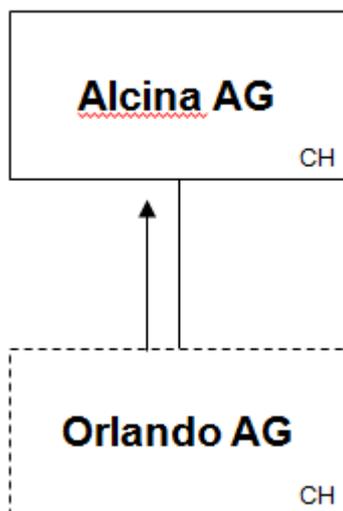
Frage 1.1.5**(4 Punkte)**

Würde sich an Ihrer Antwort auf die Fragen 1.1.1 und 1.1.2 etwas ändern, wenn sich die Bilanz der Rinaldo SA vor der Fusion wie folgt präsentieren würde (Verlustvorträge von CHF 500'000; keine stillen Reserven)?

Rinaldo SA (CHF 1'000)			
Aktiven		Passiven	
Aktiven	500	Fremdkapital	600
Verlustvortrag	500	Total Fremdkapital	600
		Aktienkapital	200
		KER	200
		Total Eigenkapital	400
Bilanzsumme	1'000	Bilanzssumme	1'000

Frage 1.1.6**(6 Punkte)**

Nach der Absorption der Rinaldo SA durch die Alcina AG soll auch die 100% Tochtergesellschaft der Alcina AG, die Orlando AG durch die Alcina AG absorbiert werden.



Welche Steuerfolgen ergeben sich?

Alcina AG (CHF 1'000)			
Aktiven		Passiven	
Beteiligung Orlando AG	1'000	Fremdkapital	2'300
Übrige Aktiven	2'000	Total Fremdkapital	2'300
		Aktienkapital	100
		übrige Reserven	600
		Total Eigenkapital	700
Bilanzsumme	3'000	Bilanzssumme	3'000

Orlando AG (CHF 1'000)			
Aktiven		Passiven	
Aktiven	1'000	Fremdkapital	300
		Total Fremdkapital	300
		Aktienkapital	100
		KER	400
		übrige Reserven	200
		Total Eigenkapital	700
Bilanzsumme	1'000	Bilanzssumme	1'000

Eröffnungsbilanz Alcina AG nach Fusion (CHF 1'000)			
Aktiven		Passiven	
Div. Aktiven	3'000	Fremdkapital	2'600
Goodwill	300	Total Fremdkapital	2'600
		Aktienkapital	100
		übrige Reserven	600
		Total Eigenkapital	700
Bilanzsumme	3'300	Bilanzssumme	3'300

Frage 1.1.7

(4 Punkte)

Würde sich an Ihrer Antwort zu Frage 1.1.6 etwas ändern, wenn die Alcina AG ihren Sitz in Luxemburg hätte und die Orlando AG absorbieren würde?

AUFGABE 1.2: KOLLEKTIVE KAPITALANLAGEN**(30 PUNKTE)**

Beim Werther Fonds handelt es sich um eine in UK errichtete Limited Partnership (LP), welche dort der Aufsicht über kollektive Kapitalanlagen untersteht. Werther Fonds hat im Jahr 2015 folgende Erträge erzielt:

- Dividenden (100% Beteiligung an der inländischen Manon SA): CHF 400'000
- Dividenden (ausländische Aktien): CHF 3 Mio.
- Zinsen (inländische Obligationen): CHF 400'000
- Zinsen (ausländische Obligationen): CHF 700'000
- Kapitalgewinne (inländische Aktien): CHF 500'000
- Kapitalgewinne (ausländische Aktien): CHF 1 Mio.

Der Fonds hat folgende Investoren, welche jeweils 20% halten:

- Hr. Massenet (Wohnsitz Schweiz, Privatvermögen)
- Charlotte SA (inländische Kapitalgesellschaft)
- Sophie Ltd (UK-Kapitalgesellschaft)
- Hr. Lescaut (natürliche Person, Wohnsitz UK)
- Hr. des Grioux (natürliche Person, Wohnsitz Luxemburg)

Frage 1.2.1**(6 Punkte)**

Von den Erträgen 2015 (insgesamt 6 Mio.) wird die Hälfte (d.h. CHF 3 Mio.) ausgeschüttet. Der Rest wird thesauriert.

Welche Einkommenssteuerfolgen ergeben sich für Hr. Massenet und die Charlotte SA?

Frage 1.2.2**(12 Punkte)**

Kann die auf den inländischen Dividenden und Zinsen abgezogene Verrechnungssteuer vom Fonds bzw. den Investoren zurückgefordert werden (inkl. Gesetzes- bzw. Abkommensartikel)?

Frage 1.2.3**(3 Punkte)**

Wie wäre Frage 1.2.2 zu beantworten, wenn es sich beim Fonds um eine inländische Kommanditgesellschaft für kollektive Kapitalanlagen (KGK) i.S.v. Art. 98 KAG handeln würde (inkl. Gesetzes- bzw. Abkommensartikel)?

Frage 1.2.4**(4 Punkte)**

In welchem Umfang würde der Werther Fonds selbst verrechnungssteuerpflichtig, wenn es sich bei ihm um eine inländische KGK i.S.v. Art. 98 KAG handeln würde?

Frage 1.2.5**(5 Punkte)**

Könnte eine beim Fonds gemäss Frage 1.2.4 erhobene Verrechnungssteuer von Hr. Lescaut zurückgefordert werden (inkl. Gesetzes- bzw. Abkommensartikel)?

AUFGABE 2

Richtzeit: 60 Minuten
 Max. Punkte: 60 Punkte

Managementbeteiligung Konzerninterne Leistungen

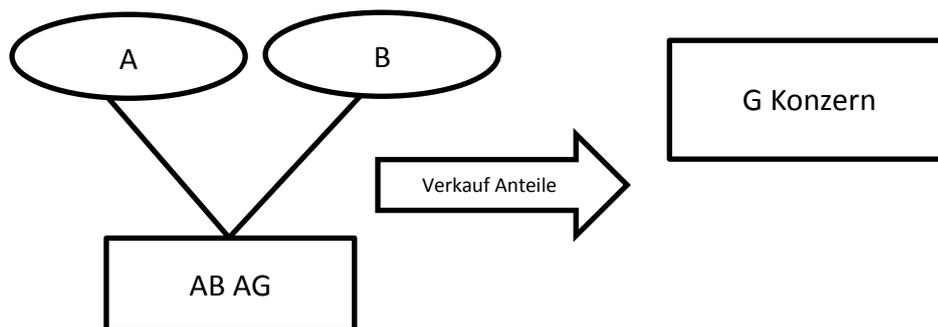
AUFGABE 2.1: MANAGEMENTBETEILIGUNG

(29 PUNKTE)

Grundfall

A und B haben die AB AG nach Abschluss ihres Studiums in 2012 mit einem Aktienkapital von CHF 200'000 gegründet. Die AB AG ist im IT-Bereich tätig. A und B haben das Angebot des G Konzerns erhalten, ihre Beteiligungen zu CHF 20 Mio. zu verkaufen.

A und B verkaufen ihre Beteiligung in 2015 an G, eine schweizerische Aktiengesellschaft. A und B halten die Beteiligung im Privatvermögen.



AB AG (CHF 1'000)			
Aktiven		Passiven	
Liquide Mittel	40	Fremdkapital	900
Forderungen	810	Total Fremdkapital	900
IP	200		
		Aktienkapital	200
		Verluste	-50
		Total Eigenkapital	150
Bilanzsumme	1'050	Bilanzsumme	1'050

Variante 2.1.1

Während A als Manager für G weiterarbeiten soll, möchte G verhindern, dass B weiter in diesem Bereich tätig ist und ihm ein Wettbewerbs- und Abwerbeverbot für 1 Jahr, Vertragsstrafe bei Verstoss von CHF 500'000 auferlegen.

Frage 2.1.1

(7 Punkte)

Erläutern Sie die möglichen Einkommensteuerfolgen für B (mit Gesetzesangaben DBG).

Variante 2.1.2

Das Geschäft der AB AG boomt und A und B können sich auf keinen Preis mit G einigen. G bietet daher einen earn out für die zukünftigen Gewinne in Höhe von 10% des Kaufpreises, d.h. von CHF 2 Mio. an, wenn die Gewinne den Business Plan um 15% übertreffen.

Frage 2.1.2.1

(3 Punkte)

Erläutern Sie die möglichen Einkommenssteuerfolgen für A und B, wenn A und B mit dem Verkauf aus der AB AG ausscheiden?

Frage 2.1.2.2

(9 Punkte)

Erläutern Sie die möglichen Einkommens- bzw. Gewinnsteuerfolgen bei Variante 2.1.2 für (i) A, (ii) die AB AG und (iii) G, wenn A nach dem Verkauf in leitender Position für die AB AG weiterarbeitet und B ausscheidet.

Variante 2.1.3

Mitarbeiter C der AB AG ist für G der designierte Nachfolger von A. G möchte ihn daher am Erfolg der AB AG partizipieren lassen. C kann sich zur gleichen Bewertung wie G (10 mal Umsatz der AB AG des letzten Jahres: CHF 2'000'000 = Kaufpreis von CHF 20 Mio.) in 2015 beteiligen und erwirbt eine Beteiligung von 1% (CHF 200'000). Mittels einer Aktionärsbindungsvereinbarung wird festgehalten, dass C bei Ausscheiden als Arbeitnehmer seine Beteiligung an G verkaufen muss (Preisbestimmung wie bei Eintritt).

AB AG erzielte in 2017 einen Umsatz von CHF 2'800'000. Ein potentieller Käufer kontaktiert G Anfang 2018 und bietet einen Preis von CHF 35'000'000 für die AB AG.

Frage 2.1.3

(10 Punkte)

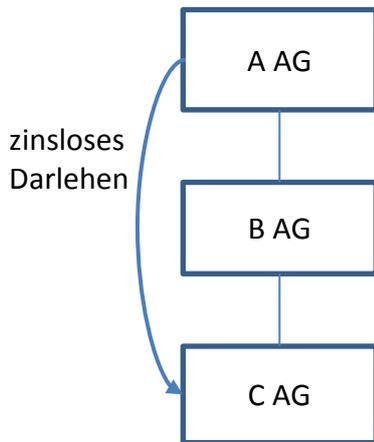
C möchte wissen, was seine einkommensteuerlichen Folgen sind

- bei Erwerb der Beteiligung in 2015
- bei Ausscheiden in 2018 und Verkauf seiner Anteile an G
- bei Mit-Verkauf seiner Anteile an den potentiellen Käufer

Bitte berechnen Sie die Steuerfolgen (Annahme: Einkommenssteuersatz von 30%).

AUFGABE 2.2: KONZERNINTERNE LEISTUNGEN**(31 PUNKTE)**

A AG, B AG und C AG sind in der Schweiz steuerpflichtig. A AG gewährt der C AG ein zinsloses Darlehen über CHF 1 Mio. aufgrund der schlechten Ertrags- und Liquiditätslage der C AG.

**Frage 2.2.1****(6 Punkte)**

Erläutern Sie die Steuerfolgen bei der A AG, der B AG und der C AG unter Angabe der Gesetzesartikel (für Gewinnsteuer lediglich DBG).

Frage 2.2.2**(4 Punkte)**

Kann C AG Aufwand für den ersparten Zins geltend machen, falls ja, wie? Bitte begründen Sie Ihre Antwort.

Variante 2.2.3

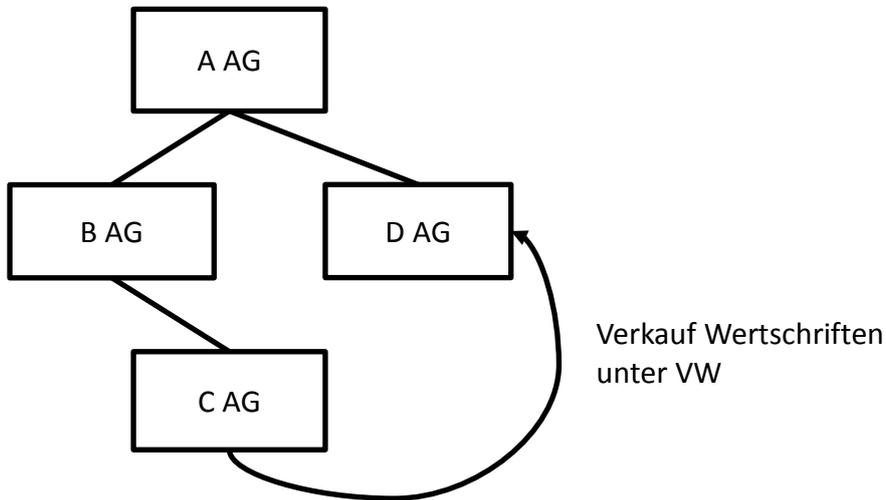
Nachdem die C AG 3 Jahre das zinslose Darlehen erhalten hat, erholt sich die C AG und wird von der B AG in 2016 verkauft (Buchwert von CHF 1 Mio., Verkehrswert= Verkaufspreis von CHF 1.5 Mio.).

Frage 2.2.3**(5 Punkte)**

Welche Gewinnsteuerfolgen löst dies bei B AG und A AG in 2016 aus? Bitte gehen Sie auch auf die Besonderheiten aufgrund des zinslosen Darlehens (drittüblicher Zins: 1% p.a. auf CHF 1 Mio.) ein.

Variante 2.2.4

C AG verkauft ein Wertschriftenportfolio (Umlaufvermögen) mit Buchwert von CHF 100'000 trotz Kursanstiegs auf CHF 170'000 zum Buchwert von CHF 100'000 an die inländische Konzerngesellschaft D AG. Bei B AG resultiert deshalb eine Abschreibung auf der Beteiligung an der C AG von CHF 70'000.



Frage 2.2.4

(13 Punkte)

Bitte erläutern Sie die Gewinn- und Verrechnungssteuer- und Emissionsabgabefolgen bei C AG, B AG, D AG und A AG.

Frage 2.2.5

(3 Punkte)

D AG verkauft nach 2 Jahren die Wertschriften zum Verkehrswert von CHF 200'000. Erläutern Sie die Gewinnsteuerfolgen bei D AG.

AUFGABE 3

Richtzeit:
Max. Punkte:

60 Minuten
60 Punkte

UMSTRUKTURIERUNG TAX ACCOUNTING

AUFGABE 3.1: UMSTRUKTURIERUNG

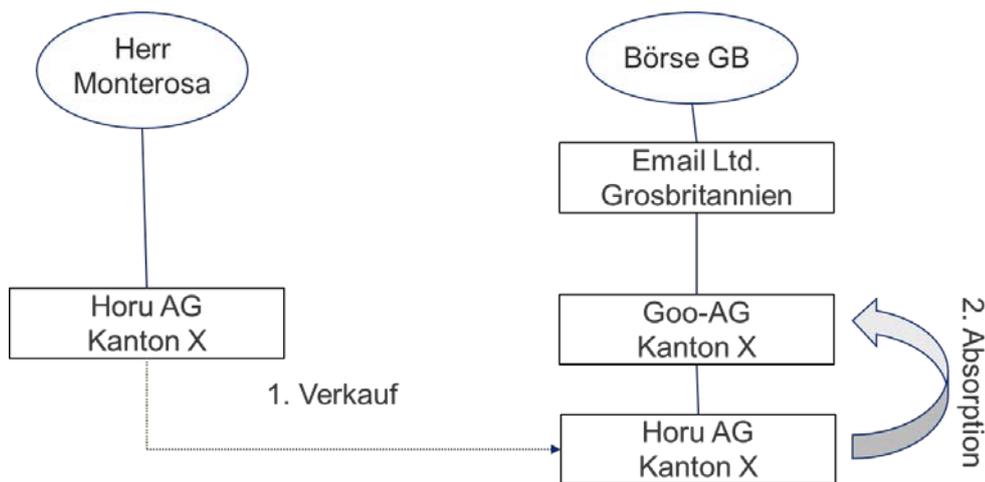
(45 PUNKTE)

GRUNDSACHVERHALT

Die Horu AG mit steuerlichem Sitz im Kanton X wird von Herrn Monterosa mit Wohnsitz in London (Grossbritannien) zu 100% gehalten. Herr Monterosa ist Schweizer Staatsbürger, besitzt jedoch neben seiner Beteiligung an der Horu AG kein Eigentum in der Schweiz. In London wird er als „resident but not domiciled“ steuerlich erfasst. Die Horu AG beschäftigt in Zürich rund 100 Mitarbeiter und hat erfolgreich eine neue Suchfunktion für das Internet entwickelt. Die letzte geprüfte Bilanz der Horu AG sieht wie folgt aus:

Bilanz Horu AG per Ende 2015 (in Mio. CHF)			
Umlaufvermögen (flüssige. Mittel)	50	Fremdkapital	20
Anlagevermögen	350	Aktienkapital	10
		KER	20
		Übrige Reserven	350
Bilanzsumme	400	Bilanzsumme	400

Die bereits auf dem Internet etablierte Goo-AG mit steuerlichem Sitz in der Schweiz (Kanton X) beabsichtigt, die Horu AG für CHF 1'000 Mio. zu kaufen. Nach dem Kauf soll die Horu AG in die Goo-AG mittels Absorption integriert werden. Die Goo-AG wird von der in Grossbritannien börsenkotierten Email Ltd. zu 100% gehalten.



Frage 3.1.1

(5 Punkte)

Vor dem Verkauf hat die Horu AG regelmässig Dividenden an ihren Aktionär Herr Monterosa ausgeschüttet. Welche Schweizer Steuerfolgen lösten diese Dividendenausschüttungen jeweils bei der Horu AG bzw. Herrn Monterosa aus? Es sind ausschliesslich Schweizer Steuerfolgen unter Angabe der gesetzlichen Bestimmungen (inkl. DBA-Bestimmungen) sowie der einzureichenden Formulare zu erwähnen.

Frage 3.1.2

(5 Punkte)

Welche Schweizer Steuerfolgen löst der Verkauf der Horu AG bei Herrn Monterosa bzw. der Horu AG aus?

Frage 3.1.3

(10 Punkte)

Welche Schweizer Steuerfolgen (Gewinn- und Verrechnungssteuer) löst die Absorption der Horu AG durch die Goo-AG aus? Bitte berechnen Sie das handelsrechtliche sowie das verrechnungssteuerliche Fusionsdisagio. Geben Sie bitte auch die massgeblichen steuerlichen Normen an.

Frage 3.1.4

(10 Punkte)

Gehen Sie davon aus, dass die Goo-AG die neu entwickelte Such-Plattform an die GB-Muttergesellschaft Email Ltd. lizenziert. Nach welchem Prinzip ist die Höhe der Lizenzzahlung zu definieren? Was für Methoden gibt es zur Bestimmung der Entschädigung von Lizenzen?

Frage 3.1.5

(15 Punkte)

Variante zum Grundsachverhalt: Gehen Sie davon aus, dass es sich bei der Horu AG um eine Immobiliengesellschaft handelt (ausschliesslich in der Schweiz gelegene Liegenschaften im Anlagevermögen und Zweck der Gesellschaft ist der Handel mit Gewerbeliegenschaften; vgl. im Übrigen Bilanz der Horu AG per Ende 2015 gemäss Grundsachverhalt). Was sind die Schweizer Steuerfolgen aus dem Verkauf der Anteile an der Horu AG, wenn sich die Liegenschaften in einem Kanton mit monistischem bzw. dualistischem System befinden? Die Anlagekosten der Immobilien liegen bei CHF 400 Mio.

SACHVERHALT A

Die in der Schweiz ansässige X AG mit zwei ausländischen Betriebsstätten bilanziert nach OR und für Konzernzwecke nach IFRS. Im Jahr 2015 setzt sich das handelsrechtliche Ergebnis vor Steuern von insgesamt CHF 1'100 wie folgt zusammen:

Schweizer Hauptsitz: 800 / Betriebsstätte A: -100 / Betriebsstätte B: 400

Die Betriebsstätte A hat ein latentes Steuerguthaben (deferred tax asset) von 20 für den Verlust von 100 gebucht, da gemäss solidem Budget von einer vollumfänglichen Verlustverrechnung in den nächsten drei Jahren ausgegangen werden kann.

Frage 3.2.1**(6 Punkte)**

Berechnen Sie die laufenden Steuern (current tax) sowie die latenten Steuern (deferred tax) nach IFRS für den Hauptsitz in der Schweiz und geben Sie die entsprechenden Buchungssätze an, unter der Annahme, dass der Steuersatz vor Steuern für die direkte Bundessteuer 8% beträgt (Kantons- und Gemeindesteuern sind nicht zu berücksichtigen). Begründen Sie kurz Ihre Antwort inkl. des entsprechenden Artikels des DBG.

Frage 3.2.2**(3 Punkte)**

Die Betriebsstätte A wird im Laufe des Jahres 2016 aufgrund des unterwarteten Zusammenbruchs des Marktes geschlossen. Was für Auswirkungen ergeben sich durch die Schliessung der Betriebsstätte A auf die latenten Steuerpositionen der X AG?

SACHVERHALT B

Im Jahr 2015 hat die in der Schweiz ansässige Y AG basierend auf dem Vorsichtsprinzip gemäss OR eine Rückstellung für rechtliche Prozessrisiken im Umfang von 80 verbucht. Mit den Steuerbehörden konnte Einigkeit ausgehandelt werden, dass 50 steuerrechtlich akzeptiert werden. Gemäss IFRS kann keine Rückstellung gebildet werden.

Frage 3.2.3**(2 Punkte)**

Berechnen Sie die allfällige latente Steuerposition (Annahme Steuersatz vor Steuern von 20%).

Frage 3.2.4**(4 Punkte)**

Im Jahr 2016 wird die Prozessrückstellung von 80 aufgelöst. Was für betragsmässige Auswirkungen ergeben sich dadurch auf die laufenden und latenten Steuern? Was ist der Einfluss auf die Konzernsteuerquote?

AUFGABE 4

Richtzeit: 60 Minuten
Max. Punkte: 60 Punkte

VORSORGE & STEUERN

INTERKANTONALE BZW. INTERNATIONALE VERLUSTVERRECHNUNG

AUFGABE 4.1: VORSORGE UND STEUERN

(30 PUNKTE)

Herr und Frau Bänzig sind verheiratet und wohnen in einer Eigentumswohnung in Winterthur.

Herr Bänzig arbeitet als selbständiger Anwalt. Er hat sich im Rahmen seiner selbständigen Erwerbstätigkeit der Vorsorgestiftung Zürcher Anwaltsverband (VS ZAV) angeschlossen (2. Säule). Gleichzeitig unterrichtet Herr Bänzig regelmässig an einem privaten Gymnasium Übungen im Wirtschaftsrecht. Im Rahmen dieses Anstellungsverhältnisses ist er ebenfalls vorsorgeversichert (2. Säule).

Frau Bänzig ist als angestellte Zahnärztin in einer Schönheitsklinik in Winterthur tätig. Sie ist bei der AXA Winterthur vorsorgeversichert (2. Säule).

Frage 4.1.1

(4 Punkte)

Zur Amortisation einer Hypothek bei der Bank A, welche auf der Eigentumswohnung des Ehepaars Bänzig lastet, bezog Herr Bänzig am 2. März 2015 eine Kapitalleistung von CHF 30'000 aus der VS ZAV (Vorbezug zur Wohneigentumsförderung gemäss Bundesgesetz über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge [BVG]). Frau Bänzig bezog zum selben Zweck aus ihrer Pensionskasse am 11. März 2015 eine Kapitalleistung von 40'000.

Erläutern Sie die steuerlichen Folgen, welche die beiden Kapitalbezüge des Ehepaars Bänzig für die direkte Bundessteuer mit sich bringen (inkl. rechtliche Grundlagen im DBG und BVG).

Frage 4.1.2

(6 Punkte)

Gleicher Sachverhalt wie bei Frage 4.1.1, aber im Rahmen des Veranlagungsverfahrens 2015 stellt sich heraus, dass Herr Bänzig am 1. Dezember 2012 einen Einkauf von CHF 20'000 in die Pensionskasse seiner Arbeitgeberin der Privatschule getätigt hat.

Ändert sich etwas an Ihrer Antwort zu Aufgabe 4.1.1? Begründen Sie Ihre Antwort.

Frage 4.1.3**(3 Punkte)**

Gleicher Sachverhalt wie Frage 4.1.1, aber am 22. Dezember 2015 erhöhen Herr und Frau Bänzig ihre auf der Eigentumswohnung lastenden Hypothekarschuld bei der Bank B um CHF 70'000.

Ändert sich etwas an Ihrer Antwort zu Aufgabe 4.1.1? Begründen Sie Ihre Antwort.

Frage 4.1.4**(2 Punkte)**

Frau Bänzig hat genug von ihrer Arbeit als praktizierende Zahnärztin. Am 1. Juni 2016 macht sie sich selbständig und gründet eine Einzelfirma. Von nun an bietet sie Coachings für angehende Spitalzahnärzte an. Für die von der Einzelfirma benötigte Infrastruktur (Schulungsraum, Computer, etc.) bezieht Frau Bänzig am 1. Juni 2016 ihr Guthaben aus der 2. Säule.

Erläutern Sie die Folgen bei der direkten Bundessteuer, welche der Kapitalbezug von Frau Bänzig mit sich bringt (inkl. rechtliche Grundlagen im DBG und BVG).

Frage 4.1.5**(2 Punkte)**

Ändert sich etwas an Ihrer Antwort zu Frage 4.1.4., wenn Frau Bänzig die bezogenen Pensionskassen-Gelder nach dem Barbezug nicht für die Infrastruktur der Einzelfirma benutzt, sondern das Geld für eine neue, private Wohnzimmereinrichtung ausgibt? Begründen Sie Ihre Antwort.

Frage 4.1.6**(2 Punkte)**

Ändert sich etwas an Ihrer Antwort zu Frage 4.1.4., wenn sich Frau Bänzig entschliesst, die Coaching-Tätigkeit nicht wie ursprünglich geplant in der Rechtsform einer Einzelfirma, sondern in der Rechtsform einer GmbH auszuüben, d.h. als Angestellte dieser GmbH tätig zu sein? Gründungsdatum der GmbH ist der 2. Juni 2016. Wie ist in diesem Fall der Bezug der Pensionskassengelder vom 1. Juni 2016 zu besteuern?

Frage 4.1.7**(5 Punkte)**

Herr und Frau Bänzig planen ihren Lebensabend nach der Pensionierung in Grossbritannien zu verbringen. Herr Bänzig wird seine Vorsorgegelder (VS ZAV und Pensionskasse seines Arbeitgebers) nach dem Wegzug als Kapitalleistungen beziehen.

Schildern Sie die Steuerfolgen für Herrn Bänzig sowie das Verfahren zur Erhebung der Steuern (inkl. Rechtsgrundlagen im DBG und im DBA-Grossbritannien).

Frage 4.1.8**(6 Punkte)**

Gleicher Sachverhalt wie Frage 4.1.7., jedoch gehen die Schweizer Steuerbehörden entgegen der Steuerbehörden Grossbritanniens davon aus, dass das Ehepaar Bänzig seinen Wohnsitz (Lebensmittelpunkt) nicht nach Grossbritannien verlegt hat. Im Veranlagungsverfahren konnte der Sachverhalt nicht abschliessend beurteilt werden, weil auch mittels der Kriterien nach Art. 4 DBA-Grossbritannien die Ansässigkeit nicht klar dem einen oder anderen Staat zugeordnet werden kann. Es kommt zur Doppelbesteuerung in der Schweiz und in Grossbritannien. Wie kann sich das Ehepaar Bänzig gegen eine Doppelbesteuerung zur Wehr setzen?

Schildern Sie das Verfahren auf Ebene der direkten Bundessteuer bis vor Bundesgericht (gemäss DBG) sowie das Verfahren auf internationaler Ebene (gemäss DBA-Grossbritannien).

GRUNDSACHVERHALT: INTERKANTONAL

Herr und Frau Cook haben ihren Wohnsitz in **Basel**. Sie verfügen im Kanton **Basel**, im Kanton AA und im Kanton St. Gallen über diverse Liegenschaften (alle im Privatvermögen; keine Liegenschaftenhändler). Im Kanton Luzern betreibt Herr Cook sodann ein Restaurant als Einzelfirma, mit welchem er im Jahr 2015 einen Verlust von CHF -150'000 erzielte.

In der Steuererklärung 2015 deklarierte der Pflichtige insgesamt folgende Einkünfte:

Nettoertrag aus Liegenschaften AA	CHF 200'000
Nettoertrag aus Liegenschaften St. Gallen	CHF 100'000
Nettoertrag aus Liegenschaften Basel (Wohnsitz)	CHF 500'000
Wertschriftenertrag	CHF 200'000
Schuldzinsen	CHF - 500'000
Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit Frau Cook	CHF 10'000
Verlust aus selbständiger Erwerbstätigkeit Herr Cook	CHF -150'000

Im Rahmen des Veranlagungsverfahrens 2015 wurden die folgenden Aktivquoten des Vermögens ermittelt:

AA: 10.00%

Luzern: 20.00%

St. Gallen: 8.00%

Basel (Wohnsitz): 62.00%

*Nicht im Sachverhalt erwähnte übrige Einkünfte bzw. Aufwendungen/Abzüge (auch gesetzlich vorgesehene) sind bei der Falllösung nicht zu berücksichtigen.

VARIANTE: INTERNATIONAL

Herr und Frau Cook haben ihren steuerlichen Wohnsitz in **London, Grossbritannien** (Hauptsteuerdomizil). Sie verfügen in **Grossbritannien**, im Kanton AA und im Kanton St. Gallen über diverse Liegenschaften (alle im Privatvermögen; keine Liegenschaftenhändler). Im Kanton Luzern betreibt Herr Cook sodann ein Restaurant als Einzelfirma, mit welchem er im Jahr 2015 einen Verlust von CHF -150'000 erzielte.

In der Steuererklärung 2015 deklarierte der Pflichtige insgesamt folgende Einkünfte:

Nettoertrag aus Liegenschaften AA	CHF 200'000
Nettoertrag aus Liegenschaften St. Gallen	CHF 100'000
Nettoertrag aus Liegenschaften Grossbritannien	CHF 500'000
Wertschriftenertrag	CHF 200'000
Schuldzinsen	CHF - 500'000
Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit Frau Cook (in Grossbritannien ausgeübt)	CHF 10'000
Verlust aus selbständiger Erwerbstätigkeit Herr Cook	CHF -150'000

Frage 4.2.2

(6 Punkte)

Gleich wie Grundsachverhalt, jedoch hat das Ehepaar Cook seinen Wohnsitz in London/Grossbritannien und verfügt dort (statt in Basel) über diverse Liegenschaften.

Wie ist der Verlust aus der selbständigen Erwerbstätigkeit aus Sicht des Kantons AA im internationalen Verhältnis zu verlegen? Erläutern Sie!

Die einschlägige kantonale Bestimmung des Steuergesetzes des Kantons AA über den Umfang der Steuerpflicht und die Steuerausscheidung lautet wie folgt:

Abs. 1: Bei persönlicher Zugehörigkeit ist die Steuerpflicht unbeschränkt; sie erstreckt sich aber nicht auf Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke ausserhalb des Kantons.

Abs. 2: Bei wirtschaftlicher Zugehörigkeit beschränkt sich die Steuerpflicht auf die Teile des Einkommens und Vermögens, für die eine Steuerpflicht im Kanton besteht.

Abs. 3: Die Steuerausscheidung für Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke erfolgt im Verhältnis zu anderen Kantonen und zum Ausland nach den Grundsätzen des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung. Vorbehalten bleibt jedoch Abs. 4.

Abs. 4: Steuerpflichtige ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz haben für Geschäftsbetriebe und Betriebsstätten das im Kanton erzielte Einkommen und das im Kanton gelegene Vermögen zu versteuern.

AUFGABE 5

Richtzeit: 60 Minuten
Max. Punkte: 60 Punkte

MWST

AUFGABE 5.1: VORSTEUERN/GRUPPENBESTEUERUNG

(24 PUNKTE)

Aufgabe 5.1

Die in der Schweiz ansässige Education & Consult AG erbringt generelle Ausbildungsleistungen im Bereich der Informatik an nicht steuerpflichtige Schweizer Kunden. Durch ihre Zweigniederlassung in Deutschland werden speziell auf die Kunden zugeschnittene Beratungsleistungen im Bereich der Informatik erbracht.

Dem Hauptsitz in der Schweiz sind folgende Erträge und Aufwendungen zuzuweisen:

- Erträge aus Ausbildungsleistungen: CHF 540'000 (inkl. allfällige MWST)
- Aufwendungen: CHF 400'000 (inkl. CHF 25'000 MWST)

Der Zweigniederlassung sind folgende Erträge und Aufwendungen zuzuweisen:

- Erträge aus Beratungsleistungen an in Deutschland ansässige Kunden: CHF 500'000 (inkl. deutsche Umsatzsteuer)
- Zinsertrag: CHF 50'000
- Dividendenertrag: CHF 100'000
- Aufwendungen von deutschen Leistungserbringern: CHF 300'000 (inkl. deutsche Umsatzsteuer)
- Aufwendungen von in der Schweiz steuerpflichtigen Leistungserbringern: CHF 200'000 (inkl. CHF 15'000 MWST)

Frage 5.1.1

(18 Punkte)

Der Finanzchef der Education & Consult AG möchte von Ihnen wissen, welche Vorsteuern die Education & Consult AG von der ESTV zurückfordern sollte. Berechnen Sie den Betrag an Schweizer Vorsteuern, welche die Education & Consult AG gegenüber der ESTV geltend machen sollte, um ihre MWST-Position insgesamt aus finanzieller Sicht zu optimieren. Pauschalen für allfällige Vorsteuerkorrekturen sind anzuwenden. Beschreiben Sie die entsprechenden Voraussetzungen für die verschiedenen Anspruchsberechtigungen und erklären Sie, ob die Education & Consult AG die jeweiligen Voraussetzungen erfüllt. Begründen Sie Ihre Antworten inklusive den entsprechenden Artikeln des MWSTG und der MWSTV.

Aufgabe 5.1.2

Die Education & Consult AG plant die Übernahme des Konzerns, der aus den Gesellschaften A-AG, B-AG und C-AG besteht, welche seit dem 1. Januar 2015 in einer MWST-Gruppe zusammengefasst sind. Die MWST-Risiken dieser MWST-Gruppe betragen insgesamt CHF 5 Mio. Aufgrund der internen Mehrwertsteuerabrechnungen der einzelnen Gruppenmitglieder aus dem Jahr 2015 entfallen CHF 3 Mio auf die A-AG und 2 Mio auf die B-AG.

Frage 5.1.2.1

(3 Punkte)

Der Finanzchef möchte von Ihnen wissen, welche MWST Risiken übernommen werden, wenn die A-AG per 1. Januar 2017 im Rahmen eines Share Deal (Kauf der Beteiligung) durch die Education & Consult AG übernommen wird. Begründen Sie Ihre Antwort.

Frage 5.1.2.2

(3 Punkte)

Der Finanzchef möchte von Ihnen wissen, welche MWST Risiken übernommen werden, wenn die beiden Gesellschaften A-AG und C-AG per 1. Januar 2017 in ihrer bestehenden MWST Gruppe durch die Education & Consult AG übernommen werden und weiterhin als eigene MWST-Teilgruppe bestehen bleibt. Die Gesellschaft B-AG scheidet dabei per 31.12.2016 aus der bestehenden MWST-Gruppe aus. Begründen Sie Ihre Antwort.

AUFGABE 5.2: OPTION**(24 PUNKTE)**

Die ART AG betreibt eine Galerie und bietet Kurse wissenschaftlicher Art im Bereich der Kunst an. Die Galerie und die angebotenen Kurse finden in eigenen Räumlichkeiten in Zürich statt. Auf ihrer Webseite wirbt die ART AG für den Besuch ihrer Galerie und der Kurse. Kurs-Interessenten können sich dabei via Internet oder schriftlich für den Besuch der Kurse anmelden und erhalten jeweils per Post die Anmeldebestätigung mit einer Rechnung, auf der keine MWST ausgewiesen wird. Besucher der Galerie erhalten Zutritt zur Galerie, indem sie an der Kasse das entsprechende Eintrittsgeld bar oder per Kreditkarte bezahlen, eine Rechnung oder eine Eintrittskarte wird dabei nicht ausgehändigt. Da die ART AG die Option für die Umsätze aus den Eintritten in die Galerie und die Kursgebühren ausüben möchte, wird auf der Webseite hervorgehoben, dass sich die Kursgebühren und Eintrittspreise inkl. MWST verstehen. Zudem weist die ART AG in ihren quartalsweisen MWST-Abrechnungsformularen die Option jeweils aus.

Frage 5.2.1**(8 Punkte)**

Kann die ART AG die Vorsteuern im Zusammenhang mit den erzielten Entgelten aus dem Verkauf der Eintrittskarten für die Galerie und aus den Kursgebühren geltend machen? Begründen Sie Ihre Antworten inklusive den entsprechenden Artikeln des MWSTG und der MWSTV.

Frage 5.2.2**(3 Punkte)**

Welche Umsatzsteuern sind von der ART AG zu entrichten, sofern die Option rechtswirksam erfolgte und die Umsätze aus den Eintritten für die Galerie CHF 200'000 (exkl. MWST) und aus den Kursgebühren CHF 100'000 (exkl. MWST) betragen?

Frage 5.2.3**(5 Punkte)**

Um ihren Bekanntheitsgrad auch im Ausland zu steigern, eröffnet die ART AG eine Galerie in Wien. Sie erzielt dabei Einnahmen aus Eintritten im Umfang von EUR 50'000. Für die Erzielung dieser Einnahmen fielen bei der ART AG Aufwendungen in der Schweiz von CHF 10'800 (inkl. CHF 800 MWST) an, welche von Schweizer Steuerpflichtigen erbracht wurden.

Welche Auswirkungen ergeben sich für die ART AG aufgrund der Galerie in Wien? Begründen Sie Ihre Antwort und geben Sie die betragsmässigen Auswirkungen an.

Frage 5.2.4**(8 Punkte)**

Die ART AG engagiert die in Frankreich ansässige Broker SA, um einen geeigneten Käufer für ein Gemälde aus ihrer Galerie zu finden. Die Broker SA schlägt der ART AG gegen eine Entschädigung von CHF 10'000 die in Basel steuerpflichtige Kunststiftung TopArt als Käuferin vor. Die ART AG verkauft daraufhin ihr Gemälde der TopArt zum Preis von CHF 100'000 (exkl. allfällige MWST).

Welche betragsmässigen Auswirkungen ergeben sich für die ART AG aus dem Verkauf und der Vermittlung unter der Annahme, dass

- a) die ART AG nicht optiert hat für die Eintritte in die Galerie, oder
- b) die ART AG nur für einen Teil der Eintritte in die Galerie optiert hat.

Begründen Sie Ihre Antworten inklusive des entsprechenden Artikels des MWSTG.

AUFGABE 5.3 MÄNGEL IN ABRECHNUNG

Aufgabe 5.3

(12 Punkte)

Der Buchhalter der steuerpflichtigen Trade AG bemerkt am 5. April 2016 im Rahmen der Arbeiten zum Jahresabschluss für das per 31. Dezember abzuschliessende Geschäftsjahr 2015, dass offensichtlich zum Normalsatz steuerbare Umsätze des Geschäftsjahres 2015 gegenüber der ESTV nicht deklariert wurden.

Frage 5.3.1

(4 Punkte)

Was für eine Möglichkeit hat der Buchhalter um diesen Mangel für die Trade AG zu beseitigen? Begründen Sie Ihre Antwort inklusive Angabe des entsprechenden Artikels des MWSTG.

Frage 5.3.2

(4 Punkte)

Was für eine Möglichkeit hat der Buchhalter um diesen Mangel zu korrigieren, sofern er den Mangel erst am 5. September 2016 bemerkt? Was für rechtliche Risiken kann der Buchhalter dabei abwenden? Begründen Sie Ihre Antwort inklusive Angabe des entsprechenden Artikels des MWSTG.

Frage 5.3.3

(4 Punkte)

Ändert sich Ihre Antwort zur Frage 5.3.2, wenn die ESTV eine Woche vor dem 5. September 2016 aufgrund einer zufälligen Auswahl der Trade AG eine generelle MWST-Routinekontrolle bei der Trade AG ankündigt? Begründen Sie Ihre Antwort unter Angabe des entsprechenden Artikels des MWSTG.