

# Höhere Fachprüfung für Steuerexperten

## Modulprüfungen 21. / 22. Juni 2011

---

**Fach:            Unternehmenssteuerrecht**

**Aufgabe:        4**

**Prüfungsdauer**

**90 Minuten**

**Max. Punkte**

**45 Punkte**

**Bitte beachten Sie!**

**Überprüfen Sie, ob der Aufgabensatz vollständig ist!**

- |                                     |         |    |        |          |
|-------------------------------------|---------|----|--------|----------|
| ➤ Deckblatt Aufgabenteil            | rosa    | 2  | Seiten |          |
| ➤ Aufgabenblätter                   | rosa    | 6  | Seiten | A3-A8    |
| ➤ Deckblatt Original-Lösungsblätter | weiss   | 1  | Seite  |          |
| ➤ Lösungsblätter                    | weiss   | 13 | Seiten | LB2-LB14 |
| ➤ Notizblätter                      | kariert | 3  | Seiten |          |
- Kreisschreiben Nr. 27 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 17. Dezember 2009 zur Steuerermässigung auf Beteiligungserträgen von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften
  - Kreisschreiben Nr. 6 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 6. Juni 1997 zum verdeckten Eigenkapital (Art. 65 und 75 DBG) bei Kapitalgesellschaften und Genossenschaften
  - Rundschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 28. Januar 2010 zu den Zinssätzen 2010 für die Berechnung der geldwerten Leistungen
  - Verwenden Sie für die Lösungen nur die weissen Original-Lösungsblätter. Schreiben Sie keine Lösungen auf die Aufgabenblätter (rosa). Diese werden unmittelbar nach der Prüfung entsorgt.
  - **Ihre Lösungen sind auf den beigelegten Lösungsblättern zu notieren. Sollte der Platz nicht ausreichen, verweisen Sie auf allfällige Beiblätter.**
  - **Schreiben Sie Ihren Namen und Ihre Kandidatennummer auf jedes Lösungsblatt.**
  - **Sind Ihre Antworten auf gesetzliche Bestimmungen zurückzuführen, dann geben Sie diese an. Ohne anderslautende Anmerkung sind betreffend der direkten Bundessteuer die Bestimmungen gemäss Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer und betreffend der Staatssteuern die Bestimmungen des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden massgebend.**
  - Legen Sie nur die weissen Lösungsblätter und allfällige Notizblätter in die Umschlagmappe.
  - Lesen Sie die Aufgabe genau durch, bevor Sie die Fragen beantworten.
  - Beachten Sie, dass die Berechnungen Bestandteil der Lösungen darstellen. Ohne Berechnungen sind die Lösungen grundsätzlich falsch!

**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.**

<b>Aufgabe</b>	<b>Titel</b>	<b>Zeit in Minuten</b>	<b>Punkte</b>
1	Beteiligungsabzug	25	12.5
2	Kapitaleinlage	14	7.0
3	Verdecktes Eigenkapital	15	7.5
4	Gewinn- und Einkommensermittlung in personenbezogenen Verhältnissen	22	11.0
5	Gewinn aus dem Verkauf einer Liegenschaft	14	7.0

**Wir wünschen Ihnen viel Erfolg!**

**Aufgabe 1: Beteiligungsabzug**

**12.5 Punkte**

**Ausgangslage**

Die M AG ist per 30. April 2011 an der T1, der T2 und der T3 beteiligt. Zusätzlich hat die M AG im Geschäftsjahr 2010/11 (1.5.2010 bis 30.4.2011) die Beteiligungen T4 und T5 verkauft.

**Aufgabe A (1 Punkte)**

Nennen Sie die gesetzlichen Grundlagen für die Geltendmachung und Berechnung des Beteiligungsabzugs bei der direkten Bundessteuer.

**Aufgabe B (3 Punkte)**

Die M AG bilanzierte die 100%ige Beteiligung an der T1 AG per 30. April 2011 mit TCHF 1'500 und verbuchte am 4. April 2011 einen Beteiligungsertrag der T1 AG von TCHF 400. Die Bilanzsumme der M AG beträgt per 30. April 2011 TCHF 6'000, die Erfolgsrechnung weist folgende Zahlen aus:

**Erfolgsrechnung der M AG (in TCHF)**

	2010/11		2010/11
<b>Aufwand</b>		<b>Ertrag</b>	
Personalaufwand	3'800	Beteiligungsertrag	7'000
Übriger	1'650	Finanzertrag	900
Verwaltungsaufwand			
Finanzaufwand <sup>*1)</sup>	540		
Abschreibungen	200		
Steuern	230		
Reingewinn	1'480		
	7'900		7'900

\*1) Leasingrate von TCHF 40 für Geschäftsfahrzeug zulasten des Finanzaufwands verbucht

Ermitteln Sie für die M AG bei der direkten Bundessteuer den Nettoertrag aus der Beteiligung T1 und die Ermässigung bei der Gewinnsteuer.

**Aufgabe C (2.0 Punkte)**

Die T2 AG zahlte im Oktober 2010 ihren Aktionären eine Dividende von TCHF 1'300 aus. Die M AG ist per 30. April 2011 mit 10% an der T2 AG beteiligt.

- C1** Qualifiziert die an die M AG bezahlte Dividende für die Steuerermässigung? Begründen Sie Ihre Antwort.
- C2** Unterliegt die Gewinnausschüttung der T2 AG der Verrechnungssteuer? Welches sind die gesetzlichen Grundlagen?

**Aufgabe D (1 Punkt)**

Die M AG kaufte am 3. Februar 2011 für TCHF 1'500 eine 5%ige Beteiligung an der T3 AG. Im März 2011 zahlte die T3 AG ihren Aktionären eine Dividende von TCHF 500 aus.

Qualifiziert die an die M AG bezahlte Dividende für die Steuerermässigung? Begründen Sie Ihre Antwort.

**Aufgabe E (3.5 Punkte)**

Am 15. Januar 2011 verkaufte die M AG ihre 50 %ige Beteiligung an der T4 AG für TCHF 2'500. Der Gewinnsteuerwert der Beteiligung belief sich auf TCHF 1'800. Die T4 AG wurde im Mai 2008 für TCHF 2'200 gekauft.

- E1** Qualifiziert der beim Verkauf der T4 AG erzielte Kapitalgewinn für die Steuerermässigung? Begründen Sie Ihre Antwort aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen.  
**E2** Gehen Sie davon aus, dass der Kapitalgewinn für die Ermässigung qualifiziert und berechnen Sie diesen.

**Aufgabe F (2 Punkt)**

Im Dezember 2005 erwarb die M AG 30% an der T5 AG für TCHF 2'700. Im Geschäftsjahr 2007/08 wurden 25% der Aktien wieder verkauft. Am 30. Januar 2011 verkaufte die M AG die restlichen 5% an der T5 AG für TCHF 1'100 und erzielte einen Kapitalgewinn von TCHF 650.

Qualifiziert der beim Verkauf der T5 AG erzielte Kapitalgewinn für die Steuerermässigung gemäss Kreisschreiben? Begründen Sie Ihre Antwort.

**Aufgabe 2: Kapitaleinlage**

**7 Punkte**

**Ausgangslage**

Herr Schubert ist Alleinaktionär der Familienunternehmen

- „Schubert-Weinhandel AG“ und der
- „Schubert-Bierhandel AG“.

Beide Gesellschaften haben ihren Sitz in Zürich und decken den Hochpreissegmentmarkt der exklusiven Weine und Biere ab. Er hält die Aktien im Privatvermögen.

Mit dem vermehrten Eintritt der Grossverteiler in diesen Exklusivmarkt stagnieren seit rund zwei Jahren die Umsätze bzw. sind sogar leicht rückläufig. Mit einer Expansion in die West- und Südschweiz will er beide Gesellschaften stärken. Für die Umsetzung der Strategie plant er in die beiden Gesellschaften je CHF 1 Mio. zu investieren.

Er beabsichtigt, in jede Gesellschaft einen Zuschuss von CHF 1 Mio. per 1.1.2011 zu leisten. Da das Kapitaleinlageprinzip neu ist, gelangt er mit folgenden Fragen an Sie:

**Aufgabe A (2 Punkte)**

Welche Voraussetzungen müssen grundsätzlich erfüllt sein, damit die Kapitaleinlage steuerlich anerkannt wird?

**Aufgabe B (1.5 Punkte)**

Nennen Sie die gesetzlichen Grundlagen für die steuerfreie Rückzahlung von Reserven aus Kapitaleinlagen bei der direkten Bundessteuer und der Verrechnungssteuer?

**Aufgabe C (1.5 Punkte)**

Das heute geltende Aktienrecht sieht folgende Reserven vor:

Art. 671 OR:	Allgemeine Reserven
Art. 671a OR:	Reserve für eigene Aktien
Art. 671b OR:	Aufwertungsreserve
Art. 672 und Art. 673 OR:	Statutarische Reserven
Ohne gesetzliche Zweckbestimmung:	Freie Reserven

Unter welchen aktienrechtlichen Reserven sind Kapitaleinlagen gemäss geltendem Aktienrecht auszuweisen. Welche zusätzlichen Anforderungen gelten steuerrechtlich?

**Aufgabe D (2 Punkte)**

Herr Schubert gewährte der Schubert Weinhandel AG seit dem 1.1.2007 ein zinsloses Darlehen in Höhe von CHF 500'000. Bei einem durchschnittlichen geschäftsmässig begründeten Zinssatz von 3% ergäbe sich ein Zinsaufwand von CHF 15'000 p.a. (Total CHF 60'000).

Wie beurteilen Sie diesen Sachverhalt unter dem Aspekt der Einführung des Kapitaleinlageprinzips per 1.1.2011? Beurteilen Sie den Sachverhalt sowohl aus handelsrechtlicher als auch aus steuerrechtlicher Sicht.

**Aufgabe 3: Verdecktes Eigenkapital**

**7.5 Punkte**

**Ausgangslage**

Die 2006 gegründete Gesellschaft Relax AG mit Sitz in Zürich vermietet in St. Moritz diverse Ferienwohnungen. Sie verfügt über ein voll liberiertes Aktienkapital von CHF 1'000'000, welche die Aktionäre Herr und Frau Weber zu 100 % im Privatvermögen halten.

Die Gesellschaft ist bis und mit Steuerperiode 2009 definitiv veranlagt. Der neu zuständige Steuerkommissär erkennt für die Steuerperiode 2010 verdecktes Eigenkapital.

**Bilanz Relax AG (in TCHF)**

	31.12.2010		31.12.2010
<b>Aktiven</b>		<b>Passiven</b>	
Flüssige Mittel	400	Hypothek Bank	7'600
Forderungen / Vorräte	2'000	Aktionärsdarlehen Weber	9'000
Betriebseinrichtungen	2'000	Aktienkapital	1'000
Hotelliegenschaft <sup>*1)</sup>	14'000	Offene Reserven	800
	18'400		18'400

\*1) Verkehrswert gemäss Gutachten TCHF 15'000

**Aufgabe A (2.5 Punkte)**

Berechnen Sie detailliert ob bei der Relax AG im Geschäftsjahr 2010 verdecktes Eigenkapital vorliegt?

**Aufgabe B (5 Punkte)**

Das Aktionärsdarlehen wurde zu 3.25 % verzinst. (Zinsaufwand laut Erfolgsrechnung CHF 294'000)

**B1:** Ermitteln Sie anhand einer detaillierten Berechnung, ob bei der Relax AG im Geschäftsjahr 2010 aufgrund der erwähnten Verzinsung des Aktionärsdarlehen sich eine Korrektur beim steuerbaren Gewinn bei der direkten Bundessteuer ergibt.

**B2:** Welchen Einfluss hat eine steuerliche Zinskorrektur aufgrund von verdecktem Eigenkapital auf den steuerbaren Gewinn, das massgebende Eigenkapital und auf das Einkommen des Aktionärs?

**Aufgabe 4: Gewinn- und Einkommensermittlung in  
personenbezogenen Verhältnissen**

**11 Punkte**

**Ausgangslage**

Der Steuerkommissär hat anlässlich der Veranlagung der Steuerperiode 2010 der X AG die nachfolgenden Sachverhalte festgestellt. Da sich der Alleinaktionär X bezüglich der steuerlichen Auswirkungen im Unklaren ist, gelangt er mit folgenden Fragen an Sie.

**Anmerkung**

**Sofern sich keine Korrektur ergibt, ist das entsprechende Feld mit 0 auszufüllen.**

**Aufgabe A (2 Punkte)**

Die im Geschäftsjahr 2008 gebildete Garantierückstellung von TCHF 100 wurde steuerlich nicht anerkannt und in der Steuerperiode 2008 besteuert. Die Garantierückstellung wurde im Geschäftsjahr 2010 (Steuerperiode 2010) vollständig zugunsten der Erfolgsrechnung aufgelöst.

Welchen Einfluss hat die Auflösung der Garantierückstellung auf den steuerbaren Gewinn der X AG und das steuerbare Einkommen von X? Begründen Sie Ihre Antwort.

**Aufgabe B (5 Punkte)**

X verbrachte zusammen mit seiner Familie im Juni 2010 Ferien in den USA. Die Kosten dieser privaten Ferienreise von TCHF 20 verbuchte er zulasten der Erfolgsrechnung 2010 der X AG.

**B1** Welchen Einfluss hat dieser Sachverhalt auf den steuerbaren Gewinn der X AG und das steuerbare Einkommen von X bei der direkten Bundessteuer? Begründen Sie Ihre Antwort und nennen Sie die gesetzlichen Grundlagen.

**B2** Unterliegt die Verbuchung der Kosten für die private Ferienreise zulasten der Erfolgsrechnung der Verrechnungssteuer? Begründen Sie Ihre Antwort und nennen Sie die gesetzlichen Grundlagen.

**Strafrechtliche Aspekte sind nicht zu berücksichtigen.**

**Aufgabe C (2 Punkte)**

Im Geschäftsjahr 2010 kaufte und aktivierte die X AG einen LKW für TCHF 110. Im gleichen Geschäftsjahr wurde der LKW zulasten der Erfolgsrechnung auf den Merkfranken (CHF 1.--) abgeschrieben.

Welchen Einfluss hat dieser Sachverhalt auf den steuerbaren Gewinn und das massgebende Eigenkapital der X AG sowie auf das Einkommen von X. Begründen Sie Ihre Antwort anhand der bundessteuerlichen Praxis ohne Berücksichtigung von kantonalen Regelungen.

**Aufgabe D (2 Punkte)**

X verkaufte der X AG ein bisher von ihm privat genutztes Fahrzeug für TCHF 10 (Verkehrswert TCHF 20) und liess sich den Kaufpreis auf seinem Darlehenskonto gutschreiben.

Welchen Einfluss hat dieser Sachverhalt auf den Gewinn und das massgebende Eigenkapital der X AG sowie auf das Einkommen von X im Jahr oder in der Steuerperiode des Verkaufs. Begründen Sie Ihre Antwort.

**Aufgabe 5: Gewinn aus dem Verkauf einer Liegenschaft**

**7 Punkte**

**Ausgangslage**

Die Immobilien AG hat ihren Sitz im Kanton A und verkaufte im Jahre 2010 je eine Kapitalanlageliegenschaft im Kanton B (dualistisch) und C (monistisch). Über Betriebsstätten verfügt sie nicht. Sie erzielte im Geschäftsjahr 2010 einen Reingewinn von TCHF 3'500. Aus dem Verkauf der Kapitalanlageliegenschaften realisierte sie einen Buchgewinn von insgesamt TCHF 1'550. Folgende zusätzlichen Angaben sind bekannt:

„in TCHF“	Kanton B dualistisch	Kanton C monistisch
Verkaufspreis Liegenschaft	2'400	3'200
Gewinnsteuerwert Liegenschaft	1'700	2'350
Anschaffungskosten Liegenschaft	2'100	2'550

**Für die Lösung der Aufgabe sind nur die in der Aufgabenstellung erwähnten Angaben zu berücksichtigen.**

**Aufgabe**

- A1** Ermitteln Sie aus Sicht des Kantons B den der kantonalen Gewinnsteuer unterliegenden steuerbaren und satzbestimmenden Gewinn sowie den der Grundstückgewinnsteuer unterliegenden Gewinn. Ausser dem Buchgewinn sind keine anderen Erträge und Aufwände zu berücksichtigen. (2 Punkte)
- A2** Ermitteln Sie aus Sicht des Kantons C den der kantonalen Gewinnsteuer unterliegenden steuerbaren und satzbestimmenden Gewinn sowie den der Grundstückgewinnsteuer unterliegenden Gewinn. Ausser dem Buchgewinn sind keine anderen Erträge und Aufwände zu berücksichtigen. (5 Punkte)



## Lösungsvorschlag

Fach: Unternehmenssteuerrecht

Aufgabe: 4

<b>Prüfungsdauer</b>	<b>90 Minuten</b>
----------------------	-------------------

Max. Punkte

45 Punkte

## Deckblatt

### Lösungsvorschlag LV2-LV11

Aufgabe	Punkte	-	+
1 Beteiligungszug	12.5		
2 Kapitaleinlage	7.0		
3 Verdecktes Eigenkapital	7.5		
4 Gewinn- und Einkommensermittlung in personenbezogenen Verhältnissen	11.0		
5 Gewinn aus dem Verkauf einer Liegenschaft	7.0		
	45		

**Aufgabe 1: Beteiligungsabzug**

**12.5 Punkte**

**Ausgangslage**

Die M AG ist per 30. April 2011 an der T1, der T2 und der T3 beteiligt. Zusätzlich hat die M AG im Geschäftsjahr 2010/11 (1.5.2010 bis 30.4.2011) die Beteiligungen T4 und T5 verkauft.

**Aufgabe A (1 Punkte)**

Nennen Sie die gesetzlichen Grundlagen für die Geltendmachung und Berechnung des Beteiligungsabzugs bei der direkten Bundessteuer.

<b>Lösung:</b>
Art. 69 DBG
Art. 70 DBG

**Aufgabe B (3 Punkte)**

Die M AG bilanzierte die 100%ige Beteiligung an der T1 AG per 30. April 2011 mit TCHF 1'500 und verbuchte am 4. April 2011 einen Beteiligungsertrag der T1 AG von TCHF 400. Die Bilanzsumme der M AG beträgt per 30. April 2011 TCHF 6'000, die Erfolgsrechnung weist folgende Zahlen aus:

**Erfolgsrechnung der M AG (in TCHF)**

	2010/11		2010/11
<b>Aufwand</b>		<b>Ertrag</b>	
Personalaufwand	3'800	Beteiligungsertrag	7'000
Übriger	1'650	Finanzertrag	900
Verwaltungsaufwand			
Finanzaufwand <sup>*1)</sup>	540		
Abschreibungen	200		
Steuern	230		
Reingewinn	1'480		
	<u>7'900</u>		<u>7'900</u>

\*1) Leasingrate von TCHF 40 für Geschäftsfahrzeug zulasten des Finanzaufwands verbucht

Ermitteln Sie für die M AG bei der direkten Bundessteuer den Nettoertrag aus der Beteiligung T1 und die Ermässigung bei der Gewinnsteuer.

<b>Lösung:</b>	
Dividende von TCHF	400
./. Verwaltungsaufwand 5%	-20
./. Finanzierungskosten (TCHF 500 / TCHF 6'000 * TCHF 1'500)	<u>-125</u>
Nettoertrag	255
Ermässigung :	$\frac{255 * 100}{1'480} = 17.230\%$

**Aufgabe C (2.0 Punkte)**

Die T2 AG zahlte im Oktober 2010 ihren Aktionären eine Dividende von TCHF 1'300 aus. Die M AG ist per 30. April 2011 mit 10% an der T2 AG beteiligt.

- C1** Qualifiziert die an die M AG bezahlte Dividende für die Steuerermässigung? Begründen Sie Ihre Antwort.
- C2** Unterliegt die Gewinnausschüttung der T2 AG der Verrechnungssteuer? Welches sind die gesetzlichen Grundlagen?

<b>Lösung:</b>	
<b>C1</b>	Ja, am Ende der Steuerperiode, d.h. per 30. April 2011, ist die erforderliche Beteiligungsquote von 10% (Art. 69 Abs. 1 Bst. a) erfüllt. Siehe ebenfalls Kreisschreiben Nr. 27 vom 17. Dezember 2009, Ziff. 2.3.3 Abs. 6
<b>C2</b>	Nach Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG unterliegt der Ertrag auf von Inländern ausgegebenen Aktien der Verrechnungssteuer. Nach Art. 9 Abs. 1 VStG gilt als Inländer, wer im Inland den statutarischen Sitz hat. Vorliegend unterliegt die Dividende nur der Verrechnungssteuer, wenn T2 ihren Sitz in der Schweiz hat.

**Aufgabe D (1 Punkt)**

Die M AG kaufte am 3. Februar 2011 für TCHF 1'500 eine 5%ige Beteiligung an der T3 AG. Im März 2011 zahlte die T3 AG ihren Aktionären eine Dividende von TCHF 500 aus.

Qualifiziert die an die M AG bezahlte Dividende für die Steuerermässigung? Begründen Sie Ihre Antwort.

<b>Lösung:</b>	
Ja, der erforderliche Verkehrswert von mindestens CHF 1.0 Mio. (Art. 69 Abs. 1 Bst. c) ist erfüllt.	

**Aufgabe E (3.5 Punkte)**

Am 15. Januar 2011 verkaufte die M AG ihre 50 %ige Beteiligung an der T4 AG für TCHF 2'500. Der Gewinnsteuerwert der Beteiligung belief sich auf TCHF 1'800. Die T4 AG wurde im Mai 2008 für TCHF 2'200 gekauft.

- E1** Qualifiziert der beim Verkauf der T4 AG erzielte Kapitalgewinn für die Steuerermässigung? Begründen Sie Ihre Antwort aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen.
- E2** Gehen Sie davon aus, dass der Kapitalgewinn für die Ermässigung qualifiziert und berechnen Sie diesen.

<b>Lösung:</b>	
<b>E1</b>	Laut Art. 70 Abs. 4 DBG müssen folgende Voraussetzungen erfüllt sein: <ul style="list-style-type: none"><li>- Veräusserungserlös übersteigt die Gestehungskosten</li><li>- Beteiligungsquote von mindestens 10%</li><li>- Besitzesdauer von mindestens 1 Jahr</li></ul> Vorliegend sind alle Voraussetzungen erfüllt.

<b>E2</b>	Der Buchgewinn von TCHF 700 qualifiziert nur im Umfange von TCHF 300 (Verkaufserlös von TCHF 2'500 abzüglich Gestehungskosten von TCHF 2'200) für die Steuerermässigung. (Bei der Differenz zwischen dem Gewinnsteuerwert von TCHF 1'800 und den Gestehungskosten von TCHF 2'200 handelt es sich um wiedereingebrachte Abschreibungen.)
-----------	---

**Aufgabe F (2 Punkt)**

Im Dezember 2005 erwarb die M AG 30% an der T5 AG für TCHF 2'700. Im Geschäftsjahr 2007/08 wurden 25% der Aktien wieder verkauft. Am 30. Januar 2011 verkaufte die M AG die restlichen 5% an der T5 AG für TCHF 1'100 und erzielte einen Kapitalgewinn von TCHF 650.

Qualifiziert der beim Verkauf der T5 AG erzielte Kapitalgewinn für die Steuerermässigung gemäss Kreisschreiben? Begründen Sie Ihre Antwort.

<b>Lösung:</b>
Laut Art. 70 Abs. 4 Bst. b DBG und Kreisschreiben Nr. 27 Ziff. 2.3.3 Abs. 3 müssen bei einer Teilveräusserung unter 10% folgende Voraussetzungen erfüllt sein: <ul style="list-style-type: none"><li>- Der Verkehrswert muss am Ende des Steuerjahres vor dem Verkauf mindestens TCHF 1'000 betragen</li><li>- Die Beteiligungsquote muss durch einen für die Ermässigung qualifizierenden Verkauf nach dem 31. Dezember 2010 unter 10% gefallen sein.</li></ul> Der Kapitalgewinn von TCHF 650 qualifiziert nicht für die Steuerermässigung, da die Beteiligungsquote durch einen Verkauf vor dem 31. Dezember 2010 unter 10% gefallen ist. (Das Kriterium des Verkehrswerts wäre mit TCHF 1'100 erfüllt.)

**Aufgabe 2: Kapitaleinlage**

**7 Punkte**

**Ausgangslage**

Herr Schubert ist Alleinaktionär der Familienunternehmen

- „Schubert-Weinhandel AG“ und der
- „Schubert-Bierhandel AG“.

Beide Gesellschaften haben ihren Sitz in Zürich und decken den Hochpreissegmentmarkt der exklusiven Weine und Biere ab. Er hält die Aktien im Privatvermögen.

Mit dem vermehrten Eintritt der Grossverteiler in diesen Exklusivmarkt stagnieren seit rund zwei Jahren die Umsätze bzw. sind sogar leicht rückläufig. Mit einer Expansion in die West- und Südschweiz will er beide Gesellschaften stärken. Für die Umsetzung der Strategie plant er in die beiden Gesellschaften je CHF 1 Mio. zu investieren.

Er beabsichtigt, in jede Gesellschaft einen Zuschuss von CHF 1 Mio. per 1.1.2011 zu leisten. Da das Kapitaleinlageprinzip neu ist, gelangt er mit folgenden Fragen an Sie:

**Aufgabe A (2 Punkte)**

Welche Voraussetzungen müssen grundsätzlich erfüllt sein, damit die Kapitaleinlage steuerlich anerkannt wird?

<b>Lösung:</b>
1) Einlage offen erfolgt
2) Einlage verbucht
3) In der Handelsbilanz (Saldobilanz) auf einem separaten Konto ausgewiesen
4) Einlagen, Aufgelder und Zuschuss geleistet nach dem 31.12.1996

**Aufgabe B (1.5 Punkte)**

Nennen Sie die gesetzlichen Grundlagen für die steuerfreie Rückzahlung von Reserven aus Kapitaleinlagen bei der direkten Bundessteuer und der Verrechnungssteuer?

<b>Lösung:</b>
Art. 20 Abs. 3 DBG
Art. 125 Abs. 3 DBG
Art. 5 Abs. 1 <sup>bis</sup> VStG

**Aufgabe C (1.5 Punkte)**

Das heute geltende Aktienrecht sieht folgende Reserven vor:

Art. 671 OR:	Allgemeine Reserven
Art. 671a OR:	Reserve für eigene Aktien
Art. 671b OR:	Aufwertungsreserve
Art. 672 und Art. 673 OR:	Statutarische Reserven
Ohne gesetzliche Zweckbestimmung:	Freie Reserven

Unter welchen aktienrechtlichen Reserven sind Kapitaleinlagen gemäss geltendem Aktienrecht auszuweisen. Welche zusätzlichen Anforderungen gelten steuerrechtlich?

**Lösung:**

Kapitaleinlagen sind gemäss Aktienrecht den gesetzlichen allgemeinen Reserven zuzuweisen.

Damit sind sämtliche Leistungen der Aktionäre, die keine Liberierung des Aktienkapitals darstellen, wie Agio, den allgemeinen Reserven zuzuführen.

Weitere Möglichkeit: Wenn die Kapitaleinlage für die Bildung von Reserven für eigene Aktien verwendet wurde, ist ein separater Ausweis auch unter Reserven für eigene Aktien möglich.

Damit die Steuerbehörde die Rückzahlung von Reserven aus Kapitaleinlagen gleich behandelt, wie die Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital, sind diese auf einem gesonderten Konto in der Handelsbilanz auszuweisen.

**Aufgabe D (2 Punkte)**

Herr Schubert gewährte der Schubert Weinhandel AG seit dem 1.1.2007 ein zinsloses Darlehen in Höhe von CHF 500'000. Bei einem durchschnittlichen geschäftsmässig begründeten Zinssatz von 3% ergäbe sich ein Zinsaufwand von CHF 15'000 p.a. (Total CHF 60'000).

Wie beurteilen Sie diesen Sachverhalt unter dem Aspekt der Einführung des Kapitaleinlageprinzips per 1.1.2011? Beurteilen Sie den Sachverhalt sowohl aus handelsrechtlicher als auch aus steuerrechtlicher Sicht.

**Lösung D:**

Grundsätzlich handelt es sich sowohl handels- als auch steuerrechtlich um eine **verdeckte** Kapitaleinlage im Umfange von CHF 60'000.

Diese Kapitaleinlage wurde indessen weder offen ausgewiesen, noch verbucht. Es fehlt somit an den Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung als Kapitaleinlage im Sinne von Art. 5 Abs. 1<sup>bis</sup> VStG bzw. Art. 20 Abs. 3 und 125 Abs. 3 DBG.

**Aufgabe 3: Verdecktes Eigenkapital**

**7.5 Punkte**

**Ausgangslage**

Die 2006 gegründete Gesellschaft Relax AG mit Sitz in Zürich vermietet in St. Moritz diverse Ferienwohnungen. Sie verfügt über ein voll liberiertes Aktienkapital von CHF 1'000'000, welche die Aktionäre Herr und Frau Weber zu 100 % im Privatvermögen halten.

Die Gesellschaft ist bis und mit Steuerperiode 2009 definitiv veranlagt. Der neu zuständige Steuerkommissär erkennt für die Steuerperiode 2010 verdecktes Eigenkapital.

**Bilanz Relax AG (in TCHF)**

	31.12.2010		31.12.2010
<b>Aktiven</b>		<b>Passiven</b>	
Flüssige Mittel	400	Hypothek Bank	7'600
Forderungen / Vorräte	2'000	Aktionärsdarlehen Weber	9'000
Betriebseinrichtungen	2'000	Aktienkapital	1'000
Hotelliegenschaft <sup>*1)</sup>	14'000	Offene Reserven	800
	18'400		18'400

\*1) Verkehrswert gemäss Gutachten TCHF 15'000

**Aufgabe A (2.5 Punkte)**

Berechnen Sie detailliert ob bei der Relax AG im Geschäftsjahr 2010 verdecktes Eigenkapital vorliegt?

<b>Lösung:</b>			
Flüssige Mittel	400	100 %	400
Forderungen / Vorräte	2'000	85 %	1'700
Betriebseinrichtungen	2'000	50 %	1'000
Liegenschaft	15'000	80 %	12'000
TOTAL zulässiges Fremdkapital			15'100
Abz. Fremdkapital Dritter			- 7'600
Abz. Aktionärsdarlehen			- 9'000
Total verdecktes Eigenkapital			1'500
Oder alternative Berechnung			
Total Kapital laut Abschluss			18'400
Abz. Max. zulässiges Fremdkapital			- 15'100
= Notwendiges Eigenkapital			3'300
Abz. Verbucht			-1'800
Total verdecktes Eigenkapital			1'500

**Aufgabe B (5 Punkte)**

Das Aktionärsdarlehen wurde zu 3.25 % verzinst. (Zinsaufwand laut Erfolgsrechnung CHF 294'000)

**B1:** Ermitteln Sie anhand einer detaillierten Berechnung, ob bei der Relax AG im Geschäftsjahr 2010 aufgrund der erwähnten Verzinsung des Aktionärsdarlehen sich eine Korrektur beim steuerbaren Gewinn bei der direkten Bundessteuer ergibt.

<b>Lösung:</b>						
Liegenschaft zu Verkehrswert	Gemäss Rundschriften		= Hypothek	Aktionärsdarlehen	Zinssatz zulässig	= Zins zulässig
15'000	2/3	10'000	7'600	2'400	2.25%	54
15'000	bis 80%	2'000	0	2'000	3 %	60
Rest zulässiges Fremdkapital				3'100	4.5 %	139.5
TOTAL zulässiges Fremdkapital Nahestehender				7'500		253.5
Abz. Zins Aktionär laut Buchhaltung						294.0
Total Zinskorrektur						40.5

**B2:** Welchen Einfluss hat eine steuerliche Zinskorrektur aufgrund von verdecktem Eigenkapital auf den steuerbaren Gewinn, das massgebende Eigenkapital und auf das Einkommen des Aktionärs?

<b>Lösung:</b>	
Gewinn der Gesellschaft	+ CHF 40'500
Eigenkapital	0
Einkommen des Aktionärs	Der Zinsertrag (aus Sicht des Aktionärs) wird teilweise als Dividendenausschüttung umqualifiziert d.h. Zins laut Erfolgsrechnung CHF 294'000 hiervon als Dividende CHF 40'500 (privilegierte Besteuerung, gemäss Art. 20 Abs. 1 bis (60%))



**Aufgabe 4: Gewinn- und Einkommensermittlung in  
 personenbezogenen Verhältnissen**

**11 Punkte**

**Ausgangslage**

Der Steuerkommissär hat anlässlich der Veranlagung der Steuerperiode 2010 der X AG die nachfolgenden Sachverhalte festgestellt. Da sich der Alleinaktionär X bezüglich der steuerlichen Auswirkungen im Unklaren ist, gelangt er mit folgenden Fragen an Sie.

**Anmerkung**

**Sofern sich keine Korrektur ergibt, ist das entsprechende Feld mit 0 auszufüllen.**

**Aufgabe A (2 Punkte)**

Die im Geschäftsjahr 2008 gebildete Garantierückstellung von TCHF 100 wurde steuerlich nicht anerkannt und in der Steuerperiode 2008 besteuert. Die Garantierückstellung wurde im Geschäftsjahr 2010 (Steuerperiode 2010) vollständig zugunsten der Erfolgsrechnung aufgelöst.

Welchen Einfluss hat die Auflösung der Garantierückstellung auf den steuerbaren Gewinn der X AG und das steuerbare Einkommen von X? Begründen Sie Ihre Antwort.

<b>Lösung:</b>			
Gewinn X AG / (TCHF)		Einkommen X / (TCHF)	
<b>-100</b>		<b>0</b>	
Die Auflösung der Rückstellung ist im handelsrechtlichen Reingewinn enthalten. Da die Bildung der Rückstellung in der Steuerperiode 2008 besteuert wurde, kann die Auflösung nicht nochmals besteuert werden. (Der steuerbare Gewinn in der Steuerperiode 2010 muss somit um TCHF 100 tiefer ausfallen. Keinen Einfluss hat der Sachverhalt auf das Einkommen von X, da weder offen noch verdeckt eine Gewinnausschüttung erfolgt ist.)			

**Aufgabe B (5 Punkte)**

X verbrachte zusammen mit seiner Familie im Juni 2010 Ferien in den USA. Die Kosten dieser privaten Ferienreise von TCHF 20 verbuchte er zulasten der Erfolgsrechnung 2010 der X AG.

- B1** Welchen Einfluss hat dieser Sachverhalt auf den steuerbaren Gewinn der X AG und das steuerbare Einkommen von X bei der direkten Bundessteuer? Begründen Sie Ihre Antwort und nennen Sie die gesetzlichen Grundlagen.
- B2** Unterliegt die Verbuchung der Kosten für die private Ferienreise zulasten der Erfolgsrechnung der Verrechnungssteuer? Begründen Sie Ihre Antwort und nennen Sie die gesetzlichen Grundlagen.

**Strafrechtliche Aspekte sind nicht zu berücksichtigen.**

<b>Lösung:</b>			
<b>B1</b>	Gewinn X AG / (TCHF)		Einkommen X / (TCHF)
	<b>+20</b>		<b>+12</b>
Vorliegend handelt es sich um eine verdeckte Gewinnausschüttung an den Aktionär X. Diese ist gemäss Art. 58 Abs. 1 Bst. b DBG Bestandteil des steuerbaren Gewinns bzw. laut Art. 20 Abs. 1 lit. c in Verbindung mit Art. 20 Abs. 1 <sup>bis</sup> DBG als Einkommen beim Aktionär mit 60% steuerbar.			

**Höhere Fachprüfung für Steuerexperten  
Modulprüfungen 21. / 22. Juni 2011**

**Fach: Unternehmenssteuerrecht**

**Lösungen**

<b>B2</b>	Ja, gemäss Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG ist der Ertrag auf dem beweglichen Kapitalvermögen Gegenstand der Verrechnungssteuer. Laut Art. 20 Abs. 1 VStV ist jede geldwerte Leistung der Gesellschaft an den Inhaber der gesellschaftlichen Beteiligungsrechte Gegenstand der Verrechnungssteuer.
-----------	--

**Aufgabe C (2 Punkte)**

Im Geschäftsjahr 2010 kaufte und aktivierte die X AG einen LKW für TCHF 110. Im gleichen Geschäftsjahr wurde der LKW zulasten der Erfolgsrechnung auf den Merkfranken abgeschrieben.

Welchen Einfluss hat dieser Sachverhalt auf den steuerbaren Gewinn und das massgebende Eigenkapital der X AG sowie auf das Einkommen von X. Begründen Sie Ihre Antwort anhand der bundessteuerlichen Praxis ohne Berücksichtigung von kantonalen Regelungen.

<b>Lösung:</b>			
Gewinn X AG / (TCHF)	Eigenkapital X AG / (TCHF)		Einkommen X / (TCHF)
<b>+65</b>	<b>+65</b>		<b>0</b>
Der Kauf des LKW ist in der Bilanz zu aktivieren und kann mit 40% abgeschrieben werden. Es ergibt sich somit eine Aufrechnung von TCHF 65 (TCHF 110 – Abschreibung von TCHF 44 - Merkfranken). Keine offene oder verdeckte Gewinnausschüttung an den Aktionär und somit keinen Einfluss auf das steuerbare Einkommen von X.			

**Aufgabe D (2 Punkte)**

X verkaufte der X AG ein bisher von ihm privat genutztes Fahrzeug für TCHF 10 (Verkehrswert TCHF 20) und liess sich den Kaufpreis auf seinem Darlehenskonto gutschreiben.

Welchen Einfluss hat dieser Sachverhalt auf den Gewinn und das massgebende Eigenkapital der X AG sowie auf das Einkommen von X im Jahr oder in der Steuerperiode des Verkaufs. Begründen Sie Ihre Antwort.

<b>Lösung:</b>			
Gewinn X AG / (TCHF)	Eigenkapital X AG / (TCHF)		Einkommen X / (TCHF)
<b>0</b>	<b>0</b>		<b>0</b>
Bei der unterpreislichen Einbringung des Fahrzeuges handelt es sich um eine verdeckte Kapitaleinlage, welche keinen Einfluss auf den steuerbaren Gewinn, das massgebende Eigenkapital der X AG bzw. das steuerbare Einkommen von X hat.			

**Aufgabe 5: Gewinn aus dem Verkauf einer Liegenschaft**

**7 Punkte**

**Ausgangslage**

Die Immobilien AG hat ihren Sitz im Kanton A und verkaufte im Jahre 2010 je eine Kapitalanlageliegenschaft im Kanton B (dualistisch) und C (monistisch). Über Betriebsstätten verfügt sie nicht. Sie erzielte im Geschäftsjahr 2010 einen Reingewinn von TCHF 3'500. Aus dem Verkauf der Kapitalanlageliegenschaften realisierte sie einen Buchgewinn von insgesamt TCHF 1'550. Folgende zusätzlichen Angaben sind bekannt:

„in TCHF“	Kanton B dualistisch	Kanton C monistisch
Verkaufspreis Liegenschaft	2'400	3'200
Gewinnsteuerwert Liegenschaft	1'700	2'350
Anschaffungskosten Liegenschaft	2'100	2'550

**Für die Lösung der Aufgabe sind nur die in der Aufgabenstellung erwähnten Angaben zu berücksichtigen.**

**Aufgabe**

**A1** Ermitteln Sie aus Sicht des Kantons B den der kantonalen Gewinnsteuer unterliegenden steuerbaren und satzbestimmenden Gewinn sowie den der Grundstückgewinnsteuer unterliegenden Gewinn. Ausser dem Buchgewinn sind keine anderen Erträge und Aufwände zu berücksichtigen. **(2 Punkte)**

**A2** Ermitteln Sie aus Sicht des Kantons C den der kantonalen Gewinnsteuer unterliegenden steuerbaren und satzbestimmenden Gewinn sowie den der Grundstückgewinnsteuer unterliegenden Gewinn. Ausser dem Buchgewinn sind keine anderen Erträge und Aufwände zu berücksichtigen. **(5 Punkte)**

<b>Lösung:</b>				
<b>A1</b>	Verkaufspreis Liegenschaft		2'400	
	./. Gewinnsteuerwert Liegenschaft		<u>-1'700</u>	
	Steuerbarer Reingewinn		700	
	Satzbestimmender Reingewinn		3'500	
	Gewinne aus dem Verkauf einer Liegenschaft unterliegen in dualistischen Kantonen der Gewinn- und nicht der Grundstückgewinnsteuer.			
<b>A2</b>	Anschaffungskosten Liegenschaft		2'550	
	Gewinnsteuerwert Liegenschaft		<u>2'350</u>	
	Steuerbarer Reingewinn (wiedereingebrachte Abschreibungen)		200	
	Reingewinn		3'500	
	Verkaufspreis Liegenschaft Kanton B	2'400		
	Anschaffungskosten Liegenschaft Kanton B	<u>-2'100</u>		-300
	Verkaufspreis Liegenschaft Kanton C	3'200		
	Anschaffungskosten Liegenschaft Kanton C	<u>-2'550</u>		<u>-650</u>
	Satzbestimmender Reingewinn			2'550
	Verkaufspreis Liegenschaft Kanton C			3'200
	Anschaffungskosten Liegenschaft Kanton C			<u>-2'550</u>
Gewinn Grundstückgewinnsteuer			650	