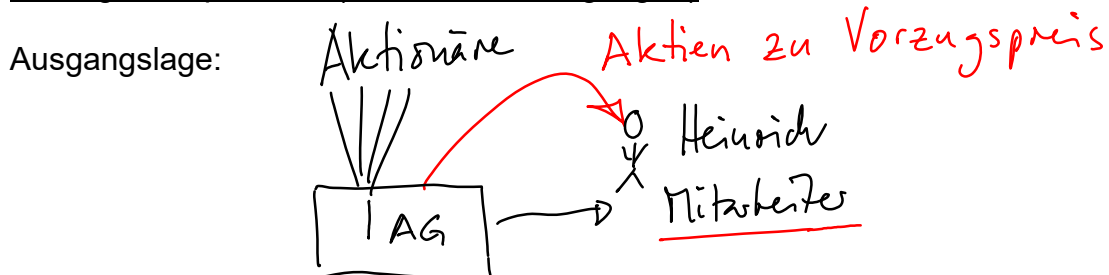
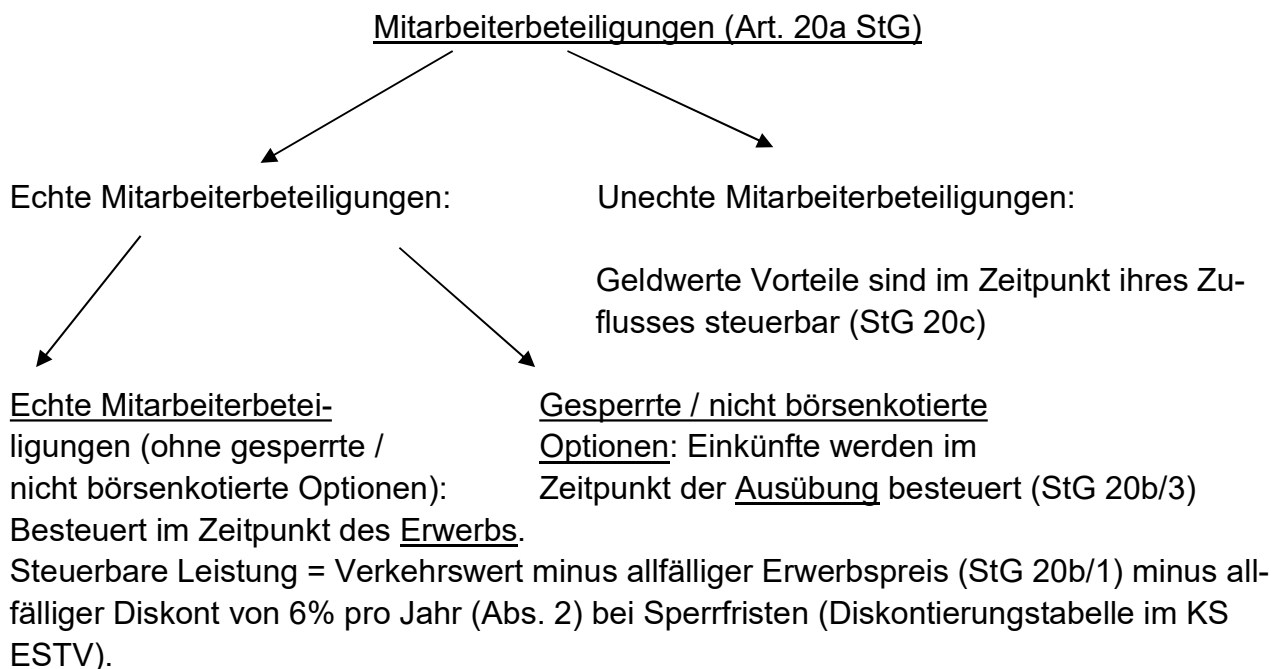


Lösung zu Bsp. Nr. 18 (Mitarbeiterbeteiligungen)



Sog. „Mitarbeiteraktien“

→ Bundesgesetz über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen vom 17.12.2010 (AS 2011, 3259); ESTV KS Nr. 37 vom 22.07.2013; Verordnung über die Bescheinigungspflichten bei Mitarbeiterbeteiligungen, MBV (AS 2012, 3847)

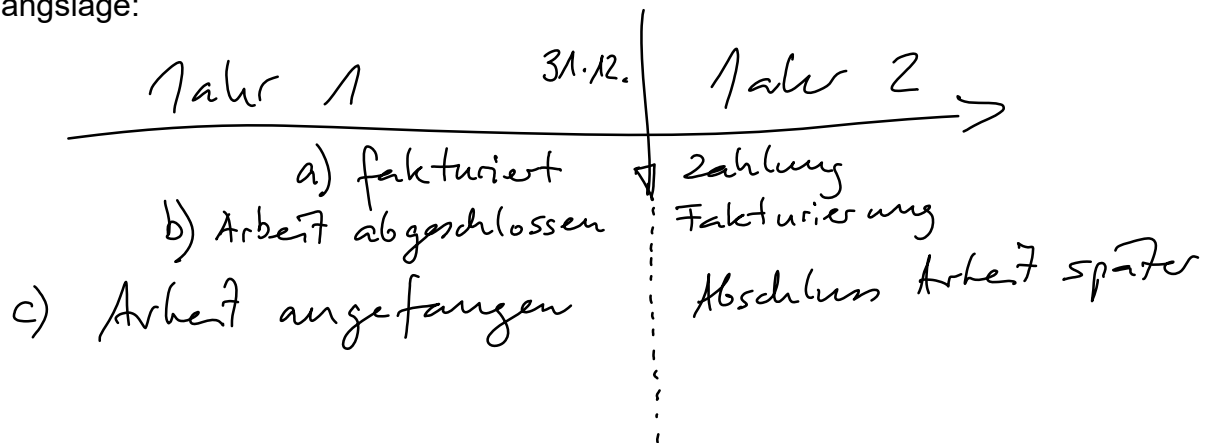


In casu gelten die Aktien als Einkommen und müssen sofort wie folgt versteuert werden: VW 7000 minus EP 500 = 6'500 X 10 = CHF 65'000 steuerbar. Bei 5 Jahren Sperrfrist wird auch sofort besteuert, aber vom VW von 7'000 wird ein Diskont (Abzug) gewährt von rund 25%, also bleiben rund CHF 5'250 abzgl. EP CHF 500 = CHF 4'750 pro Aktie als Einkommen steuerbar (total somit CHF 47'500.-- steuerbares Eink.). So wird auch bei einer Rückgabeverpflichtung besteuert, jedoch kann Heinrich falls eine Rückgabe erfolgt (typischerweise bei Kündigung) eine allfällige Differenz als Gewinnungskosten abziehen (KS ESTV Ziff. 3.2.4).

Die Optionen sind nicht börsenkotiert und müssen daher erst bei der Ausübung versteuert werden. Steuerbar ist der Verkehrswert der Aktien im Zeitpunkt der Ausübung (abzgl. Ausübungspreis, hier CHF 7'000). Annahme: Aktienkurs bei der Ausübung = CHF 8'000. Somit steuerbar pro Option = CHF 1'000. Heinrich muss dann also 100 x CHF 1'000 = CHF 100'000 als Einkommen versteuern.

Lösung zu Bsp. Nr. 19 (Selbständige Erwerbstätigkeit)

Ausgangslage:



Problem: Frage des Realisationszeitpunkts
→ Wann wurde wie viel Einkommen erzielt?

1. Anwälte, die Buch führen (zwingend oder freiwillig, vgl. OR 957 Abs. 2):

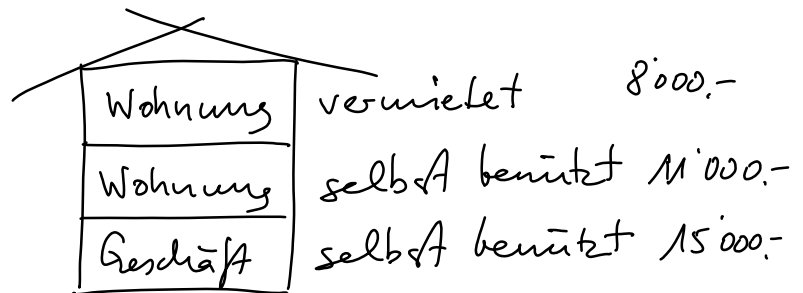
Massgebend ist immer die „SOLL-Methode“ und es gelten die Regeln der kaufmännischen Buchführung. Der Anspruch auf Honorar entsteht, sobald die Leistung (auch Teilleistung) erbracht wurde. Fakturierung und Zahlungseingang sind nicht wesentlich. a) + b) sind daher schon im Jahr 1 als Ertrag zu verbuchen, abzüglich Delkredere (= Wertberichtigung auf den Forderungen wegen des Inkassorisikos, Praxis pauschal 5%). Die angefangenen Arbeiten (c) müssen bewertet und erfolgswirksam (d.h. als Ertrag) verbucht werden (Delkredere ist auch hier zulässig). Die Bewertung kann aber nach Selbstkosten erfolgen, d.h. die geleisteten Stunden müssen nicht zum Anwaltstarif aufgeführt werden, sondern nur deren Selbstkosten (Miete, Personalkosten, EDV etc., aber ohne Eigenlohn). In der Praxis genügt es, 10% der Jahresunkosten als angefangene Arbeiten zu aktivieren.

2. Anwälte unterliegen bloss einer „vereinfachten Buchführungspflicht“, wenn ihr Jahresumsatz CHF 500'000 nicht übersteigt (OR 957/2). Sie können ihre Einnahmen und Ausgaben auch unter dem neuen Rechnungslegungsrecht im Zeitpunkt der Bezahlung, d.h. nach der sog. Ist-Methode erfassen. Die Einnahmen aus selbständiger Erwerbstätigkeit bestehen dann aus den tatsächlichen Zahlungseingängen (inkl. Vorschüssen). Im vorliegenden Fallbeispiel wären bei der Ist-Methode nur die bereits bezahlten Honorare als Einkommen zu versteuern, aber auch nur die im gleichen Jahr schon bezahlten Kosten abziehbar. Die Tragweite von Art. 957 Abs. 3 (wonach die „Grundsätze ordnungsmässiger Buchführung sinngemäss“ gelten) ist noch unklar.

Lösung zu Bsp. Nr. 20 (GV-PV)

Ausgangslage:

Abgrenzung GV - PV
Präponderanzmethode
DBG 18/2
StG 21/2



→ überwiegende geschäftliche oder private Nutzung?

Wegen Pikett/Nachtdienst gilt hier nicht nur das Geschäftslokal sondern auch die selbst benützte Wohnung als GV. Somit überwiegt der geschäftlich genutzte Anteil und die ganze Liegenschaft gilt als GV (Präponderanzmethode).

Steuerfolgen für Frau Berger bei Verkauf der Liegenschaft

Nach DBG:

Kapitalgewinn auf GV → steuerbar → DBG 18/2 → Diff. Erlös – Buchwert

Nach StG:

Der Wertzuwachs (Erlös minus Anlagekosten) unterliegt der GGSt, die aber erst bei einem Verkauf anfällt (gilt unabhängig von GV oder PV).

Bei GV zusätzliche Besteuerung der wiedereingeholten Abschreibungen mit der Einkommenssteuer → StG 21/3 (vgl. dazu auch Beispiel 9).

Variante: Aufgabe der Berufstätigkeit

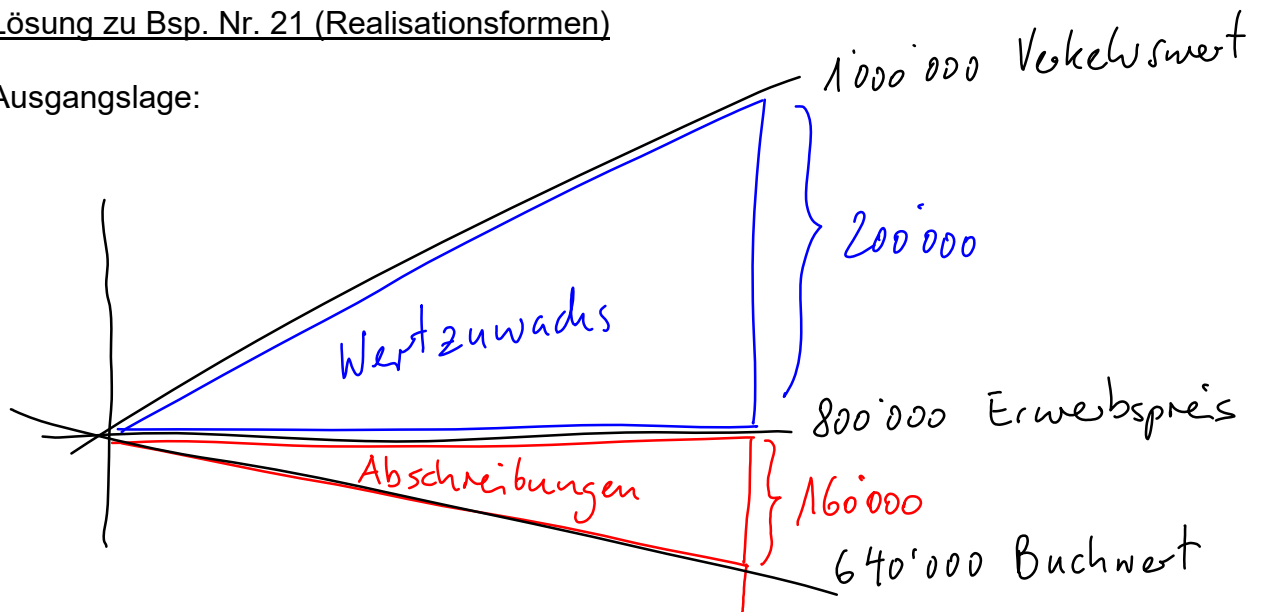
Wenn Frau Berger ihre Apotheke liquidiert, kommt es zu einer Überführung der Liegenschaft vom GV ins PV (steuersystematische Realisation). Die stillen Reserven muss sie dann grundsätzlich versteuern, wobei die besonderen Tarifnormen für die Liquidation von Personenunternehmen zur Anwendung kommen (DBG 37b bzw. StG 43a). Bei den stillen Reserven ist jedoch zu unterscheiden: die wiedereingeholten Abschreibungen sind bei Bund und Kanton als Einkommen zu versteuern. Der Wertzuwachs ist im Kanton erst bei der Veräußerung steuerbar (GGSt) und im Bund kann ein Steueraufschub beantragt werden (DBG 18a).

Variante 2: Steuerfolgen bei Verkauf, wenn Frau Berger anstatt einer Apotheke eine Bäckerei führen würde (BGE 133 II 420)

Die Wohnungen haben dann alle nicht geschäftlichen Charakter. Anders als bei der Apotheke ist es beim Lebensmittelgeschäft nicht betrieblich notwendig, dass Frau Berger neben dem Geschäft wohnt. Somit gehört die ganze Liegenschaft zum Privatvermögen.

Lösung zu Bsp. Nr. 21 (Realisationsformen)

Ausgangslage:



a) Echte Realisierung (durch Verkauf)

DBG 18/2: Erlös – BW = 360'000 Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit

StG 137: Wertzuwachs (200'000) → GGSt (Realisierung infolge Verkauf)

StG 21/3: wieder eingeholte Abschreibungen (160'000) → Einkommenssteuer

b) Steuersystematische Realisierung (Privatentnahme, d.h. Überführung ins PV)

DBG: wie oben (Kapitalgewinn kann im PV später nicht mehr besteuert werden). Seit 2011: Steueraufschub gemäss DBG 18a (auf Antrag).

StG: Wertzuwachsbesteuerung (200'000) erfolgt kantonal nicht über das Einkommen, sondern über die GGSt; diese Steuer wird erst beim Verkauf erhoben (hier noch nicht).

StG 21/3: wieder eingeholte Abschreibungen werden sofort steuersystematisch realisiert und mit der kantonalen Einkommenssteuer erfasst (können später im PV nicht mehr besteuert werden). Seit 2011: Steueraufschub gemäss StG 21a (bei Verpachtung oder Erbteilung).

c) Buchmässige Realisierung (durch Aufwertungsbuchung)

(Nach OR 960 ist eine Aufwertung bis zum Verkehrswert zulässig)

DBG: wie oben (volle Besteuerung dieses Buchgewinns als Einkommen)

StG: Wertzuwachsbesteuerung (200'000) erfolgt kantonal nicht über das Einkommen, sondern die GGSt und diese wird erst beim Verkauf erhoben (hier noch nicht).

StG 21/3: Abschreibungen (160'000) werden durch die Aufwertung buchmässig realisiert und deshalb sofort als Einkommen besteuert.

Variante AG

a) Wie oben, jedoch Gewinnsteuer statt Einkommenssteuer.

b) Verkauf unter dem VW ist eine verdeckte Gewinnausschüttung, vgl. Fall 34

c) Aufwertung über die Anschaffungskosten hinaus ist i.d.R. unzulässig (OR 670, nur zulässig zur Beseitigung einer Unterbilanz); Aufwertung sollte daher nur bis 800'000 (Kaufpreis) anerkannt werden, somit dürfen nur 160'000 als Aufwertungsgewinn mit der Gewinnsteuer erfasst werden (Bund + Kanton, BE siehe StG 85/3).