



## **Eidg. Höhere Fachprüfung Expertin/Experte in Rechnungslegung und Controlling**

### **Steuern**

Aufgaben 1-6	Steuern
Prüfungszeit	2 Stunden
Punktzahl	100

Lösung

## **Aufgabe 1: Absorption / Reverse Merger – 20 Punkte**

### **1) Welches sind die Voraussetzungen für einen steuerneutralen Zusammenschluss?**

*Stille Reserven einer juristischen Person werden bei Umstrukturierungen, insbesondere im Fall der Fusion, Spaltung oder Umwandlung, nicht besteuert, soweit die Steuerpflicht in der Schweiz fortbesteht und die bisher für die Gewinnsteuer massgeblichen Werte übernommen werden. Art. 61 Abs. 1 DBG. (2 Pkte)*

### **2) Sind diese Voraussetzungen im Sachverhalt der Aufgabe erfüllt?**

*Ja, die Voraussetzungen eines steuerneutralen Zusammenschlusses sind erfüllt (Art. 61 Abs. 1 Bst c DBG) (2 Pkte)*

### **3) In der Annahme, dass im vorliegenden Sachverhalt die Voraussetzungen eines steuerneutralen Zusammenschlusses erfüllt sind: Werden die stillen Reserven der Purple AG bei einem Kauf (Sharedeal) durch einen ausländischen Käufer im Jahr 20n+3 nachträglich oder ordentlich besteuert?**

*Nachträgliche Besteuerung: Nein, keine Sperrfrist nach Art. 61 Abs. 4 DBG  
Ordentliche Besteuerung: Nein, Gesellschaft wird nicht aufgelöst, kein Ende der Steuerpflicht (Art. 61b DBG) (2 Pkte)*

### **4) Werden bei einem Kauf (Sharedeal) durch einen ausländischen Käufer im Jahr 20n+3 Verrechnungssteuer bei der Purple AG fällig?**

*Nein, Gesellschaft wird nicht aufgelöst. Es findet nur ein Besitzerwechsel statt. Kein Steuerstatbestand bei der Verrechnungssteuer. (2 Pkte)*

### **5) Wann endet die Steuerpflicht (DBST) der Purple Holding AG?**

*Die Steuerpflicht der Purple Holding AG endet grundsätzlich am 6. Juni 20n (Datum des Handelsregistereintrages). (1 Pkte)*

### **6) Per 31. Mai 20n weist die Purple Holding AG aus dem laufenden Geschäftsjahr einen Gewinn von 100 aus. Wer versteuert diese bis zum Fusionsbeschluss erwirtschafteten Gewinne der Purple Holding AG?**

*Da die Anmeldung beim Handelsregister und der Fusionsbeschluss innert 6 Monaten ab dem Bilanzstichtag erfolgen, wird die rückwirkende Fusion steuerlich anerkannt. Der Gewinn der Purple Holding AG wird somit für die ganze Steuerperiode 20n der Purple AG zugerechnet (2 Pkte)*

**7) Gilt das Fusionsagio von CHF 300 000 vollständig oder teilweise als Reserve aus Kapitaleinlage?**

*Nach dem Kapitaleinlageprinzip stellt das Fusionsagio bei der übernehmenden Tochtergesellschaft nur in dem Umfange eine ausweisbare Reserve aus Kapitaleinlagen dar, soweit es dem einbezahlten Grund- oder Stammkapital und den bestehenden Reserven aus Kapitaleinlagen der übernommenen Muttergesellschaft entspricht und das bereits bestehende Aktienkapital und die Reserve aus Kapitaleinlagen der Tochtergesellschaft übersteigt (KS 29a).*

*Das Fusionsagio von 300'000 übersteigt das Grundkapital (1'200'000) und den Reserven aus Kapitaleinlagen (0) der Purple Holding AG nicht. Das Fusionsagio entspricht dem Rückgang des steuerfrei rückzahlbaren Kapitals der Purple AG nach Fusion (900'000). Das Fusionsagio von 300'000 gilt somit vollständig als Reserve aus Kapitaleinlage. (3 Pkte)*

**8) Müssen die Reserven aus Kapitaleinlage in der Handelsbilanz separiert ausgewiesen werden, damit sie steuerlich bei den direkten Bundessteuern und der Verrechnungssteuer geltend gemacht werden dürfen?**

*DBST: Ja, Art. 125 Abs. 3: Kapitalgesellschaften und Genossenschaften haben das ihrer Veranlagung zur Gewinnsteuer dienende Eigenkapital am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht auszuweisen. Dieses besteht aus dem einbezahlten Grund- oder Stammkapital, den in der Handelsbilanz ausgewiesenen Reserven aus Kapitaleinlagen nach Artikel 20 Absätze 3–7, den offenen und den aus versteuertem Gewinn gebildeten stillen Reserven sowie aus jenem Teil des Fremdkapitals, dem wirtschaftlich die Bedeutung von Eigenkapital zukommt.*

*VST: Ja, Art 5 Abs 1bis Die Rückzahlung von Reserven aus Kapitaleinlagen, die von den Inhabern der Beteiligungsrechte nach dem 31. Dezember 1996 geleistet worden sind, wird gleich behandelt wie die Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital, wenn die Reserven aus Kapitaleinlagen von der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft in der Handelsbilanz auf einem gesonderten Konto ausgewiesen werden und die Gesellschaft oder Genossenschaft jede Veränderung auf diesem Konto der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) meldet. Absatz 1ter bleibt vorbehalten (3 Pkte)*

**9) Wie werden die natürlichen Personen, welche die Beteiligungsrechte der Purple Holding AG im Privatvermögen halten, bei der DBST besteuert?**

*Keine Besteuerung bzw. keine Einkünfte aus Beteiligungsrechten, da die Zunahme der Reserve aus Kapitaleinlagen mit dem Nennwertverlust verrechnet werden kann (Art. 20 Abs. 1 Bst c DBG und Art. 20 Abs. 3 DBG). (2 Pkte)*

## Aufgabe 2: Verlustverrechnung

- 1) Verluste aus wie vielen der Steuerperiode vorangegangenen Geschäftsjahren können vom Reingewinn der Steuerperiode in Abzug gebracht werden?

*7 Steuerperioden, Art. 67 DBG (2 Pkt.)*

- 2) Was ist die steuerliche Konsequenz, wenn in der Steuerperiode n-3 irrtümlich die Verlustverrechnung steuerlich nicht geltend gemacht worden wäre und die Veranlagung n-3 mit einem Gewinn von TCHF 100 in Rechtskraft erwuchs?

*Eine Verrechnung der noch nicht geltend gemachten Verlustvorträge n-3 wären verwirkt, Art. 67 DBG (2 Pkte)*

- 3) Was ist die steuerliche Konsequenz, wenn in der Steuerperiode n-3 auch wieder ein Verlust erwirtschaftet worden wäre von TCHF 100?

*Der Verlust von aus der Steuerperiode n-3 könnte mit Gewinnen bis in die Steuerperiode n+4 verrechnet werden (2 Pkte)*

- 4) Gibt es eine Möglichkeit, Verluste, die steuerlich nicht in Abzug gebracht werden konnten, doch noch geltend zu machen?

*Ja, bei Sanierungen: Art. 67 Abs. 2 (2 Pkte)*

- 5) Welches sind die steuerlichen Folgen im Jahre n, sofern die Vorschläge a – c umgesetzt werden?

**A) Auflösung der Warenlager-Reserve von TCHF 100**

*Die Wertberichtigung des Warenlagers ist eine Rückstellung und keine Abschreibung (Art. 63 Abs 1 Bst b DBG).*

*Wenn die Rückstellung bei gleichem Warenbestand im Vergleich zum Vorjahr lediglich zum Zwecke der Verlustverrechnung aufgelöst wird, liegt eine Steuerumgehung vor. Sie wird steuerlich somit nicht akzeptiert, eine Verlustverrechnung erfolgt nicht. (3 Pkte)*

**B) Halbierung der bisherigen Abschreibungssätze**

*Die Unterlassung von notwendigen Abschreibungen gilt nicht als Aufwertung im Sinne von Artikel 62 Absatz 3 DBG. Unterlassene Abschreibungen dürfen hingegen nur nachgeholt werden, wenn die Gesellschaft die unterlassenen Abschreibungen wegen schlechtem Geschäftsgang nicht vornehmen konnte (Merkblatt ESTV 1995 Abschreibungen auf Anlagevermögen). Solange der Verzicht auf Abschreibungen nicht handelsrechtswidrig ist, ist eine Verrechnung des dadurch erhöhten Gewinns zulässig. (3 Pkte)*

**C) Aufwertung der Liegenschaft**

*Die Höherbewertung der Liegenschaft bis zu den ursprünglichen Anschaffungskosten und unter Berücksichtigung des Verkehrswertes ist handelsrechtlich zulässig. Die Aufwertung erhöht den mit dem Verlustvortrag zu verrechnendem Gewinn der Gesellschaft. (3 Pkte)*

**6) Im Jahr n+1 nimmt die Running AG wieder eine Abschreibung auf der Liegenschaft im Umfang von 5 % vor. Welches sind die Steuerfolgen?**

*Art. 62 Abs. 3 DBG: Abschreibungen auf Aktiven, die zum Ausgleich von Verlusten höher bewertet wurden, können nur vorgenommen werden, wenn die Verluste im Zeitpunkt der Abschreibung nach Artikel 67 Absatz 1 verrechenbar gewesen wären. Da die Verlustverrechnung im Jahre n+1 nicht mehr möglich wäre, wird die steuerliche Abschreibung deshalb bis zum Umfang von TCHF 100 nicht akzeptiert. (3 Pkte)*

## Aufgabe 3

Grundsätzliche Fragen zum Steuerrecht (je 1 Pkt)

Nr	Frage	Richtig / Ja	Falsch / Nein
1	Die Billig AG vermietet eine Wohnung in ihrer Geschäftsliegenschaft an Dritte für 500 Franken statt der marktüblichen 1000 Franken. Handelt es sich direktsteuerlich um eine Gewinnvorwegnahme?		Nein, Gewinnvorwegnahmen können nur Beteiligte oder deren Nahestehende verwirklichen. Art. 58 Abs. 1 Bst. b DBG
2	Die Teuer AG mietet eine Wohnung in einer Liegenschaft eines Dritten für 1000 Franken, statt den marktüblichen 500 Franken, obwohl es verschiedene gleichartige Wohnungen in der betroffenen Liegenschaft zu mieten gäbe. Ist der Aufwand geschäftsmässig begründet?		Art. 58 Abs. 1 Bst. b
3	Die kantonalen und kommunalen Steuern gelten bei juristischen Personen als geschäftsmässiger Aufwand bei den direkten Bundessteuern.	Art. 59 Abs. 1 Bst. a DBG	
4	Die Zügel AG mit Geschäftsabschluss 31.12. zügelt ihren Gesellschaftssitz per 1. November 20nn vom Kanton Zug in den Kanton Bern. Damit ist der Kanton Bern für die Besteuerung der Steuerperiode 20nn alleine zuständig bei der direkten Bundessteuer.	Art. 105 Abs. 3 DBG	
5	Juristische Personen müssen Kapitalgewinne nicht versteuern.		Art. 58 DBG
6	Die Eigenkapital AG erhöht ihr Aktienkapital und erhält für 50'000 Franken Nominalwert 250'000 Franken. Gehört das Agio zum steuerbaren Gewinn?		Art. 60 Bst a DBG
7	Die ausschliesslich in der Schweiz tätige Gewinn AG weist einen Reingewinn vor Steuern von 10'000 Franken aus. Die Gewinn AG muss somit 850 Franken direkte Bundessteuer bezahlen.		Falsch, richtig wären 783.40. Art. 59 Abs. 1 Bst. a, Art 68 DBG
8	Die Kantone veranlagten und beziehen die direkte Bundessteuer.	Art. 2 DBG	
9	Steuerforderungen verjähren fünf Jahre, nachdem die Veranlagung rechtskräftig geworden ist.	Art. 121 DBG	
10	Die Steuerbehörde kann in der Schweiz Bankkontoauszüge direkt bei den Banken anfordern, wenn die steuerpflichtige Gesellschaft einer entsprechenden Aufforderung nicht nachkommt.		Art. 127 Abs. 2 DBG

## Aufgabe 4 – 20 Punkte

### Teil 1 Gruppenbesteuerung

#### Ihr Arbeit:

Berechnen Sie für die Konzerngesellschaften (mit Ausnahme der Exped Verwaltung AG «**EV AG**») die Steuerzahllast (geschuldete Umsatzsteuer minus abzugsberechtigte Vorsteuern auf den Aufwendungen).

Sofern nicht anders angegeben, wird für Umsätze, die von der Steuer ausgenommen sind, nicht gemäss Art. 22 des MWSTG optiert.

Bei steuerbaren Leistungen kann davon ausgegangen werden, dass die Rechnungen der Leistungserbringer den Anforderungen des Art. 26 MWSTG entsprechen.

Die Berechnung der Vorsteuerabzugsquote hat mittels Umsatzschlüssel zu erfolgen (gerundet auf zwei Dezimalstellen). Eine direkte Zuordnung der Kosten anhand der Umsätze ist nicht erforderlich.

Die Berechnungen sind aufgrund der nachfolgenden Tabellen vorzunehmen. Diese haben einen strukturierten Aufbau, der als Arbeitshilfe dient.

<b>Beteiligungsgesellschaft «EB AG / CH»</b>	<b>Umsatz TCHF</b>	<b>Ums. %</b>	<b>MWST TCHF</b>	<b>Erzielte Punkte</b>
<b>Umsatzaufteilung :</b>				
▫ <b>Interner Umsatz :</b>	▫ 0.00	▫	▫	▫
▫	▫	▫	▫	▫
▫	▫	▫	▫	▫
▫ <b>Externer Umsatz :</b>	▫ 0.00	▫	▫	▫
▫	▫	▫	▫	▫
▫	▫	▫	▫	▫
▫ <b>Nicht-Entgelt :</b>	▫ 3'250	100 %	▫ 0	▫ <b>0.5</b>
▫	▫	▫	▫	▫
▫ <b>Gesamtumsatz</b>	▫ 3'250	<b>100 %</b>	▫	▫

<b>Beteiligungsgesellschaft «EB AG / CH»</b>	<b>Kosten TCHF</b>		<b>MWST TCHF</b>	<b>Erzielte Punkte</b>
<b>Bezugsteuer</b>				
▫	▫	▫	▫	▫
▫	▫	▫	▫	▫
▫	▫	▫	▫	▫

<b><u>Beteiligungsgesellschaft «EB AG / CH»</u></b> <b>Berechnung der <u>Vorsteuerabzugsquote</u> aufgrund des Umsatzes</b>	<b>Berechnungen</b>	<b>%</b>	<b>Erzielte Punkte</b>
▫ Interner/externer Umsatz in %		0	
▫ Interner/externer Umsatz in %		0	
▫ Interner/externer Umsatz in %		0	
▫ <b>Total der massgebenden Vorsteuerabzugsquote in %</b>		0	

<b><u>Beteiligungsgesellschaft «EB AG / CH»</u></b> <b>Vorsteuerabzugsberechtigte Aufwendungen</b>	<b>Aufwand TCHF</b>	<b>Vorsteuer TCHF</b>	<b>Erzielte Punkte</b>
Berater (Dienstleistungen Dritte) - Due diligence	300	23.10	<b>0.25</b>
Verwaltungskosten	200	15.40	<b>0.25</b>
Informatikaufwand	150	11.55	<b>0.25</b>
▫	▫	▫	▫
▫ <b>Total Vorsteuer</b>		50.05	▫
<b>Abzugsberechtigte Vorsteuer gemäss Vorsteuerquote</b>	100%	<b>50.05</b>	<b>0.25</b>

<b><u>Beteiligungsgesellschaft «EB AG / CH»</u></b> <b>Berechnung der Steuerzahllast</b>			<b>MWST TCHF</b>	<b>Erzielte Punkte</b>
▫ Geschuldete Umsatzsteuer / Bezugsteuer	▫	▫	▫ 0.00	▫
▫ Abzugsberechtigte Vorsteuer	▫	▫	▫ - 50.05	▫ <b>0.25</b>
▫	▫	▫	▫	▫
▫ <b>Total Steuerzahllast</b>	▫	▫	▫ - <b>50.05</b>	▫



<b><u>Exped Insurance AG «EI AG / CH»</u></b> <b>Umsatzaufteilung :</b>	<b>Umsatz TCHF</b>	<b>Ums. %</b>	<b>MWST TCHF</b>	<b>Erzielte Punkte</b>
▫ <b>Interner Umsatz :</b>	▫	▫	▫	▫
▫ Versicherungsprämien «ETransp I AG»	▫ 3'190	68.82 %	▫	▫ <b>0.5</b>
▫ Mieteinnahmen – Konzerngesellschaften :	▫	▫	▫	▫
▫ - EB AG	▫ 120	02.58 %	▫	▫ <b>0.5</b>
▫ - EV AG	▫ 540	11.65 %	▫	▫ <b>0.5</b>
▫ - ETransp I AG	▫ 660	14.25 %	▫	▫ <b>0.5</b>
▫ <b>Externer Umsatz :</b>	▫	▫	▫	▫
▫ Mieteinnahmen – an Dritten :	▫		▫	▫
▫ - Penthouse 1	▫ 42	0.90 %	▫	▫ <b>0.25</b>
▫ - Penthouse 2	▫ 42	0.90 %	▫	▫ <b>0.25</b>
▫ - Penthouse 3	▫ 42	0.90 %	▫	▫ <b>0.25</b>
▫	▫	▫	▫	▫
▫ <b>Gesamtumsatz</b>	▫ 4'636	<b>100 %</b>	▫	▫

<b><u>Exped Insurance AG «EI AG / CH»</u></b> <b>Bezugsteuer</b>	<b>Kosten TCHF</b>		<b>MWST TCHF</b>	<b>Erzielte Punkte</b>
▫ Übersetzerhonorare mit Sitz in London (UK)	▫ 67	▫	▫ 5.16	▫ <b>0.5</b>
▫	▫	▫	▫	▫

<b><u>Exped Insurance AG «EI AG / CH»</u></b> <b>Berechnung der <u>Vorsteuerabzugsquote</u> aufgrund des Umsatzes</b>	<b>Berechnungen</b>	<b>%</b>	<b>Erzielte Punkte</b>
Interner Umsatz - Versicherungsprämien « ETransp I AG / Winterthur (CH) »	68.82 % de 88.85 %	61.14 %	<b>0.5</b>
Interner Umsatz - Mieteinnahmen EB AG	2.58 % de 100.00 %	2.58 %	<b>0.5</b>
Interner Umsatz - Mieteinnahmen EV AG	11.65 % de 90.34 %	10.52 %	<b>0.5</b>
Interner Umsatz - Mieteinnahmen ETransp I AG	14.25 % de 88.85 %	12.66 %	<b>0.5</b>
Externer Umsatz in %	0	0	<b>0.5</b>
▫ <b>Total der massgebenden Vorsteuerabzugsquote in %</b>		<b>86.90 %</b>	

<b><u>Exped Insurance AG «EI AG / CH»</u></b> <b>Vorsteuerabzugsberechtigte Aufwendungen</b>	<b>Aufwand TCHF</b>	<b>Vorsteuer TCHF</b>	<b>Erzielte Punkte</b>
▫ Übrige Liegenschaftskosten	▫ 940	▫ 72.38	▫ <b>0.5</b>
▫ Verwaltungskosten	▫ 290	▫ 22.33	▫ <b>0.5</b>
▫ Übersetzerhonorare mit Sitz in London (UK)	▫ 67	▫ 5.16	▫ <b>0.5</b>
▫	▫	▫	▫
▫	▫	▫	▫
▫ <b>Total Vorsteuer</b>		▫ 99.87	▫
▫ <b>Abzugsberechtigte Vorsteuer gemäss Vorsteuerquote</b>	86.90 %	▫ <b>86.78</b>	▫ <b>0.5</b>

<b><u>Exped Insurance AG «EI AG / CH»</u></b> <b>Berechnung der Steuerzahllast</b>			<b>MWST TCHF</b>	<b>Erzielte Punkte</b>
▫ Geschuldete Umsatzsteuer / Bezugsteuer	▫	▫	▫ 5.16	▫ <b>0.25</b>
▫ Abzugsberechtigte Vorsteuer	▫	▫	▫ - 86.78	▫ <b>0.25</b>
▫ <b>Total Steuerzahllast</b>	▫	▫	▫ - <b>81.62</b>	▫

<b>Exped Transports International AG (ETransp I AG)</b> <b>Umsatzaufteilung :</b>	<b>Umsatz TCHF</b>	<b>Ums. %</b>	<b>MWST TCHF</b>	<b>Erzielte Punkte</b>
▫ <b>Interner Umsatz :</b>	▫	▫	▫	▫
▫	▫		▫	▫
▫	▫		▫	▫
▫	▫	▫	▫	▫
▫ <b>Externer Umsatz :</b>	▫		▫	▫
▫ Inländische Transporte für Kunden im Inland (Transporte CH – CH)	▫ 6'780	19.10 %	▫ 522.05	▫ <b>0.5</b>
▫ Grenzüberschreitende Transporte für Kunden im Inland (Transporte CH – E)	▫ 7'420	20.91 %	▫ 0.00	▫ <b>0.5</b>
▫ Grenzüberschreitende Transporte für Kunden im Inland (Transporte E – CH)	▫ 7'670	21.63 %	▫ 0.00	▫ <b>0.5</b>
▫ Ausbildungshonorare für den Lkw-Fahrerberuf in Winterthur	▫ 3'960	11.15 %	▫ 0.00	▫ <b>0.5</b>
▫ Grenzüberschreitende Transporte für Kunden im Aus- land (Transporte E – CH)	▫ 7'280	20.52 %	▫ 0.00	▫ <b>0.5</b>
▫ Ausbildungshonorare für den Lkw-Fahrerberuf in Lörrach (D)	▫ 2'375	6.69 %	▫ 0.00	▫ <b>0.5</b>
▫	▫	▫	▫	▫
▫ <b>Gesamtumsatz</b>	▫ 35'485	<b>100 %</b>	▫ 522.05	▫

<b>Exped Transports International AG (ETransp I AG)</b> <b>Bezugsteuer</b>	<b>Kosten TCHF</b>		<b>MWST TCHF</b>	<b>Erzielte Punkte</b>
▫	▫	▫	▫	▫
▫	▫	▫	▫	▫

<b><u>Exped Transport International AG</u></b> <b>Berechnung der <u>Vorsteuerabzugsquote</u> aufgrund des Umsatzes</b>	<b>Berechnungen</b>	<b>%</b>	<b>Erzielte Punkte</b>
Interner Umsatz			
Externer Umsatz steuerbar / befreit / im Ausland	88.85 de 100 %	88.85 %	<b>0.25</b>
▫ <b>Total der massgebenden Vorsteuerabzugsquote in %</b>		<b>88.85 %</b>	

<b><u>Exped Transport International AG</u></b> <b>Vorsteuerabzugsberechtigte Aufwendungen</b>	<b>Aufwand TCHF</b>	<b>Vorsteuer TCHF</b>	<b>Erzielte Punkte</b>
▫ Subunternehmen	▫ 790	▫ 60.83	▫ <b>0.5</b>
▫ Kauf von LKW-Treibstoff im Inland	▫ 865	▫ 66.60	▫ <b>0.5</b>
▫ Wartung und Reparaturen	▫ 1'930	▫ 148.60	▫ <b>0.5</b>
▫ Verwaltungskosten	▫ 330	▫ 25.41	▫ <b>0.5</b>
▫ <b>Total Vorsteuer</b>		▫ 301.44	▫
▫ <b>Abzugsberechtigte Vorsteuer gemäss Vorsteuerquote</b>	88.85 %	▫ <b>267.82</b>	▫ <b>0.25</b>

<b><u>Exped Transport International AG</u></b> <b>Berechnung der Steuerzahllast</b>			<b>MWST TCHF</b>	<b>Erzielte Punkte</b>
▫ Geschuldete Umsatzsteuer / Bezugsteuer	▫	▫	▫ 522.05	▫ <b>0.25</b>
▫ Abzugsberechtigte Vorsteuer	▫	▫	▫ - 267.82	▫ <b>0.25</b>
▫	▫	▫	▫	▫
▫ <b>Total Steuerzahllast</b>	▫	▫	▫ <b>254.23</b>	▫

## Teil 2 Einlageentsteuerung per 1.1.2020

Bitte ermitteln Sie die Einlageentsteuerung für die im April 2015 von der Versicherungsgesellschaft gekaufte Liegenschaft im Wert von CHF 12,960 Mio. (ohne Bodenwert). Der in der notariellen Urkunde angegebene Kaufpreis enthielt die Mehrwertsteuer (inkl. 8% MWST.).

Das Gebäude wurde am Tag der Einweihung, d. h. im März 2016, übergeben.

Es handelt sich um ein modernes architektonisches Gebäude mit 6 Etagen gleicher Fläche und einem Anbau für die Lagerung von Waren und das Parken von LKWs. Die ersten 5 Etagen und der Anbau werden von der "Exped Transports International AG" für unternehmerische Zwecke genutzt. Das Dachgeschoss wurde in 3 gleich grosse Wohnungen (Penthouse) aufgeteilt, die an Privatpersonen vermietet sind.

Diese Objekte sind ausschliesslich zu Wohnzwecken vermietet.

<u>Benutzung des Gebäudes im März 2016</u>	<u>Fläche</u>	<u>Nutzung</u>
- Erdgeschoss + Anbau :	1'000 m <sup>2</sup>	100 % unternehmerisch
- 1. Stockwerk :	600 m <sup>2</sup>	100 % unternehmerisch
- 2. Stockwerk :	600 m <sup>2</sup>	100 % unternehmerisch
- 3. Stockwerk :	600 m <sup>2</sup>	100 % unternehmerisch
- 4. Stockwerk :	600 m <sup>2</sup>	100 % unternehmerisch
- 5. Stockwerk (3 Wohnungen) :	600 m <sup>2</sup>	100 % zu Wohnzwecken
<b>TOTAL Fläche</b>	<b>4'000 m<sup>2</sup></b>	

### Frage:

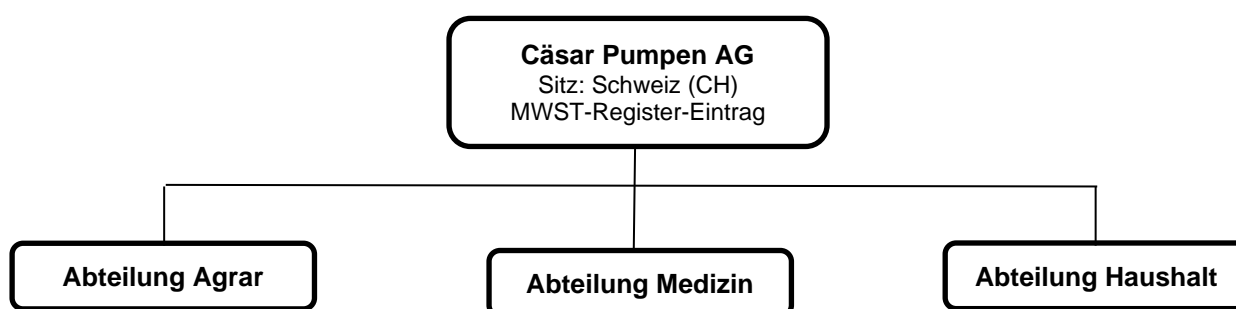
Bitte ermitteln Sie per 1.1.2020 eine allfällige Einlageentsteuerung (Art. 32 MWSTG).

Für die am 1.1.2020 allfällig vorzunehmende Rückforderung der Vorsteuer bzw. Einlageentsteuerung berücksichtigen Sie bitte die für die Exped Insurance AG (EI AG) am 31.12.2020 berechnete Vorsteuerabzugsquote.

<b>Einlageentsteuerung (EE) - Art. 32 MWSTG</b>		<b>MWST</b>	<b>Erzielte Punkte</b>
Kaufpreis der Liegenschaft ohne Bodenwert	12'960'000	960'000	<b>0.5</b>
./. Berichtigung (1/6) – Anteil der an Privatpersonen vermieteter Liegenschaft (3 Penthouse)		- 144'000	<b>0.5</b>
Bereinigte Vorsteuer		816'000	
./. Abschreibungen 4 Jahre (5% * 4 Jahre)	20 %	- 163'200	<b>1</b>
<b>Restwert, Einlageentsteuerung</b>	80 %	<b>652'800</b>	<b>1</b>
Berechnete Vorsteuerabzugsquote bei « Exped Insurance AG (EI AG) »	<b>86.90 %</b>	<b>567'283</b>	<b>1</b>

## Aufgabe 5: Umstrukturierung – 16 Punkte

Aus einer kleinen Werkstatt entstand die Cäsar Pumpen AG und damit eine etablierte Produzentin für Pumpen. Vom Dialysegerät über Kaffeemaschine bis hin zu Güllenwagen, sie alle erfüllen ihren Zweck nur dank der Cäsar Pumpen AG. Die Aktiengesellschaft hat Sitz in der Schweiz und ist analog den Kundengruppen in die Abteilungen Agrar, Medizin und Haushalt organisiert. Sämtliche Abteilungen verfügen über die entsprechenden mobilen Produktionsmaschinen und das nötige Personal. Die Räumlichkeiten sind gemietet und kurzfristig kündbar. Die Cäsar Pumpen AG ist im MWST-Register eingetragen und rechnet nach der effektiven Methode ab.



So gut es sich anhören mag, so schwierig sind die aktuellen Zeiten. Besonders bei den Haushaltsgeräten ist der Markt hart umkämpft, weshalb die entsprechende Abteilung Haushalt in den letzten Jahren Verluste zu verzeichnen hatte.

- I. Die Cäsar Pumpen AG hat aufgrund des letzten Jahresabschlusses die Entscheidung gefällt die Abteilung Haushalt mittels Sacheinlage in die neu zu gründende Haushaltgeräte-Pumpen AG auszugliedern. Sollten weitere Verluste hinzukommen, wird die Cäsar Pumpen AG die Beteiligung an der Haushaltgeräte-Pumpen AG verkaufen.

Die übertragenen Vermögenswerte werden in der Übernahmebilanz mit CHF 1'200'000 bilanziert und weisen stille Reserven von rund CHF 300'000 auf. Die Ausgliederung erfolgte per 1. Januar des Jahres n. Mit Datum 10. Juni des Jahres n wurde die Eintragung im Handelsregister publiziert.

- a) Wie und in welcher Abrechnung ist die Ausgliederung in der MWST-Abrechnung der Cäsar Pumpen AG zu berücksichtigen? Begründen Sie Ihre Antwort und nennen Sie zudem die entsprechende Rechtsgrundlage.

<b>Bei der Abteilung Haushalt darf von einer für sich lebensfähigen Einheit des Unternehmens und somit von einem <u>Teilvermögen</u> der Cäsar Pumpen AG ausgegangen werden (Art. 101 MWSTV).</b>	<b>1.0 Pkt.</b>
<b>Die Abrechnungs- und Steuerentrichtungspflicht hat im <u>Meldeverfahren</u> zu erfolgen (Art. 38 Abs. 1 Bst. b MWSTG).</b>	<b>0.5 Pkt.</b>
<b>Die Meldung ist im Rahmen der ordentlichen Abrechnung – im vorliegenden Fall mit der Abrechnung Q02/Jahr n – vorzunehmen (Art. 38 Abs. 3 MWSTG).</b>	<b>1.0 Pkt.</b>
	<b>0.5 Pkt.</b>

- b) Wie ist der Verkauf unter Anwendung des DBG in Bezug auf die stillen Reserven zu beurteilen?

<b>Die <u>stillen Reserven</u> von CHF 300'000 werden <u>nicht besteuert</u> (Art. 61 Abs. 1 Bst. b DBG).</b>	<b>1.0 Pkt.</b>
---	-----------------

II. Variante zu I.

Gehen Sie davon aus, dass die Cäsar Pumpen AG die Abteilung Haushalt nicht an eine von ihr gehaltene Aktiengesellschaft ausgliedert, sondern an die im Ausland ansässige Friedrich Pumpen AG verkauft hat. Die Abteilung Haushalt wird in den Standort der Friedrich Pumpen AG im Ausland integriert. Die Cäsar Pumpen AG liefert die entsprechenden Produktionsmaschinen dorthin zudem offeriert die Friedrich Pumpen AG am ausländischen Standort vergleichbare Arbeitsstellen für das bisherige Personal.

- a) Wie ist der Verkauf der Abteilung Haushalt aus Sicht der Cäsar Pumpen AG unter mehrwertsteuerlichen Aspekten zu qualifizieren?

<b>Mindestens mit dem Verkauf der mobilen Produktionsmaschinen, erbringt die Cäsar Pumpen AG eine Leistung gegen Entgelt.</b>	<b>1.0 Pkt.</b>
<b>Die Lieferung dieser Gegenstände direkt ins Ausland, führt dazu, dass keine Inlandsteuer geschuldet ist (von der Steuer befreit nach Art. 23 Abs. 1 MWSTG).</b>	<b>1.0 Pkt.</b>

- b) Wie ist der Verkauf unter Anwendung des DBG in Bezug auf die stillen Reserven zu beurteilen?

<b>Mit dem Verkauf ins Ausland werden die entsprechenden stillen Reserven realisiert, was sich im steuerbaren Reingewinn niederschlägt (Art. 58 Abs. 1 DBG).</b>	<b>1.0 Pkt.</b>
<b>Da kein Fortbestand der Steuerpflicht in der Schweiz besteht, kann Art. 61 Abs. 1 Bst. b DBG nicht angewendet werden.</b>	

- III. Was in Teilaufgabe I befürchtet wurde, ist leider eingetreten. Die im MWST-Register eingetragene und nach der effektiven Methode sowie nach vereinbarten Entgelten abrechnende Haushaltgeräte-Pumpen AG mit Sitz in der Schweiz schrieb weiter Verluste. Die Cäsar Pumpen AG verkauft daher sämtliche Aktien an der Haushaltgeräte-Pumpen AG per 31. März n+2. Bei der Käuferin handelt es sich um die in der Schweiz ansässigen Ida Investment AG. Für die Verkaufsverhandlungen und das Aufsetzen des Vertrages beauftragt die Cäsar Pumpen AG die Berta Advokatur GmbH. Diese stellt für ihre Dienste CHF 32'310 inkl. 7,7% MWST der Cäsar Pumpen AG in Rechnung, welche die Rechnung umgehend bezahlt.

- a) Wie ist der Verkauf der Anteile mehrwertsteuerrechtlich zu qualifizieren? Nennen Sie aus Sicht der Cäsar Pumpen AG die mehrwertsteuerlichen Konsequenzen und begründen Sie sämtliche Ausführungen mit dem MWSTG.

<b>Umsätze aus dem Verkauf von Wertpapieren sind von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 Bst. e MWSTG).</b>	<b>1.0 Pkt.</b>
<b>Die durch die Berta Advokatur GmbH in Rechnung gestellte Inlandsteuer kann im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerischen Tätigkeit als Vorsteuer in Abzug gebracht werden (Art. 28 Abs. 1 Bst. a MWSTG).</b>	<b>0.5 Pkt.</b>
<b>Keine Einschränkungen des Vorsteuerabzugs (Art. 29 Abs. 2 MWSTG), da die Anteile an der Haushaltgeräte-Pumpe AG als Beteiligung qualifiziert werden können (Art. 29 Abs. 3 MWSTG).</b>	<b>1.0 Pkt.</b>
	<b>alternativ</b>

- IV. Gleich nachdem die Haushaltgeräte-Pumpen AG eine 100% Tochter der Ida Investment AG wurde, glaubt man an eine erfolgreiche Zukunft. Die Haushaltgeräte-Pumpen AG hat deshalb folgende Investitionen getätigt:

Datum	Umschreibung	Rechnungsbetrag CHF	davon bezahlt CHF
15.08.n+2	Gabelstapler	21'540 inkl. 7,7% MWST	21'540 inkl. 7,7% MWST
20.11.n+2	Kleinlaster	43'080 inkl. 7,7% MWST	43'080 inkl. 7,7% MWST
23.02.n+3	Hydraulische Stahlscheren und Stanzmaschinen	161'550 inkl. 7,7% MWST	53'850 inkl. 7,7% MWST

Entgegen den Erwartungen verliert die Haushaltgeräte-Pumpen AG im Jahr n+3 eine bedeutende Kundin. Hinzu kommen Verspätungen bei der Auslieferung der bestellten Stahlscheren und Stanzmaschinen, was die bestehenden Kundenaufträge teilweise gefährdet. Ebenfalls droht ein Schadenersatzanspruch eines Kunden. Diese negative Gesamtsituation bringt die Haushaltgeräte-Pumpen AG in Liquiditätsengpässe und es müssen verschiedene Sanierungsmassnahmen eingeleitet werden.

Laut Sanierungsplan wird vereinbart, dass der Maschinenlieferant auf 20% seiner aktuellen Forderung von CHF 107'700 inkl. 7,7% MWST verzichtet. Die Restschuld wird von der Haushaltgeräte-Pumpen AG beglichen. Des Weiteren hat die Ida Investment AG als Alleinaktionärin sich bereit erklärt, ein bereits durch die Haushaltgeräte-Pumpen AG bezogenes Darlehen von CHF 50'000 zu erlassen.

Die nötigen Dokumente (u.a. der Sanierungsplan) werden durch den mehrwertsteuerpflichtigen Rechtsanwalt Daniel ausgearbeitet. Er stellt seine Dienstleistung mit CHF 43'080 inkl. 7,7% MWST der Haushaltgeräte-Pumpen AG in Rechnung. Zusammengefasst können aus Sicht der Haushaltgeräte-Pumpen AG für das Jahr n+3 folgende Geschäftsfälle festgehalten werden:

- |  |                             |
|--|-----------------------------|
| (i) Rechnung Stahlscheren und Stanzmaschinen                     | CHF 161'550 inkl. 7,7% MWST |
| (ii) Forderungsverzicht Maschinenlieferant (20% von CHF 107'700) | CHF 21'540 inkl. 7,7% MWST  |
| (iii) Erlass Darlehen Ida Investments AG                         | CHF 50'000                  |
| (iv) Rechnung Rechtsanwalt Daniel                                | CHF 43'080 inkl. 7,7% MWST  |

- a) Berechnen Sie den Vorsteuerabzug, welcher die Haushaltgeräte-Pumpen AG aufgrund der Geschäftsfälle (i) bis (iv) geltend machen kann.

<b>(i) Art. 28 Abs. 1 Bst. a MWSTG</b>	<b>11'550</b>	<b>1.0 Pkt.</b>
<b>(ii) Art. 28 Abs. 3 MWSTG</b>	<b>-1'540</b>	<b>1.0 Pkt.</b>
<b>(iii) Keine MWST-Vorbelastung</b>	<b>n.a.</b>	
<b>(iv) Art. 28 Abs. 1 Bst. a MWSTG</b>	<b>3'080</b>	<b>1.0 Pkt.</b>
<b>Gesamter Vorsteuerabzug</b>	<b>13'090</b>	

- b) Wie ist der Erlass des Darlehens von CHF 50'000 aus Sicht der Haushaltgeräte-Pumpen AG zu qualifizieren? Begründen Sie Ihre Antwort mit der entsprechenden Rechtsgrundlage.

<b><u>Der Forderungsverzicht gilt mangels Leistung nicht als Entgelt (Art. 18 Abs. 2 Bst. e MWSTG).</u></b>	<b>1.0 Pkt. 0.5 Pkt.</b>
---	------------------------------



## Aufgabe 6: Privatanteile und Finalisierung – 14 Punkte

Die im MWST-Register eingetragene Chiasso Handels AG vertreibt Werkzeuge wie Schraubenzieher, Hammer, Zangen, etc. im deutschsprachigen Raum (Deutschland, Österreich und Schweiz). Zu diesem Zweck werden am Sitz in der Schweiz ca. hundert Personen beschäftigt. Das Personalreglement hält u.a. folgende Aussagen fest:

- 1 Gratis Mittagsverpflegung in der betriebseigenen Kantine.
- 2 Gratis Benützung der Parkplätze am Geschäftssitz.
- 3 Freie Verfügung eines Geschäftsfahrzeugs für die Kader
  - 3.1 Kaderstufe 1: Kleinwagen Anschaffungspreis inkl. 7,7% MWST und Sonderausstattung CHF 16'155
  - 3.2 Kaderstufe 2: Mittelklassewagen Anschaffungspreis inkl. 7,7% MWST und Sonderausstattung CHF 40'000
- 4 Allgemeine Pauschalspesen für die Kader
  - 4.1 Kaderstufe 1: pauschale Spesenentschädigung p.a. CHF 2'400
  - 4.2 Kaderstufe 2: pauschale Spesenentschädigung p.a. CHF 6'000

Die Eidg. Steuerverwaltung führt im September des Jahres n eine Ende Jahr n-1 schriftlich angekündigte MWST-Kontrolle der Steuerperioden n-5 bis n-1 durch, daraus ergeben sich nachstehende Fragestellungen:

### Fragen

- a) Am Ende des ersten Revisionstags informiert die kontrollierende Person die Chiasso Handels AG darüber, dass die Umsatzabstimmung des Jahres n-2 noch nicht aufgehe und am zweiten Revisionstag nochmals daran gearbeitet werde. Die rechnungsführende Person ruft Sie umgehend an und schickt Ihnen die nachstehenden Angaben per E-Mail mit der Bitte, eine darauf basierende Umsatzdifferenz und deren Zusammensetzung zu ermitteln. Die Chiasso Handels AG rechnet nach der effektiven Methode und nach vereinbarten Entgelten ab.

	Auszug aus Bilanz / Erfolgsrechnung in CHF	31.12. Jahr n-2	31.12. Jahr n-3
1	Aktiven		
10	Umlaufvermögen		
110	<b>Forderungen aus Lieferungen und Leistungen</b>		
1100	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen (Debitoren)	500'000	300'000
1109	Delkredere	-35'000	-20'000
14	Anlagevermögen		
150	<b>Mobile Sachanlagen</b>		
1530	Fahrzeuge	350'000	500'000
2	Passiven		
20	Kurzfristiges Fremdkapital		
200	<b>Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen</b>		
2030	Erhaltene Anzahlungen	250'000	50'000

	<b>Auszug aus der Erfolgsrechnung in CHF</b>	<b>31.12. Jahr n-2</b>
3	Betrieblicher Ertrag aus Lieferungen und Leistungen	
3000	Handelserlöse im Inland	10'770'000
3001	Mehrwertsteuer auf Handelserlöse im Inland	-770'000
3005	Handelserlöse im Ausland	20'000'000
3805	Verluste Forderungen (Debitoren), Veränderung Delkredere	15'000
6	Übriger betrieblicher Aufwand, Abschreibungen und Wertberichtigungen sowie Finanzergebnis	
6205	Privatanteile Geschäftsfahrzeug (Minus-Aufwand)	-75'000
6800	Abschreibungen auf Fahrzeugen	100'000
6950	Finanzertrag (realisierter Zinsertrag)	-200

Die Mehrwertsteuerakten zeigen, dass u.a. folgende Deklarationen vorgenommen wurden:

	<u>Umsatz netto</u> <u>Ziffer 200 CHF</u>	<u>Steuer</u> <u>CHF / Rp.</u>
1. Quartal Jahr n-2	7'850'000	192'500.00
2. Quartal Jahr n-2	8'900'000	245'000.00
3. Quartal Jahr n-2	7'300'000	180'000.00
4. Quartal Jahr n-2	5'950'000	152'500.00
<b>Total</b>	<b>30'000'000</b>	<b>770'000.00</b>

Stimmen Sie den Umsatz für das Jahr n-2 ab.

<b>Handelserlöse im Inland</b>	<b>10'770'000</b>	
<b>Handelserlöse im Ausland</b>	<b>20'000'000</b>	
<b>Desinvestition Fahrzeuge</b>	<b>50'000</b>	<b>*</b>
<b>Privatanteile Geschäftsfahrzeuge</b>	<b>75'000</b>	
<b>Finanzertrag (realisierter Zinsertrag)</b>	<b>200</b>	
<b>Gesamter Umsatz inkl. Steuer</b>	<b>30'895'200</b>	
<b>Deklariierter Umsatz netto</b>	<b>-30'000'000</b>	
<b>Deklarierte Steuer</b>	<b>-770'000</b>	
<b>Zuwenig deklariierter Umsatz inkl. Steuer</b>	<b>125'200</b>	<b>1.0 Pkt.</b>
<b>davon:</b>		
<b>Desinvestition Fahrzeuge</b>	<b>50'000</b>	<b>1.0 Pkt.</b>
<b>Privatanteile Geschäftsfahrzeuge</b>	<b>75'000</b>	<b>1.0 Pkt.</b>
<b>Finanzertrag (realisierter Zinsertrag)</b>	<b>200</b>	<b>1.0 Pkt.</b>
<b>Saldo Kto. 1530 Fahrzeuge</b>	<b>350'000</b>	
<b>Sal dovortrag Kto. 1530 Fahrzeuge</b>	<b>-500'000</b>	
<b>Veränderung Kto. 1530 Fahrzeuge</b>	<b>-150'000</b>	
<b>davon Kto. Abschreibungen auf Fahrzeugen</b>	<b>-100'000</b>	
<b>Rest Desinvestition Fahrzeuge</b>	<b>-50'000</b>	<b>*</b>

- b) Die Chiasso Handels AG stellt sich während der MWST-Kontrolle auf den Standpunkt, dass bei sämtlichen oben genannten Positionen (Ziff. 1 bis 4.2) kein separates Entgelt von der angestellten Person an die Unternehmung fließt. Aus diesem Grund sei auch keine Inlandsteuer im Sinne von Artikel 18 Absatz 1 MWSTG abzurechnen. Stimmen Sie mit dieser Aussage überein? Bitte nehmen Sie dazu Stellung und begründen Sie Ihre Antwort mit der entsprechenden Rechtsgrundlage.

<b>Nein</b>	<b>0.5 Pkt.</b>
<b>Im Lohnausweis zu deklarierende Leistungen, gelten als entgeltlich erbracht.</b>	<b>1.0 Pkt.</b>
<b>Art. 47 Abs. 2 MWSTV</b>	<b>0.5 Pkt.</b>

- c) Berechnen Sie die MWST für den Fall, dass eine Vollzeit angestellte Person der Kaderstufe 1, welche fünf Wochen Ferien bezieht, die Positionen 1, 2, 3.1 und 4.1 erhält. Der Einfachheit halber, gehen Sie von 47 Arbeitswochen bzw. 235 Arbeitstagen aus. Zur Unterstützung finden Sie im Anhang die Ziffern 3.5, 10.1 und 10.2 aus der MWST-Info 08 „Privatanteile“.

<b>Leistung Mittagsverpflegung = CHF 2'350 : 107,7 x 7,7 = <u>CHF 168.01</u></b>	<b>2.0 Pkt.</b>
<b>oder:</b>	
<b>52 Wochen abzgl. 5 Wo. Ferien = 47 Wochen (235 Arbeitstage)</b>	<b>1.0 Pkt.</b>
<b>Pauschalansatz gem. N2/2007 = CHF 50.-/Wo. (CHF 10.-/Tg.)</b>	
<b>entspricht CHF 2'350 : 107,7 x 7,7 = CHF 168.01</b>	<b>1.0 Pkt.</b>
<b>Gratis Parkplatz gem. Randziffer 72 Wegleitung Lohnausweis nicht im Lohnausweis zu deklarieren und damit nicht entgeltlich (Art. 47 Abs. 3 MWSTV).</b>	<b>0.0 Pkt.</b>
<b>Leistung Privatanteil Geschäftsfahrzeug = CHF 1'800 : 107,7 x 7,7 = <u>CHF 128.69</u></b>	<b>2.0 Pkt.</b>
<b>oder:</b>	
<b>CHF 16'155 : 107,7 x 100 = <u>CHF 15'000</u></b>	<b>1.0 Pkt.</b>
<b>10,8 % p.a. = 1'620</b>	<b>0.5 Pkt.</b>
<b>Mindestansatz CHF 1'800 : 107,7 x 7,7 = CHF 128.69</b>	<b>0.5 Pkt.</b>
<b>Bei den Pauschalspesen handelt es sich aus Sicht der Chiasso Handels AG nicht um eine Leistung im Sinne von Art. 3 Bst. c MWSTG.</b>	<b>0.0 Pkt.</b>

### 3.5 Gehaltsnebenleistungen, welche nicht im Lohnausweis zu deklarieren sind

Gemäss der [Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises bzw. der Rentenbescheinigung](#) müssen die nachfolgenden Leistungen nicht im Lohnausweis deklariert werden. Sie stellen keine entgeltlichen Leistungen dar und unterliegen daher nicht der MWST. Das Vorsteuerabzugsrecht des Arbeitgebers besteht im Rahmen derjenigen unternehmerischen Tätigkeit, die zum Vorsteuerabzug berechtigt:

- Gratis abgegebene Halbtaxabonnements der SBB;
- REKA-Check-Vergünstigungen bis 600 Franken jährlich (zu deklarieren sind lediglich Vergünstigungen, soweit sie 600 Franken pro Jahr übersteigen);
- übliche Weihnachts-, Geburtstags- und ähnliche Naturalgeschenke bis 500 Franken pro Ereignis. Bei Naturalgeschenken, die diesen Betrag übersteigen, ist der ganze Betrag anzugeben ([Ziff. 2.3 des Lohnausweises](#));
- private Nutzung von Arbeitswerkzeugen (Handy, Computer, allgemeine Betriebsinfrastruktur usw.);
- Beiträge an Vereins- und Clubmitgliedschaften (nicht aber Abonnemente für Fitnessclubs) bis 1'000 Franken im Einzelfall. Bei Beiträgen, die diesen Betrag übersteigen, ist der ganze Betrag anzugeben (Ziff. 15 des Lohnausweises);
- Beiträge an Fachverbände unbeschränkt;
- Rabatte auf Waren, die zum Eigenbedarf bestimmt und branchenüblich sind;
- Zutrittskarten für kulturelle, sportliche und andere gesellschaftliche Anlässe bis 500 Franken pro Ereignis (zu deklarieren sind lediglich Beiträge, soweit sie 500 Franken pro Ereignis übersteigen);
- die Bezahlung der Reisekosten für den Ehegatten oder den Lebenspartner, die den Arbeitnehmer auf Geschäftsreisen begleiten;
- Beiträge an Kinderkrippen, die für Kinder des Arbeitnehmers verbilligte Plätze anbieten;
- Gratis-Parkplatz am Arbeitsort;
- Kosten für ärztliche Vorsorgeuntersuchungen, die auf Verlangen des Arbeitgebers oder der Pensionskasse erfolgen;
- Gutschriften von Flugmeilen (sie sollen für geschäftliche Zwecke verwendet werden).

**Abb.: Randziffer 72, Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises bzw. der Rentenbescheinigung**

MWST-Info 08

10 Anhang

10.1 Merkblatt N1/2007 Naturalbezüge von Selbstständigerwerbenden

**KANTONALE STEUERN  
DIREKTE BUNDESSTEUER**

## Merkblatt

**über die Bewertung der Naturalbezüge und der privaten Unkostenanteile von Geschäftsinhaberinnen und Geschäftsinhabern**

**Vorbemerkungen**

a) Die in diesem Merkblatt enthaltenen Ansätze gelten erstmals für die nach dem 30. Juni 2007 abgeschlossenen Geschäftsjahre; für die Geschäftsjahre mit Abschluss bis 30. Juni 2007 oder früher ist noch das Merkblatt N1/2001 massgebend.

b) Die hiernach angegebenen Pauschalbeträge stellen Durchschnittsansätze dar, von denen in ausgesprochenen Sonderfällen nach oben oder nach unten abgewichen werden kann.

### 1. Warenbezüge

Die Warenbezüge aus dem eigenen Betrieb sind mit dem Betrag anzurechnen, den die steuerpflichtige Person ausserhalb ihres Geschäftes dafür hätte bezahlen müssen, in den nachstehenden Branchen sind in der Regel wie folgt zu bewerten:

**a) Bäckereien und Konditoreien**

	Kinder im Alter von ... Jahren*			
	Erwachsene bis 5	über 5-12	über 12-18	über 18-25
CHF	CHF	CHF	CHF	CHF
Im Jahr	3000.-	720.-	1500.-	2220.-
Im Monat	250.-	60.-	125.-	185.-

Für Betriebe mit **Tea-Room** erhöhen sich die Ansätze um 20%; ausserdem sind für **Tabakwaren** pro rauchende Person normalerweise CHF 1500.-2200. pro Jahr anzurechnen. Werden auch **Mahlzeiten** abgegeben, so sind in der Regel die Ansätze für Restaurants und Hotels anzuwenden (Buchstabe e hiernach).

Wenn in erheblichem Umfang auch **andere Lebensmittel** geführt werden, so sind die Ansätze für Lebensmittelgeschäfte (Buchstabe b hiernach) anzuwenden.

**b) Lebensmittelgeschäfte**

	Kinder im Alter von ... Jahren*			
	Erwachsene bis 5	über 5-12	über 12-18	über 18-25
CHF	CHF	CHF	CHF	CHF
Im Jahr	5280.-	1320.-	2640.-	3960.-
Im Monat	440.-	110.-	220.-	330.-

**Zuschlag für Tabakwaren:** CHF 1500.-2200. pro rauchende Person

**Abzüge für nicht geführte Waren (im Jahr):**

	Erwachsene	Kinder im Alter von ... Jahren*
	CHF	CHF
- Frische Gemüse	300.-	75.-
- Frische Früchte	300.-	75.-
- Fleisch- und Wurstwaren	500.-	125.-

**c) Milchhandlungen**

	Kinder im Alter von ... Jahren*			
	Erwachsene bis 5	über 5-12	über 12-18	über 18-25
CHF	CHF	CHF	CHF	CHF
Im Jahr	2460.-	600.-	1200.-	1800.-
Im Monat	205.-	50.-	100.-	150.-

**Zuschläge für zusätzlich geführte Waren (im Jahr):**

	Erwachsene	Kinder im Alter von ... Jahren*
	CHF	CHF
- Frische Gemüse	300.-	75.-
- Frische Früchte	300.-	75.-
- Wurstwaren	200.-	50.-

Werden in ausgedehntem Masse Lebens- sowie Wasch- und Reinigungsmittel geführt, so sind die Ansätze für Lebensmittelgeschäfte (Buchstabe b hiernach) anzuwenden.

Für Käsereien und Sennereien ohne Verkaufsladen gelten in der Regel die Hälfte der vorstehenden Ansätze.

**Merkblatt N1/2007  
Naturalbezüge von Selbstständigerwerbenden**

**d) Metzgereien**

	Kinder im Alter von ... Jahren*			
	Erwachsene über 14	über 14-18	über 18-25	über 25-30
CHF	CHF	CHF	CHF	CHF
Im Jahr	2700.-	690.-	1380.-	2040.-
Im Monat	225.-	57.5.-	115.-	170.-

**e) Restaurants und Hotels**

	Kinder im Alter von ... Jahren*			
	Erwachsene bis 5	über 5-12	über 12-18	über 18-25
CHF	CHF	CHF	CHF	CHF
Im Jahr	6480.-	1620.-	3240.-	4860.-
Im Monat	540.-	135.-	270.-	405.-

Die Ansätze umfassen nur den Wert der Warenbezüge. Die übrigen Naturalbezüge und die privaten Unkostenanteile (siehe insbesondere die Ziffern 2, 3 und 4 hiernach) sind gesondert zu bewerten.

**Tabakwaren**

In den Ansätzen ist der Bezug von Tabakwaren nicht inbegriffen; pro rauchende Person sind in der Regel CHF 1500.-2200. im Jahr zusätzlich anzurechnen.

### 2. Mietwert der Wohnung

Der Mietwert der Wohnung im eigenen Hause ist von Fall zu Fall nach den üblichen Mietzinsen für eine entsprechende Wohnung zu bestimmen. Dabei ist, dort, wo einzelne Räume sowohl geschäftlichen als auch privaten Zwecken dienen, z.B. im Gastgewerbe, auch ein angemessener Anteil an diesen Gemeinschaftsräumen (Wohnräume, Küche, Bad, WC) mitzuberechnen.

### 3. Privatanteil an den Kosten für Heizung, Beleuchtung, Reinigung, moderne Kommunikationsmittel usw.

Für Heizung, elektrischen Strom, Gas, Reinigungsmittel, Wäsche, Reinigung, Haushaltsartikel, moderne Kommunikationsmittel, Radio und Fernsehen sind in der Regel folgende Beträge als Privatanteil an den Unkosten anzurechnen, sofern sämtliche den Privathaushalt betreffenden Ausgaben für diese Zwecke dem Betrieb belastet worden sind:

	Haushalt mit 1 Erwachsener	Zuschlag pro weiteren Erwachsenen	Zuschlag pro Kind
CHF	CHF	CHF	CHF
Im Jahr	3540.-	900.-	600.-
Im Monat	295.-	75.-	50.-

### 4. Privatanteil an den Löhnen des Geschäftspersonals

Arbeiten Geschäftspersonal zum Teil für die privaten Bedürfnisse des Geschäftsinhaber/Inhabers und ihrer/seiner Familie (Zubereitung der Verpflegung, Besorgung der privaten Räume und Wäsche usw.), so ist ein den Verhältnissen entsprechender Teil der Löhne als Privatanteil anzurechnen.

\* Massgebend ist das Alter der Kinder zu Beginn jedes Geschäftsjahres. Bei Familien mit mehr als 3 Kindern sind vom Totalwert der Kindersätze abzuziehen: bei 4 Kindern 10%, bei 5 Kindern 20%, bei 6 und mehr Kindern 30%.

605.040.58d

ESTV/Direkte Bundessteuer

**MWST-Info 08**

**5. Privatanteil an den Autokosten**

Der Privatanteil an den Autokosten kann entweder effektiv oder pauschal ermittelt werden.

**a) Effektive Ermittlung**  
Können die gesamten Betriebskosten des zum Teil privat genutzten Fahrzeuges und die geschäftlich sowie privat zurückgelegten Kilometer anhand eines Bordbuches nachgewiesen werden, sind die effektiven Kosten proportional auf die geschäftlich und privat zurückgelegten Kilometer aufzuteilen.

**b) Pauschale Ermittlung**  
Können die gesamten Betriebskosten des zum Teil privat genutzten Fahrzeuges und die geschäftlich sowie privat zurückgelegten Kilometer anhand eines Bordbuches nicht nachgewiesen werden, ist pro Monat 0,8% des Kaufpreises (inkl. MWST), mindestens aber CHF 150 zu deklarieren.

**6. Selbstkostenabzug für Naturallöhne der Arbeitnehmenden**

Die dem Geschäftspersonal ausgerichteten Naturallöhne (Verpflegung, Unterkunft) sind dem Geschäft zu den **Selbstkosten** zu belasten, nicht zu den für die Arbeitnehmenden geltenden Pauschalansätzen.

Sind die Selbstkosten nicht bekannt und werden sie auch nicht auf Grund eines so genannten Haushaltskontos ermittelt, so können für die **Verpflegung** pro Person in der Regel folgende Beträge abgezogen werden:

	Im CHF	Mittel CHF	Jahr CHF
Im Gastwirtschaftsgewerbe .....	76.-	880.-	5760.-
In andern Gewerben .....	17.-	510.-	6120.-

Für die Unterkunft (Miete, Heizung, Beleuchtung, Reinigung, Wäsche usw.) kommt im Allgemeinen kein besonderer Lohnabzug in Betracht, da diese Kosten in der Regel bereits unter den übrigen Geschäftskosten (Gebäudeunterhalt, Hypothekenzinsen, allgemeine Unkosten usw.) berücksichtigt sind.

Dankwort N 1/2007



MWST-Info 08

**10.2 Merkblatt N2/ 2007 Naturalbezüge von Arbeitnehmenden**

KANTONALE STEUERN  
DIREKTE BUNDESSTEUER

Merkblatt N2/2007  
Naturalbezüge von Arbeitnehmenden

Dieses Merkblatt gilt erstmals für die Bewertung der Naturalbezüge des Jahres 2007 (Bemessungsjahr); es ersetzt das für die Naturalbezüge 2001 bis 2006 massgebende Merkblatt N2/2001.

# Merkblatt

## über die Bewertung von Verpflegung und Unterkunft von Unselbstständigenwerbenden

Verpflegung und Unterkunft sind grundsätzlich mit dem Betrage zu bewerten, den der/die Arbeitnehmer/in anderswo unter gleichen Verhältnissen dafür hätte bezahlen müssen (Marktwert). Ab 2007 sind zusätzlich weiteres pro Person in der Regel die nachstehenden Ansätze anzuwenden:

	Erwachsene <sup>1</sup>			Kinder <sup>2</sup> bis 6jährig			über 6jährig bis 13jährig			über 13jährig bis 18jährig		
	Tag CHF	Monat CHF	Jahr CHF	Tag CHF	Monat CHF	Jahr CHF	Tag CHF	Monat CHF	Jahr CHF	Tag CHF	Monat CHF	Jahr CHF
Frühstück	3.50	105.-	1260.-	1.-	30.-	360.-	1.50	45.-	540.-	2.50	75.-	900.-
Mittagsessen	10.-	300.-	3600.-	2.50	75.-	900.-	5.-	150.-	1800.-	7.50	225.-	2700.-
Abendessen	8.-	240.-	2880.-	2.-	60.-	720.-	4.-	120.-	1440.-	6.-	180.-	2160.-
<b>Volle Verpflegung</b>	<b>21.50</b>	<b>645.-</b>	<b>7740.-</b>	<b>5.50</b>	<b>165.-</b>	<b>1980.-</b>	<b>10.50</b>	<b>315.-</b>	<b>3780.-</b>	<b>16.-</b>	<b>480.-</b>	<b>5760.-</b>
Unterkunft (Zimmer <sup>3</sup> )	11.50	345.-	4140.-	3.-	90.-	1080.-	6.-	180.-	2160.-	9.-	270.-	3240.-
<b>Volle Verpflegung und Unterkunft</b>	<b>33.-</b>	<b>990.-</b>	<b>11880.-</b>	<b>8.50</b>	<b>255.-</b>	<b>3060.-</b>	<b>16.50</b>	<b>495.-</b>	<b>5940.-</b>	<b>25.-</b>	<b>750.-</b>	<b>9000.-</b>

**Bekleidung:** Kommt der/die Arbeitgeber/in weitgehend auch für Kleider, Leibwäsche und Schuhe sowie für deren Unterhalt und Reinigung auf, so sind hierfür zusätzlich CHF60.- im Monat/CHF720.- im Jahr anzurechnen.

**Wohnung:** Stellt der/die Arbeitgeber/in dem/die Arbeitnehmer/in nicht ein Zimmer, sondern eine Wohnung zur Verfügung, so ist anstelle obiger Unterkunftspauschalen der ortsübliche Mietzins einzusetzen bzw. der Betrag, um den die Wohnungsmiete gegenüber dem ortsüblichen Mietzins verbilligt wird. Weitere Leistungen des Arbeitsgebers sind pro Erwachsenen wie folgt zu bewerten: Wohnungseinrichtung CHF70.- im Monat/CHF840.- im Jahr; Heizung und Beleuchtung CHF60.- im Monat/CHF720.- im Jahr; Reinigung von Bekleidung und Wohnung CHF10.- im Monat/CHF120.- im Jahr. Für Kinder gelten unabhängig vom Alter die halben Ansätze für Erwachsene.

<sup>1</sup> Für Diskontrollanten und Diskontrollanten sowie Gerantinnen und Geranten von Betrieben des Gastgewerbes sowie deren Angehörige gelten die Ansätze für Restaurants und Hotels; diese sind aus dem Merkblatt N1/2007 ersichtlich, das unentgeltlich bei der kantonalen Steuerverwaltung bezogen werden kann.

<sup>2</sup> Massgebend ist das Alter der Kinder zu Beginn jedes Bemessungsjahres. Bei Familien mit mehr als 3 Kindern sind vom Totalwert der Kinderansätze abzuziehen: bei 4 Kindern 10%, bei 5 Kindern 20%, bei 6 und mehr Kindern 30%.

<sup>3</sup> Eine ständige Mehrfachbelegung des Zimmers ist im Pauschalansatz berücksichtigt.

505.010.59d

ESTV / © Kantonaler und kommunaler

- d) Die Chiasso Handels AG bezweifelt, dass es eine rechtliche Grundlage für die Verwendung von Pauschalen der Direkten Bundessteuer zur Berechnung der MWST gibt. Nennen Sie den entsprechenden Artikel für diesen Schritt.

**Art. 47 Abs. 4 MWSTV**

**0.5 Pkt.**

- e) Die Kontrolle vor Ort der Jahre n-1 bis n-5 wurde durchgeführt und die Diskussionen a) bis d) brauchten ebenfalls ihre Zeit. Die MWST-Abrechnungen der vier Quartale des Jahres n wurden in der Zwischenzeit eingereicht; die vierte Quartalsabrechnung des Jahres n fristgerecht am 28.02.n+1. Die Jahresrechnung per 31.12.n konnte Ende April n+1 fertiggestellt werden. Darin wurden sämtliche Erkenntnisse aus der MWST-Kontrolle für das Jahr n entsprechend berücksichtigt. Die in den vier Quartalsabrechnungen deklarierten Positionen weichen von den Werten im definitiven Jahresabschluss ab. Die rechnungsführende Person fragt sich nun, bis wann sie diese Differenzen nachdeklarieren muss. Bitte nennen Sie das Datum bis wann die Deklaration zu erfolgen hat. Begründen Sie Ihre Antwort mit dem entsprechenden Artikel.

<b><u>30.06.n Deklaration (180 Tage nach Jahresabschluss 31.12.)</u></b>	<b>1.0 Pkt.</b>
<b>oder:</b>	
<b><u>31.08.n Einreichung (unter Berücksichtigung von Einreiche-Frist von 60 Tagen nach Art. 71 Abs. 1 MWSTG)</u></b>	<b>1.0 Pkt.</b>
<b>Art. 72 Abs. 1 MWSTG</b>	<b>0.5 Pkt.</b>

- f) Gehen Sie davon aus, dass entgegen der bisherigen Ausgangslage keine MWST-Kontrolle angekündigt und stattgefunden hat. Die rechnungsführende Person hat am 19. März n+1 in einem MWST-Seminar Neues gelernt und weiss nun, dass die eingereichten Abrechnungen Fehler enthalten. Muss die Chiasso Handels AG die Fehler korrigieren? Wenn ja, nennen Sie bitte die älteste Steuerperiode, die noch korrigiert werden muss. Begründen Sie Ihre Antwort mit dem entsprechenden Artikel.

<b><u>Ja</u></b>	<b>0.5 Pkt.</b>
<b>Aktuell n+1</b>	
<b>Eingereichte Abrechnungen zur Steuerperioden n zurück bis n-4</b>	
<b>Verjährungsfrist nach Art. 42 Abs. 1 MWSTG = 5 Jahre</b>	
<b>Älteste zu korrigierende Steuerperiode somit n-4</b>	<b>1.0 Pkt.</b>
<b>Art. 72 Abs. 2 MWSTG</b>	<b>0.5 Pkt.</b>