

Aktuelle Probleme der Besteuerung von Personenunternehmen

Fälle

Prof. Dr. oec. publ. Julia von Ah

Jakob Rüttsche

Aktuelle Probleme und Reform des schweizerischen Unternehmenssteuerrechts

Aktuelle Probleme der Besteuerung von Personenunternehmen

Fälle

Prof. Dr. oec. publ. Julia von Ah / Jakob Rüttsche

Fall 1: Selbständigerwerbender - Fahrt zur Arbeit

Sachverhalt:

Kuno Meier betreibt eine Einzelunternehmung am Geschäftsort A und fährt täglich mit dem Geschäftswagen von seinem Wohnort B zum Geschäftsort A. Die täglichen Hin- und Rückfahrten belaufen sich auf 60 km.

Frage:

Unterliegen die Kosten für die Fahrt zur Arbeit einer steuerlichen Begrenzung?

Variante I

Kuno Meier ist als Komplementär an der Kollektivgesellschaft Meier & Keller beteiligt und arbeitet geschäftsführend mit. Mit dem Geschäftswagen fährt er täglich von seinem Wohnort B zum Geschäftsort A. Die täglichen Hin- und Rückfahrten belaufen sich auf 60 km.

Frage:

Unterliegen die Kosten für die Fahrt zur Arbeit einer steuerlichen Begrenzung?

Variante II

Claudia Müller ist als Kommanditärin an Kommanditgesellschaft Meier & Co. beteiligt. Sie arbeitet als Sachbearbeiterin in der Gesellschaft und benützt den Geschäftswagen für die Fahrt vom Wohnort C zum Geschäftsort A. Die täglichen Hin- und Rückfahrten belaufen sich auf 60 km.

Frage:

Unterliegen die Kosten für die Fahrt zur Arbeit einer steuerlichen Begrenzung?

Fall 2: Photovoltaikanlage auf fremdem Dach

Sachverhalt:

Olaf Klein, Kantonsrat der Grünen Partei, «mietet» von seinem Nachbar, Landwirt Gross, das grosse Scheunendach und installiert darauf eine aufgeständerte Photovoltaikanlage. Die Investitionskosten betragen CHF 200'000. Den produzierten Strom speist er in das Netz des örtlichen Elektrizitätswerkes ein. Neben der Einspeisevergütung hat er vom Kanton einen Investitionsbeitrag von CHF 30'000 erhalten.

Fragen:

1. Wie beurteilen Sie diese Anlage aus sachenrechtlicher Sicht?
2. Steuerrechtliche Behandlung bei Olaf Klein und beim Landwirt Gross?

Fall 3: Kollektivgesellschaft - Betrieb?

Sachverhalt:

In den 1990er Jahren realisierte und verkaufte X. (verh., Wohnsitz im Kt. Schwyz) zusammen mit einem Partner eine Überbauung in A. Seither wurde X. steuerlich als gewerbsmässiger Liegenschaftenhändler behandelt. Mit zwei Partnern zusammen erwarb X. als «einfache Gesellschaft Y.» ein Wohn- und Geschäftshaus in Schwyz und renovierte dieses. In den Jahren 2001 bis 2003 wurden einzelne Wohneinheiten veräussert. Der Erlös wurde als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit besteuert.

Ende 2008 waren die drei Gesellschafter je zu 1/3 an der «einfachen Gesellschaft Y.» beteiligt.

Am 19. Februar 2009 liessen X. und einer der beiden Gesellschafter als je 50%-Teilhaber die Kollektivgesellschaft Z. im Handelsregister des Kt. Schwyz eintragen (mit ihren 2/3 an der «einfachen Gesellschaft Y.»).

Am 14. April 2009 wurde die Aktiengesellschaft Z. AG mit Sitz in B. im Handelsregister des Kt. Schwyz eingetragen. X. und sein Teilhaberkollege waren daran zu 50% beteiligt.

Mit Kaufvertrag vom 6. Mai 2009 verkaufte der dritte Partner, der an der «einfachen Gesellschaft Y.» beteiligt war, seinen Anteil an die Z. AG.

Rückwirkend per 1. Juli 2009 übertrug die Kollektivgesellschaft Z. gestützt auf den «Vermögensübertragungsvertrag» vom 17. Dezember 2009 im Sinne von Art. 69 ff. FusG sämtliche Aktiven und Passiven auf die Z. AG. Die übertragenen Aktiven beinhalten

- 4 Wohnungen im Stockwerkeigentum
- 4 Tiefgaragenplätze
- 4 Aktien an der P. AG
- 4 Aktien an der Q. AG

Die Steuerverwaltung des Kt. Schwyz rechnet bei X. (und dessen Ehefrau) aufgrund der Vermögensübertragung für die Belange der direkten Bundessteuer Einkommen aus gewerbsmässigem Liegenschaftenhandel von CHF 238'477 auf und veranlagt ein steuerbares Einkommen von total CHF 401'500. X. ist damit nicht einverstanden und wendet sich an Sie mit folgenden Fragen.

Aktuelle Probleme und Reform des schweizerischen Unternehmenssteuerrechts

Aktuelle Probleme der Besteuerung von Personenunternehmen

Fälle

Prof. Dr. oec. publ. Julia von Ah / Jakob Rütsche

Fragen:

1. Stellt die Beteiligung an einer «einfachen Gesellschaft» jedenfalls eine selbständige Erwerbstätigkeit dar?
2. Ist es zutreffend, dass die Kollektivgesellschaft Z. für die Belange der direkten Bundessteuer ihre Aktiven und Passiven nicht steuerneutral auf die Z. AG übertragen kann und somit bei X. eine Einkommensbesteuerung auslöst? Falls ja, weshalb nicht?
3. Falls die Vermögensübertragung nicht steuerneutral möglich ist und die beiden Kollektivgesellschafter die Frage der steuerneutralen Übertragung vor deren Umsetzung geklärt hätten: Hätten die beiden Gesellschafter statt einer Übertragung auf eine AG die Aktiven und Passiven ins Privatvermögen überführen und die Liquidationsgewinnbesteuerung (Art. 37b DBG, Art. 11 Abs. 5 StHG) geltend machen können?

Fall 4: Gewerbmässiger Liegenschaftenhändler - Betrieb?

Sachverhalt:

X. (verwitwet) hat Wohnsitz im Kanton Zürich und wurde vor Jahren als gewerbmässiger Liegenschaftenhändler qualifiziert. Er hält derzeit drei Grundstücke, einen 50%-Anteil an einem Industriebau (A-Strasse 2) sowie zwei Mehrfamilienhäuser in der B-Strasse 10 und in der C-Strasse 25. Daraus erzielt er jährlich substantielle Mieterträge (s. die Erfolgsrechnung unten).

In den letzten Jahren kaufte und verkaufte X. keine Grundstücke.

Die oben drei erwähnten Grundstücke bilden bei X. Geschäftsvermögen. Mit Blick auf seine Nachlassplanung - er hat mehrere Kinder - möchte er die Liegenschaften nun steuerneutral in eine neu zu errichtende Aktiengesellschaft einbringen.

Frage:

1. Der Steuerberater von X. fragt sich, ob X. die drei Grundstücke steuerneutral in eine Kapitalgesellschaft einbringen kann, vor dem Hintergrund des BGer v. 24. Mai 2016?

Die Bilanz per 31. Dezember 2016 und die Erfolgsrechnung 2016 können der folgenden Seite entnommen werden.

2. Falls die Einbringung in die Kapitalgesellschaft im ersten Halbjahr 2017 rückwirkend per 31. Dezember 2016 (aus welchen Gründen auch immer) nicht steuerneutral erfolgt, fragt sich X., ob das erste Halbjahr 2017 bis zur Eintragung der Kapitalgesellschaft im Handelsregister als eines der beiden letzten Geschäftsjahre im Sinne von Art. 37b DBG und Art. 11 Abs. 5 StHG gilt.

Bilanz		31.12.2016		X. Immobilien	
Aktiven				Passiven	
TOTAL UMLAUFVERMÖGEN	1'000'000	Kfr. Fremdkapital			400'000
		Lfr. Fremdkapital			
		Hypotheken			<u>12'000'000</u>
		TOTAL FREMDKAPITAL			12'400'000
Anlagevermögen		Eigenkapital			
Liegenschaft A-Strasse 2	7'000'000	Stand 1.1.	5'145'000		
Liegenschaft B-Strasse 10	3'900'000	./. Privatbezüge	-1'000'000		
Liegenschaft C-Strasse 25	5'800'000	Reingewinn	<u>1'155'000</u>		
TOTAL ANLAGEVERMÖGEN	16'700'000	TOTAL EIGENKAPITAL			5'300'000
TOTAL AKTIVEN	17'700'000	TOTAL PASSIVEN			17'700'000

Erfolgsrechnung 2016		X. Immobilien	
Liegenschaftenerfolg			
Mietertrag A-Strasse 2	1'700'000		
./. Aufwand	<u>-600'000</u>	davon externe Verwaltung	30'000
Nettoerfolg A-Strasse 2	1'100'000		
Mietertrag B-Strasse 10	220'000		
./. Aufwand	<u>-65'000</u>	davon externe Verwaltung	10'000
Nettoerfolg B-Strasse 10	155'000		
Mietertrag C-Strasse 25	300'000		
./. Aufwand	<u>-80'000</u>	davon externe Verwaltung	15'000
Nettoerfolg C-Strasse 25	220'000		
LIEGENSCHAFTENERFOLG	1'375'000		
Betriebsaufwand			
AHV persönliche Beiträge	-120'000		
Übriger Betriebsaufwand (kein Personalaufwand)	-100'000		
JAHRESGEWINN	1'155'000		

Aktuelle Probleme und Reform des schweizerischen Unternehmenssteuerrechts

Aktuelle Probleme der Besteuerung von Personenunternehmen

Fälle

Prof. Dr. oec. publ. Julia von Ah / Jakob Rüttsche

Fall 5: Selbständige und unselbständige Erwerbstätigkeit - berufliche Vorsorge

Sachverhalt:

Severin Klug ist selbständig erwerbender Rechtsanwalt. Daneben geht er als Unselbständigerwerbender diversen Nebenerwerbstätigkeiten nach, unter anderem als Lehrer bei einer Hochschule. Für die Tätigkeit als Lehrer ist er bei der Vorsorgeeinrichtung des Kantons berufsvorsorgeversichert. Die ordentlichen Arbeitnehmerbeiträge belaufen sich auf CHF 4'000. Für seine selbständige Erwerbstätigkeit zahlt Herr Klug 20% des selbständigen Erwerbseinkommens bzw. CHF 30'000 in die gebundene Selbstvorsorge (Säule 3A) ein.

In der Buchhaltung verbucht er 50% des Beitrages in die Säule 3A dem Konto Vorsorgeaufwand und die restlichen 50% dem Kapitalkonto.

Fragen:

1. Beurteilung aus BVG-rechtlicher Sicht?
2. Steuerliche Konsequenzen?

Fall 6: Wertschriftenhandelnder Liebhaber

Sachverhalt:

X. ist als Revisor und Berater im Bereich Wirtschaftsprüfung tätig. Ursprünglich absolvierte er eine kaufmännische Lehre und die „Berufsprüfung für Treuhänder“.

X. hat per 1. Januar 2010 ein Barguthaben von CHF 20.62. Im Jahr 2010 beginnt X., an der Börse mit Optionsscheinen (Warrants) zu handeln. X. erzielt mit dem Börsenhandel in den Jahren 2010 bis 2012 Verluste von rund CHF 37'013, CHF 41'042 und CHF 10'031. Am 31. Dezember 2010 verfügt er über einen Kontostand von CHF -3'103.52, sein durchschnittliches Wertschriftenvermögen im Jahr 2010 betrug höchstens CHF 8'000.

In der Steuerperiode 2010 betrug das Transaktionsvolumen der Optionsscheine (Summe aller Kauf- und Verkaufspreise) CHF 620'000. X. handelte ausschliesslich mit Optionen, die zur Spekulation verwendet wurden. Er tätigte insgesamt 200 Transaktionen und die Haltedauer der Optionen erwies sich als gering. Oftmals hielt er die Optionen nur wenige Stunden, weshalb sich das durchschnittliche tägliche Wertschriftenvermögen von X. im Jahr 2010 nur auf CHF 12'000 belief.

X. nahm im Jahr 2010 bei der GE Money Bank einen Bankkredit in der Höhe von CHF 32'500 auf. Dieser Betrag wurde jedoch mit einem bereits im Jahr 2009 bezogenen Kreditanteil verrechnet, weshalb ihm im Jahr 2010 effektiv nur CHF 8'000 zugeflossen sind. Er hat des Weiteren im selben Jahr von seinem Vater eine Schenkung von CHF 11'700 erhalten.

In der Steuererklärung 2010 zieht X. den Verlust von CHF 37'000 von seinem steuerbaren Einkommen ab, mit der Begründung, dass dieser Verlust aus seiner selbständigen Erwerbstätigkeit stamme.

Frage:

1. Ist der Optionshandel von X. als selbständige Erwerbstätigkeit zu qualifizieren?

Fall 7: Halten und Verwalten von Liegenschaften

Sachverhalt:

Harald Mutig, Rentner, ist Inhaber einer Einzelfirma, welche nach Aufgabe der industriellen Fabrikation den Zweck „Halten und Verwalten von Liegenschaften“ hat. Die Geschäftsführung wird durch Fabienne Moser wahrgenommen. Die jährlichen Mieteinnahmen belaufen sich auf rund CHF 600'000.

Die Einzelfirma hat der Verlust AG ein zinsloses Darlehen von CHF 50'000 gewährt, wobei der Darlehensvertrag sowohl für die Gläubigerin als auch für die Schuldnerin durch Fabienne Moser unterzeichnet wurde. Kurz nach der Darlehensgewährung fällt die Verlust AG in Konkurs und das Darlehen von CHF 50'000 wird in der Einzelfirma als uneinbringlich abgeschrieben.

Frau Moser hat die Maler AG beauftragt, einen Teil der Fabrikhalle infolge Umnutzung neu zu malen. Die fakturierten Leistungen von CHF 200'000 wurden aktiviert und Ende des Geschäftsjahres mit CHF 180'000 abgeschrieben. Offerten für diesen Auftrag wurden keine eingeholt. Die Veranlagungsbehörde zweifelt an der Werthaltigkeit der Malerarbeiten und fordert den Nachweis der geschäftsmässigen Begründung.

Fragen:

1. Wie beurteilen Sie den Darlehensvertrag und die anschliessende Abschreibung?
2. Wie kann der Nachweis der geschäftsmässigen Begründung der Malerarbeiten erbracht werden und was wären die Folgen bei unvollständigem Nachweis?

**Fall 8: Verkauf einer Beteiligung aus dem Geschäfts-
vermögen - Teilbesteuerung**

Sachverhalt:

X. ist Einzelunternehmer (Treuhandler) und hält am 1. Januar 2015 im Geschäftsvermögen eine 9%-Beteiligung an der Y. AG, die er kurz zuvor erworben hatte. Die Y. AG erbringt Facility-Management-Dienstleistungen.

Am 10. Oktober 2015 erwarb X. weitere 11% an der Y. AG. Am 1. Juli 2016 kann X. die 20%-Beteiligung zu einem lukrativen Preis an einen unabhängigen Dritten veräussern.

Fragen:

1. Kann X. auf dem Veräusserungsgewinn die Teilbesteuerung nach Art. 18b DBG geltend machen?
2. Variante: Kann X. auf dem Veräusserungsgewinn die Teilbesteuerung nach Art. 18b DBG geltend machen, wenn er am 1. Januar 2015 bereits eine 10%-Beteiligung hielt, am 10. Oktober 2015 weitere 11% erwarb und am 1. Juli 2016 21% veräussert?