



Zusammenfassung

Haftungsausschluss: Der Autor und die Fachschaft Jus Luzern (Fajulu) übernehmen keinerlei Gewähr hinsichtlich der inhaltlichen Richtigkeit, Genauigkeit, Aktualität, Zuverlässigkeit und Vollständigkeit der Informationen. Haftungsansprüche gegen den Autor oder die Fajulu wegen Schäden materieller oder immaterieller Art, welche aus dem Zugriff oder der Nutzung bzw. Nichtnutzung der Zusammenfassung entstehen werden ausgeschlossen.

Teil 1 Grundlagen

1. Einleitung

- Folien sind nach der Vorlesung auf dem Netz. (Materialien)
- BGE's, die am Anfang aufgeführt sind, lesen. Die Hälfte dieser Entscheide wird in der Vorlesung besprochen.
- Die Fälle im hinteren Teil des Skriptes werden in der Vorlesung besprochen.
- Kant. Steuergesetz kann selber gewählt werden. Es muss nicht Luzern sein.
- Lehrbücher sind nicht Pflicht. Sind eher zum Nachschlagen gedacht. Zu Beginn jedes Kapitels sind die Seiten dazu angegeben.

1.2 Einordnung

→ Folie „Einordnung des Steuerrechts in die Rechtswissenschaft

- Steuerrecht ist Teil des öffentlichen Rechts. Es gehört zum Verwaltungsrecht.
- Dies zeigt sich vor allem im Verfahrensrecht.
- Es hat einen engen Bezug zum Privatrecht.
 - Bestimmte wirtschaftliche Vorgänge werden dem Steuerrecht unterstellt.
 - Es müssen also oft privatrechtliche Vorfragen geklärt werden.

Bsp.: Scheidung → güterrechtliche Auseinandersetzung (Art. 24 lit. a DBG)
Es können verschiedene Arten von Leistungen fließen. Es ist möglich, dass die Ehegatten z.B. eine gemeinsame Firma haben. Diese wird zum Zeitpunkt der Scheidung ebenfalls aufgelöst. Erfolgt nun die Zahlung von einem best. Betrag auf Grund der güterrechtlichen Auseinandersetzung (steuerfrei) oder aus einer Auflösung der Firma (nicht steuerfrei)?
Dies sind Fragen, die sich privatrechtlich stellen und geklärt werden müssen.

Bsp.: Grundstückgewinnsteuer → Verkäufer A verkauft Käufer B ein Baurecht. Ist das Baurecht auch ein Grundstück und untersteht somit der Steuer? Ja, wenn es selbständig dauernd ist. → Definition siehe ZGB

1.4 Rechtsquellen

→ Folie „Rechtsquellen des Steuerrechts“

Doppelbesteuerungsabkommen

Dies sind bilaterale Abkommen. Die Schweiz hat sie mit sämtlichen europäischen und vielen asiatischen Staaten abgeschlossen. Grosse Lücken mit afrikanischen und süd-amerikanischen Staaten.

Bsp.: Aktien an einer deutschen Firma. Ich erhalte Dividenden. Wer darf besteuern?
Beide zu einem gewissen Prozentsatz.

Interkantonale Vereinbarungen

Konkordat von 1948. Man will einen unzulässigen Steuerwettbewerb unter den Kantonen vermeiden. Dies betrifft aber nur Steuerabkommen (zwischen Gemeinwesen und privaten Steuerzahlern). Es gibt gewisse Ausnahmen, die im Gesetz geregelt sind. → Pauschalsteuerabkommen mit Michael Schumacher.

Gesetze

DBG ist 1995 in Kraft getreten. In einzelnen BGE trifft man noch auf den Bundesratsbeschluss. Der Bundesrat hat aus dem Gesetz die Kompetenz zur Regelung erhalten. Dies wurde aber nicht in einem formellen Gesetz geregelt. Ist erst mit dem DBG geschehen. Inhaltlich stimmt das DBG in vielen Fragen mit dem Bundesratsbeschluss überein.

StHG trat 1993 in Kraft. Die Kantone hatten 8 Jahre Zeit zur Anpassung. Wenige Kantone haben nur Teilrevisionen durchgeführt, die meisten aber eine Totalrevision. StHG lässt teilweise einen Spielraum, sonst ist aber nun vieles gleich geregelt.

Verordnungen

Im Steuerrecht haben wir sehr viele Verordnungen. Sie werden verschieden bezeichnet (Kreisschreiben, Merkblätter, Zirkulare, Weisungen). Der Zugang hat sich in den letzten Jahren verbessert. Oft kann man diese auf den Websites herunterladen.

Kreisschreiben sind Verordnungen, in denen die Praxis und die Anwendung der Steuergesetze für die Steuerbeamten festgehalten wird. So kann eine einheitliche Rechtsanwendung erreicht werden. Sie sind für die Justiz und die Steuerpflichtigen nicht verbindlich. In den Kreisschreiben wird eine Art Auslegung des Gesetzes vorgenommen. Es kommt selten vor, dass solche Kreisschreiben nicht gesetzeskonform sind.

Richterrecht

Es gibt in einem Bereich des Steuerrechts kann man von Richterrecht sprechen: Die interkantonale Abgrenzung der Steuerhoheit.

Grundsatz aus der BV: Die interkantonale Doppelbesteuerung ist verboten. Die Regeln, wie das nun geschieht, sind nirgends in einem Gesetz geregelt, sondern sind vom BGer entwickelt worden. Die ersten Entscheide gehen bis 1860 zurück.

2. Begriff der Steuer und Abgrenzungen

→ Folie „Arten von öffentlichen Abgaben“

Nur die Steuern haben Fiskalzweck.

2.2 Kausalabgaben

Kausalabgaben (Gebühren, Vorzugslasten, Ersatzabgaben) gehört zum Besonderen Verwaltungsrecht und wird nicht behandelt. Diese Grundsätze wurden bereits behandelt. Diese gelten als Entgelt für bestimmte Leistungen.

2.3 Steuern

Steuern sollen Einnahmen für den Staat generieren (Fiskalzweck). Steuern sind aus verfassungsrechtlicher Sicht strengeren Anforderungen unterstellt. Deshalb ist die Unterscheidung der 3 Gruppen wichtig. → *Kapitel 2.6*

Steuern werden voraussetzungslos (BGer) oder gegenleistungslos (Simonek) geschuldet. Eine Steuer kann nicht ohne Voraussetzung erhoben werden, sondern es braucht eine gesetzliche Grundlage. Deshalb ist der Begriff stossend. Gegenleistungslos ist zutreffender. Die steuerpflichtige Person kann keine Gegenleistung beanspruchen. Unterschied zu Gebühren und Kausalabgaben. Dort hat man eine individuell zurechenbare Gegenleistung.

Erhebung durch Gebietshoheit. → völkerrechtlicher Begriff: Staatsgebiet, erstreckt sich auf das Staatsvolk (Herrschaftsmacht). In der Schweiz ist dies der einzige Anknüpfungspunkt. Andere wenige Staaten knüpfen an die Personalhoheit an. Beispiel USA: Jeder US-Bürger, egal wo er wohnhaft ist, bezahlt in den USA Steuern. Die Doppelbesteuerung wird trotzdem vermieden, da die USA die Steuern hier nicht eintreiben kann. (Aber bei einer Einreise in die USA würde er wahrscheinlich festgenommen.)

Hauptunterschied zwischen Kausalabgabe und Steuer

Bei einer Kausalabgabe erhält man eine Gegenleistung (= individuell zurechenbarer Vorteil). Unterliegen dem Kosten- und Äquivalenzprinzip.

Unterschied Steuern - Lenkungsabgaben

Unterschied im Zweck:

- Fiskalzweck bei Steuern
- Lenkungszweck bei Lenkungsabgaben

2.4 Lenkungsabgaben

Lenkungsabgaben haben einen Steuerzweck. Reine Lenkungsabgaben dürfen nicht zusätzlich einen Fiskalzweck verfolgen. Die Einnahmen müssen zurückerstattet werden. Die Mittel dürfen dem Staat nicht verbleiben und sie müssen für das Ziel verwendet werden.

→ Krankenkassenprämien → Rückerstattung

2.6 Bedeutung der Unterscheidung

Die Kompetenzen unter den Gemeinwesen sind unterschiedlich. Hat das Gemeinwesen überhaupt die Kompetenz zur Erhebung dieser Abgabe?
Steuern bedürfen einer strengen gesetzlichen Grundlage.
Äquivalenzprinzip spielt bei den Steuern keine Rolle.

→ Folie „Einteilung der öff. Abgaben...“

BGE 124 I 289

Sachverhalt

Es geht um eine **Kostenanlastungssteuer**.

Die Grundeigentümer der Stadt Basel mussten zwei Arten von Abgaben entrichten.

Alle, die eine Liegenschaft im Kanton Basel besitzen:

- Strassenreinigung (Gebäudeversicherungswert massgebend),
- Beitrag zur Finanzierung und Förderung des privaten Baumbestandes (Gebäudeversicherungswert) → Anbau von privaten Bäumen fördern

Fragen:

1. Liegt eine Kausalabgabe, eine Steuer oder eine Lenkungsabgabe vor? → Oft gleich
Ausschluss einiger Bereiche.
2. Wenn eine Steuer vorliegt, welche Art Steuer liegt vor?
3. Sind die beiden Abgaben zulässig?

Was liegt vor? Art der Abgabe?

~~—Keine Lenkungsabgabe~~

~~—Keine Gebühr~~

- Vorzugslast: individuell zurechenbarer Vorteil
- Kostenanlastungssteuer: kein Sondervorteil nötig

Nur Grundeigentümer sind betroffen. Es ist nur ein hypothetischer Vorteil, nicht wirklich ein Sondervorteil. BGer qualifiziert als Kostenanlastungssteuer.

Baumschutzabgabe

Ist eine Steuer, aber welche nun?

WER wird mit der Steuer belastet?

→ Alle?

NEIN.

→ Bestimmte Gruppe?

JA, Grundeigentümer

Wozu werden die Einnahmen verwendet? WAS wird mit der Steuer finanziert?

→ Es muss eine Verbindung zwischen dem WER und dem WAS bestehen.

WANN ist eine Kostenanlastungssteuer zulässig? Wenn die Kosten von dieser Gruppe verursacht werden oder ihr zugut kommt.

Profitieren nur die Grundeigentümer von vielen Bäumen in der Stadt Basel? Abwägung: Bezug eng genug? Viele Bäume kommen der ganzen Bevölkerung zugut. Es ist schöner und ökologischer.

Die staatsrechtliche Beschwerde wurde gutgeheissen und zur unteren Instanz zurück geschickt.

→ E 4c: Man hat nur wenig ausgegeben für diesen privaten Baumschutz. Ausgabe war: ca. Fr. 80'000.-. Die Einnahmen betragen aber: Fr. 300'000.-. Die Steuer war viel zu hoch.

Strassenreinigungsabgabe

- Gruppe: Grundeigentümer
- Finanzierung eines bestimmten Zwecks. Die Mittel fliessen nicht in die allgemeine Staatskasse.
- Die besondere Beziehung zwischen den Steuerpflichtigen und der Abgabe.

Begründungen und Argumente: Strassenreinigung ist Aufgabe des Gemeinwesens und kommt allen Bewohnern zugut. → Es besteht kein enger Bezug, der eine besondere Belastung der Grundeigentümer zulassen würde.

Konsequenz: Diese Strassenreinigungsabgabe war nicht zulässig. Sie widerspricht den verfassungsmässigen Besteuerungsgrundsätzen. Erfüllt die Kriterien nicht. Es geht in Richtung Zwecksteuer. Diese dürfte nicht nur gruppenspezifisch erhoben werden, sondern müsste von allen steuerpflichtigen Anwohnern erhoben werden.

Frageschema bei Prüfung der Zulässigkeit einer Kostenanlastungssteuer

1. **WER** wird mit einer Steuer belastet?
2. **WAS** wird mit einer Steuer finanziert?
3. Besteht zwischen dem WER und dem WAS eine besonders **ENGE BEZIEHUNG**, d.h. Zwischen den Steuerpflichtigen und dem Finanzierungszweck der Steuer?

Übung 1 – Begriff und Abgrenzungen

Verwaltungsgericht Bern hat einen Entscheid gefällt. → Unzulässigkeit der Abgabe
Die Beiträge werden zum Unterhalt und zur Reinigung der Strassen verwendet.

Was liegt vor?

Lenkungsabgabe: kein Lenkungszweck vorliegend
Hier ist die Frage: Ersatzabgabe oder Steuer.

Kausalabgabe: Ersatzabgabe → Geldleistung erbringen anstelle von persönlicher Leistungspflicht
Berner Gericht sagte: Bei einer Ersatzabgabe steht die Pflicht zur Naturalleistung im Vordergrund.
→ liegt hier nicht vor

Steuer: WER: Alle, die in der Gemeinde Grindelwald wohnen und noch mehr (Grundeigentümer, Residenzbauten Camping).

VGer BE 24. Juli 2001 → BVR 2002, 199

Zwecksteuer bei angenommener Verwendung, sonst Allgemeine Steuer.

Beschwert hat sich jemand, der eine Ferienwohnung in Grindelwald hat. → Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung. Dieses Verbot gilt nur für Steuern, nicht aber für Kausalabgaben. Grindelwald hat es als Kausalabgabe qualifiziert, der Ferienhausbesitzer sagte, es handle sich um eine allgemeine Steuer und das Verbot sei verletzt. VGer BE sagte: Die Besteuerung einer Person steht nur dem Wohnsitzkanton zu. Liegenschaftsbesteuerung ist allerdings zulässig. Hier knüpft die Steuer an die Person und nicht an das Grundstück an.

Übung 2 – Begriff und Abgrenzungen

Nationalstrassenabgabe → Autovignette

Individuelle Zurechenbarkeit fehlt. Egal ist, wie oft man fährt.

Die Gebühren sind individuell. Fallen hier also weg.

Bei den Vorzugslasten und Kostenanlastungssteuern sind nicht individuell.

Es ist eine Steuer. Frage ist, wofür die Gelder verwendet werden. → Nationalstrassenbau
Bestimmte Personengruppe → enger sachlicher Konnex (nicht Conex!!!)

Diejenigen, die die Nationalstrassen benutzen, profitieren vom Unterhalt.

→ Kostenanlastungssteuer → Hauptqualifikation der h.L.

3. Elemente des Steuerrechtsverhältnisses

Kann man verlangen, dass man besteuert wird?

Beispiel:

X ist Franzose, hat in der Schweiz ein Haus oder arbeitet teilweise dort. Liegenschaften und Erwerbseinkommen, die in einem anderen Land erzielt werden oder liegen, müssen dort besteuert werden. Es gibt nun Bestimmungen, dass solche Güter von der Besteuerung nur ausgenommen werden, wenn diese im Ausland besteuert werden. So kann es also kommen, dass X möchte, dass das Haus in der Schweiz besteuert wird.

Art. 14 DBG: Der Bundesrat kann in einer VO regeln, dass eine abweichende Steuerpflicht vorgesehen wird.

Der Steuerpflichtige kann also mitwirken. Dies ist aber ein Sonderfall.

3.2 Steuerhoheit

→ Wer erhebt die Steuer?

Es ist eine Abgrenzung nötig.

Art. 127 Abs. 3 BV: Die interkantonale Doppelbesteuerung ist untersagt. Der Bund hat aber die erforderlichen Massnahmen nicht getroffen.

Das Steuerharmonisierungsgesetz hat eine Vereinheitlichung stattgefunden.

Der Wohnsitzwechsel ist im Skript nicht aufgeführt. Hier hat sich aber in den letzten Jahren viel getan. Dies ist alles in Art. 22 und Art. 68 StHG geregelt. Noch nicht verwirklicht hat sich Art. 71 Abs. 3 StHG: für die Steuererklärungen und die dazugehörigen Beilagen werden in der Schweiz einheitliche Formulare verwendet. Dies haben die Kantone noch nicht geschafft. Sie sind zwar ähnlich aufgebaut, aber es gibt immer noch grosse Unterschiede.

Beispiel:

Im Mai 2006 möchte X seinen Wohnort von LU nach OW verlegen.

Es ist massgebend, wo man am 31.12. seinen Wohnsitz hat. Diese Regelung wurde 2001 eingeführt und hat zu einer Verbesserung geführt. Die Planungsmöglichkeiten sind nun also gegeben. X kann also noch am 30.12. nach OW ziehen und bezahlt dort die Steuern für das Jahr 2006.

Dies hat aber zu komischen Wohnortwechseln geführt. So wurde der Wohnsitz in einem Gebäude gemeldet, das sich noch im Rohbau befand.

Beispiel S. 24:

Die Ehegatten Froh sind im Kanton Graubünden unbestreitbar steuerpflichtig. Mit dem einheitlichen Formular wäre es viel einfacher und es könnte eine einfache Kopie eingereicht werden. Dies klappt aber nicht in allen Kantonen. → Art. 2 Abs. 2 (SR 642.141). Die Liegenschaften werden also in Graubünden besteuert. Besteuerung:

Eigenmietwert und Mieterträge, sowie im Vermögen. LU nimmt diese Gegenstände heraus und besteuert sie nicht.

Die Komtex AG (nicht Conex!!!) bezahlt in allen Kantonen Steuern. Es besteht auch in den Kantonen LU, OW und NW eine Steuerpflicht. Eine Betriebsstätte muss vorliegen, damit ein anderer Kanton besteuern kann. → Art. 4 Abs. 2 DBG

Der Gewinn von Fr. 1'000.- (Annahme) muss nun aufgeteilt werden. Viele Firmen führen eine Buchhaltung. Hier würde man den Umsatz anschauen.

Umsatz:	Total	2'000'000	
LU	1'000'000	=	50%
OW	700'000	=	35%
NW	300'000	=	15%

Man greift auf verschiedene Hilfsmittel. Bsp. Bei einer Anwaltskanzlei nimmt man die Honorare, bei Versicherungen die Prämien.

→ interkantonal

Die Corax AG hat Tochtergesellschaften. Die bezahlen Lizenzvergütungen und schütten Dividenden aus. Hier greift man auf die Doppelbesteuerungsabkommen zwischen den Staaten.

→ international

3.3 Steuersubjekt

→ **Wer muss die Steuer bezahlen?**

Auch ein Kleinkind, das Einkommen erbt, unterliegt der Erbschafts- und Schenkungssteuer. Personengesellschaften sind schwierig einzuordnen im Steuerrecht. Sie werden teilweise selbstständig besteuert.

Steuersubstitut:

Kommt beim Kleinkind-Fall zur Anwendung. Die Steuersubstitution ist bei unmündigen Person beim gesetzlichen Vertreter. Die VSS der Steuerpflicht müssen beim substituierten Kind erfüllt sein.

Bsp: Das Kind lebt in Italien, der Vater ist Wochenaufenthalter in der Schweiz, ist aber der gesetzliche Vertreter. Das Kind hat Geld geerbt. Die Schweiz hat kein Besteuerungsrecht. Die VSS muss das Kind erfüllen.

Steuerdestinatar:

Bsp: Bank → Die (inländische) Bank ist steuerpflichtig. Destinatar bin ich. Die Bank ist verpflichtet, den bestimmten Betrag abzuführen und zu überweisen. Bei der Verrechnungssteuer ist zwingend eine Überwälzung nötig.

Bei der MWSt muss auch eine Überwälzung stattfinden, aber diese kann wirtschaftlich wegbedungen werden.

Derjenige, der vom Gesetz her die Steuer tragen sollte.

Steuerträger:

Das Gesetz sieht keine Überwälzung vor. Aber aus wirtschaftlichen Gründen kann sich eine solche Überwälzung rechtfertigen oder ergeben.

Ausnahmen von der subjektiven Steuerpflicht

Vor allem im Bereich der jur. Personen. Art. 56 DBG → ganze Liste
Die Begründung ist meistens ausserfiskalisch begründet.

3.4 Steuerobjekt

→ **Was wird besteuert?**

Die Auswahl richtet sich nach unterschiedlichen Vorgaben:

- fiskalisch rational
- effizient
- geringe Kosten
- Eignung
- Volkswirtschaftliche Sicht → keine Behinderung
- darf Fortkommen des Einzelnen nicht behindern
- muss wettbewerbsneutral sein → keine Bevorteilung gewisser Unternehmen
- Rechtsgleichheit → verfassungsmässige Grundsätze
- föderalistische Kompetenz

3.5 Bemessungsgrundlage

→ **Auf was wird die Steuer erhoben?**

Wie werden Einkommen bewertet. Wie wird der Vermögenssteuer von Liegenschaften vorgenommen.

3.6 Steuermass

→ **Wie berechnet sich die Steuer?**

Zwei unterschiedliche Betrachtungen von Steuersatz: damit ist der Durchschnittssteuersatz gemeint. Dem steht der Fachbegriff „Grenzsteuersatz“.

Durchschnittssteuersatz:

Ansätze im Skript → wird über das ganze Einkommen angewendet

Grenzsteuersatz:

Steuersatz für jeden zusätzlichen Franken, der verdient wird. Dieser muss den Leistungseinsatz beeinflussen.

Vorlesungsnotizen Steuerrecht 2006

→ Folie „*Steuersatz und Steueranlage (-fuss)*“

Steuersatz: Fr. 80'000.- → 4,5875% → stehen im Gesetz und unterstehen dem Referendum

Steuerfuss: wird jährlich im Rahmen des Budget des Gemeinwesens festgelegt.

Jeder Gemeinde ist berechtigt, ihre Steueranlage zu definieren.

Uneinheitliche Terminologie in den Kantonen, ist aber gleich geregelt.

→ Folie „*Unterscheidung: direkte und indirekte Steuer*“

Aus Sicht des Steuerrechts spricht man von direkter Steuer, wenn das Steuerobjekt und die Bemessungsgrundlage identisch sind.

Einkommen: Steuerobjekt = Einkommen, Bemessungsgrundlage = Einkommen

→ direkte Steuer

Handänderungssteuer: Steuerobjekt = Rechtsübertragung, Bemessungsgrundlage = Kaufpreis des Grundstückes

→ indirekte Steuer

Überwälzbarkeit gibt nicht viel hin für die Unterscheidung. Diese Bedeutung ist wichtig, da die Gesetze diese Begriffe verwendet.

4. Steuerarten und -einteilungen

→ Blatt „Steuerobjekt und Steuersystem“ (Blumenstein/Locher, S. 158)

→ Folie „Kompetenzausscheidung im Bundesstaat“

Bund	Ausdrückliche Finanzkompetenz in der Bundesverfassung notwendig Keine stillschweigenden Kompetenzen im Bereich der Abgabenerhebung
Kantone	Subsidiäre Generalkompetenz Kompetenz zur Erhebung aller nicht ausdrücklich dem Bund vorbehaltenen Steuern (Art. 3 BV)
Gemeinden	Abgeleitete Steuerhoheit

§11 der Staatsverfassung des Kantons Luzern vom 29. Januar 1875: Einkommen und Vermögen sind nach den Bestimmungen der Gesetzgebung zu versteuern.

4.1 Direkte und indirekte Steuer

Die direkte Steuer ist zeitlich begrenzt. Sie wurde nur für die Finanzierung des zweiten Weltkrieges eingeführt (auch Kriegssteuer genannt, wurde für Rüstung, etc. gebraucht). Auch die Mehrwertsteuer ist begrenzt. → Art. 130 BV: CH hat tiefen Satz. In den nordischen Staaten beträgt dieser etwa 25%, daraus wird aber die ganze Krankenvorsorge finanziert.

Die neue Finanzordnung ist bis 2011 begrenzt. Der Bundesrat wollte dem Bund eine unbegrenzte Kompetenz geben, aber die Kantone haben sich dagegen gestraut. Sie wollen diese Kompetenz immer wieder überprüfen können.

→ Folie „Finanzordnung des Bundes“

Die Einnahmen des Bundes 2004:

- MWSt: 36,3%
- Direkte Bundessteuer: 24,3%
- Verrechnungssteuer: 5,4%
- Stempelabgaben: 5,7%
- Einfuhrzölle 2,1%
- Mineralölsteuern auf Treibstoffen: 10,1%
- Weitere Fisaleinnahmen: 8,1%
- Andere Einnahmen: 8%

Die Ausgaben des Bundes 2004:

- Soziale Wohlfahrt: 27,5%
- Verkehr: 14,8%
- Landesverteidigung: 9,2%
- Finanzen und Steuern; 18,7%
- Beziehungen zum Ausland: 4,8%
- Bildung und Grundlagenforschung: 7,8%
- Landwirtschaft und Ernährung: 7,8%
- Übrige Aufgaben: 9,4%

Die Bildung ist heute der grösste Ausgabenkreis, ist aber mehrheitlich kantonal geregelt.

Verhältnis Direkte – indirekte Steuer

Einkommensgewinnsteuer – MWSt

Schweiz: 68,7% – 31,3%

Indirekte Steuern belasten den Konsum. Sie nehmen wenig Rücksicht auf die Einkommenslage.

5. **Föderalistische Kompetenzordnung**

→ Folie „Beschränkungen der kantonalen Steuerhoheit“

→ Folie „Umfang der Steuerharmonisierung nach Art. 129 BV und StHG“

Formelle Harmonisierung:

- Steuerpflicht
- Gegenstand der Steuer
- Verfahrensrecht
- Steuerstrafrecht

Materielle Steuerharmonisierung: → fehlt, führt zum interkantonalen Steuerwettbewerb

- Steuertarife
- Steuersätze
- Steuerfreibeträge

Beispiel: Steuervergleich

Bruttoeinkommen Fr. 200'000.-

- Steuerbelastung Stans: 13.16% = ca. Fr. 26'000.-
- Steuerbelastung Delsberg: 23,93% = ca. Fr. 47'000.-

→ oft sind aber die Wohnungspreise entsprechend angepasst

Der Steuerwettbewerb führt teilweise dazu, dass die öffentlichen Aufgaben nicht mehr genügend erfüllt werden, weil man mit dem Mithalten im Wettbewerb beschäftigt ist.

Frage der Rechtsgleichheit stellt sich auch. Ist es eine Ungleichbehandlung, wenn man unterschiedliche Steuersätze hat. → Pro/Contra → Rechtlich gesehen ist sie es nicht. Den Kantonen wurde die Kompetenz gegeben, diese ungleichen Sätze zu machen.

Steuerharmonisierungsgesetz:

- Rahmengesetz
- Kantone müssen ihm folgen
- Hauptfrage: Gibt dieses StHG den Kantonen einen Gestaltungsspielraum oder nicht?
→ Auslegungsfrage (diverse Urteile im Skript)

BGE 130 II 202:

Das StHG sagt in Art. 12 Abs. 3 lit. e StHG, dass es zu einem Steueraufschub kommt. Die Kantone hatten verschiedene Methodenberechnungen angewendet, was zu Ungleichbehandlungen und Abgrenzungsproblemen führte.

Lässt dieser Artikel einen Gestaltungsspielraum? Die Kantone müssen diesen Aufschub auch auf interkantonale Verhältnisse anwenden und dies wäre mit unterschiedlichen Methoden behindert.

Die Steuerharmonisierung kann also sehr weit gehen. Die Auslegung des StHG geht genau gleich wie bei anderen Gesetzen: grammatikalisch, systematisch, historisch, teleologisch.

Bei den meisten Entscheidungen wurden die Entscheidungsspielräume verneint, also pro Harmonisierung entschieden.

Man kann mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das BGer gehen, wenn die Behörde das Harmonisierungsgesetz nicht richtig anwendet. Ungelöst bleibt das Problem, wenn der Kanton eine zu günstige Regelung vorsieht. Hier haben wir eine Durchsetzungslücke. Der Bund hat nur die Möglichkeit der Ersatzvornahme. Er hat also unmittelbar keine Möglichkeit gegen den Kanton vorzugehen. Der Steuerpflichtige wird wohl kaum Beschwerde erheben, wenn er zu günstig besteuert wird. Nun will man eine Kontrollbehörde schaffen und so die Lücke füllen.

Alle Kantone haben dieser Regelung zugestimmt (wohl unter Druck), obwohl es für sie eine Einschränkung ist.

→ Folie „Beschränkungen der kantonalen Steuerhoheit“

→ Derogatorische Kraft des Bundesrechts

Internationaler Steuerwettbewerb

Dieser spielt sich vor allem bei juristischen Personen ab. Durch den Zuzug von Firmen werden neue Arbeitsplätze geschaffen. Die Gewinnsteuer in der Schweiz ist sehr tief im internationalen Vergleich. (8,5% auf Bundesebene, 8% auf Kantonsebene (ZH) → 16%). Irland ist der Spitzenreiter mit 12%. Spanien hat 35%, Deutschland 31%.

Das Lohnniveau und die Infrastruktur sind aber auch Komponenten, die berücksichtigt werden müssen.

Wegen den zusätzlichen Privilegien, die Unternehmen beanspruchen können, ist die Schweiz oft unter Beschuss. Die effektive Steuerbelastung beträgt schlussendlich etwa 12%.

BGE (BGer 28.04.2005, StrR 2005, 681 → Skript S. 32)

Sachverhalt

X Krankenkasse (KK) hat mehrere Liegenschaften im Kanton Graubünden (GR) und darauf Mietzinserträge erzielt. Die KK ist im Bereich der Grundvorsorge (obl. Krankenversicherung) tätig.

Das KVG sieht neu vor, dass KK der Grundversorgung vollständig steuerbefreit sind. Diese Regelung tritt ab 01.01.1996 in Kraft. Bis zum 31.12.1995 war also die X KK im Kanton GR steuerpflichtig. Dieser macht nun wie eine Schlussabrechnung, da er ja zukünftig nicht mehr besteuern kann. Sie stellte der X KK zusätzliche Steuern in Rechnung.

Urteil

Die KK beschwerte sich mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim BGer. Dieses gab der KK Recht.

Es geht um die derogatorische Kraft des Bundes. Es verstosse gegen Sinn und Zweck des Bundesrechts. Wenn man diese Besteuerung zugelassen hätte, dann wäre die X KK steuerrechtlich bestraft worden, dass sie nun nach KVG steuerfrei ist. Die Steuerbefreiung hat einen bestimmten Zweck, weshalb sie auch ins KVG aufgenommen wurde. Mit der Besteuerung durch den Kanton GR wurde dieser Zweck unterlaufen.

Übung 3 (BGer 21.01.1973, Pra 62 Nr. 169)

Nach dem SVG sind solche Spikes-Reifen zulässig. Der Kanton Waadt erhebt nun eine Abgabe (Fr. 100.- / Winter). Warum? Es gibt grössere Schäden an den Strassen.

Konflikt

Das SVG lässt solche Reifen ausdrücklich zu. Ist die Abgabe nun generell zulässig oder nicht? Die Zulässigkeit allein sagt noch nicht, ob die Abgabe zulässig ist.

→ Zu stellende Frage:

Wird die Benutzung der Spikes-Reifen durch die Abgabe verunmöglicht oder wesentlich eingeschränkt?

Es ist eine Abwägungsfrage. Die Abgabe ist nicht sehr hoch, deshalb lässt sich darüber diskutieren. Es ist eine Frage der Verhältnismässigkeit. Eine gewisse Einschränkung ist gegeben. Aber Sinn und Zweck des Gesetzes sind nicht unterlaufen.

→ Die Beschwerde wurde abgelehnt.

Zentrale Frage:

Rechtliche Qualifizierung: Ist es eine Kausalabgabe oder eine Steuer? Hat der Kanton Waadt überhaupt die Kompetenz, diese Abgabe/Steuer zu erheben?

Vorlesungsnotizen Steuerrecht 2006

- Ersatzabgabe → scheidet aus
- Gebühr/Vorzugslast →
 - Gebühr: indiv. Gegenleistung → fehlt (kann nicht erfassen, wie oft jmd. die Strasse benutzt → Abgabe müsste entsprechend der Benutzung abgestuft sein)
- Zwecksteuer → wofür werden die Einnahmen verwendet? zweckgerichtet
- Allg. Steuer → Einnahmen kommen dem allg. Staatshaushalt zugut
- Kostenanlastungssteuer → neue Steuer, wenn eine Zweckbindung besteht (enger Personenkreis)

→ zulässig

Übung 4 (Föderalistische Kompetenzordnung – BGE 126 I 76)

Sachverhalt

Anlagestiftung X (Pensionskasseneinrichtung) hat im Kanton A ihren Sitz und besitzt im Kanton B Liegenschaften. Die Grundsteuer beträgt 2‰ des amtlichen Wertes. Pensionskassen sind nach BVG steuerbefreit (Art. 18 Abs. 2). Auch im StHG steht das drin (Art. 23). Der Hintergrund ist ausserfiskalisch. Die Vorsorgeeinrichtungen sollen die berufliche Vorsorge der Schweizer/innen sichern. → soziales Element

Die Anlagestiftung X ging mit Stabe an das BGer und sagt, die Grundsteuer des kantonalen Rechts verletze Bundesrecht.

Problem

Die Steuer wird nur von den steuerbefreiten Einrichtungen erhoben, nicht von allen. → Problem der Allgemeinheit der Steuer → es müssen nicht alle Grundeigentümer diese Steuer bezahlen. Durch den Hintereingang wird die Steuerbefreiung (nach Bundesrecht) zu einem gewissen Grad aufgehoben.

BGer

Grundsteuern dürfen erhoben werden, wenn ein Kanton von allen Steuerpflichtigen eine Steuer erhebt. Dann darf er dies auch auf die steuerbefreiten Einrichtungen tun. Hier sagte der Kanton AG sich, dass er von diesen Einrichtungen wenigstens eine Steuer erhebet, wenn er das sonst nicht kann. Ist hier aber nicht zulässig, da er diese Grundsteuer nur von diesen Institutionen fordert.

BGE 130 I 96

→ Selber lesen.

Es ging um die Auslegung eines Gesetztextes. Art. 21 BG über die SBB sagt, dass die SBB steuerbefreit ist. Sie erstreckt sich nicht auf Liegenschaften, die keinen notwendigen Zusammenhang zum Betrieb des Unternehmens haben. Dieser Satz muss ausgelegt werden. Der Kanton GR erhob Grundstücksteuern. Die Grundstücke dienten nicht unmittelbar dem Betrieb des Unternehmens und SBB musste zahlen.

BGE 131 I 291

→ Langer Entscheid. Viele interessante Aspekte.

→ Wichtig für unser Themengebiet sind die E2.

Es geht um die Bewertung von Grundstücken für die Vermögenssteuer. Art. 14 Abs. 1 StHG sagt, Vermögen wird zum Verkehrswert bewertet, ev. Berücksichtigung des Ertragswertes. Das StHG ist ein Rahmengesetz. Die Kantone müssen darin ihre Gesetze gestalten.

Im Kanton SZ waren die Liegenschaften nach dem Verkehrs- und dem Ertragswert besteuert (nach dem alten Gesetz, vor StHG). Der Regierungsrat sah das als gesetzwidrig. Er verfügte die allgemeine Erhöhung der Vermögenssteuer.

Frage der Gewaltenteilung. Darf der RR als Exekutive eine Anpassung vornehmen? Dies müsste doch eigentlich der Gesetzgeber machen.

Skript S. 40 → Kantone müssen ihr Steuergesetz bis 2001 an das StHG anpassen. Art. 72 StHG sieht vor, dass das Bundesrecht direkt Anwendung findet, wenn der Kanton nicht reagiert.

Zuständig wäre der Kantonsrat zuständig gewesen. Hier hat aber der Regierungsrat anstelle des KR die Anpassung vorgenommen. Das BGer hat diesen Vorgang als zulässig erachtet.

Verständnis- und Kontrollfragen zu Ziff. 5 – Föderalistische Kompetenzordnung

1. Warum dürfen die Kantone eine Einkommenssteuer von natürlichen Personen erheben, obwohl der Bund mit der direkten Bundessteuer ebenfalls eine Einkommenssteuer von natürlichen Personen erhebt?

Wir haben Einkommenssteuern auf allen drei Ebenen. Der Bund hat die Kompetenz, eine direkte Steuer zu erheben (Art. 128 BV → 11,5%). Auslegung von Art. 128 BV, ob es eine ausschliessliche Kompetenz ist. Aus Art. 134 BV lässt sich schliessen, dass Kantone auch Einkommenssteuern erheben dürfen, wenn es nicht ausgeschlossen ist. Die Kantone dürfen nach Art. 3 BV alle Steuern erheben, die nicht ausdrücklich dem Bund vorbehalten sind.

Die Kantone müssen eine Einkommenssteuer erheben. → Konkurrierende Konkurrenz zum Bund.

2. Müssen oder dürfen die Kantone eine Grundstückgewinnsteuer erheben?

Das StHG stützt sich auf Art. 139 BV.

Art. 2 StHG: Kantone müssen folgende Steuer erheben: Einkommens- und Vermögenssteuer nat. Personen, Gewinn- und Kapitalsteuer jur. Personen, ..., Grundstückgewinnsteuer.

Sie müssen eine Grundstückgewinnsteuer erheben.

3. Könnte ein Kanton in seinem Einkommenssteuergesetz einen proportionalen Steuersatz von 1% vorsehen?

Der Steuerwettbewerb herrscht auch in den Kantonen. OW hat die Steuern als letzter Kanton gesenkt. Diskussion: Wie weit dürfen die Kantone ihre Sätze senken? Der Steuersatz ist von der Steuerharmonisierung ausgenommen (Art. 129 BV). Indirekt würde Art. 2 StHG verletzt. 1% wäre zu wenig, käme fast einer Steuerbefreiung gleich. Die Diskussion wird kommen, ob 2%, oder 3%, etc. zu wenig wären.

4. Darf ein Kanton eine Bestimmung in sein Steuergesetz aufnehmen, die unmündige Personen generell von der Einkommens- und Vermögenssteuer befreit?

Das StHG sagt nicht viel aus. Natürliche Personen sind steuerpflichtig, wenn sie in der Schweiz wohnen. Lässt der Begriff „natürliche Person“ einen Gestaltungsspielraum für die Kantone? Art. 3 Abs. 3 StHG regelt die Familienbesteuerung.

5. Dürfte der Bund ein Bundesgesetz über die Harmonisierung der kantonalen Erbschafts- und Schenkungssteuer erlassen?

Art. 129 BV: Abs. 1 → Grundsätze der direkten Steuern durch Bund gestgelegt. Ist die Erbschafts- und Schenkungssteuer eine direkte oder indirekte Steuer? Bemessungsgrundlage (Geschenkter Betrag) und Steuerobjekt (Rechtsübertragung → ist umstritten) sind nicht identisch. Es handelt sich also um eine indirekte Steuer. Es liegt keine Harmonisierungskompetenz für den Bund vor. Ein guter Teil der Lehre betrachtet sie aber als direkte Steuer, als eine Art Einkommenssteuer. Das Parlament hat auf die ältere Meinung abgestellt und sieht sie als indirekte Steuer.

6. **Legalitätsprinzip im Steuerrecht**

- Art. 127 Abs. 1 und Art. 164 Abs. 1 lit. d BV
- Steuern können nur in einem formellen Gesetz, das mindestens
 - den Kreis der Steuerpflichtigen,
 - den Gegenstand der Steuer und
 - die Grundzüge der Bemessung der Steuerenthält, begründet werden.

Bestimmte Grundsätze müssen in diesem formellen Gesetz bereits enthalten sein. Es ist ähnlich wie das Strafrecht eine Eingriffsverwaltung. Sie greift in die Rechte der Bürger ein. Ist also eines der strengsten Legalitätsprinzipien.

Der Betrag als solcher muss nicht angegeben sein, aber die Grundzüge.

Übung 5

Der Kanton Bern kann eine Tourismusförderungsabgabe erheben. Er hat die Befugnis. Die Grundlage hierfür ist im Steuergesetz des Kantons Bern. Die Einwohnergemeinde Zweisimmen hat das nun gemacht und hat ein Reglement erlassen. Darin bestimmt ist der Gegenstand, der Nutzen, die Beträge, etc.

Die Beträge werden nach 2 Faktoren berechnet:

- Tourismusabhängigkeit → wie stark ist die Branche, in der die Firma tätig ist, vom Tourismus abhängig
- Wertschöpfung je Mitarbeiter

Der Entscheid wurde vom Verwaltungsgericht Bern beurteilt. Man ging bei der LB-Bahn bei einer nicht so hohen Abhängigkeit aus. Im Anhang wird die Wertschöpfung angegeben.

Fragen:

1. Welche Art von Abgabe stellt die Tourismusförderungsabgabe dar?

Kausalabgabe oder Steuer? Es gibt keine individuell zurechenbare Leistung, die der Staat diesem Abgabepflichtigen erbringt. → Gebühr, Vorzugslast und Kausalabgabe fallen weg. Es wäre eine Vorzugslast, wenn man individuell berechnen würde, was ein bestimmter Betrieb für einen Vorteil erhält durch den Tourismus. Es muss also eine Steuer vorliegen.

Am nächsten steht eine Kostenanlastungssteuer.

Belastet werden juristische Personen und selbstständig erwerbstätige natürliche Personen.

Mit der Abgabe wird die Tourismusförderung (Marktbearbeitung, Werbung, etc.) angestrebt.

Besonders enge Beziehung zwischen den Abgabepflichtigen und dem Finanzierungszweck der Abgabe besteht, da die Unternehmen aus dem Tourismus einen besonderen Nutzen beziehen.

2. Verfassungsmässige Beurteilung → Legalitätsprinzip?

Erlassung durch Gemeinde Zweisimmen → ist es ein formelles Gesetz? JA.

Das Steuersubjekt steht im Reglement (Juristische Personen und selbstständig erwerbstätige natürliche Personen.)

Steuerobjekt: Nutzen, der den Abgabepflichtigen aus der Tourismusförderung fließt

Grundzüge der Bemessung: Parameter →

- Wertschöpfung pro Mitarbeiter

- Tourismusabhängigkeit des Unternehmens bzw. der entsprechenden Branche

Es muss nicht zwingend im Steuergesetz stehen, wie sich ein solcher Parameter berechnet, aber es müssen dann andere Vorgaben machen. Dem Gemeinderat hat einen zu grossen Bemessungsspielraum. Der Exekutive soll nicht ein zu grosser Ermessungsspielraum eingeräumt werden in der Konkretisierung der Bemessung der Steuer.

Hier wurde dies (genügende Bestimmtheit) nicht bejaht. Die Beschwerde der BLS wurde abgelehnt. Dies hatte mit dem Tarif zu tun. Der Satz war 0,25%. Dies ist die Mindestabgabe.

Familienbesteuerung → Belastungsrelationen (aus dem Grundsatz der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit)
→ werden nicht eingehalten

Wohneigentumsbesteuerung

Dazu Übung 6 (BGE):

Eigenmietwert: Verhältnis Wohneigentümer – Mieter

Der Nutzen, der dem Wohneigentümer zufließt. Die Wohnung hat für ihn einen Nutzen. Der wird zum steuerbaren Einkommen des Eigentümers hinzu gerechnet. Dies ist ein geschätzter Wert. Oft gibt es sehr genaue Vergleichswerte.

Im Entscheid hat der Mieter (nicht Eigentümer!) geltend gemacht, dass er seine effektiv bezahlten Mietzinse abziehen kann im tatsächlichen Betrag, und dafür den Eigenmietwert aufgerechnet bekommt. Bei dieser Variante wäre er günstiger weg gekommen, weil offenbar eine Differenz besteht.

1. Es geht um die Rechtsgleichheit und die Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit im Vergleich zum Mieter. Der Mieter kann seine Mietzinskosten nicht zum Abzug bringen. Mietzinse gehören zu den Lebensunterhaltskosten. Genau dies wollte der Beschwerdeführer in diesem Entscheid aber tun – und ist logischerweise nicht durchgedrungen. Oft ist aber der Eigenmietwert viel tiefer als die wirkliche Miete, da er nur alle paar Jahre angepasst wird.
2. Grundsätzlich müsste der Eigenmietwert dem tatsächlichen Mietwert entsprechen laut BGE in E3a. Ein gewisser Einschlag muss akzeptiert werden. Bei der direkten Bundessteuer muss der Eigenmietwert min. 70% betragen, bei der kantonalen Steuer min. 60%. Man will Wohneigentum fördern. Die Bewertungsproblematik spielt ebenfalls eine Rolle.
3. Andere Möglichkeiten: Beim Eigentümer könnte man den Hypozinsabzug und den Unterhaltsabzug streichen. Oder aber der Mieter kann den Mietzins abziehen.
4. a) Viele BGE in diesem Bereich. 1. Fall (BGE 124 I 145): Kantonales Gesetz sah eine Regelung vor. Das „in der Regel“ sah das BGE als nicht zulässig.
b) Ortsübliche Verhältnisse und Verkehrswert... Abzug von 40% (BGE 125 I 65): BGE sah das als zulässig an. Ist aber nach Simonek eine Wortspielerei. In Art. 21 Abs. 2 DBG → keine Grundlage, die besagt, dass der Eigenmietwert noch tiefer gesetzt werden kann.

Ein Kanton (BL) hat den Mietern einen Pauschalabzug der Miete gewährt. Er wollte damit die Rechtsgleichheit herstellen. Das BGE (BGE 131 I 377) hat aber entschieden, dass dieser Mietzinsabzug der Mieter dem StHG widerspricht, weil das StHG diesen Abzug nicht vorsieht.

BGE 114 Ia 221:

S. 47 Zeile 3: Besteuerung von privaten Gewinnen. Art. 16 Abs. 3 DBG: Kapitalgewinne sind steuerfrei. Wenn man Gewinne abziehen kann, müsste man auch Gewinne abziehen

können. Das wäre sehr aufwendig und wenig praktikabel. Es ist eine Interessenabwägung notwendig. Vom Grundsatz her müsste man sagen, es müsste steuerbar sein. → Siehe Skript S. 47 „Spannungsverhältnis“

Degressiver Steuersatz – Kanton Obwalden

Schaffhausen hat dies schon seit einigen Jahren, allerdings nicht im gleichen Ausmass. Tiefster Gewinnsteuersatz im Kanton OW. Bis Fr. 300'000.- geht der Steuersatz progressiv hinauf. Beim Einkommen von Fr. 500'000.- geht er wieder zurück. Jemand der Fr. 50'000.- verdient und jemand, der Fr. 1'000'000.- verdient, bezahlen gleich viel Prozent Steuern. Die staatsrechtliche Beschwerde ist hängig.

Man will Anreize bieten, um neue Steuerzahler anzuziehen. Der Kanton OW erhofft sich daraus mehr Steuereinnahmen und dadurch wieder eine Reduktion der Steuersätze. Die Lehre sagt, dass die Rechtsgleichheit einen proportionalen Steuersatz verlangt. Es ist eine Abwägung zwischen dem Zweck und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Grundsätzlich (ohne Nebenaspekte) müsste man sagen, dass der Problembereich dort liegt, wo es kippt.

Pauschalbesteuerung

Beckers und Schumachers werden sehr günstig besteuert. Dies wird v.a. mit praktischen Überlegungen gerechtfertigt. Sie dürfen in der Schweiz aber keine Erwerbstätigkeit ausüben.

→ Praktikabilität und Steuerwettbewerb

Familienbesteuerung – Belastungsrelationen

Alleinstehende Person → Einverdienerhepaar

Einverdienerhepaar = Einverdienerkonkubinatspaar

Einverdienerhepaar → Zweiverdienerhepaar

Zweiverdienerhepaar = Zweiverdienerkonkubinatspaar

Zweiverdienerhepaar → Zwei alleinstehende Personen

Bei vertikaler Vergleichung ist es schwierig (verschiedene Einkommen) vergleichbar. Das BGer ist sehr zurückhaltend und überlassen es dem Gesetzgeber, die vertikale Gleichbehandlung zu gewährleisten.

6.4.1 Rechtsgleichheit

Durch verfassungsmässige Steuergrundsätze verwirklicht

6.4.2 Treu und Glauben

Grundsatz gilt gleich wie im Verwaltungsrecht.

Ruling → grosse Bedeutung: schriftlicher Sachverhalt bei Firmenkauf für Steuerbehörde. Die Steuerfolgen seien korrekt. Dann macht der Klient diesen Kauf. Oder Erbteilung hat auch steuerrechtliche Folge. Dies ist ein Ruling und ist bindend. → Vorabanfrage über Steuerfolgen. Die Steuerbehörden sind gestützt auf den Grundsatz an die Aussagen

gebunden, wenn die VSS erfüllt sind:

- Auskunft gestützt auf vollständigen und korrekten Sachverhalt
- von der zuständigen Behörde oder nicht erkennbar falsche Behörde
- Unrichtigkeit der Auskunft für den Steuerpflichtigen nicht erkennbar
- gestützt auf Auskunft unwiderrufliche Dispositionen getroffen oder nur mit erheblichen Nachteilen
- in der Zwischenzeit keine Praxisänderung

Abwägung: öffentliches Interesse verlangt eine zwingende Anwendung des Rechts. Ist aber im Steuerrecht selten der Fall, da nur eine Person betroffen ist.

6.4.5 Glaubens- und Gewissensfreiheit

Unter dem Gesichtspunkt der Kirchensteuer relevant.

Früher war es üblich, dass der Austritt aus der Kirche erst nach einer Warteperiode gültig war. BGer hat gesagt, dass dies der Glaubens- und Gewissensfreiheit widerspricht. Wenn jemand austreten will, dann soll er austreten können.

Juristische Personen können dies nicht geltend machen. Es geht um die dahinter stehenden Personen. Diese Personen bezahlen einen Mischsatz der auf alle 3 Landeskirchen berechnet wird. Das BGer hat mehrfach entschieden, dass diese nicht davon entbunden werden. Hauptargument ist die Rechtssubjektivität der juristischen Person. Oft wird sich der juristischen Person bedient und nimmt dafür auch eine Steuerverpflichtung in Kauf.

7. Rechtsanwendung im Steuerrecht

Die Normen im Steuergesetz verwenden oft zivilrechtliche Begriffe:

- Erbschaft
- Erbengemeinschaft
- güterrechtliche Auseinandersetzung
- Kommanditgesellschaft

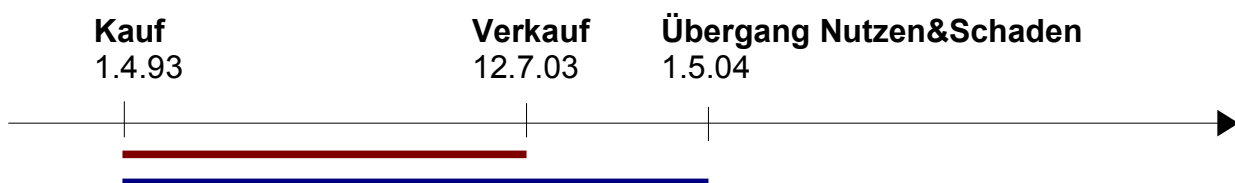
Knüpft das Steuerrecht an diese Begriffe an oder kennt es eigene Begriffe? Dies muss durch Auslegung ermittelt werden.

Das Steuerrecht will die steuerpflichtigen Personen nach ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit besteuern. Dies steht im Vordergrund. Betreffend jeder steuerrechtlichen Norm muss ermittelt werden, welche Begriffsbestimmung massgebend ist. Immer wenn eine zivilrechtliche Anknüpfung besteht, kommt es zu dieser Fragestellung.

Übung 8 (BGE 26.03.1976)

Sachverhalt:

Die Grundstücksgewinnsteuer ist eine kantonale Steuer. Diese sieht einen Besitesabzug vor. Je länger man also ein Grundstück besitzt, desto weniger Grundstücksgewinnsteuer bezahlt man beim Verkauf. Man will damit die Teuerung ausgleichen.



H verkaufte das Grundstück an X. Es gibt die beiden Grundbucheinträge vom 1.4.93 und denjenigen vom 12.7.03.

→ Entscheid erfolgte im Kanton Zürich.

Frage:

Wie berechnet man nun die Besitzesdauer?

Es gibt zwei Varianten (**rot**: 10 Jahre Besitz / **blau**: 11 Jahre Besitz). Dabei geht es um einen Unterschied von 1 Jahr.

Der Begriff Besitzesdauer muss ausgelegt werden.

Antwort:

Besitz nach Zivilrecht bedeutet unmittelbare Sachherrschaft. Zivilrechtlich hatte H bis am 1.5.04 noch Besitz des Grundstückes. Die Besitzesdauer beträgt danach also 11 Jahre.

Was ist der Sinn und Zweck der Grundstücksgewinnsteuer? Es geht darum, den Gewinn,

den eine Person erzielt, zu besteuern. Diesen Gewinn hat H bereits am 12.7.03 erhalten. Das Abstellen auf den unmittelbaren Sachübergang macht also nicht viel Sinn. Es ist aber auch an Sinn und Zweck der Besitzesdauer anzuknüpfen. Es gibt Argumente für beide Varianten.

BGer (& Meinung Simonek):

Sowohl vom Sinn und Zweck der Grundstückgewinnsteuer und der Besitzesdauer ist auf die Eigentumsdauer abzustellen. Die Wertsteigerung, die H in der Zeit vom 1.4.93 und dem 12.7.03 macht, unterliegt der Grundstückgewinnsteuer.

Der unmittelbare Besitz ist für das Grundstückgewinnsteuerrecht nicht relevant, sondern wem die Wertsteigerung zuzurechnen ist.

Besitzesdauer = Eigentumsdauer (in diesem Fall)

Das Steuerrecht ist nicht an die zivilrechtliche Umschreibung der Besitzesdauer gebunden. Man darf also nicht sofort vom Zivilrechtlichen auf die Lösung schliessen. Man muss zuerst hinterfragen und den Zweck des Steuerrechts suchen.

Lückenfüllung im Steuerrecht

Das strenge Legalitätsprinzip im Steuerrecht lässt eigentlich keine Lückenfüllung zu. Nur echte Lücken dürfen gefüllt werden.

Echte Lücke:

Darf gefüllt werden. Das Gesetz gibt gar keine Antwort.

Planwidrige Unvollständigkeit (unechte Lücke):

Darf nicht gefüllt werden. Das Gesetz gibt eine Antwort auf eine Frage, aber sie ist sachlich unbefriedigend und wird deshalb als lückenhaft empfunden. Diese Lücke darf nur in sehr stossenden Fällen gefüllt werden. Wegen dem strengen Legalitätsprinzip im Steuerrecht, darf man eine bestehende Regelung nicht einfach abändern. Man muss sie so anpassen, dass sie in allen Fällen zu einer befriedigenden Antwort führt.

Übung 7 (BGE 3.2.1982)

→ Handänderungsabgabe

Frage:

Kann er Verjährung geltend machen, obwohl im Handänderungsgesetz des Kantons SO keine Verjährung angegeben ist? Ist hier eine Lücke vorhanden? Wenn ja, ist es eine echte Lücke, die gefüllt werden darf? Wenn ja, wie würde man diese Lücke füllen?

Überlegungen:

Eigentlich gibt es überall eine Verjährungsfrist. Man soll sich auf Grund der Rechtssicherheit darauf verlassen können, dass ein Sachverhalt irgendwann einmal abgeschlossen ist. Wenn eine Veranlagung erst viel viel später zugestellt wird, dann wären die Unterlagen nicht mehr vorhanden und man könnte sie nicht überprüfen. Es ist hier also eine echte Lücke vorhanden, die gefüllt werden darf.

Lückenfüllung:

Möglichkeiten:

- Übernahme des Steuergesetzes und somit 5 Jahre-Frist.
- Art. 127 OR → 5 Jahre (periodische Leistungen) / 10 Jahre (Allgemein)

Die Einkommenssteuer fällt jährlich an und hat eine Verjährungsfrist von 5 Jahren. Die Handänderungssteuer fällt nicht periodisch an. Also 10 Jahre analog.

BGer:

Zog auch das OR heran. Nicht nur im Steuergesetz verharren, sondern auch in anderen Rechtsgebieten schauen, ob eine Bestimmung analog angewendet werden kann.

Rechtsmissbrauch und Steuerumgehung

Ist sehr umstritten. Es gibt viele Theorien dazu.

Normalerweise würde man den direkten Weg von A nach B wählen. Der Steuerpflichtige geht aber über C, D und E. Er macht dies nur aus steuerrechtlichen Gründen.

Steuerumgehung ist keine Steuerhinterziehung und kein Straftatbestand.

Es braucht Institute, die den Missbrauch verhindern. Es gibt schwierige Fälle, bei denen ein absonderliches Vorgehen nicht einfach ersichtlich ist.

Man geht über die wirtschaftliche Betrachtungsweise. Wenn eine Norm einen wirtschaftlichen (nicht zivilrechtlichen) Anknüpfungspunkt hat, muss man sie wirtschaftlich auslegen.

Art. 9 DBG hat einen wirtschaftlichen Anknüpfungspunkt.

Wir brauchen die Steuerumgehung gar nicht wirklich. Über die wirtschaftliche Betrachtung des Sachverhaltes soll er unter die Norm subsumiert werden, dem er entspricht.

Die Steuerumgehung ist Bundesgerichtspraxis und wird deshalb genannt, aber es ist oft besser, über die Auslegung an die Problematik heranzugehen (auch Meinung Simonek).

Eine Steuerumgehung ist nur möglich bei zivilrechtlichem Anknüpfungspunkt. Dann ist man an die zivilrechtlichen Institutionen gebunden und kann nicht über die wirtschaftliche Betrachtungsweise gehen.

Das Ganze ist in der Lehre sehr umstritten.

Übung 9 (BGE 12.7.2001, StE 2001 A.12 Nr. 10)

Sachverhalt:

Erbvorbezüge = Schenkung, werden aber bei einer Erbteilung abgezogen
Die Kinder von X (unmündig) erhalten Erbvorbezüge und gewähren dem Vater gleich wieder Darlehen. X zahlt nun den Kindern einen Darlehenszins von 15%.

Hintergrund:

Von den Einkünften können die privaten Schuldzinsen abgezogen werden. Der Kanton ZH hat in diesem Fall gesagt, sie lassen diesen Abzug nicht zu.
X bezweckte mit diesem Vorgehen den Abzug. Er bezahlte eigentlich Unterhalt für die Kinder. Wenn er nämlich normale Unterhaltszahlungen gemacht hätte, hätte er diese nicht abziehen können. Art. 34 lit. a DBG.

BGer:

Beurteilte den Sachverhalt unter dem Aspekt der Steuerumgehung. Es beurteilte das Vorgehen als absonderlich und es habe keinen wirtschaftlichen Hintergrund. Diese Vertragkombination wurde nur gewählt, um die Zahlungen an die Kinder abziehen zu können. Man macht eine Sachverhaltsfiktion.
Der Sachverhalt wird unter Art. 34 lit. a DBG subsumiert und nicht unter Art. 33 DBG.

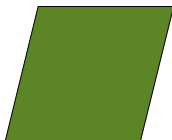
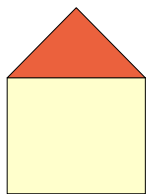
Beispiele

2 Varianten für Hauskauf:

- Verkäufer/GU erstellt Gebäude und verkauft es danach
- Verkauf von Bauland und Erstellung Werkvertrag für GU

Verkäufer / GU

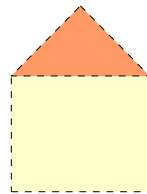
Käufer



Werkvertrag



Verkauf



Wenn die beiden Verträge sich gegenseitig bedingen, wird die 2. Variante als Einheit betrachtet und gemeinsam der Gewinnsteuer unterstellt.

Kapitel 8:

Art. 26 DBG besagt, dass die notwendigen Berufskosten abgezogen werden können.

- Kosten des öffentlichen Verkehrs oder andernfalls Autokosten.
- Verpflegungskosten
- Berufskleidung, etc., die man selber bezahlen muss

→ unmittelbare Kausalität zur Erwerbstätigkeit

Unterscheidung von Weiterbildungs- und Ausbildungskosten:

Art. 26 lit. d → Weiterbildungskosten abziehbar

Art. 34 lit. b → Ausbildungskosten sind nicht abziehbar

Kriterien Weiterbildung:

- Zusammenhang mit bestehendem Beruf
- gleicher Beruf oder höhere Stellung

BGer E2.2.1 (BGE 18.12.2003) → alle Kosten, die objektiv mit dem gegenwärtigen Beruf stehen und mit der Erhaltung des Berufs stehen

Fachhochschule wird mit dem Studium gleichgestellt. Diese Kosten sind Ausbildungskosten. Nach Beendigung kann eine höhere Stellung erlangt werden.

Höhere Fachprüfungen dürfen meistens abgezogen werden. Und eine gewisse Verbesserung der Stellung zu erlangen, ist ja erwünscht. Aber ein Berufsaufstieg geht unter Ausbildung.

Kein Abzug der Kosten, wenn Bachelor nachgeholt.

Kapitalgewinn:

Wertsteigerung realisieren → durch Verkauf

Aktien verkaufen an Drittperson

Beteiligungsertrag:

Eigentümer bleiben, aber Ausschüttung erhalten

Aktien behalten/vernichten und Erhalt von Leistung der Gesellschaft

Beispiel:

Rolf Reich

100 Aktien à nom. Fr. 1'000.-

Dividendenausschüttung 2005

pro Aktie Fr. 50.- = total Fr. 5'000.-

Der Nennwert bleibt auch nach der Dividendenausschüttung bei Fr. 1'000.-. Die ganzen Dividendenausschüttungen von Fr. 5'000.- sind steuerbar und müssen mit der Einkommenssteuern bezahlt werden.

Übung 13:

Reich erhält total Fr. 72'000.-. Danach hat er nur noch 60 Aktien.
Nominalwertprinzip: Ist der Nennwert dadurch betroffen?

Fr. 1'000.- sind Nennwertrückzahlung = steuerfrei
Fr. 800.- ist Beteiligungsertrag = steuerbar

Nennwert: darf nicht besteuert werden. Die Gesellschafter haben diesen Betrag einbezahlt zur Gründung. Das Prinzip berücksichtigt aber nicht den Erwerbspreis. Vielleicht hat Reich die Aktien von jemandem übernommen und mehr bezahlt als der Nominalwert. Er übernimmt sozusagen eine latente Steuerlast vom Verkäufer.

Übung 14:

2 Mio. sind steuerfrei, wegen dem Buchwertprinzip. Diese werden zur Rückzahlung des von H. Meier gewährten Darlehens. → indirekte Teilliquidation

Die Steuerbehörden und das BGer sagt, dass es ungewöhnlich ist, dass H. Meier diese Aktien mit 2 Mio. Reserven an die Holding verkauft. Normal wäre, er hätte sich die 2 Mio. ausgeschüttet und danach die Aktien für 3 Mio. an die Holding verkauft. Wenn er das so gemacht hätte, dann wären diese 2 Mio. als Beteiligungsertrag steuerbar.

Übung 15:

Ersatzbeschaffung bei selbst benutztem Wohneigentum
Ehegatten haben Eigentumswohnung gekauft.

→ Lösung im BGE

Müssen die Meiers Grundstücksgewinnsteuern bezahlen oder nicht?

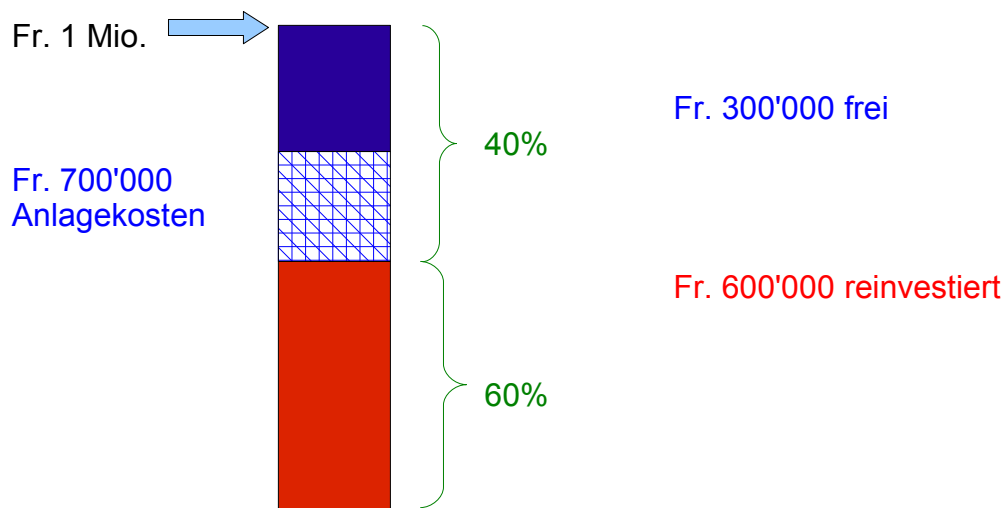
Art. 12 Abs. 1 lit. e StHG

Kanton Zürich wendet eine bestimmte Methode an. Es gibt aber Kantone, die eine andere Methode anwenden.

E3: Kantone müssen einheitliche Methode anwenden, weil der Gesetzgeber hier diese Ersatzbeschaffung harmonisieren wollte. Das BGER stellte auf den Willen des Gesetzgebers ab.

→ Kein Gestaltungsspielraum für die Kantone vorhanden.

Absolute Berechnungsmethode:



Relative Methode wäre: 60% reinvestiert, 40% frei.

Die Frage des Steueraufschubs stellt sich nur, wenn der reinvestierte Betrag grösser ist als die Anlagekosten.

Es gibt keinen Steueraufschub, da man nur Fr. 600'000 reinvestiert hat. Es gibt in fast allen Kantonen einen Besitzesdauerabzug. (Im Kt. LU 1% je Jahr ab dem 9. Jahr)

Beispiel:

Jahr 2002

EFH (Einfamilienhaus)

= Anlagekosten

Fr. 600'000

= Veräusserungserlös

Fr. 800'000

} Gewinn Fr. 200'000 (AK-VE)

ETW (Eigentumswohnung)

= Kaufpreis

Fr. 1'000'000

Man hat neben dem Erlös noch Fr. 200'000 drauf gelegt. Es geht hier um einen

Steueraufschub. Es wird solange aufgeschoben bis die ETW verkauft wird.

2010 Verkauf ETW: Fr. 1'100'000
Versteuerbares Gewinn: Fr. 300'000
(Gewinn ETW Fr. 100'000 + aufgesch. Gewinn von Fr. 200'000)

➡ Bei sofortiger Investition würde der Steueraufschub weitergehen.

Wichtig:

Steueraufschub führt nicht zu einer Steuerbefreiung. Beim späteren Verkauf wird diese Steuer fällig, wenn keine Ersatzliegenschaft gekauft wird.

➡ In der Prüfung muss man keine Berechnungen durchführen, sondern nur in Worten erklären, wie es funktioniert.

Übung 16:

Bundesgesetz ist privatrechtlicher Erlass.

Es ging um die Harmonisierungskompetenz. Die Handänderungssteuer und die Grundstückgewinnsteuer sind kantonale Gesetze. Für die direkten Steuern hat der Bund eine Harmonisierungskompetenz. → Art. 129 BV

Frage: Ist die Handänderungssteuer eine direkte Steuer?

Steuerobjekt: ist der Übergang des Grundstücks

Bemessungsgrundlage: Verkaufserlös

➡ Auseinanderfallen Steuerobjekt und Bemessungsgrundlage → indirekte Steuer
Derogatorische Kraft des Bundesrechts

Übung 17:

Siehe Musterlösung auf Web

Gesetzliches Grundpfand: BGE 122 I 351 → Zulässigkeit des gesetzlichen Steuerpfandrechts

Steuerpfandrecht:

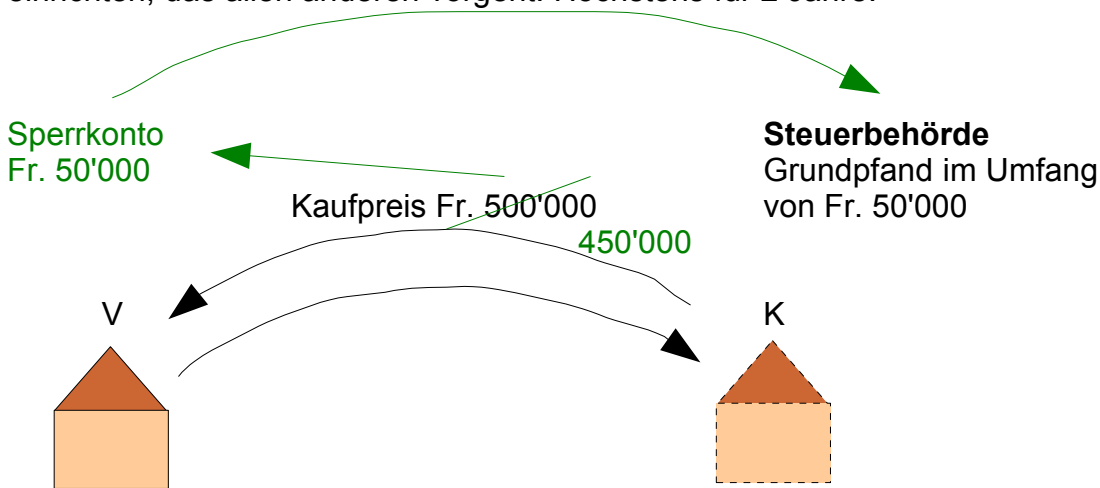
Die Kantone kennen Steuerpfandrechte. Für die geschuldete Grundstücksteuer kann ein Steuerpfandrecht eingerichtet werden.

Kann nur für Steuern, die mit dem Grundstück in Zusammenhang stehen, erhoben werden. Also:

- Grundstückgewinnsteuer
- Handänderungssteuer
- Liquidationssteuer (-gewinn)

Beispiel:

V verkauft Haus an K. Er schuldet nun Grundstücksgewinnsteuer von (angenommen) Fr. 50'000.-. Die Steuerbehörden können nun auf diesem Grundstück ein Grundpfand einrichten, das allen anderen vorgeht. Höchstens für 2 Jahre.



Geschuldete Grundstücksgewinnsteuer von Fr. 50'000

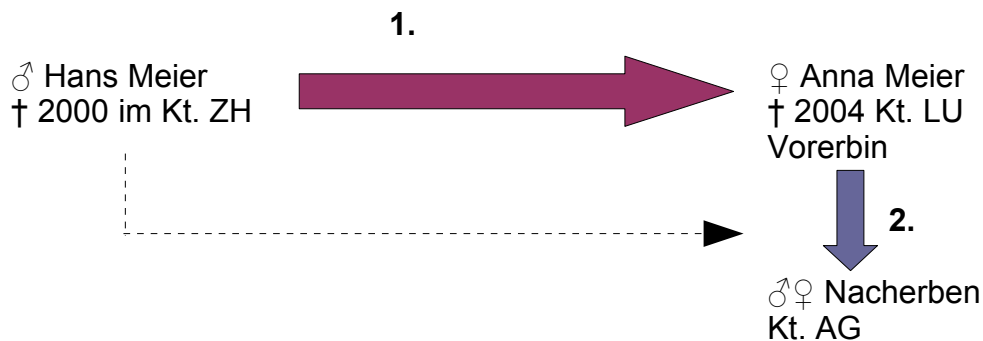
Natürlich ist K nicht daran interessiert. In der Praxis würden in diesem Fall nur Fr. 450'000 direkt auf das Konto von V und die restlichen Fr. 50'000 werden bei einem Notar hinterlegt oder auf einem Sperrkonto.

10. Erbschaftssteuer

Hat in den letzten Jahren an Bedeutung verloren. Die Ehegatten sind ausser im Kanton Jura von der Erbschaftssteuer befreit. In den meisten Kantonen auch die Nachkommen. Im Kanton Luzern können die Gemeinden entscheiden, ob sie von Nachkommen eine Steuer verlangen wollen.

Die Erbschafts- und Schenkungssteuern sind kantonale Steuern.

Übung 18:



Bestimmt sich nach dem Wohnsitz des Erblassers, mit Ausnahme der Grundstücke.

Vorlesungsnotizen Steuerrecht 2006

Wir nehmen an, dass der Nachlass ein Barvermögen von Fr. 300'00 enthält und ein Ferienhaus im Kt. Bern im Wert von Fr. 400'000. Das Geld darf theoretisch der Kt. ZH besteuern, das Ferienhaus der Kt. Bern.

Da die Vorerbin Anna als Ehegattin nicht der Erbschaftssteuer unterliegt, muss sie nichts bezahlen.

Frage: Kann nun ev. der Kanton Luzern eine Erbschaftssteuer erheben? Sind die Nacherben direkte Erben von Hans Meier oder von Anna Meier?

Die gesetzliche Regelung ist es so, dass man bei einer Vor- und Nacherbschaft von einem direkten Erbe vom ursprünglichen Erblasser aus. Die Nichten und Neffen erben also direkt von Hans Meier und nicht von Anna Meier.

Findet nun nicht eine doppelte Besteuerung statt? → grundsätzlich unterliegen beide Vorgänge der Besteuerung (abgesehen von der Steuerbefreiung der Ehegattin) → BGer 25.11.2002, ASA 72, 504

Der Vorerbe hat die Pflicht, das Nacherbe zu erhalten. Es ist auf die Nutzung beschränkt. Damit es keine Doppelbesteuerung gäbe, würde man den Nachlass aufteilen. Die Vorerbin würde nur den Ertragswert versteuern (immer abgesehen von der Steuerbefreiung der Ehegattin). Erst beim Übergang wird der restliche Wert erfasst.

11. Gewinn- und Kapitalsteuer

Rechtsgrundlagen:

- Wird von den juristischen Personen erhoben.
- Ist im DBG geregelt.
 - Art. 57 ff.
 - Art. 49 ff. → Steuerpflicht

Steuersubjekt:


- Subjektive Steuerpflicht ist gleich geregelt wie die Einkommenssteuer.
- Anknüpfungspunkt: persönliche Zugehörigkeit → Wohnsitz / Sitz
- Briefkastengesellschaften → statutarischer Sitz ist in der Schweiz. Sie sind nach dem DBG in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtig. Besteht ein Doppelbesteuerungsabkommen, muss die Schweiz zurücktreten.
- Auch die tatsächliche Verwaltung in der Schweiz begründet einen Sitz.
→ Briefkastengesellschaft im Ausland
- ausgenommen sind ausländische Grundstücke, etc.
- wirtschaftliche Zugehörigkeit → Sitz im Ausland, weisen aber in der Schweiz einen wirtschaftlichen Anknüpfungspunkt auf (oft Betriebsstätten = Zweitniederlassung).

Tatsächliche Verwaltung in der Schweiz – Erwägungen BGer 2A.321/2003, StrR 2004, 524

- Die tatsächliche Verwaltung befindet sich am Ort des effektiven und wirtschaftlichen Zentrums der Gesellschaft.
- Dort, wo wesentliche Entscheide ausgeübt werden (betreffend Geschäftsführung, etc.).
- Ohne Bedeutung, wo
 - Sitzungen VR
 - oder GV stattfinden
 - Aktionäre wohnen
- Wird die tatsächliche Verwaltung an mehreren Orten wahrgenommen, ist der Ort massgebend, an welchem die Tätigkeit überwiegend ausgeübt wird.

Es gibt in Art. 56 DBG gewissen Ausnahmen von der Steuerpflicht:

- Bund und ihre Anstalten
- Kantone und ihre Anstalten
- Gemeinden

 Grund hierfür ist, dass sich sonst die Gemeinwesen gegenseitig besteuern.

Verschiedene Ausnahmen, die ausserfiskalisch begründet sind:

- Verkehrsunternehmen → SBB
- Berufliche Vorsorge
- Sozialversicherungen und Ausgleichskassen
- Stiftungen mit gemeinnützigem Zweck

Wirtschaftspolitische Erleichterungen sind umstritten. Man will damit die Firmen anziehen und gewährt ihnen während den nächsten 10 Jahren eine Gewinnsteuerbefreiung. Diese schaffen Arbeitsplätze in der Region. Hier geht es vor allem um den internationalen Steuerwettbewerb.

Kritischer Punkt ist, dass man nur hoffen kann, dass das Unternehmen nach diesen 10 Jahren auch bleibt und nicht wieder wegzieht. Es geht auch um die Rechtsgleichheit. Um die Firmen, die schon seit langer Zeit dort sind und keine Steuererleichterung geniessen. Man versucht aber zu schauen, dass die Firmen auch in der Schweiz vertreiben und bestehende Unternehmen nicht konkurrenzieren.

Die Steuererleichterung wird heute oft mit der Bedingung verbunden, dass das Unternehmen noch 3-5 Jahre (max.) ihren Sitz dort haben muss. Sonst fällt die Steuererleichterung nachträglich dahin und das Unternehmen muss nachzahlen.

Aktuelles Beispiel: Coca Cola hat in Irland Produktionsstätten unterhalten. Da die Steuererleichterungen nun dahinfallen, wurden diese in den Osten verlegt.

Steuerobjekt

Art. 57 ff. → Reingewinn

In gewissen Kantonen spricht man noch von der Ertragssteuer.

Gewinnsteuer = Ertragssteuer (älterer Begriff)

Der Reingewinn berechnet sich aus der handelsrechtlichen Erfolgsrechnung.

Massgeblichkeitsprinzip:

Die steuerrechtliche Gewinnermittlung richtet sich nach der handelsrechtskonformen Erfolgsrechnung. → Art. 58 Abs. 1 lit. a DBG

Sofern keine ausdrücklichen steuerrechtlichen Korrekturvorschriften ein Abweichen vom handelsrechtlichen Gewinnausweis erlauben.

Teilinhalte sind:

- Die Steuerbehörden dürfen von den Steuerpflichtigen keine handelsrechtswidrigen Buchungen oder Bewertungen verlangen, z.B. eine Bewertung von Anlagevermögen über die Anschaffungskosten.
→ Schutzwirkung des Massgeblichkeitsprinzip
- Die Steuerbehörden müssen handelsrechtswidrige Buchungen oder Bewertungen der Steuerpflichtigen korrigieren.
→ Gebot von Bilanzberichtigungen
- Die Steuerpflichtigen müssen Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen in der handelsrechtlichen Jahresrechnung verbuchen, damit sie steuerlich anerkannt werden.
→ Prinzip der Buchmässigkeit

- Die Steuerpflichtigen sind an die den Steuerbehörden eingereichte handelsrechtskonforme Jahresrechnung gebunden und können sie nicht einzig für steuerliche Zwecke abändern.

→ Verbot von Bilanzänderungen

Bilanzierungsgrundsätze (Höchstbewertungsvorschriften) für Kapitalunternehmen

Anlagevermögen:

Anschaffungs- oder Herstellungskosten unter Abzug der notwendigen Abschreibungen
→ Art. 665 OR

Warenvorräte:

Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder niedrigerer Marktpreis → Art. 666 OR

Wertpapiere mit Kurswert (kотиerte oder regelmässig ausserbörslich gehandelte Wertpapiere):

Durchschnittskurs des letzten Monats vor dem Bilanzstichtag → Art. 667 Abs. 1 OR

Wertpapiere ohne Kurswert:

Anschaffungskosten unter Abzug der notwendigen Abschreibungen → Art. 667 Abs. 2 OR

Korrekturvorschriften

Art. 58 Abs. 1 DBG

Betrifft Verbuchungen, die nicht geschäftsmässig begründet sind.

Beispiel

X AG

1995	Erwerb Liegenschaft für	Fr. 500'000.-
	↓	
2005	Verkehrswert Liegenschaft	Fr. 700'000.-
	↓	
	In der Bilanz steht trotzdem Fr. 500'000.- Wertsteigerung ist noch nicht realisiert	
	↓	
2007	Verkauf Liegenschaft für	Fr. 800'000.-

Die stillen Reserven (Fr. 300'000.-) sind nun realisiert und werden auch besteuert. (Sie sind buchtechnisch noch nicht erfasst.)

Wir haben ein sehr starkes Vorsichtsprinzip. Nicht zuviel Gewinn ausweisen → Gläubigerschutz!

Übung 21 – Gewinnsteuer

Total Fr. 150'000.- Dividendenausschüttung.

1. Die Aktionäre bezahlen auf die ausgeschüttete Dividende Einkommenssteuer. Die AG bezahlt eine Gewinnsteuer auf die Fr. 250'000.-. Hier liegt eine wirtschaftliche Doppelbelastung vor. Es handelt sich hier nicht um eine Doppelbesteuerung, weil es nicht um das gleiche Steuersubjekt geht. → wird auch klassisches System genannt.
2. Die beiden Beteiligten werden als völlig unabhängig angeschaut. Wenn Y und X die Aktien verkaufen, haben wir einen steuerfreien Aktiengewinn. Diese Doppelbelastung führt dazu, dass man den Gewinn thesauriert (zurück behält). Also wenig Dividenden ausschüttet und versucht, die Aktien mit dem Gewinn zu verkaufen und Kapitalgewinn zu erzielen.
3. BR hat in der Botschaft (im Skript) vorgeschlagen, dass man die Aktien nur noch zu 80% besteuert. Der Ständerat schlägt mehr Milderung vor. Ev. macht man aber eine Einschränkung (5-10% Beteiligung an einer Gesellschaft). Es müsste nur noch wenig besteuert werden. Die Doppelbelastung wäre dann kleiner. Dies würde nur für Aktionäre gelten, aber z.B. nicht für die Portefeuille-Aktionäre. Totale Milderung wäre, wenn man den ausgeschütteten Gewinn auf einer Seite gar nicht besteuern würde. → Deutschland hat Halbeinkünfteverfahren (nur 50% Besteuerung) → setzt sich international durch Steueranrechnung wäre auch möglich. (Das, was Gesellschaft bereits bezahlt hat, kann der Aktionär anrechnen lassen.)

Übung 22 - Sommerferien

Jahresgewinn: 50

Personalaufwand: 650

Das DBG kennt diese wirtschaftliche Doppelbelastung. Diese ist gewollt, wird aber nun ev. gemildert. Aber das ist unser System.

Korrektur gestützt auf Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG → geschäftsmässig nicht begründete Aufwendungen → Ferien fallen nicht unter geschäftsmässig begründete Aufwendungen

Der Jahresgewinn muss also korrigiert werden. Die Ferien werden zugerechnet.
Jahresgewinn neu: 70

Das Salär darf nicht zu hoch sein. Es ist ein geschäftsmässig begründeter Aufwand. Dieser mindert den steuerbaren Gewinn. Wenn sich die Aktionäre einen hohen Salär auszahlen, können sie sich im Gegensatz zur Dividende der Doppelbelastung entziehen.

Salär an Aktionär

- Personalaufwand bei AG → mindert den steuerbaren Gewinn (Stufe Gesellschaft)
- Salär → Einkommenssteuer (Stufe Aktionär)

Dividende an Aktionär

- kein Aufwand → Ausschüttung aus steuerbarem Gewinn (Stufe Gesellschaft)
- Dividende → Einkommenssteuer (Stufe Aktionär)

Ist das Salär nun zu hoch oder nicht?

→ verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) (→ Folie)

Hier wurde an eine beteiligte Person ausgeschüttet. Fraglich ist die Gegenleistung. Wichtig für die Ermittlung ist der sogenannte Drittvergleich. Dieser erfolgt auch innerhalb von Konzerngesellschaften. Für den Vergleich sind Vergleichswerte wichtig. Die Steuerbehörde verfügt über Branchenvergleiche.

Salär:

- Vergleich mit übrigen Salären im Unternehmen (v.a. Stellvertreter, etc.)
- Branchenvergleich → mehrere Vergleichsphasen nötig (sonst zufällig)
- Gewinnhöhe des Unternehmens
- Höhe der Dividendenausschüttung
- Ausbildung, Stellung im Betrieb, etc.

➡ für Detailhandel etwas hoch, auch in Bezug auf Gewinn

Der Gewinn der Gesellschaft beträgt nun:


Gewinn nach HB	50	
+ Ferienreise	+20	
+ übermässiges Salär	<u>+50</u>	
Steuerbarer Gewinn	120	= Steuerfolge Stufe Gesellschaft

Steuerfolge Peter Kuntax:

Deklaration steuerbares Einkommen von	200'000.-	(inkl. Salär 300'000.-)
Anrechnung vGA Ferienreise	<u>20'000.-</u>	
Steuerbares Einkommen	220'000.-	

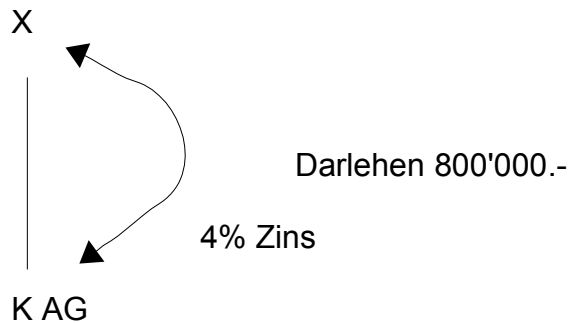
Bei einer verdeckten Gewinnausschüttung immer bei der Stufe Gesellschaft beginnen (Gewinnkorrektur), dann Aktionär. Die Verrechnungssteuer kommt später.

Beispiel:

Aktionär verkauft seinem Sohn ein Grundstück (Wert 600'000.-) für 400'000.-.
Das Herausnehmen aus der Gesellschaft ist eine Gewinnentnahme. Dies beruht auf einer Gegenleistung. → Dreieckstheorie
Die Gesellschaft verzichtet also  so auf 200'000.-. → vGA

Gewinnsteueraufrechnung Gesellschaft: + 200
Schenkungssteuer +200 (in LU nicht)

Übung 24 – Bilanz



Könnte hier eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegen? Bei Zinsen haben wir die wirtschaftliche Doppelbelastung wie bei der Dividende nicht. Der Zinsaufwand ist bei der Gesellschaft abzugsfähig, die Dividenden nicht. Für X ist das egal, aber die Gesellschaft kann den Zins abziehen.

Man würde hier wieder vergleichen. Was bezahlt beispielsweise eine Bank als Zinsen? Solche Aktionärsdarlehen werden aber oft gemacht. Deshalb werden Vergleichszahlen veröffentlicht.

Die 4% sind hier noch in Ordnung.

Das Eigenkapital bei einer Bank muss immer etwa 20-25% betragen. Das Eigenkapital hier beträgt 100'000.-. Würde man der Gesellschaft dann wirklich 800'000.- Darlehen geben? → verdecktes Eigenkapital Art. 65 DBG

Annahme:

max. zulässiges Fremdkapital: 1,5 Mio.
min. EK: 300'000

Zusammenfassend: 200'000 vEK → Konsequenz für die Gesellschaft:

vEK 200'000
4% Zins 8'000

→ Auf Eigenkapital kann ich keinen Zins bezahlen.

Steuerfolgen:

- Stufe K. AG
 - steuerbarer Gewinn 100'000
 - + Aufrechnung 8'000
 - steuerbarer Gewinn 108'000

- Stufe X (Aktionär)
 - Deklarierter steuerb. Eink. 150'000
 - Zins deklariert total 32'000
 - vGA 8'000
 - 24'000
 - Zinskorrektur - 8'000
 - vGA → Dividende +8'000
 - 150'000

Zusatzübung verdeckte Gewinnausschüttung

(Frage aus Prüfung letztes Jahr)

Allgemein:

Abzüge sind erlaubt, wenn es ein geschäftsmässig begründeter Aufwand ist.

Argumente für Abzug:

- Werbeaufwand darf abgezogen werden → ist das hier der Fall oder nicht? War die Firma präsent? Beziehung zwischen den beiden? Personen dieser Jubiläumsfeier müssen potentielle Kunden der Firma sein. → S. 77 Skript
- Schenkungen → müssen allerdings an eine gemeinnützige Organisation sein, damit abzugsfähig

Argumente gegen Abzug:

- Wenn die Zahlung aus rein persönlicher Überzeugung erfolgt, wäre es eigentlich eine Gewinnausschüttung an den Aktionär und dann erfolgt die Zahlung an den Segelclub.

Dreieckstheorie → über Aktionär gehen

Direktbegünstigungstheorie → ist nicht h.L.

Folgen aus gewinn- und einkommenssteuerlicher Sicht:

kein Abzug bei der Firma möglich → Aufrechnung

Gewinn ist 15'000.- höher.

Peter Müller muss diese versteuern. Ev. Schenkungsabzug

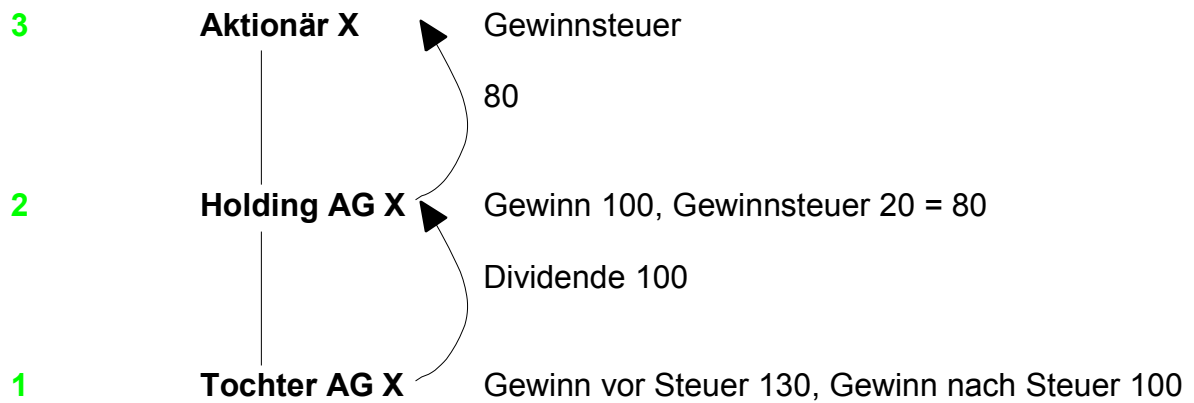
11.3 Beteiligungsabzug, Domizilprivileg

Geregelt in Art. 69 ff. DBG.

Die drei- oder mehrfache Belastung soll vermieden werden.

Bsp:

Hier kommt es zu einer dreifach Belastung, wenn nichts vorgekehrt wird.



Die Tochtergesellschaft macht Gewinn und macht eine Dividendenzahlung an die Holding. Diese hat wieder einen Gewinn und macht seinerseits auch eine Dividendenauszahlung an Aktionär X. Dieser muss das auch wieder versteuern. Das wäre eine dreifache Versteuerung des gleichen Substrats.

Dieser Besteuerungsabzug eliminiert die Besteuerung auf der Stufe Holding (2). Zwar wird der Gewinn hinzu gerechnet. Es erfolgt aber nachher ein Abzug. Art. 68

Bsp:

Gesamter Gewinn	200	100%
Dividende Tochter X AG	100	50%
Steuer auf gesamten Reingewinn	40	
Beteiligungsabzug 50%	<u>-20</u>	
Geschuldete Steuer	20	

Es geht nicht um die Vermeidung der wirtschaftlichen Doppelbelastung, sondern es geht um die Vermeidung der Dreifachbelastung.

Ist die Beteiligung z.B. nur 19%, dann gibt es keinen Abzug und die Dreifachbelastung bleibt.

Holdingprivileg

Das Holdingprivileg hat zur Folge, dass sie keine Gewinnsteuer im Kanton bezahlen muss. Dadurch ist die Schweiz im Ausland ständig unter Beschuss. Dieses Privileg ist nicht mehr systematisch. Man will Unternehmen anziehen.

Domizilprivileg

Trading AG handelt im Ausland (va USA) mit Waren. Sie kauft Waren in den USA und verkauft sie überall in Europa. In der Schweiz übt sie keine Geschäftstätigkeit aus. Art. 28 StHG.

Folge:

Gewinn aus Handel: 1 Mio.
Steuerbar ist 5-25% 50'000-250'000

Gemischte Domizilgesellschaften

Untergeordnete Geschäftstätigkeit → höhere Quote versteuert → max. 20% des Gewinns in der Schweiz erzielt. Interessant ist das Ganze für die Firma nur, wenn sie im Ausland keine Steuer bezahlen muss. Für das Ausland gibt es keinen Anknüpfungspunkt. Hat die Gesellschaft keine Betriebsstätte ist nichts da zum Anknüpfen. Dies gilt bei der direkten Bundessteuer nicht!!!

Die Unternehmen können ihr Geschäftsjahr selber bestimmen. So passt sich die Steuerbehörde an und nimmt dieses Geschäftsjahr auch als Steuerjahr. 6 Monate nach Geschäftsabschluss ist der Termin für die Einreichung der Steuererklärung.

Beispiel Verlustrechnung:

Innerhalb von 7 Jahren Verluste zum Abzug bringen nach Art. 67.

Es ist noch nichts bereinigt.

Bei den Gewinnen die Verluste abziehen. Der Gewinn 1995 verbraucht mit 20 vom Verlust 1994. Es bleiben 30. Diese werden mit dem Gewinn von 1998 verrechnet. Etc.

Es kann zum Schluss alles verrechnet werden, es bleiben 20 Gewinn. Den ältesten Verlust kann man mit dem ältesten Gewinn verrechnen, sofern nicht länger als 7 Jahre zurück. Der Gewinn 2002 dürfte man nicht verrechnen mit dem Verlust von 1994. Aber man muss verrechnen.

→ an Prüfung den Grundsatz kennen (7 Jahre und ältester Verlust), aber nicht rechnen!

Zusatzübung zeitliche Bemessung

(Prüfungsfrage letztes Jahr)

Antwort 2 richtig

Antwort 1: Kalenderjahre, Geschäftsabschluss soll aber der 30.6 sein

Antwort 3+4: Es muss jedes Jahr (Art. 79 Abs. 3 DBG) ein Geschäftsabschluss mit Bilanz und Steuerabrechnung erstellt werden. Hier ist das nicht der Fall. Sonst könnte man immer wieder ändern und so nur alle 2 Jahre eine Steuerabrechnung erstellen. Die Änderung des Geschäftsjahres darf nur aus wirtschaftlichen Gründen geändert werden.

12. Verrechnungssteuer

Die Hauptfunktion ist die Sicherungsfunktion. Bsp: Bankkonto

Es soll sichergestellt werden, dass die entsprechenden Beträge richtig deklariert werden. Die Banken haben keine Möglichkeit, die Bankunterlagen durch zu schauen. Möglich ist dies nur bei Verdacht auf Steuerbetrug.

Personen, die in der Schweiz steuerpflichtig sind. Für Personen, die im Ausland wohnen, gibt es keine Rückerstattung. → Art. 22 VStG

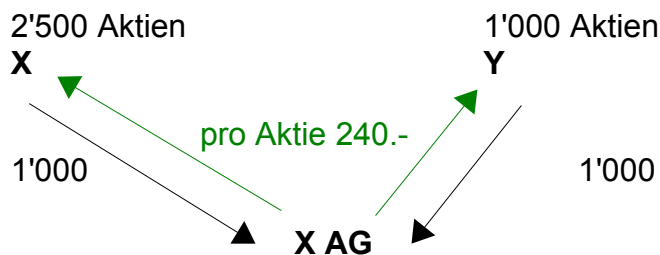
Ev. haben sie den Rückerstattungsanspruch aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens.

Bsp.:

X wohnt in Deutschland und hat in der Schweiz ein Bankkonto. Die Schweiz bezahlt X Zinsen aus. Das Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) besagt, dass diese Zinsen nur in Deutschland steuerbar sind. Die Bank zieht diese 35% Zinsen ab. Gestützt auf das DBA hat X einen rückerstattungsanspruch. Er muss aber den schweizerischen Behörden eine Ansässigkeitsbescheinigung zukommen lassen. So muss er beweisen, dass er in Deutschland steuerpflichtig ist. Er erhält dann ein Formular mit der Ausweisung der Zinsen. Die deutschen Steuerbehörden stempeln dieses Formular ab und senden es an die Bank retour. Erst dann erfolgt die Auszahlung.

Übung 25 – Verrechnungssteuer

X und Y besitzen je 2'500 Aktien. Sie verkaufen je 1'000 der AG zurück, da diese das Aktienkapital von 500'000 auf 300'000.- senken will.



Die Aktien werden zu ihrem Verkehrswert von den AG zurückgekauft. Die Gesellschaft hat einen Wert von 1,4 Mio. 40% davon wird zurückbezahlt. Pro Aktie erhalten sie 100.- zurück (Nennwert), von den Reserven erhalten sie 140.- zurück. Also total 240.- pro Aktie.

$$\frac{700'000 + 500'000}{5'000} = 240.-$$

Steuersubjekt der Verrechnungssteuer ist die X AG. Steuersubjekt ist der Leistungserbringer. Er muss nach Art. 14 VStG die Verrechnungssteuer auf den Destinatär überwälzen. Dies tut sie mit dem Abzug.

Vorlesungsnotizen Steuerrecht 2006

Der Verrechnungssteuer unterliegt wegen dem Nennwertprinzip alles, was die Gesellschafter von der Gesellschaft erhalten, mit Ausnahme der Rückzahlung des Nennwerts. Also unterliegt der Betrag von Fr. 140.- der Verrechnungssteuer.

Pro Aktie Leistung der X AG	240.-
Rückzahlung Nennwert	<u>-100.-</u>
Steuerbarer Ertrag	140.-

Bei der reinen Dividendenauszahlung muss der Nennwert nicht berücksichtigt werden. Der Nennwert wird nicht berücksichtigt, weil dies Mittel sind, die der Aktionär einbezahlt hat.

Die X AG darf den Aktionären auszahlen:
65% von Fr. 140.- plus Nennwert 100.-

35% VSt	-49.- von 140.- = 91.-
Steuerfreier Nennwert	<u>100.-</u>
Nettoauszahlung an X & Y	191.-

Die Verrechnungssteuer (= Selbstveranlagungssteuer → wenn sich Vorgang ergibt, muss Gesellschaft innert 30 Tagen nach Fälligkeit der Zahlung die Verrechnungssteuer einbezahlen) muss an die Eidgenössische Steuerverwaltung (EstV) einbezahlt werden.

Erst nachträglich kommt periodisch ein Revisor der eidgenössischen Steuerverwaltung und prüft, ob die Gesellschaft der Selbstveranlagung nachgekommen ist.
(→ gleiches Verfahren wie bei der Emissionsabgabe)

Steuerfolgen bei X und Y:
Einkommenssteuer auf 140.- / Aktie
Der Nennwert ist wieder steuerfrei. → identische Regelung

X und Y haben Recht auf Rückerstattung, wenn sie zur Zeit der Fälligkeit in der Schweiz Wohnsitz hatten. Für die X AG gibt es keine weiteren Folgen. Die Ausschüttungen von Reserven unterstehen nicht der Steuerpflicht. Gewinn, der in die Reserven getan wurde, unterlag bereits zu dieser Zeit der Gewinnsteuer.
Die Doppelbelastung (Einkommenssteuer Aktionär und Gewinnsteuer auf Reserve) bleibt.

Beispiel S. 86:

Problematik, wenn Geld vollständig ausbezahlt wurde und erst nachträglich die Verrechnungssteuer erhoben wird.

Der Aktionär hat Fr. 30'000.- erhalten. Nachträglich muss noch die Verrechnungssteuer geregelt und bezahlt werden. Da er nicht mehr belangt werden kann (im Ausland), muss Neuberechnet werden.

Man macht die Aufrechnung „ins Hundert“. Dahinter steht: Aktionär hat Fr. 30'000.- erhalten und es wurde keine Verrechnungssteuer bezahlt. Die Gesellschaft hätte nur 65% auszahlen dürfen. Sie hat aber 30'000.- auszahlen dürfen. Nun nehmen wir an, dass diese 30'000.- nur 65% darstellen (also Nettoausschüttung). Die Bruttoausschüttung wäre

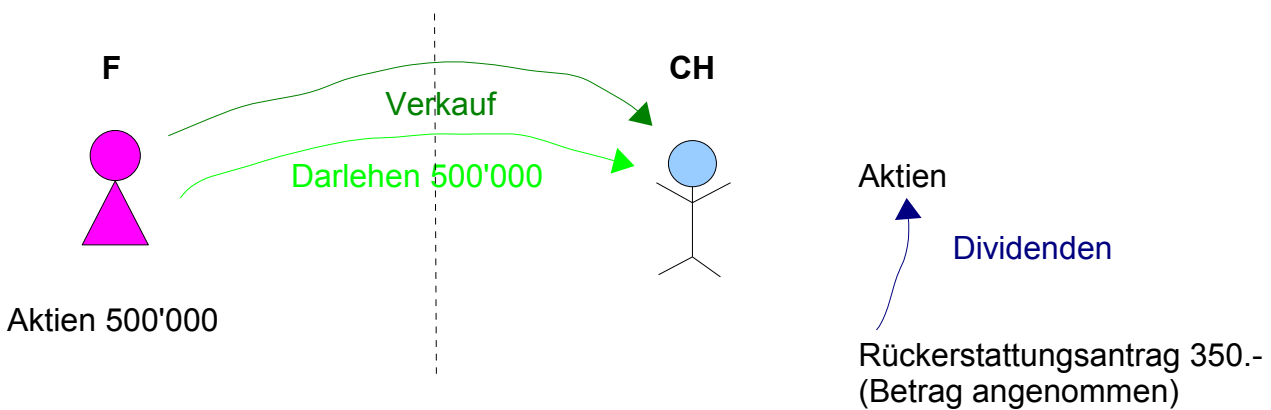
also 46'153.85 gewesen. Die X AG muss nun von diesem Betrag noch 35% abgeben. Die Gesellschaft bezahlt also nun viel mehr Verrechnungssteuer.

Dieser Vorgang wird immer durchgeführt, wenn:

- die Auszahlung ohne Abzug der Verrechnungssteuer erfolgt ist und
- die Überwälzung der Verrechnungssteuer nicht mehr möglich ist.

Wenn X noch belangt werden könnte, muss er die 35% Verrechnungssteuer an die Gesellschaft zurück bezahlen. Die X AG würde den Betrag an die Eidgenössische Steuerverwaltung einbezahlen.

Übung 26



Zu prüfen ist: Ihr Vater kann die Verrechnungssteuer zurück verlangen, Anna nicht. Dh. es besteht ein DBA. 15% Verrechnungssteuer darf die Schweiz aber behalten, sie muss nur 20% ausbezahlen.

Sind für Hans die Rückerstattungsansprüche erfüllt? Art. 21

- Wohnsitz im Inland
- Recht zur Nutzung (S. 87) → Das wird die Steuerbehörde bemängeln.

Betrachtung erfolgt nicht aus der zivilrechtlichen Sicht, sondern aus der wirtschaftlichen. Er ist zwar zivilrechtlich berechtigt, aber nicht wirtschaftlich. Die Tochter kann die Aktien jederzeit zurück kaufen. Der Rückerstattungspreis mindert sich mit der Rückerstattung der Verrechnungssteuer.

Die 350.- sollten schlussendlich der Tochter zukommen. Dies tun sie, wenn diese Aktien zurückkauft. Sie bezahlt dann nämlich nur noch 499'650.- und nicht 500'350.-.

Es wird verrechnet. Der Rückkaufspreis bleibt bei 500'000.-, auch wenn sich der wirtschaftliche Wert in der Zwischenzeit geändert hat. Sie ist wirtschaftlich weiterhin an diesen Aktien berechtigt. → im Gesetz geregelt, dass keine Verrechnungssteuer zurück bezahlt wird.

13. Stempelabgaben

Umsatzabgaben betreffen vor allem Banken, die Wertpapiere verkaufen.
Ab dem 1.1.2006 gab es eine Gesetzesänderung betreffend Freibetrag, der der Emissionsabgabe nicht untersteht.

→ Art. 6 Abs. 1 lit. h StG: Freibetrag = 1 Mio. (früher: 200'000.-)

Übung 27

Auf was ist die Emissionsabgabe geschuldet?

Hier werden Aktien ausgegeben. Auf die Gegenleistung wird Emissionsabgabe geschuldet. Gemeint ist Nennwert und Agio. Hier ist das die Ausgabe der Aktien.

X und Y entrichten der AG für die Ausgabe der Aktien eine Gegenleistung. Diese beträgt hier 1,35 Mio.

Achtung: nicht nur den Nennwert berücksichtigen. Man muss die gesamte Gegenleistung prüfen, die die AG für die Übertragung der Aktien erhält. In unserem Fall erhält sie den oben genannten Betrag.

Bei

- Gründung und
- Kapitalerhöhung

an die Emissionsabgabe denken. Die Freigrenze von 1 Mio. ist abzuziehen.

Bruttoausgabepreis der Aktien	1'350'000
Freigrenze nach Art. 6 Abs. 1 lit. h	1'000'000
Steuerbare Leistung Brutto	350'000
abzüglich Emissionskosten (Annahme)	<u>- 10'000</u>

Nettoausgabepreis vor Steuern 340'000

Nettoausgabepreis der Aktien nach Steuern: $\frac{340'000 \times 100\%}{101\%} = 336'634$

Geschuldete Steuer: 1% von 336'634 3'366

13. Mehrwertsteuer

Diskussion um System. Zu viele Sonderbestimmungen und Ausnahmen im Gesetz.

Es ist eine Selbstveranlagungssteuer.

Die Wegleitung zur MWSt. stellt eine Verwaltungsverordnung dar, die die einheitliche Anwendung gewährleistet.

Verbrauchssteuer: Beim Einkauf erhoben. Sie soll den Endverbraucher treffen.

Allphasensteuer: Auf dem Weg des Rohstofflieferanten bis zum Endverbraucher auf allen Stufen erhoben.

Bsp: Verkauf unter dem Einstandspreis. Die Einnahme der MWSt ist niedriger als der Vorsteuerabzug. Dann erhält er diesen Betrag von der EStV.

Grenzbetrag 75'000.-, auf 250'000.- erhöht, wenn Nettosteuerumsatz 4'000.- nicht übersteigt. → geringe Gewinnmarge

Steuerobjekt – VSS:

- Steuerpflichtige Person
- im Inland
- Lieferung gegen Entgelt (keine Schenkung)
- oder Dienstleistung

Eigentverbrauch im Inland ist ein Ersatztatbestand.

Reger internationaler Verkehr vorhanden. → grenzüberschreitende Sachverhalte

2 Prinzipien:

- Ursprungslandprinzip
- Bestimmungslandprinzip → EU-Anpassung → Problem bei Grenzüberschreitung

Exporte sind also steuerfrei. → Lieferungen, Gegenstände, etc. ins Ausland. Import ist steuerbar → Grenzzoll

Bsp:

Übersetzung von einem Büro in Lyon. → Dienstleistung vom Ausland in die Schweiz. Der Ort des Empfängers ist massgebend.

Empfängerortsprinzip: Art. 14 Abs. 2

Abs. 1 besagt aber das Erbringerortsprinzip als Grundsatz.

Art. 24: Dienstleistungsbezüge aus dem Ausland in einem Wert von mehr als 10'000.-

Eigenverbrauch:

Nötig, da man die Mehrwertsteuer auf den Endverbraucher abwälzen will. Wenn aber ein

Unternehmen einen Gegenstand für sich verwendet, dann wird er Endkonsument. Ansonsten hätte er einen erheblichen Vorteil. Es ist eine Rückforderung des Vorsteuerabzuges, den das Unternehmen gemacht hat. → fiktive Liefersteuer
Bemessungsgrundlage: Art. 34 MWStG

Wenn der Eigenverbrauch nicht angemeldet wird, muss nach nachzahlen.

Echte Steuerbefreiung:

Die Vorsteuer kann trotz Befreiung abgezogen werden. Der Unternehmer hat also keinen Nachteil, wenn er die Ware ins Ausland liefert. Guthaben gegenüber den Steuerbehörden.

Unechte Steuerbefreiung:

Die Vorsteuer kann nicht abgezogen werden. Diese bleibt beim Unternehmer hängen.

Vorsteuerabzug:

Lieferung oder Leistung für geschäftlichen Zweck.

Übung 28 (Mehrwertsteuer)

Vorweg: X erfüllt die Umsatzgrenze von Fr. 75'000.-

1. Lieferungen und Leistungen

- Steuerpflichtige Person → ja
- Inland →
- Leistungen gegen Entgelt → ja
- Lieferungen und Dienstleistungen → je nachdem haben wir andere Bestimmungen betreffend Ort → entscheidend für inländische Leistung

Buchhaltung Schmutz AG:

- Art. 6 i.V.m. Art. 7 Abs. 1
- Alles, was nicht Lieferung ist, ist eine Dienstleistung.
- → hier Dienstleistung, entgeltlich

- Art. 14 Abs. 3 → bei Treuhänder: Ort ist dort, wo der Empfänger den Sitz hat
- Inland → Empfängerortsprinzip

- Keine Ausnahme nach Art. 18

- Rechnung: Fr. 10'760.- → VSS MWST erfüllt

Wegener GmbH:

- Dienstleistung
- Entgelt
- Ausland → Empfängerortsprinzip

Hier ist es keine Dienstleistung im Inland, sondern eine ins Ausland. Es ist also keine MWST geschuldet.

Provision Offenbach:

- Dienstleistung
- Entgelt
- Ort → Art. 14 Abs. 2 lit. a → Vermittlung von Liegenschaften
 - Dienstleistung im Zusammenhang mit Grundstücken
 - dort, wo Grundstück liegt
- Inland
- MWST bezahlen → Fr. 456.-

Verkauf Geschäftsauto:

- Lieferung
- Entgelt → ja
- Ort → Art. 13 → Inland

Variante

Schenkung an Tochter → Eigenverbrauch Art. 9 Abs. 1 lit. c → oder lit. a (unternehmensfremde Zwecke, privater Gebrauch) → Ersatztatbestand

MWST ist zu zahlen.

Übung 29

1. Mehrwertsteuerpflicht ab Fr. 75'000.-. Was ist steuerbarer Umsatz? Art. 21 Abs. 1 → ja

2. Welche Umsätze?

Kursgelder:

Art. 18 Ziff. 11 lit. b → Ausnahme

Bücherverkauf:

Satz von 2,4% → Art. 36

Abs. 4?

Hier MWST ja

Cafeteria:

Ja.

Variante:

Vorsteuerabzug nicht möglich → Art. 38
bei nicht MWST-pflichtigen Geschäften

Hier ist es eine gemischte EDV-Anlage (wird für den ganzen Betrieb verwendet →
Annahme Simonek...) Ein Teil wird für nicht MWST-pflichtige Geschäfte benötigt, ein Teil
nicht.

86,5% fällt auf den Teil der Kursgelder. Dies ist die Mehrheit und fällt deshalb nicht
darunter.

Prüfung (März 2006)

Zweiteilung, 120 Punkte, je 60 Punkte

Wissensfragen und Fallbeispiele

1 Punkt = 1 Minute

1. Teil

Was ist

- Gemengsteuer (3 Punkte)
- Steuersubstitut, Steuerdestinatär, je 1 Beispiel (6 Punkte)
- Multiple-Steuer: Welche ausschliesslich auf Bundesebene erhoben (Minuspunkte!): Gewinnsteuer, Umsatzabgabe, Liegenschaftssteuer, MWST, Grundstückgewinnsteuer, Vermögenssteuer, Verrechnungssteuer, Tabaksteuer
- Abzug Berufsauslagen, unselbständige Sekretärin, international tätige Anwaltskanzlei in Zürich, wohnhaft in Luzern: (4 Punkte)
 - Fahrtkosten → ja
 - Kinderkrippe → nein, nicht unmittelbar mit dem Beruf im Zusammenhang
 - Abendkurs Englisch → ja, internationale Anwaltskanzlei
 - auswärtige Mittagessen → ja, aber Höhe des Tagesansatzes fixiert → genügend weit weg wohnhaft
 - Abendkurs Feng Shui → nein
 - Kleidungskosten (Businesskleidung) → nein, nicht spezifische Berufskleidung
 - Abendkurs PowerPoint Einführung → ja, wie beim Englisch
 - Jahresabonnement Finanz & Wirtschaft → nein
→ Verbindung zu Tätigkeit machen
- Begriffe monistisches Grundstückgewinnsteuersystem und dualistisches Grundstückgewinnsteuersystem → Gesetzesartikel, Zulässigkeit?

2. Teil

Bedeutung der verfassungsmässig garantierten Glaubens- und Gewissensfreiheit aus der Praxis BGer für Steuerrecht (Besteuerung nat. Personen und jur. Personen) → (8 Punkte)

Beleuchtungsabgabe Kanton Bern von Grundeigentümern, Entfernung 100m von der Lampe. → im Skript behandelt

- Welche Art von öffentlicher Abgabe liegt vor, zulässig? Begründen. → Abgrenzung Kausalabgabe / Steuer, welche Art von Steuer (Kostenanlastungssteuer → ja, etc.)
- VSS für Kompetenz Kanton und Gemeinde für Steuererhebung.

→ wichtig ist auch die Begründung, warum welche Steuer, etc.

Baumann will Aktien der AG verkaufen. Bilanz ist dargestellt. Er beauftragt einen Treuhänder, dieser findet Käufer.

Steuerfolgen bei Verkauf von Aktien bezüglich:

- Einkommenssteuer
- Gewinnsteuer
- Verrechnungssteuer
- Emissionsabgabe