

Zürcher Steuerseminar

Praxisfälle

Zürich, 1. Dezember 2022

Robert Desax

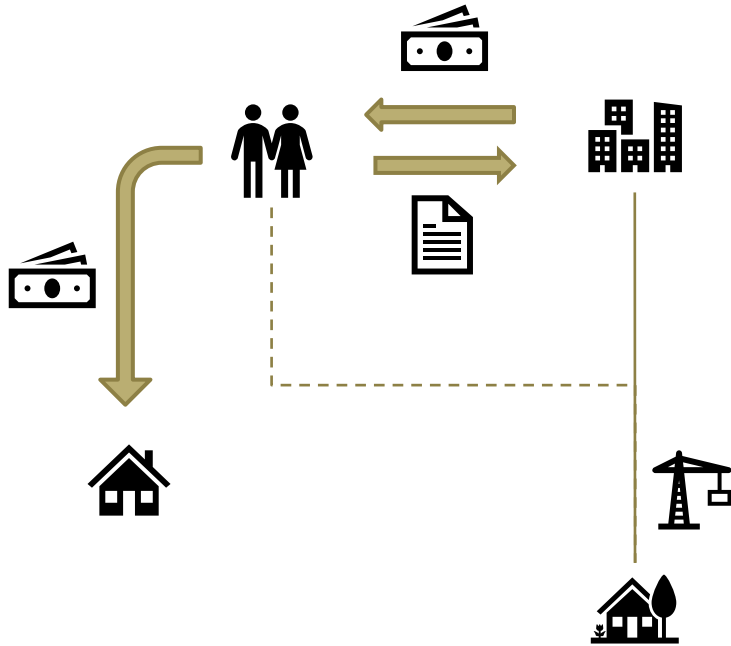
Agenda

- | | | |
|---|--|----|
| 1 | Grundstückgewinnsteuer: Vorsicht beim Verkauf eines Abbruchprojektes | 3 |
| 2 | Ausschüttungen einer Liechtensteiner Anstalt: Kein Durchgriff und damit mögliche Doppelbesteuerung | 9 |
| 3 | Verkauf an Erbenholding mit verzögerter Substanz ausschüttung: Zwar keine iTL, aber dennoch Steuerumgehung | 15 |
| 4 | Steuerpflicht eines Wochenaufenthalters: Auch deutlich stärkere Bindung zum Wohnort hilft nicht bei Ü30-Single | 18 |
| 5 | Interkantonaler Wohnsitz von Ehegatten: Umfassende gelieferte Informationen, die ins Auge gehen | 22 |
| 6 | BVG-Austrittsleistung bei Selbständigkeit: Investition ins Geschäft nicht zwingend nötig | 26 |
| 7 | Gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel: Fallstricke | 29 |
| 8 | Gewerbsmässiger Beteiligungshandel: Wenn Volumen und Komplexität zu gross sind | 33 |
| 9 | Fakturierung erst im Folgejahr: Wie und wann verbuchen? | 36 |

Agenda

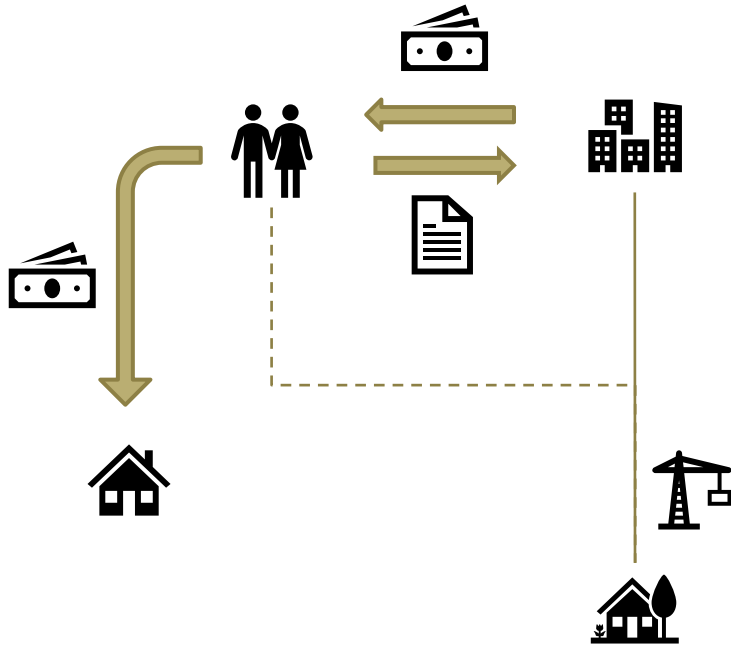
1	Grundstückgewinnsteuer: Vorsicht beim Verkauf eines Abbruchprojektes	3
2	Ausschüttungen einer Liechtensteiner Anstalt: Kein Durchgriff und damit mögliche Doppelbesteuerung	9
3	Verkauf an Erbenholding mit verzögerter Substanz ausschüttung: Zwar keine iTL, aber dennoch Steuerumgehung	15
4	Steuerpflicht eines Wochenaufenthalters: Auch deutlich stärkere Bindung zum Wohnort hilft nicht bei Ü30-Single	18
5	Interkantonaler Wohnsitz von Ehegatten: Umfassende gelieferte Informationen, die ins Auge gehen	22
6	BVG-Austrittsleistung bei Selbständigkeit: Investition ins Geschäft nicht zwingend nötig	26
7	Gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel: Fallstricke	29
8	Gewerbsmässiger Beteiligungshandel: Wenn Volumen und Komplexität zu gross sind	33
9	Fakturierung erst im Folgejahr: Wie und wann verbuchen?	36

Ehepaar verkauft “Abbruchobjekt” an ImmoCo



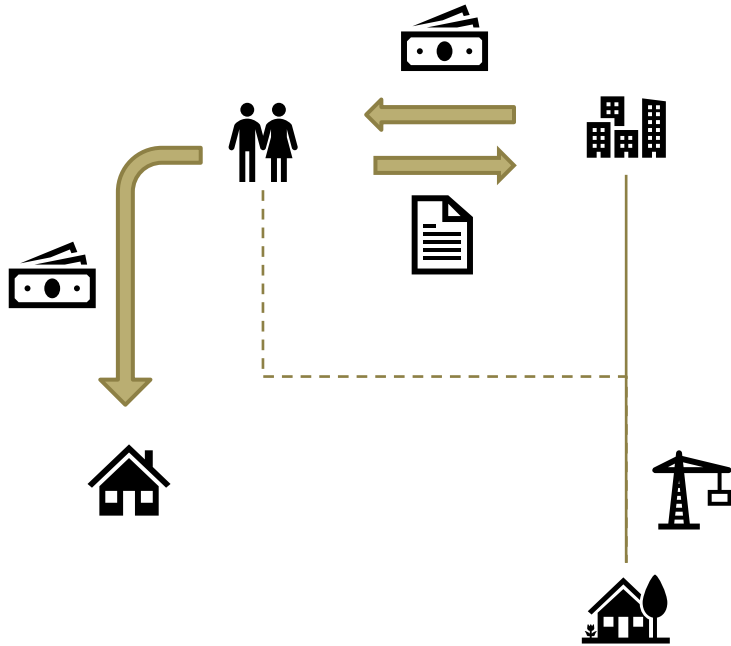
- Eheleute bewohnten Eigenheim (Baujahr 1958), aufwendig instand gehalten, “überrenoviert”
- Erfahren von Verkaufsobjekt in gleicher Gemeinde: wollen dies kaufen und dorthin ziehen
- Finanzierung: Verkauf aktuelles Eigenheim
- Makler, erste Verhandlungen mit Interessenten
- ImmoCo macht besseres Angebot (besitzt Nachbargrundstück, plant Arealüberbauung)
- Eigentumsübertragung von Baubewilligung (Abbruch EFH + Bau MFH) abhängig gemacht
- Kauf Ersatzobjekt

Ehepaar verkauft “Abbruchobjekt” an ImmoCo



Deklaration	
Erwerbspreis 2001	550'000
Investitionen	450'000
Total Anlagekosten	1'000'000
Verkaufserlös 2020	1'700'000
Somit Grundstücksgewinn	700'000
Reinvestition Ersatzobjekt	1'500'000
Ersatzbeschaffung	500'000
Somit steuerbarer Gewinn	200'000
Grundstückgewinnsteuer (20%)	40'000

Ehepaar verkauft “Abbruchobjekt”



- Steueramt:
 - Beim Verkauf wussten die Eheleute bereits, dass das Objekt von der Erwerberin abgerissen würde
 - Gebäudewert für Erwerberin nicht massgeblich
 - Es wurde somit ein wirtschaftliches Abbruchobjekt verkauft
 - Bei den Anlagekosten somit nur (damaliger) Landwert massgebend
 - Weil reiner Baulandverkauf: Ersatzbeschaffung und Steueraufschub ausgeschlossen

Ehepaar verkauft “Abbruchobjekt” an ImmoCo

Sicht Steuerpflichtige		Sicht Steueramt	
Erwerbspreis 2001	550'000	Landwert 2001 (CHF 475 pro m2):	540'000
Investitionen	450'000	Investitionen	0
Total Anlagekosten	1'000'000	Total Anlagekosten	540'000
Verkaufserlös 2020	1'700'000	Verkaufserlös 2020	1'700'000
Somit Grundstückgewinn	700'000	Somit Grundstückgewinn	1'160'000
Reinvestition Ersatzobjekt	1'500'000	Reinvestition Ersatzobjekt	0
Ersatzbeschaffung	500'000	Ersatzbeschaffung	0
Somit steuerbarer Gewinn	200'000	Somit steuerbarer Gewinn	1'160'000
Grundstückgewinnsteuer (20%)	40'000	Grundstückgewinnsteuer (20%)	240'000

Ehepaar verkauft “Abbruchobjekt”

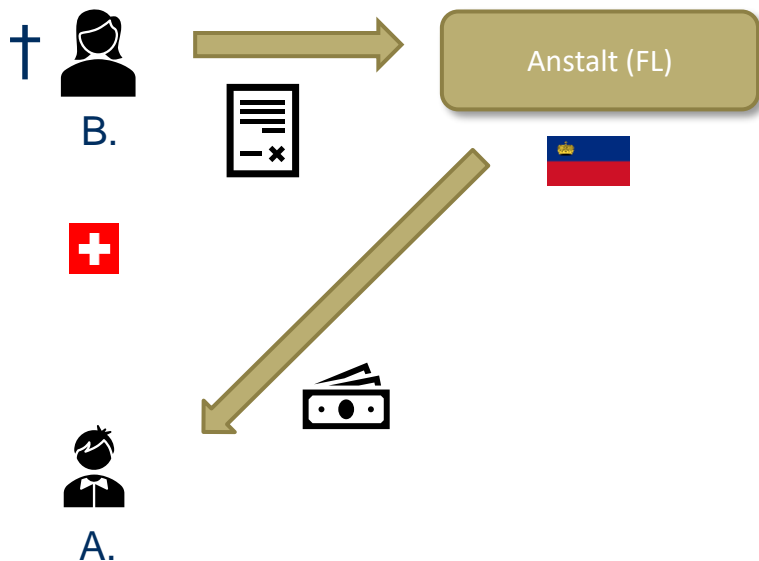
Entscheid des Steuerrekursgerichts des Kantons Zürich vom 30. November 2021, 1 GR.2021.15 (rechtskräftig)

- Wirtschaftlich abbruchreif ist ein Gebäude – ungeachtet seines Zustands – stets dann, wenn der Eigentümer durch dessen Abbruch und einen nachfolgenden Neubau oder eine andere Nutzung des Bodens eine höhere Rendite erzielen kann, wenn also der absolute Landwert höher ist als der Verkehrswert des Grundstücks im Rahmen der vorhandenen Überbauung
- Nach gut 40 Jahren liegt statistisch gesehen bei einem Gebäude die wirtschaftliche Abbruchreife vor
- Massgebend ist aber Sicht des Verkäufers: Hat er für das Gebäude eine erhebliche Entschädigung verlangt und erhalten? Gebäude muss mindestens 10% ausmachen
- *Obiter dictum*: Selbst der Verkauf eines Abbruchobjektes schliesst eine Ersatzbeschaffung nicht aus
- (Urteilbesprechung im TREX 6/2022)

Agenda

1	Grundstückgewinnsteuer: Vorsicht beim Verkauf eines Abbruchprojektes	3
2	Ausschüttungen einer Liechtensteiner Anstalt: Kein Durchgriff und damit mögliche Doppelbesteuerung	9
3	Verkauf an Erbenholding mit verzögerter Substanz ausschüttung: Zwar keine iTL, aber dennoch Steuerumgehung	15
4	Steuerpflicht eines Wochenaufenthalters: Auch deutlich stärkere Bindung zum Wohnort hilft nicht bei Ü30-Single	18
5	Interkantonaler Wohnsitz von Ehegatten: Umfassende gelieferte Informationen, die ins Auge gehen	22
6	BVG-Austrittsleistung bei Selbständigkeit: Investition ins Geschäft nicht zwingend nötig	26
7	Gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel: Fallstricke	29
8	Gewerbsmässiger Beteiligungshandel: Wenn Volumen und Komplexität zu gross sind	33
9	Fakturierung erst im Folgejahr: Wie und wann verbuchen?	36

Ausschüttungen einer Liechtensteiner Anstalt



- Frau B, wohnhaft Kanton Graubünden, Testament (2008): Alleinige Begünstigte sei Anstalt
- Beistatut der Anstalt:
 - Frau B. ist Primary Beneficiary
 - Herr A. (wohnhaft Kanton Graubünden) ist bei Ableben von B. Secondary Beneficiary: CHF 1 Mio. in 10 jährlichen Tranchen
- Frau B. stirbt 2014, Nachlass wird auf Anstalt übertragen
- Der Übergang auf die Anstalt löst in GR Nachlasssteuern aus (Urteil des Verwaltungsgerichts Graubünden vom 30. August 2017, A 17 4)
- Herr A. erhält sodann Zahlungen der Anstalt: einkommenssteuerpflichtig?

Ausschüttungen einer Liechtensteiner Anstalt

Urteil des Bundesgerichts vom 9. Mai 2022, 2C_799/2021

- Erblasserin wollte mit dem Beistatut der Anstalt Herrn A. zwar etwas zuwenden, sie hat aber bewusst den indirekten Weg über ihre Anstalt gewählt
- Herr A. hat von der Erblasserin weder eine Schenkung noch ein Vermächtnis erhalten
- Wer sich als natürliche Person einer juristischen Person bedient, muss sich deren Selbständigkeit grundsätzlich entgegenhalten lassen (siehe auch betreffend Gesellschaften: BGer vom 4. Februar 2020, 2C_344/2018, E. 3.4.2)
- Zu Lebzeiten von Frau B. lag wohl eine kontrollierte Anstalt vor (Transparenz). Mit Tod fällt Einflussnahme bzw. Widerrufbarkeit weg. Spätestens dann: rechtlich eigenständiges Subjekt
- Grundsätzlich ist es einem Steuerpflichtigen versagt, sich zu eigenen Gunsten auf einen Durchgriff zu berufen
- Es liegt keine Schenkung vor, da Anstalt die ihr durch Beistatut auferlegte Pflicht erfüllt
- Rechtlich liegt keine Doppelbesteuerung vor, da kein identisches Steuersubjekt
- Einkommensgeneralklausel von Art. 16 Abs. 1 DBG

Ausschüttungen einer Liechtensteiner Anstalt

Take-aways:

- Wenn eine juristische Person (Stiftung/Anstalt/Gesellschaft) errichtet wird, so ist diese steuerlich grundsätzlich massgeblich und wird auch steuerlich als selbständige juristische Person betrachtet
- Bei Anstalten und Stiftungen: wenn sich der Errichter massgebende Einflussnahme sichert und die Struktur somit seinem aktuellen Willen unterliegt, liegt eine kontrollierte Struktur vor
- Gleichzeitig sieht das DBA CH/FL im Protokoll de facto Kriterien für Transparenz von Stiftungen und Anstalten vor (Kontrolle kann auch durch nahestehende Personen ausgeübt werden)
- In der Praxis: Gerade FL-Stiftungen werden von Schweizer Steuerpflichtigen mangels zivilrechtlicher Schweizer Alternativen immer wieder verwendet

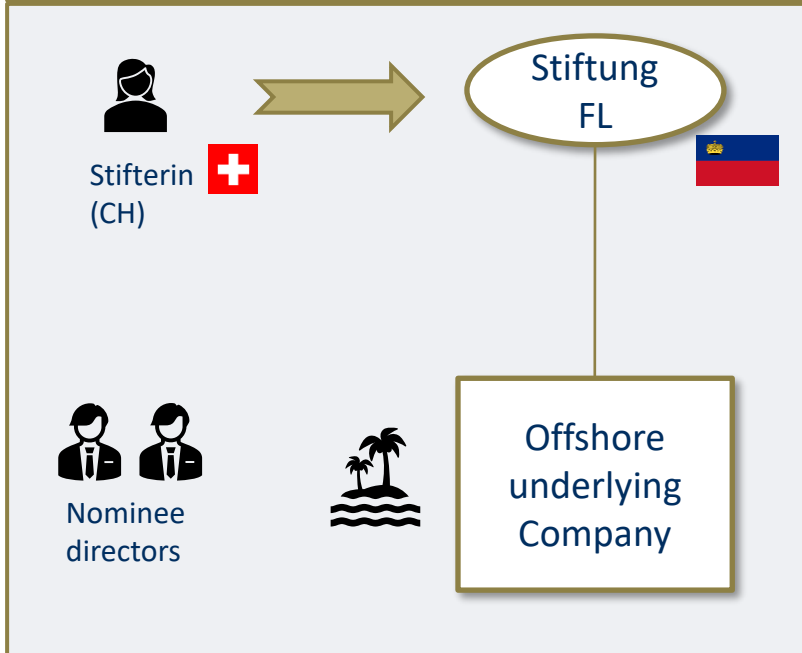
Ausschüttungen einer Liechtensteiner Anstalt

Lösungsansätze

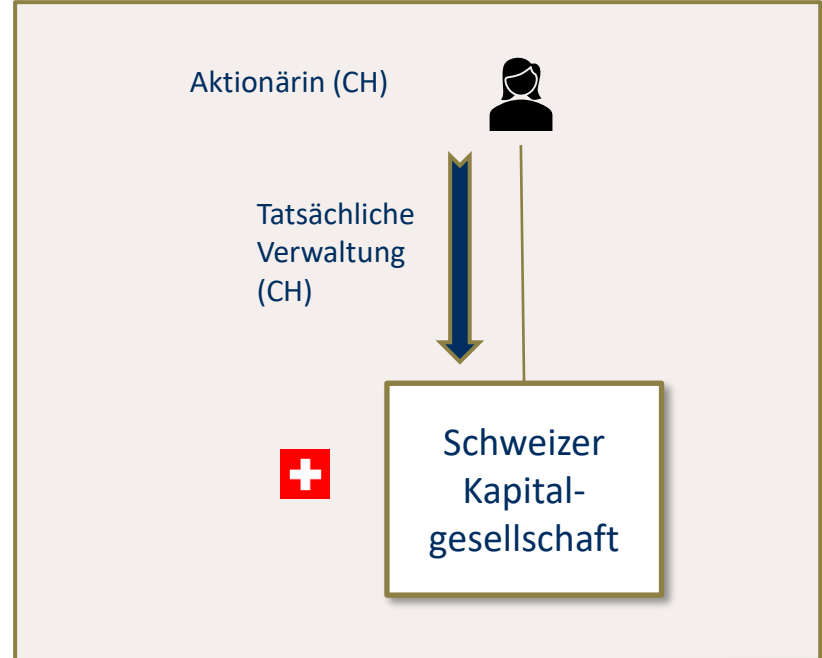
- Diese Strukturen dienen i.d.R. nicht der Steueroptimierung, sondern der Nachlassplanung
- Steuerruling:
 - Transparenz bzw. steuerliche Zurechnung der Vermögenswerte an Errichter bzw. Begünstigte
 - Schenkungs- oder Erbschaftssteuern
 - Rückerstattung der Verrechnungssteuer
 - Ausschluss Ansässigkeit der Stiftung in der Schweiz
- Alternativen: Nacherbeneinsetzung, Nutzniessung, Treuhandlösungen
- Themen sind bei Pauschalbesteuerten grundsätzlich dieselben: Achtung bei Schenkungs- und Erbschaftssteuern und bei der Kontrollrechnung!

Ausschüttungen einer Liechtensteiner Anstalt

Was die Klienten sehen



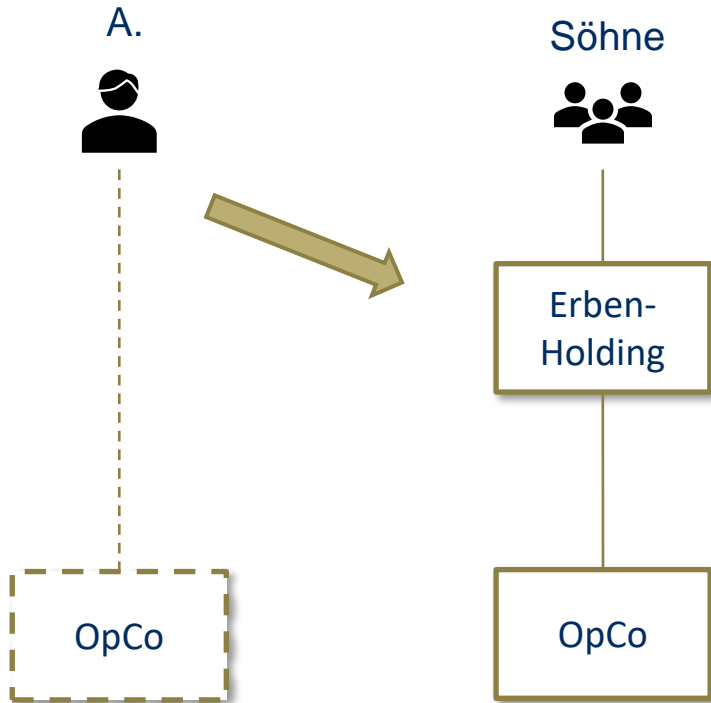
Was die Steuerbehörden sehen



Agenda

1	Grundstückgewinnsteuer: Vorsicht beim Verkauf eines Abbruchprojektes	3
2	Ausschüttungen einer Liechtensteiner Anstalt: Kein Durchgriff und damit mögliche Doppelbesteuerung	9
3	Verkauf an Erbenholding mit verzögerter Substanz ausschüttung: Zwar keine iTL, aber dennoch Steuerumgehung	15
4	Steuerpflicht eines Wochenaufenthalters: Auch deutlich stärkere Bindung zum Wohnort hilft nicht bei Ü30-Single	18
5	Interkantonaler Wohnsitz von Ehegatten: Umfassende gelieferte Informationen, die ins Auge gehen	22
6	BVG-Austrittsleistung bei Selbständigkeit: Investition ins Geschäft nicht zwingend nötig	26
7	Gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel: Fallstricke	29
8	Gewerbsmässiger Beteiligungshandel: Wenn Volumen und Komplexität zu gross sind	33
9	Fakturierung erst im Folgejahr: Wie und wann verbuchen?	36

Verkauf an Erbenholding mit verzögerter Substanz ausschüttung



- A. ist Alleinaktionär der OpCo und verkauft seine Anteile an die Erbenholding seiner drei Söhne
- Teil des Kaufpreises sofort zahlbar, Rest (97%) als Darlehen stehen gelassen
- Teilamortisationen aus laufenden Gewinnen, vollständige Amortisationsdauer dann 18 Jahre (länger als statistische restliche Lebenserwartung von A.)
- Gemäss Steuerpflichtigen: «Familieninterne Transaktion»

Verkauf an Erbenholding mit verzögerter Substanz ausschüttung

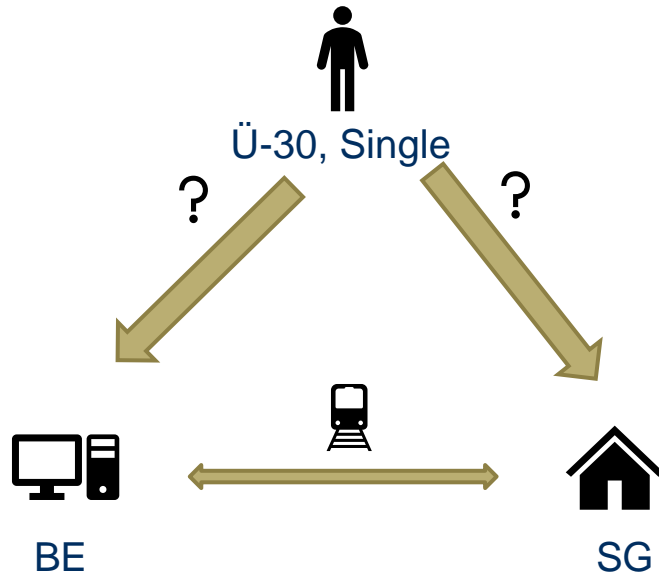
Urteil des Steuerrekursgerichts vom 2. November 2021 (1 DB.2020.106, 1 ST.2020.123, rechtskräftig)

- Voraussetzungen der indirekten Teilliquidation (iTL, Art. 20a Abs. 1 DBG) sind gemäss Gericht nicht erfüllt
- Aber: Lange Amortisationsdauer und Abwesenheit von Sicherheiten führt dazu, dass keine Substanzentnahme innerhalb der Sperrfrist von 5 Jahren (iTL) erfolgt. Dies entspricht nicht dem Drittvergleich. Dieser muss auch bei familieninternen Transaktionen gelten, wenn eine juristische Personen involviert wird
- Unter *arm's-length*-Umständen (Amortisation in sieben Jahren, marktüblicher Zins) ergibt sich eine „Finanzierungslücke“, die mittels Substanzentnahme hätte gedeckt werden müssen
- Steuerumgehung: Statt Art. 16 Abs. 3 DBG (steuerfreier Kapitalgewinn) ist somit Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG (Vermögensertrag), aber nicht Art. 20a Abs. 1 DBG (iTL) anzuwenden
- Spannend: Dissenting Opinion eines Mitglieds des Richterorgans publiziert
 - Diese(r) Richter(in) stellt die Nachfolgelösung und den Übergang von Vater auf die Söhne in den Vordergrund. Es sei nicht aussergewöhnlich, dass der Vater nicht wie ein Kaufmann im Geschäftsverkehr handelt
 - Vielmehr sei es sogar üblich, dass eine Person in diesen Umständen die Transaktionen zu Vorzugsbedingungen sowie Schenkungen vornimmt: Dies sei unbedenklich, solange keine geldwerten Leistungen erbracht werden und die Gesellschaft nicht entreichert wird
 - Darum liege keine Steuerumgehung vor

Agenda

1	Grundstückgewinnsteuer: Vorsicht beim Verkauf eines Abbruchprojektes	3
2	Ausschüttungen einer Liechtensteiner Anstalt: Kein Durchgriff und damit mögliche Doppelbesteuerung	9
3	Verkauf an Erbenholding mit verzögerter Substanzausschüttung: Zwar keine iTL, aber dennoch Steuerumgehung	15
4	Steuerpflicht eines Wochenaufenthalters: Auch deutlich stärkere Bindung zum Wohnort hilft nicht bei Ü30-Single	18
5	Interkantonaler Wohnsitz von Ehegatten: Umfassende gelieferte Informationen, die ins Auge gehen	22
6	BVG-Austrittsleistung bei Selbständigkeit: Investition ins Geschäft nicht zwingend nötig	26
7	Gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel: Fallstricke	29
8	Gewerbsmässiger Beteiligungshandel: Wenn Volumen und Komplexität zu gross sind	33
9	Fakturierung erst im Folgejahr: Wie und wann verbuchen?	36

Steuerpflicht eines Wochenaufenthalters



SG:

- Anwesend vom Freitagnachmittag bis Montagmorgen
- Bewohnt als Miteigentümer das Elternhaus mit seinen Brüdern: „gute und nicht unerhebliche familiäre Beziehungen“ nach SG
- Gesellschaftliche, soziale Aktivitäten

BE:

- Unselbständige Erwerbstätigkeit
- Wohnsituation gleichwertig

Steuerpflicht eines Wochenaufenthalters

Urteil des Bundesgerichts vom 27. Dezember 2021, 2C_247/2021

- Wohnort und Arbeitsort fallen hier auseinander
- Bei alleinstehenden erwerbstätigen Personen, die über 30 sind oder die seit mehr als 5 Jahren an anderem Ort als Eltern und Geschwister wohnen, liegt der Lebensmittelpunkt grundsätzlich am Arbeitsort
- Ausnahme: Konkubinat und verheiratete Personen: Familienort
- Im Einzelfall abweichende Qualifikation möglich.

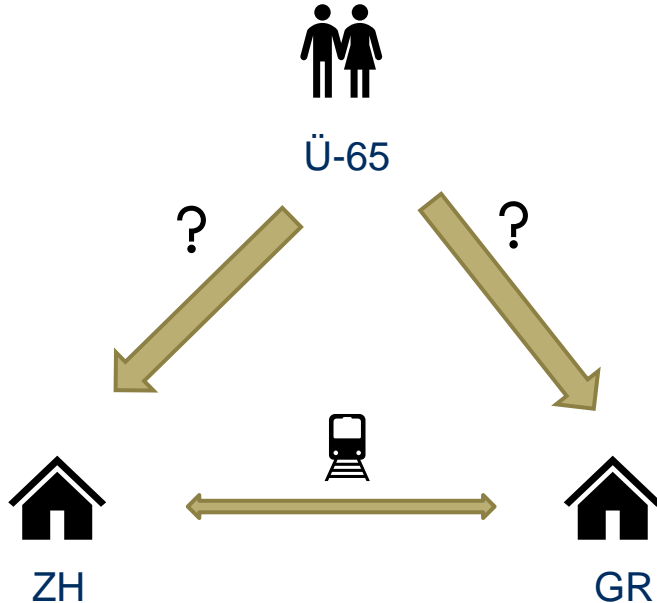
Steuerpflicht eines Wochenaufenthalters

- Vorliegend:
 - *«dem Beschwerdeführer ist jedenfalls insoweit Recht zu geben, als die festgestellten gesellschaftlichen Beziehungen am Familienort deutlich und nicht bloss etwas stärker sind als die lediglich dank einer natürlichen Vermutung festgestellten, minimalen Beziehungen im Kanton Bern.»*
 - *«Damit ist allerdings noch nicht gesagt, ob vom Arbeitsort als Lebensmittelpunkt und Wohnsitz abzuweichen ist. Denn dies käme in der Konstellation des Beschwerdeführers nur infrage, falls besonders enge familiäre Beziehungen für den Familienort als Lebensmittelpunkt spreche.»*
 - *«Dieses ausserordentliche Gewicht erreichten die familiären Interessen des Beschwerdeführers im Kanton St. Gallen (...) nicht. Sie vermögen die beruflichen Interessen am Arbeitsort (...) nicht aufzuwiegen. Wie es sich verhalten hätte, wenn der Beschwerdeführer (...) annähernd gleich viele (oder sogar mehr) Nächte am Familienort verbracht hätte wie am Arbeitsort, ist hier nicht zu entscheiden.»*

Agenda

1	Grundstückgewinnsteuer: Vorsicht beim Verkauf eines Abbruchprojektes	3
2	Ausschüttungen einer Liechtensteiner Anstalt: Kein Durchgriff und damit mögliche Doppelbesteuerung	9
3	Verkauf an Erbenholding mit verzögerter Substanz ausschüttung: Zwar keine iTL, aber dennoch Steuerumgehung	15
4	Steuerpflicht eines Wochenaufenthalters: Auch deutlich stärkere Bindung zum Wohnort hilft nicht bei Ü30-Single	18
5	Interkantonaler Wohnsitz von Ehegatten: Umfassende gelieferte Informationen, die ins Auge gehen	22
6	BVG-Austrittsleistung bei Selbständigkeit: Investition ins Geschäft nicht zwingend nötig	26
7	Gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel: Fallstricke	29
8	Gewerbsmässiger Beteiligungshandel: Wenn Volumen und Komplexität zu gross sind	33
9	Fakturierung erst im Folgejahr: Wie und wann verbuchen?	36

Interkantonaler Wohnsitz von Ehegatten



- Bislang hatten die Behörden den Wohnsitz in GR anerkannt
- Für neuen Wohnsitz in ZH muss gemäss BGer eine massgebliche Veränderung der Verhältnisse vorliegen (Beweis d.d. Steueramt)
- Es ist nicht zulässig, dafür plötzlich auf die höheren Steuer- oder Eigenmietwerte oder die Versicherungswerte abzustellen

Interkantonaler Wohnsitz von Ehegatten

Urteil des Bundesgerichts vom 8. März 2022, 2C_323/2021

- Vorliegend: aussergewöhnliche Genauigkeit und Vollständigkeit der Sachverhaltsinformationen:
 - Bank- und Kreditkartenbelege
 - Einkäufe und Besorgungen des Alltags (Geschäfte, Post, Apotheke)
 - Restaurant- und Tankstellenbesuche
- Es zeigt sich, dass das tägliche Leben der Ehegatten klar in der Stadt Zürich stattfand (550 Anwesenheitsdaten), „Drehscheibe“
- In GR fanden „nur“ die (wenn auch recht intensiven) sportlichen Aktivitäten des Ehemannes statt

Interkantonaler Wohnsitz von Ehegatten

- „Massgebliche veränderte Verhältnisse“ können sich demnach auch ergeben, wenn die vorhandenen Informationen den fraglichen Schluss nun neu zulassen, also wenn eine Änderung der behördlichen Informations- und Beweislage gegeben ist
- Darauf abzustellen ist nur zulässig, wenn die behördliche Neuüberprüfung des Lebensmittelpunktes unter strikter Wahrung der Verfahrensrechte des Steuerpflichtigen (und namentlich der Grenzen von dessen Mitwirkungspflichten) erfolgte
- Da vorliegend alles einvernehmlich zur Verfügung gestellt wurde, ist nicht weiter zu prüfen, ob und gegebenenfalls unter welchen Voraussetzungen Pflichtige angesichts ihrer Mitwirkungsobliegenheiten im Veranlagungsverfahren gezwungen sein können, den Behörden Einblick in solche Informationen zu gewähren

Agenda

1	Grundstückgewinnsteuer: Vorsicht beim Verkauf eines Abbruchprojektes	3
2	Ausschüttungen einer Liechtensteiner Anstalt: Kein Durchgriff und damit mögliche Doppelbesteuerung	9
3	Verkauf an Erbenholding mit verzögerter Substanz ausschüttung: Zwar keine iTL, aber dennoch Steuerumgehung	15
4	Steuerpflicht eines Wochenaufenthalters: Auch deutlich stärkere Bindung zum Wohnort hilft nicht bei Ü30-Single	18
5	Interkantonaler Wohnsitz von Ehegatten: Umfassende gelieferte Informationen, die ins Auge gehen	22
6	BVG-Austrittsleistung bei Selbständigkeit: Investition ins Geschäft nicht zwingend nötig	26
7	Gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel: Fallstricke	29
8	Gewerbsmässiger Beteiligungshandel: Wenn Volumen und Komplexität zu gross sind	33
9	Fakturierung erst im Folgejahr: Wie und wann verbuchen?	36

BVG-Austrittsleistung bei Selbständigkeit: Keine zwingende Investition ins Geschäft

- A. war seit 2008 gewerbsmässiger Wertschriften- und Liegenschaftenhändler
- 2013 gründete er mit seiner Frau die C. AG (Treuhand, Vermögensverwaltungsdienstleistungen etc.)
- A. war bis 31. Mai 2014 bei der Swiss Life angestellt, bezog dann von seiner PK eine Kapitalabfindung infolge Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit.
- Kapitalabfindung wurde gesondert besteuert
- Bei der ordentlichen Veranlagung 2014 vertrat das Steueramt die Auffassung, es liege eine Scheinselbständigkeit vor, daher würde Kapitalabfindung «normal» besteuert. Steueramt schlug vor, den PK-Bezug rückgängig zu machen

BVG-Austrittsleistung bei Selbständigkeit: Keine zwingende Investition ins Geschäft

Urteil des Bundesgerichts vom 4. November 2021, 2C_217/2021

- Gemäss Art. 5 Abs. 1 lit. b des Bundesgesetzes über die Freizügigkeit in der beruflichen Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge FZG können die Versicherten die Barauszahlung der Austrittsleistung verlangen, wenn sie (kumulativ):
 - eine selbständige Erwerbstätigkeit aufnehmen und
 - der obligatorischen beruflichen Vorsorge nicht mehr unterstehen (vorliegend klar erfüllt)
- Vorliegend war A. bereits seit 2013 als Selbständiger bei der AHV eingetragen, er hat diese Aktivität beim PK-Bezug weitergeführt
- Er ist frei, mit welcher Intensität er seiner selbständigen Beschäftigung nachgeht und wie er diese organisiert
- Die Wahrnehmung der gesetzlichen Privilegierung des Bezugs ist nicht unlauter.
- Eine rechtliche Verpflichtung zur Investition des freigewordenen Vorsorgegeldes in das Geschäftsvermögen ist nicht vorgesehen. Ebensowenig kann man eine Mindestdauer der Selbständigkeit annehmen, solange diese tatsächlich aufgenommen wurde

Agenda

1	Grundstückgewinnsteuer: Vorsicht beim Verkauf eines Abbruchprojektes	3
2	Ausschüttungen einer Liechtensteiner Anstalt: Kein Durchgriff und damit mögliche Doppelbesteuerung	9
3	Verkauf an Erbenholding mit verzögerter Substanz ausschüttung: Zwar keine iTL, aber dennoch Steuerumgehung	15
4	Steuerpflicht eines Wochenaufenthalters: Auch deutlich stärkere Bindung zum Wohnort hilft nicht bei Ü30-Single	18
5	Interkantonaler Wohnsitz von Ehegatten: Umfassende gelieferte Informationen, die ins Auge gehen	22
6	BVG-Austrittsleistung bei Selbständigkeit: Investition ins Geschäft nicht zwingend nötig	26
<hr/>		
7	Gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel: Fallstricke	29
<hr/>		
8	Gewerbsmässiger Beteiligungshandel: Wenn Volumen und Komplexität zu gross sind	33
9	Fakturierung erst im Folgejahr: Wie und wann verbuchen?	36

Fallstricke beim gewerbsmässigen Liegenschaftenhandel

- Die Eheleute A. hatten eine Liegenschaft vor 12 Jahren erworben.
- Formal war der Erwerb zu 100% fremdfinanziert erfolgt (Hypothek plus Hingabe von Lebensversicherungen als Sicherheit)
- Verkauf im Jahr 2012: Steueramt war der Auffassung, dass aufgrund der Fremdfinanzierung gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel vorlag (plus Nähe zum Beruf des Verkäufers, er war Inhaber eines Maler- und Gipsergeschäfts)

Fallstricke beim gewerbsmässigen Liegenschaftenhandel

Urteil des Bundesgerichts vom 21. April 2022, 2C_702/2020:

- Für eine selbstständige Erwerbstätigkeit kennzeichnend ist die Tätigkeit einer natürlichen Person, mit der diese auf eigenes Risiko, unter Einsatz der Produktionsfaktoren Arbeit und Kapital, in einer von ihr frei gewählten Arbeitsorganisation, dauernd oder vorübergehend, haupt- oder nebenberuflich, in jedem Fall aber mit der Absicht der Gewinnerzielung am Wirtschaftsverkehr teilnimmt.
- Untergeordnete Anhaltspunkte sind etwa die Beschäftigung von Personal, das Ausmass der Investitionen, ein vielfältiger wechselnder Kundenstamm und das Vorliegen eigener Geschäftsräumlichkeiten.
- Die Prüfung ist von Fall zu Fall aufgrund einer umfassenden Würdigung der tatsächlichen Umstände vorzunehmen. Die einzelnen Gesichtspunkte dürfen dabei nicht isoliert betrachtet werden und können auch in unterschiedlicher Intensität auftreten

Fallstricke beim gewerbsmässigen Liegenschaftenhandel

- Vorliegend erfolgte der damalige Erwerb nicht mit der Absicht maximalen Gewinns, sondern im Sinne einer langfristigen Kapitalanlage und um sie allenfalls an eine der beiden Töchter zu vererben
- Verkauf erfolgte lediglich aufgrund einer sich unverhofft bietenden Gelegenheit
- Daher kein gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel
- Hinweis auf BGer 2C_827/2021 und 2C_850/2021 vom 28. September 2021:
 - *In casu* lag unstrittig gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel und damit Geschäftsvermögen vor
 - Bei Scheidung: Übertragung von Liegenschaft im Rahmen der güterrechtlichen Auseinandersetzung auf den anderen Ehegatten: Aufschub bei der Grundstückgewinnsteuer, wenn beide Ehegatten zustimmen (§ 216 Abs. 3 lit. b StG-ZH und Art. 12 Abs. 3 lit. b StHG)
 - Aber: kein Aufschub bei der direkten Bundessteuer, sondern steuerbare Privatentnahme !

Agenda

1	Grundstückgewinnsteuer: Vorsicht beim Verkauf eines Abbruchprojektes	3
2	Ausschüttungen einer Liechtensteiner Anstalt: Kein Durchgriff und damit mögliche Doppelbesteuerung	9
3	Verkauf an Erbenholding mit verzögerter Substanz ausschüttung: Zwar keine iTL, aber dennoch Steuerumgehung	15
4	Steuerpflicht eines Wochenaufenthalters: Auch deutlich stärkere Bindung zum Wohnort hilft nicht bei Ü30-Single	18
5	Interkantonaler Wohnsitz von Ehegatten: Umfassende gelieferte Informationen, die ins Auge gehen	22
6	BVG-Austrittsleistung bei Selbständigkeit: Investition ins Geschäft nicht zwingend nötig	26
7	Gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel: Fallstricke	29
8	Gewerbsmässiger Beteiligungshandel: Wenn Volumen und Komplexität zu gross sind	33
9	Fakturierung erst im Folgejahr: Wie und wann verbuchen?	36

Gewerbsmässiger Beteiligungshandel

- A. war VR der Luzerner B. AG
- Am 31.10.2018 Kauf von 3'960'000 Aktien für CHF 2 pro Aktie (total CHF 7'920'000)
- Am 28.01.2019 Verkauf von 550'000 Aktien für CHF 2 p.A. an eine Liechtensteiner Gesellschaft (CHF 1'100'000)
- Am 6.12.2010 Verkauf der übrigen 3'410'000 Aktien für CHF 3.2258 an zwei Panama-Gesellschaften für CHF 3.2258 (total CHF 11'000'000)
- Am 27.11.2013 Kauf von 3'810'000 Aktien von den zwei Panama-Gesellschaften (CHF 12'000'000)
- Persönliches steuerbares Vermögen von A. betrug CHF 4 Mio. (v.a. Immobilien)

Gewerbsmässiger Beteiligungshandel

Urteil des Bundesgerichts vom 8. April 2022, 2C_317/2021

- Besonders komplexes und umfangreiches Vertragswerk
- Missverhältnis zwischen persönlichem Vermögen und Transaktionsvolumen
- Die Ausgestaltung der verschiedenen Geschäftsetappen spricht gemäss Gericht - neben dem Transaktionsvolumen - ebenfalls gegen eine schlichte Vermögensverwaltung und erklärt zusätzlich, warum der Beschwerdeführer zur Finanzierung des Kaufs zu 100% auf fremde Mittel angewiesen war
- Zielgerichtete Vorgehensweise zur Gewinnerzielung, dies trotz der zwei bis drei Jahre betragenden Besitzesdauer.

Agenda

1	Grundstückgewinnsteuer: Vorsicht beim Verkauf eines Abbruchprojektes	3
2	Ausschüttungen einer Liechtensteiner Anstalt: Kein Durchgriff und damit mögliche Doppelbesteuerung	9
3	Verkauf an Erbenholding mit verzögerter Substanz ausschüttung: Zwar keine iTL, aber dennoch Steuerumgehung	15
4	Steuerpflicht eines Wochenaufenthalters: Auch deutlich stärkere Bindung zum Wohnort hilft nicht bei Ü30-Single	18
5	Interkantonaler Wohnsitz von Ehegatten: Umfassende gelieferte Informationen, die ins Auge gehen	22
6	BVG-Austrittsleistung bei Selbständigkeit: Investition ins Geschäft nicht zwingend nötig	26
7	Gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel: Fallstricke	29
8	Gewerbsmässiger Beteiligungshandel: Wenn Volumen und Komplexität zu gross sind	33
<hr/>		
9	Fakturierung erst im Folgejahr: Wie und wann verbuchen?	36
<hr/>		

Vorräte, aktive Rechnungsabgrenzungen, Debitoren



- Dezember 2019: A. AG erbringt folgende Dienstleistungen an ihre Kunden:
 - Lieferung von Kies und Frischbeton
 - Transport-, Aushub- und Entsorgungsleistungen
 - Zu festen Kubikmeter- und Fuhrpreisen
- Verbuchung:
 - unter «Angefangene Arbeiten»
 - Zu Anschaffungs- und Herstellkosten
 - Abzug Warendrittel
- Dienstleistungen wurden – wie in den Vorjahren auch – erst im Folgejahr fakturiert

Vorräte, aktive Rechnungsabgrenzungen, Debitoren

Urteil des Bundesgerichts vom 13. September 2022, 2C_632/2022

- Ausgangspunkt: Massgeblichkeitsprinzip
- Klärung der Begriffe :
 - Vorräte
 - Aktive Rechnungsabgrenzungen
 - Debitoren
- Allen gemeinsam: Hauptleistung wurde erbracht, Gegenleistung noch nicht, Vorgang daher buchhalterisch noch nicht abgeschlossen
- Unterschied: Ausmass der Fertigstellung und der Rechnungsstellung

Vorräte, aktive Rechnungsabgrenzungen, Debitoren

- Debitoren:
 - Lieferung oder Dienstleistung wurde erbracht und fakturiert
 - Zu verbuchen, wenn Hauptleistung fakturiert wird
- Vorräte:
 - Vornehmlich bewegliche Sachen, wie Rohmaterialien, Halbfabrikate, Fertigfabrikate und Handelswaren
 - Die weder abgeschlossenen noch fakturierten Dienstleistungen sind buchhalterisch den Vorräten gleichgestellt
 - Höchstens zum Wert der Anschaffungs- oder Herstellungskosten
- Aktive Rechnungsabgrenzungen:
 - Liegen zwischen Debitoren und Vorräten
 - Zuweisung von Aufwänden und Erträgen an die Berichtsperiode, zu der sie betriebswirtschaftlich zugehörig sind
 - Lieferungen und Leistungen sind am Bilanzstichtag erbracht und verleihen Anspruch auf eine Gegenleistung, ohne dass bereits fakturiert worden ist

Vorräte, aktive Rechnungsabgrenzungen, Debitoren

- Vorliegend lagen separat und sofort abrechenbare Transportaufträge und Standardmateriallieferungen auf Abruf vor
- Gegenleistungen sind daher am Bilanzstichtag als geschuldet zu betrachten. Verbuchung als angefangene Arbeiten (zu Herstellungs- oder Anschaffungskosten) ist daher ausgeschlossen
- Die Leistungen hätten zum Jahresende zu ihrem jeweiligen Verkaufspreis eingebucht werden müssen
- Das Placet der Revisionsstelle ändert nichts an dieser gesetzlichen Ordnung
- Dass die Steuerverwaltung die Buchungspraxis in der Vergangenheit ebenfalls akzeptiert hatte, war nicht relevant

Robert Desax

Robert Desax, Partner
lic. iur., LL. M. (tax), Attorney at Law
Certified Tax Expert

Direct line: +41 58 658 52 77
robert.desax@walderwyss.com



CV / vCard

