

Anhänge zu Revidas Info 2019

Buchhaltung

- ⇒ MWST-Info 08, überarbeitete Broschüre für Privatanteile ab 1. Januar 2018, Seite 1 – 4, ab Seite 5 – 50 unter www.swissvat.ch/fileadmin/user_upload/MI_08_16.10.18.pdf oder auf unserer Homepage
- ⇒ Newsletter 08/2016 Steuern Luzern zum Thema Geschäftsfahrzeuge der Luxusklasse

Mehrwertsteuer

- ⇒ Mitteilung der Eidg. Steuerverwaltung «Die elektronische MWST- Abrechnung wird Standard».
- ⇒ Formular Nr. 764 zur Meldung nach Artikel 38 MWSTG
- ⇒ Aufstellung über die geänderten Ziffern in den überarbeiteten Publikationen der ESTV 2018, FISKAL Schulung + Beratung GmbH, Seite 1 – 4
- ⇒ Checklisten Bereich Immobilien der FISKAL Schulung + Beratung GmbH, Benno Frei

Löhne

- ⇒ Fragen und Antworten zur Lohngleichheit

Arbeitsrecht – Führung

- ⇒ Checkliste digitaler Nachlass

Steuern

- ⇒ Broschüre Albin Kistler AG, Zürich / Chur – Handout der Auswirkung der neuen Steuerreform STAF

Buchbestellung

- ⇒ Bestellcoupon Buch

Buchhaltung

- ⇒ MWST-Info 08, überarbeitete Broschüre für Privatanteile ab 1. Januar 2018, Seite 1 – 4, ab Seite 5 – 50 unter www.swissvat.ch/fileadmin/user_upload/MI_08_16.10.18.pdf oder auf unserer Homepage
- ⇒ Newsletter 08/2016 Steuern Luzern zum Thema Geschäftsfahrzeuge der Luxusklasse

MWST-Info 08

Privatanteile



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:

Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	2
Vorbemerkungen	4
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info	5
1 Begriffe	7
2 Personengruppen und die zugehörigen Bemessungsgrundlagen	8
3 Lohnausweisempfänger	9
3.1 Wer ist Lohnausweisempfänger?	9
3.2 Privatanteile bei Lohnausweisempfängern (Leistungen an das Personal)	9
3.3 Im Lohnausweis aufzuführende Leistungen	10
3.4 Übersicht der im Lohnausweis zu deklarierenden Leistungen und deren mehrwertsteuerliche Folgen	10
3.4.1 Unentgeltliche Beförderung zwischen Wohn- und Arbeitsort	10
3.4.2 Kantinenverpflegung/Lunch-Checks	11
3.4.3 Lohnausweis Ziffer 2: Gehaltsnebenleistungen (Fringe Benefits) - Allgemeines	11
3.4.3.1 Lohnausweis Ziffer 2.1: Verpflegung, Unterkunft	12
3.4.3.2 Lohnausweis Ziffer 2.2: Privatanteil Geschäftsfahrzeug	12
3.4.3.2.1 Allgemeines	13
3.4.3.2.2 Effektive Ermittlung der Fahrzeugnutzung	14
3.4.3.2.3 Einem Angestellten steht mehr als ein Geschäftsfahrzeug zur Verfügung	15
3.4.3.2.4 Spezialfahrzeuge wie Werkstattwagen, Transporter usw.	17
3.4.3.2.5 Poolfahrzeuge	18
3.4.3.2.6 Veteranenfahrzeuge	18
3.4.3.3 Spezialfälle aus der Praxis und ihre mehrwertsteuerlichen Konsequenzen	19
3.4.3.3.1 Kostenbeteiligung des Mitarbeiters bei der Anschaffung eines Fahrzeuges	19
3.4.3.3.2 Kostenbeteiligung des Mitarbeiters für privat gefahrene Kilometer	21
3.4.3.3.3 Abgelaufener Leasingvertrag mit Anschlussleasing	21
3.4.3.3.4 Privatanteil Geschäftsfahrzeug bei Mitarbeitern mit Wohnsitz im Ausland	21
3.4.3.3.5 Privatanteil Geschäftsfahrzeug, wenn das Unternehmen nur die Betriebskosten eines Fahrzeugs übernimmt	22
3.4.3.3.6 Privatanteil Geschäftsfahrzeug, wenn das Unternehmen die private Nutzung durch den Angestellten pauschal abrechnet und von diesem zusätzlich einen Kostenbeitrag verlangt	22
3.4.3.4 Lohnausweis Ziffer 2.3: Andere Gehaltsnebenleistungen	23
3.4.4 Lohnausweis Ziffer 3: Unregelmässige Leistungen	24
3.4.5 Lohnausweis Ziffer 7: Andere Leistungen	24
3.4.6 Lohnausweis Ziffer 14: Weitere Gehaltsnebenleistungen	24
3.5 Gehaltsnebenleistungen, welche nicht im Lohnausweis zu deklarieren sind	24
3.6 Übernahme von Weiterbildungskosten (Kursgelder und -material, Gewähren von Arbeitszeit zum Studium usw.) durch den Arbeitgeber resp. Kostenrückzahlungen durch den Arbeitnehmer aufgrund Nichteinhaltung von getroffenen Vereinbarungen mit dem Arbeitgeber	25
4 Inhaber einer Einzelunternehmung sowie diesen nahe stehende, im Betrieb nicht mitarbeitende Personen	26

4.1 Grundsatz	27
4.2 Naturalbezüge und private Unkostenanteile	27
4.3 Warenbezüge	27
4.4 Privatanteile an den Kosten für Heizung, Beleuchtung, Reinigung, moderne Kommunikationsmittel usw.	28
4.5 Privatanteile Geschäftsfahrzeuge	29
4.6 Leistungsbezüge durch die Inhaber für den privaten Gebrauch	31
5 Eng verbundene Personen	33
6 Naturaldividenden	33
7 Personalverpflegung	34
7.1 Automatenverpflegung	34
7.2 Kantinenverpflegung durch den Arbeitgeber	34
7.2.1 Abgabe von Mahlzeiten unter den Ansätzen des Merkblatts N2/2007 der direkten Bundessteuer	35
7.3 Kantinenverpflegung durch einen beauftragten Dritten	35
7.3.1 Abgabe von Mahlzeiten unter den Ansätzen des Merkblatts N2/2007 der direkten Bundessteuer	36
7.4 Verpflegung am Familientisch	36
7.4.1 Verpflegung am Familientisch von mitarbeitenden Ehepartnern, eingetragenen Partnern, jugendlichen und pensionierten Familienmitgliedern	36
7.4.2 Der Arbeitgeber ist eine Personengesellschaft oder eine juristische Person	36
7.4.3 Der Arbeitgeber ist eine Einzelunternehmung	37
7.4.4 Bemessungsgrundlage und Vorsteueranrechnung bei der Verpflegung am Familientisch	37
8 Abgabe von Geschenken an Dritte	39
9 Privatanteile bei Abrechnung mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen	40
9.1 Entnahmen durch Inhaber einer Einzelunternehmung	40
9.2 Leistungen durch Personengesellschaften und juristischen Personen an eng verbundene Personen (Art. 3 Bst. h MWSTG und Art. 94 MWSTV), welche nicht im Betrieb mitarbeiten	40
9.3 Leistungen an Personen, die im Betrieb mitarbeiten	40
9.4 Praxisbeispiele zur Einzelunternehmung	41
9.5 Praxisbeispiele zu Personengesellschaften beziehungsweise juristischen Personen	42
10 Anhang	44
10.1 Merkblatt N1/2007 Naturalbezüge von Selbstständigerwerbenden	44
10.2 Merkblatt N2/ 2007 Naturalbezüge von Arbeitnehmenden	46
10.3 Merkblatt NL1/2007 Privatanteile/Naturalbezüge und Naturlöhne Geschäftsinhaber Land- und Forstwirtschaft	47
10.4 Lohnausweis, Rentenbescheinigung	48
Rechtlicher Hinweis	50

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
DBG	Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)
CHF	Schweizer Franken
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
PSS	Pauschalsteuersatz, Pauschalsteuersätze
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
SSK	Schweizerische Steuerkonferenz
SSS	Saldosteuersatz, Saldosteuersätze
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

14.04.2016

Geschäftsfahrzeuge der Luxusklasse

Mit der Einführung des neuen Lohnausweises im Jahr 2007 wurde kantonalrechtlich auf die Ausscheidung eines Luxusanteils auf Fahrzeugen verzichtet. Die Abschreibungen auf Luxusfahrzeugen gelten somit als geschäftsmässig begründet, sofern diese in einem Konnex zur Geschäftstätigkeit stehen. An dieser Praxis wird auch nach einem Entscheid des Bundesgerichts zur steuerlichen Ausscheidung eines Luxusanteils bei Geschäftsfahrzeugen der oberen Preisklasse festgehalten. Mit dem vorliegenden Beitrag beleuchten wir unsere Praxis im Lichte der bundesgerichtlichen Rechtsprechung.

Ausgangslage - Der BGE vom 1. Mai 2015

Das Bundesgericht hat sich im Entscheid vom 1. Mai 2015 (BGE 2C_697/2014) mit der Frage auseinandergesetzt, ob bei Geschäftsfahrzeugen der oberen Preisklasse steuerrechtlich ein Luxusanteil auszuschneiden sei. Das Gericht hat dabei den Entscheid einer kantonalen Steuerverwaltung geschützt und die dagegen vorgebrachten Argumente der höheren Sicherheit bei längeren Fahrten und der Imagepflege verworfen. Der erforderliche enge Konnex zum Unternehmenszweck fehle vorliegend, womit mangels geschäftsmässiger Begründetheit die Differenz zwischen der buchhalterischen und der steuerlich zulässigen Abschreibung (auf dem Preis von maximal CHF 100'000) als geldwerte Leistung zu betrachten sei.

Sachverhalt und Veranlagungsergebnis gemäss BGE vom 1.5.2015

Eine Immobilienhandelsgesellschaft mit einem einzigen Gesellschafter und Geschäftsführer hatte einen Porsche für den Betrag von CHF 143'000 als Geschäftsfahrzeug erworben. Im Erwerbsjahr verbuchte die Gesellschaft eine Abschreibung von CHF 57'200 (40 % auf CHF 143'000). Auf die Verbuchung eines Privatanteils wurde verzichtet. Die Steuerverwaltung anerkannte lediglich einen Betrag von CHF 40'000 als geschäftsmässig begründete Abschreibung (40 % auf CHF 100'000). Den Anschaffungspreis von über CHF 100'000 qualifizierte sie als Luxuskomponente und somit als nicht abschreibungswürdigen Vermögenswert. Zusätzlich zu dieser Abschreibungsaufrechnung von CHF 17'200 wurde ein Privatanteil von CHF 9'600 aufgerechnet (konsequenterweise berechnet mit 9.6 % auf dem Wert von CHF 100'000).

Das Bundesgericht hielt fest, dass Kosten als geschäftsmässig begründet und damit als steuerlich abzugsfähig gälten, wenn sie mit dem erzielten Erwerb unternehmungswirtschaftlich in einem unmittelbaren und direkten organischen Zusammenhang stünden. Nicht abzugsfähig seien jedoch private Lebenshaltungskosten des Gesellschafters. Dazu gehörten Aufwendungen für die Abgeltung privater Bedürfnisse, zum Beispiel Auslagen für "standesgemässes" Auftreten mit Luxusautos. In solchen Fällen fehle der erforderliche enge Konnex zum Unternehmenszweck, selbst wenn sie unter Umständen der Erwerbstätigkeit förderlich seien.

Der Grund für die vorliegende Kostenübernahme wurde im beteiligungsrechtlichen Verhältnis erblickt, womit es sich um eine Vorteilszuwendung zugunsten des Gesellschafters

handelte. Gestützt darauf ist diese geldwerte Leistung auch beim Gesellschafter als steuerbarer Vermögensertrag mit CHF 26'800 (Abschreibung und Privatanteil) im Rahmen der Teilbesteuerung abzurechnen (60 % DBG / 50 % StG).

Nach dieser Qualifikation gilt der gesamte Wert von CHF 143'000 grundsätzlich als Geschäftsvermögen der Gesellschaft. Daher wird nicht etwa der Luxusanteil von CHF 43'000 als Nonvaleur qualifiziert und sofort als geldwerte Leistung betrachtet, sondern einzig die jährliche Abschreibung auf diesem Wert wird als geschäftsmässig nicht begründete Vorteilszuwendung steuerlich korrigiert (Entreicherung der Gesellschaft).

Kantonale Veranlagungspraxis

Grundsatz

Mit der Einführung des neuen Lohnausweises im Jahr 2007 wurde kantonalrechtlich auf die Ausscheidung eines Luxusanteils auf Fahrzeugen verzichtet. An dieser Praxis soll auch weiterhin festgehalten werden. Somit gilt die Abschreibung auf einem Luxusfahrzeug ebenfalls als geschäftsmässig begründet, sofern dieses in einem Konnex zur Geschäftstätigkeit steht. Demgegenüber werden Abschreibungen nicht zum Abzug zugelassen, sofern die entsprechenden Vermögenswerte privaten Zwecken dienen und die daraus resultierenden Aufwendungen als private Lebenshaltungskosten zu qualifizieren sind.

Bei einer aktiven Immobilienhandelsgesellschaft dürfte das Kriterium des geschäftlichen Konnexes in der Regel erfüllt sein, womit nach kantonaler Veranlagungspraxis im vorliegenden Fall die volle Abschreibung als Geschäftsaufwand anerkannt würde. Konsequenterweise wäre auch der Privatanteil von 9.6 % auf dem gesamten Kaufpreis von CHF 143'000 zu bemessen (CHF 13'728).

Ausnahmen

Obwohl wir auf eine generelle Ausscheidung des Luxusanteils in der Veranlagungspraxis verzichten, werden allfällige sachwidrige Rechtsgestaltungen und die daraus resultierenden Aufwendungen untersucht und diese im Rahmen der geschäftsmässigen Begründetheit steuerlich korrigiert. Dies soll am folgenden Beispiel veranschaulicht werden:

Ein kleiner Geschäftsbetrieb in Form einer Aktiengesellschaft (z.B. Coiffeurgeschäft, Bäckerei, Käserei, Metzgerei, Restaurant, Immobiliengesellschaft mit Verwaltung der eigenen Immobilien oder ähnliche Kleinstbetriebe) hat ein Fahrzeug der obersten Preisklasse erworben und dieses ordnungsgemäss auf die Gesellschaft registriert. In solchen Fällen dürfte das Fahrzeug zur Hauptsache privaten Zwecken des Aktionärs dienen und auch aufgrund seiner persönlichen Motive angeschafft worden sein. Zumindst spricht eine starke Vermutung dafür, welche nach geltender Beweislastverteilung von der steuerpflichtigen Gesellschaft zu entkräften wäre.

Dieselbe Vermutung gilt auch in Bezug auf Motorräder, Yachten, Wohnwagen und ähnliche Vermögenswerte, welche unter Umständen ausschliesslich für private Zwecke zur Verfügung stehen. Die Aufwendungen im Zusammenhang mit solchen Vermögenswerten, welche nur aus privaten bzw. steuerlichen Motiven über die Gesellschaft gehalten werden und ausschliesslich den privaten Interessen des Aktionärs dienen, qualifizieren sich nicht als geschäftsmässig begründete Geschäftskosten und sind steuerlich vollumfänglich als geldwerte Leistung aufzurechnen.

Praxisbeispiel

Kleinbetrieb mit Erwerb eines Luxusfahrzeuges zum Preis von CHF 183'000, welches zur Hauptsache (aber nicht ausschliesslich) privaten Zwecken dient und vorwiegend im Interesse des Aktionärs über die Gesellschaft gehalten wird:

Auszug aus der Buchhaltung:	
Abschreibung Fahrzeug	43'000
Fahrzeugunterhalt	12'000
verbuchter Privatanteil 9.6 % auf 183'000	-17'570
Nettoaufwand zulasten Erfolgsrechnung	37'430

Im massgebenden Geschäftsjahr wurden mit dem Fahrzeug total 30'000 km gefahren. Die geschäftliche Kilometerzahl wird auf höchstens 1/3 bzw. auf 10'000 km pro Jahr geschätzt.

Zum steuerbaren Reingewinn gehören insbesondere Zuwendungen der Gesellschaft an die Anteilhaber (oder ihnen nahestehende Dritte), die einem Aussenstehenden nicht oder zumindest nicht im gleichen Masse gewährt worden wären. Solche geldwerten Leistungen sind nach der Rechtsprechung immer dann anzunehmen, wenn die Gesellschaft keine gleichwertige Gegenleistung erhält, der Anteilhaber direkt oder indirekt einen Vorteil erhält, der einem unabhängigen Dritten nicht zugebilligt worden wäre und der Charakter dieser Leistung für die Gesellschaftsorgane erkennbar war. Gemäss geltender Beweislastverteilung hat die steuerpflichtige Gesellschaft zudem den Nachweis zu erbringen, dass diese verbuchten Aufwendungen geschäftsmässig begründet sind. Nachfolgend gehen wir davon aus, dass dieser konkrete Nachweis bezüglich der geschäftsmässigen Begründetheit nicht erbracht werden kann.

Aufgrund der teilweisen geschäftlichen Fahrzeugbeanspruchung können die aus unternehmungswirtschaftlicher Sicht vertretbaren Kosten wie folgt festgelegt werden:

geschäftsmässig begründeter Fahrzeugaufwand: 10'000 km à 70 Rp. ¹⁾	7'000
verbuchter Fahrzeugaufwand netto	37'430
Aufrechnung als geldwerte Leistung	30'430

¹⁾ in Anlehnung an die eidg. Berufskostenverordnung (Anhang); SR 642.118.1

Wenn dieses Fahrzeug beispielsweise über 5 Jahre erfolgswirksam abgeschrieben worden ist, wird sich im 6. Jahr in etwa die folgende Ausgangslage zeigen (wobei der Privatanteil weiterhin nach den MWST-rechtlichen Regeln verbucht wird):

Auszug aus der Buchhaltung:	
Abschreibung Fahrzeug	0
Fahrzeugunterhalt	19'000
verbuchter Privatanteil 9.6 % auf 183'000	-17'570
Nettoaufwand zulasten Erfolgsrechnung	1'430

Nachdem steuerrechtlich während der vergangenen 5 Jahre nur die maximalen Kosten von CHF 7'000 p.a. zugestanden wurden, muss nun der Gesellschaft im 6. Jahr konsequenterweise ein gewinnmindernder Aufwand von CHF 5'570 gewährt werden (Differenz zwischen verbuchtem Nettoaufwand von CHF 1'430 und steuerlich anerkannten Fahrzeugkosten von CHF 7'000). Beim gutgeschriebenen Privatanteil handelt es sich nämlich gewinnsteuerrechtlich teilweise um eine steuerneutrale Kapitaleinlage im Sinne von Art. 60 DBG und § 74 StG; d.h. der MWST-rechtliche Privatanteil wird nach gewinnsteuerlicher Qualifikation auf CHF 12'000 reduziert, womit sich wiederum ein zulässiger Fahrzeugaufwand von netto CHF 7'000 ergibt. Daraus kann aber keine rückwirkende Steuer-

korrektur der früher aufgerechneten geldwerten Leistungen geltend gemacht werden (aufgrund des Periodizitäts- und Massgeblichkeitsprinzips).

Sollte das Fahrzeug Anfang des 7. Jahres zum Preis von CHF 10'000 veräussert und somit ein erfolgswirksamer Gewinn im selben Betrag ausgewiesen werden, müsste dieser Kapitalgewinn folgerichtig aus der steuerlichen Gewinnermittlung eliminiert werden. Wie früher die übersetzten Abschreibungen und überhöhten Fahrzeugkosten soll sich nun auch ein diesbezüglicher Kapitalgewinn steuerneutral verhalten. Der steuerneutrale Mittelzufluss von CHF 10'000 gehört aber dennoch, wie bereits das bisherige Fahrzeug, in die Gesellschaft und kann nicht etwa dem Anteilsinhaber gutgeschrieben werden.

Diese Veranlagungspraxis wird im Bereich der Kapitalgesellschaften nur ausnahmsweise bei offensichtlichen Missverhältnissen bezüglich Leistung und Gegenleistung zwischen Gesellschaft und Anteilsinhaber angewandt. Bei selbständiger Tätigkeit ist im Grundsatz die Präponderanz gemäss Art. 18 Abs. 2 DBG und § 25 Abs. 2 StG zu beachten. Ein überwiegend privat genutztes Fahrzeug kann demnach nicht bilanziert werden. Die oben dargelegte Praxis im Bereich der Kapitalgesellschaften findet aber ausnahmsweise und aus pragmatischen Überlegungen auch bei selbständig erwerbenden Personen Anwendung, falls das Fahrzeug aufgrund der Präponderanzmethode eigentlich überwiegend privaten Zwecken dient.

Autor/Kontakt

Josef Habermacher, Juristische Personen
041 228 65 84, josef.habermacher@lu.ch

Mehrwertsteuer

- ⇒ Mitteilung der Eidg. Steuerverwaltung «Die elektronische MWST- Abrechnung wird Standard».
- ⇒ Formular Nr. 764 zur Meldung nach Artikel 38 MWSTG
- ⇒ Aufstellung über die geänderten Ziffern in den überarbeiteten Publikationen der ESTV 2018, FISKAL Schulung + Beratung GmbH, Seite 1 – 4
- ⇒ Checklisten Bereich Immobilien der FISKAL Schulung + Beratung GmbH, Benno Frei



Die elektronische MWST-Abrechnung wird Standard

Sehr geehrte Damen und Herren

Im Verlauf des Jahres 2020 erfolgt der Wechsel von der Papier-Abrechnung zur Online-Abrechnung.

Heute deklariert fast jedes zweite Unternehmen mit **«ESTV SuisseTax»** seine MWST bequem und sicher online und profitiert somit von zusätzlichen Funktionen. Damit auch Sie von den Vorteilen der Online-Abrechnung profitieren können, empfehlen wir, schon heute auf **«ESTV SuisseTax»** umzusteigen. Dies ist nicht nur effizienter als eine Papier-Abrechnung, sondern auch ökologischer und günstiger.

Mit dem Wechsel **entfällt die automatische Zustellung der Papier-Abrechnung** durch die ESTV. Die Papierabrechnung wird zukünftig nur noch **auf schriftliches Gesuch hin** zugeschickt.

Nebst **«ESTV SuisseTax»** wird Ihnen im Verlauf des Jahres 2020 mit **«MWST-Abrechnung easy»** eine weitere Möglichkeit zur Verfügung stehen, wie Sie die MWST einfach online deklarieren können. Bei **«MWST-Abrechnung easy»** braucht es keinen individuellen Account. Zudem ist vorgesehen, dass die MWST-Abrechnung wahlweise online eingereicht werden kann oder die Steuervertreterinnen und Steuervertreter, etc. diese auch ausdrucken und durch die steuerpflichtige Person unterzeichnen lassen können.

Ihre Vorteile	
«ESTV SuisseTax»	«MWST-Abrechnung easy»
• Sicherer Zugriff online – rund um die Uhr	• Sicherer Zugriff online – rund um die Uhr
• Benutzerregistrierung mit Account	• Benutzerregistrierung ohne Account
• Eingeben der steuerrelevanten Angaben und automatische Berechnung der Steuer	• Eingeben der steuerrelevanten Angaben und automatische Berechnung der Steuer
• Erinnerungsfunktion per E-Mail	• Diverse Erinnerungsfunktionen
• Jahresabstimmung und Korrekturabrechnung möglich	• Unterzeichnen der MWST-Abrechnung durch Steuerpflichtige in Vertretungsverhältnissen
• Nachverfolgen der Vorgänge in der Geschäftsfallübersicht	
• Beantragen von Fristverlängerungen	
• Benutzerverwaltung	
• Bestellen von Unternehmer- und Eintragungsbcheinigungen	
• Übermitteln der Daten direkt aus der Geschäftssoftware in Online-Abrechnung	

Weitere Informationen zur elektronischen Abrechnung werden laufend auf unserer Webseite www.estv.admin.ch aufgeschaltet.

Freundliche Grüsse

Raffaello Pietropaolo
Vizedirektor Eidg. Steuerverwaltung
Leiter Hauptabteilung Mehrwertsteuer



Formular Nr. 764 zur Meldung nach Artikel 38 MWSTG

1 Allgemeine Angaben zu den am Meldeverfahren Beteiligten

	Veräusserer	Erwerber
MWST-Nr.:	CHE-	CHE-
ESTV-ID:		
Wenn keine MWST-Nr. vorhanden: Ist die Anmeldung erfolgt?		<input type="checkbox"/> Ja <input checked="" type="checkbox"/> Nein ¹⁾
Name / Firma		
Adresse / Sitz		
Rechtsform		
Grund der Vermögensübertragung ²⁾	<input type="checkbox"/> Geschäftsaufgabe <input type="checkbox"/> Umstrukturierung <input type="checkbox"/> Transaktion nach dem Fusionsgesetz und/oder nach <input type="checkbox"/> Art. 19 oder 61 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer	
Abrechnungsart	<input type="checkbox"/> vereinnahmt <input type="checkbox"/> vereinbart	<input type="checkbox"/> vereinnahmt <input type="checkbox"/> vereinbart
Abrechnungsmethode	<input type="checkbox"/> Saldo- oder Pauschalsteuersatz <input type="checkbox"/> Effektiv	<input type="checkbox"/> Saldo- oder Pauschalsteuersatz ³⁾ <input type="checkbox"/> Effektiv
Wurde bisher für von der Steuer ausgenommene Leistungen optiert?	<input type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nein	Wird für von der Steuer ausgenommene Leistungen optiert? <input type="checkbox"/> Ja ⁴⁾ <input type="checkbox"/> Nein
Weiterhin unternehmerisch tätig? Wenn ja ⁵⁾ ; weiterhin der MWST unterstellt? Wenn nein ; Löschung per?	<input type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nein <input type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nein	
Name und Tel. der Kontaktperson		

- 1) Falls die Anmeldung noch nicht getätigt wurde, ist diese separat über unsere Homepage www.estv.admin.ch vorzunehmen (Anmeldung als steuerpflichtige Person).
- 2) Erläuterungen dazu entnehmen Sie bitte der MWST-Info Meldeverfahren.
- 3) Wer sich durch die Vermögensübernahme neu im MWST-Register eintragen lässt, hat innerhalb von 60 Tagen nach Zustellung der MWST-Nr. zu entscheiden, ob er nach der effektiven Methode oder nach der Saldosteuersatz- beziehungsweise der Pauschalsteuersatzmethode abrechnen will.
- 4) Die nach der effektiven Methode abrechnende steuerpflichtige Person kann durch offenen Ausweis der Steuer die von der Steuer ausgenommenen Leistungen freiwillig (Option gem. Art. 22 MWSTG) versteuern.
- 5) Wer ein Unternehmen betreibt und von der Steuerpflicht befreit ist (Nichterreichen der Umsatzlimiten), hat das Recht, auf diese Befreiung gegenüber der ESTV ausdrücklich zu verzichten. Weitere Erläuterungen entnehmen Sie bitte der MWST-Info Steuerpflicht.

2 Datum

der Übertragung:	des Vertragsabschlusses:	der Veröffentlichung im Handelsregister:
_____	_____	_____

3 Fragen im Zusammenhang mit Grundstücken (Liegenschaften)

- Wurden Grundstücke oder Grundstückeile im Meldeverfahren übertragen? Ja
Falls die Frage mit Ja beantwortet wird, wollen Sie bitte zusätzlich die nachfolgende Seite 3 ausfüllen und einreichen (je Grundstück oder Grundstückteil ein separates Blatt ausfüllen) Nein

4 Angaben zum zu veräussernden Vermögen (ohne Wert der Grundstücke oder Grundstückteile davon)

- Verkehrswert der zu veräussernden Vermögenswerte CHF
- (unter Ziff. 200 und 225 der MWST-Abrechnung zu deklarieren)
- davon zur Erbringung steuerbarer (inkl. optierter) Leistungen verwendet CHF
- (☞ Veräusserungspreis; MWST-Info Meldeverfahren)

Bitte folgende Unterlagen einreichen:

- (aufgeteilt in steuerbare und nicht steuerbare Vermögenswerte)
- Aufstellung der übertragenen Gegenstände und Dienstleistungen
 - Vermögensübertragungsvertrag bei Veräusserung von Teilvermögen
 - Bilanz bei Übernahme von Aktiven und Passiven (Übertragungsbilanz)
 - Kaufvertrag, Rechnung usw.

4.1 Fragen zur Nutzung des Gesamt- oder Teilvermögens beim Veräusserer beziehungsweise beim Erwerber (Nutzungsänderung)

An den Veräusserer:

- Werden Gegenstände und/oder Dienstleistungen (welche für die Erbringung von steuerbaren Leistungen verwendet wurden) zurückbehalten, die ganz oder teilweise **nicht mehr** für eine steuerbare Leistung verwendet werden? Ja
 Nein

Wird diese Frage mit Ja beantwortet, bitte eine separate Auflistung der entsprechenden Gegenstände und/oder Dienstleistungen mit den dazugehörigen Werten beilegen. Bitte beachten Sie, dass es zu einer Vorsteuerkorrektur im Sinne von Eigenverbrauch (Nutzungsänderung) führen kann.

An den Erwerber:

- Werden Gegenstände und/oder Dienstleistungen ganz und/oder teilweise **nicht mehr** für eine steuerbare Leistung verwendet (z.B. für den privaten Zweck oder für eine von der Steuer ausgenommene Tätigkeit nach Art. 21 MWSTG)? Ja
 Nein

Wird diese Frage mit Ja beantwortet, bitte eine separate Auflistung der entsprechenden Gegenstände und/oder Dienstleistungen mit den dazugehörigen Werten beilegen. Bitte beachten Sie, dass es zu einer Vorsteuerkorrektur im Sinne von Eigenverbrauch (Nutzungsänderung) führen kann.

Die Unterzeichnenden nehmen zur Kenntnis, dass

- auf den Übertragungsbelegen (z.B. Rechnungen oder Verträge) zu vermerken ist, dass das Meldeverfahren zur Anwendung kommt;
- die Vermögensübertragung als Lieferung und/oder Dienstleistung zu versteuern ist, wenn das Meldeverfahren nicht zur Anwendung kommt;
- eine Änderung des Verwendungszweckes beim Erwerber zu einer Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch oder Einlageentsteuerung) führen kann;
- unvollständig ausgefüllte Formulare nicht bearbeitet werden können.

Ort und Datum:	Stempel und rechtsverbindliche Unterschriften aller Beteiligten:	
	Veräusserer	Erwerber
_____	_____	_____

Übertragung eines Grundstücks oder eines Grundstückteils

Ist nur auszufüllen, wenn die Frage 3 mit Ja beantwortet wurde

5 Angaben der Beteiligten

	Veräusserer	Erwerber
MWST-Nr.:	CHE-	CHE-
ESTV-ID:		
Name / Firma		

6 Angaben zum übertragenen Grundstück oder Grundstückteil

Strasse, PLZ und Ort des übertragenen Grundstückes

Genauere Bezeichnung (ganze Liegenschaft, Stockwerk und dgl.)

Verkehrswert des übertragenen Grundstückes inkl. Boden CHF
(unter Ziff. 200 der MWST-Abrechnung zu deklarieren)

abzüglich anteiliger Wert (Verkehrswert) des Bodens CHF
(unter Ziff. 280 der MWST-Abrechnung zu deklarieren)

Verkehrswert ohne Boden CHF
(unter Ziff. 225 der MWST-Abrechnung zu deklarieren)

7 Fragen im Zusammenhang mit der Nutzung zum Zeitpunkt der Übertragung

7.1 Nutzung beim **Veräusserer** zum Zeitpunkt der Übertragung?

- ausschliesslich für unternehmerische Tätigkeiten mit Anrecht auf Vorsteuerabzug (d.h. für steuerbare Leistungen)
- ausschliesslich für nicht unternehmerische Tätigkeiten oder unternehmerische Tätigkeiten ohne Anrecht auf Vorsteuerabzug
- bei gemischter Verwendung: Für unternehmerische Tätigkeiten mit Anrecht auf Vorsteuerabzug:%
Nicht unternehmerische Tätigkeiten oder unternehmerische Tätigkeiten ohne Anrecht auf Vorsteuerabzug:%

7.2 Nutzung beim **Erwerber** nach der Übertragung?

- ausschliesslich für unternehmerische Tätigkeiten mit Anrecht auf Vorsteuerabzug (d.h. für steuerbare Leistungen)
- ausschliesslich für nicht unternehmerische Tätigkeiten oder unternehmerische Tätigkeiten ohne Anrecht auf Vorsteuerabzug
- bei gemischter Verwendung: Für unternehmerische Tätigkeiten mit Anrecht auf Vorsteuerabzug:%
Nicht unternehmerische Tätigkeiten oder unternehmerische Tätigkeiten ohne Anrecht auf Vorsteuerabzug:%

Betreffend des Nachweises der Nutzung beachten Sie bitte die Erläuterungen in der MWST-Info Meldeverfahren.

Die Unterzeichnenden nehmen zur Kenntnis, dass eine Änderung des Verwendungszwecks beim Erwerber zu einer Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch oder Einlageentsteuerung) führen kann.

Ort und Datum:	Stempel und rechtsverbindliche Unterschriften aller Beteiligten:	
	Veräusserer	Erwerber
_____	_____	_____

AUFSTELLUNG über die geänderten Ziffern in den überarbeiteten Publikationen der ESTV 2018

Überarbeitete Publikationen der ESTV (Stand 01.08.2019):

MI 01	MWST in Kürze und Übergangsinfos	MBI 01	Uproduktion und nahe stehende Bereiche
MI 02	Steuerpflicht	MBI 02	Gärtner und Floristen
MI 03	Gruppenbesteuerung	MBI 03	Druckerzeugnisse und elektronische Publikationen
MI 04	Steuerobjekt	MBI 04	Baugewerbe
MI 05	Subventionen und Spenden	MBI 05	Motorfahrzeuggewerbe
MI 06	Ort der Leistungserbringung	MBI 06	Detailhandel
MI 07	Steuerbemessung und Steuersätze	MBI 07	Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme
MI 08	Privatanteile	MBI 08	Hotel- und Gastgewerbe
MI 09	Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen	MBI 09	Transportwesen
MI 10	Nutzungsänderungen	MBI 10	Transportunternehmen des öffentlichen und des touristischen Verkehrs
MI 11	Meldeverfahren	MBI 11	Luftverkehr
MI 12	Saldosteuersätze	MBI 12	Reisebüros sowie Kur- und Verkehrsvereine
MI 13	Pauschalsteuersätze	MBI 13	Telekommunikation und elektronische Dienstleistungen
MI 14	Bezugsteuer	MBI 14	Finanzbereich
MI 15	Abrechnung und Steuerentrichtung	MBI 15	Vorsteuerpauschale für Banken
MI 16	Buchführung und Rechnungsstellung	MBI 16	Versicherungswesen
MI 17	Leistungen an diplomatische Vertretungen und internationale Organisationen	MBI 17	Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien
MI 18	Vergütungsverfahren	MBI 18	Rechtsanwälte und Notare
MI 19	Steuersatzänderung per 1. Januar 2018	MBI 19	Gemeinwesen
MI 20	Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen	MBI 20	Bildung
MI 21	Neue Steuerpflichtige	MBI 21	Gesundheitswesen
MI 22	<i>Ausländische Unternehmen (1. Entwurf vom 3.5.2019)</i>	MBI 22	Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen
		MBI 23	Kultur
		MBI 24	Sport
	Teil-überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018	MBI 25	Forschung und Entwicklung
		MBI 26	Betreibungs- und Konkursämter

Nachfolgend sind die Neuerungen in den überarbeiteten Publikationen der ESTV aufgeführt:

Broschüre		
MI	Ziffer	
MI 01		Keine Neuerungen
MI 02	1.1.	Allgemeines (Steuerpflicht)
	1.3.	Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland
	1.4.	Leistungserbringung im Inland
	2.1.	Befreiung von der Steuerpflicht aufgrund Nichterreichens der massgebenden Umsatzgrenze
	2.1.1.	Für die obligatorische Steuerpflicht massgebende Umsätze
	2.1.2.	Für die obligatorische Steuerpflicht nicht massgebende Umsätze
	2.2.	Befreiung von der Steuerpflicht von Unternehmen mit Sitz im Ausland, die im Inland ausschliesslich bestimmte Leistungen erbringen
	2.3.	Befreiung von der Steuerpflicht von Unternehmen, die im Inland ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringen
	3.	Freiwillige Steuerpflicht (Steuerpflicht aufgrund des Verzichts auf die Befreiung von der Steuerpflicht, Art. 11 MWStG) bzw. Verzicht auf die Befreiung von der Anmeldepflicht
	4.2.	In sachlicher Hinsicht
	5.1.	Beginn der freiwilligen Steuerpflicht
	5.1.1.	Unternehmen mit Sitz oder Wohnsitz im Inland oder Betriebsstätten ausländischer Unternehmen im Inland
	5.1.2.	Unternehmen ohne Sitz oder Wohnsitz im Inland
	5.2.	Beginn der obligatorischen Steuerpflicht
	5.2.1.	Unternehmen mit Sitz oder Wohnsitz im Inland oder Betriebsstätten ausländischer Unternehmen im Inland
	5.2.1.1.	Unternehmen, die ihre Tätigkeit neu aufnehmen oder ihre Geschäftstätigkeit durch Geschäftsübernahme oder Eröffnung eines neuen Betriebszweiges erweitern
	5.2.1.2.	Bestehende, bis anhin von der Steuerpflicht befreite Unternehmen
	5.2.2.	Unternehmen ohne Sitz oder Wohnsitz im Inland
	5.2.2.1.	Unternehmen, die erstmals eine Leistung im Inland erbringen
	5.2.2.2.	Unternehmen, die bereits Leistungen im Inland erbracht haben
	5.2.2.3.	Zusammenfassende Grafik zum Beginn der Steuerpflicht bei Unternehmen ohne Sitz oder Wohnsitz im Inland
	5.3.	Beispiele
	6.1.	Genereller Wegfall der Steuerpflicht
	6.2.	Wegfall der obligatorischen Steuerpflicht
MI 03	8.5.	Mithaftung
	9.1.	Bilanzstichtag der Gruppenmitglieder

MI 04	2.7.2	Geschäft mit Geldforderungen und Inkassogeschäfte
	2.7.2.1.	Einleitung
	2.7.2.2.	Geschäft mit Geldforderungen
	2.7.2.3.	Inkassogeschäfte
	2.7.3.	Leistungen im Zusammenhang mit Blockchain- und Distributed Ledger-Technologie
	2.7.3.1.	Grundlage
	2.7.3.2.	Ausgabe von Kryptocoins / -token im Rahmen eines Initial Coin Offerings
	2.7.3.3.	Verwendung von Kryptocoins / -token
	2.7.3.4.	Übertragung, Handel und Aufbewahrung von Kryptocoins / -token
	2.7.3.5.	Validieren und Verifizieren von Transaktionen über die Blockchain
	3.9.	Unselbstständig ausgeübte Tätigkeiten
	4.2.1.	Sachgesamtheiten und Leistungskombinationen
	4.2.1.1.	Grundsätzliches zur Anwendung der 70/30%-Regel
	4.2.1.2.	Bestimmung des Leistungsortes bei Leistungskombinationen
	4.2.1.3.	Bestimmung des Steuersatzes bei voneinander unabhängigen Leistungen, welche ausschliesslich im Inland erbracht werden
	4.2.1.4.	Bestimmung des Leistungsortes bei voneinander unabhängigen Leistungen, welche sowohl im In- als auch im Ausland erbracht werden
	4.2.1.5.	Auswirkungen der 70/30%-Regel auf die Steuerpflicht
	4.2.1.5.1.	Unternehmen mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland
	4.2.1.5.2.	Unternehmen ohne Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland
	4.2.1.6.	Auswirkungen der 70/30%-Regel auf das Vergütungsverfahren
	5.2.2.	Auktionen
	6.1.	Grundsatz (von der Steuer ausgenommene Leistungen)
	6.12.	Erziehung und Bildung
	6.18.	Veranstaltungen für gemeinnützige Zwecke
	6.19.	Versicherungs-, Rückversicherungs- und Sozialversicherungsleistung
	6.21.	Leistungen im Zusammenhang mit Grundstücken
	6.25.	Bildungs- und Forschungsk Kooperationen
	6.28.	Von der Steuer ausgenommene Leistungen im Sinne von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 und 28 ^{bis} MWStG
	7.1.	Grundsatz (Option)
	7.2.	Voraussetzungen und Merkmale der Option
	8.2.1.	Grundsatz (Ausfuhr von Gegenständen ins Ausland)
	8.2.2.3.	Motorfahrzeuge
	8.3.	Lieferung von Gegenständen unter Zollüberwachung
	8.4.	Transportleistungen

MI 05	1.3.3.	Subventionen zur Deckung des Betriebsdefizits
	1.4.3.	Weiterleitung von Subventionen
	2.1.2.	Steuersystem
	2.3.1.	Mitglieder- und Gönnerbeiträge
MI 06	1. (I)	Allgemeines
	1. (II)	Was ist eine Lieferung von Gegenständen?
	2.	Wo befindet sich der Ort der Lieferung?
	2.1.	Empfängerort
	2.3.	Ort, wo die Beförderung oder der Versand beginnt
	2.4.	Ort der Lieferung bei Vorliegen einer Unterstellungserklärung Ausland
	2.6.	Ort der Lieferung im Versandhandel
	3.2.1.	Bearbeitung von Gegenständen im Inland mit vom ausländischen Leistungserbringer selber eingeführtem Material
	3.2.2.	Bearbeitung von Gegenständen ohne vom ausländischen Leistungserbringer selber eingeführtem Material
	4.1.	Bei der Einfuhr
	6.1.1.	Bei der Überführung in den zollrechtlichen freien Verkehr sind dem Lieferanten der Empfänger der Lieferung und das dafür geschuldete Entgelt bekannt
	6.1.2.	Bei der Überführung in den zollrechtlichen freien Verkehr sind dem Lieferanten der Empfänger der Lieferung und / oder das geschuldete Entgelt nicht bekannt
	7.5.	Einfuhr von Gegenständen zur Veredelung ohne Wiederausfuhr
	8.1.	Ort der Vermietung / des Verleasens
	8.2.1.2.1.	Einfuhr des Miet- / Leasinggegenstandes durch den Mieter / Leasingnehmer (B)
	8.2.2.	Ausfuhren
	2.5. (III)	Ort der gelegenen Sache
	3.	Beispiele von Dienstleistungen im internationalen Verhältnis
	(IV)	Anhang
MI 07	1.1.4.	Entgelt in Kryptocoins / -token
	1.1.5.	Entgelt bei Leistungen an eng verbundene Personen
	1.4.	Margenbesteuerung
	1.4.1.	Grundsätzliches
	1.4.1.1.	Was gilt als Sammlerstück
	1.4.1.2.	Anwendung
	1.4.1.3.	Anforderungen
	1.4.2.	Ausschluss der Margenbesteuerung
	1.4.3.	Bemessungsgrundlage bei einzeln erworbenen Gegenständen

Bei der Anwendung des Meldeverfahrens sind folgende Hinweise zu beachten:

<p>Definition eines Gesamt- oder Teilvermögens: (MI 11, Ziff. 1.3.4)</p>	<p><i>Gesamtvermögen:</i> alle Aktiven des Veräusserers.</p> <p><i>Teilvermögen:</i> jede kleinste für sich lebensfähige Einheit eines Unternehmens (Art. 101 MWStV, Kreisschreiben Nr. 5 der ESTV vom 1.6.2004 (Definition der direkten Bundessteuer)).</p> <p>Indizien für das Vorliegen eines Teilvermögens sind (MI 11, Ziff. 1.3.4):</p> <p>Einheit eines Unternehmens erbringt Leistungen auf dem Markt oder an eng verbundene Unternehmen;</p> <p>die Einheit eines Unternehmens verfügt über Personal;</p> <p>der Personalaufwand steht in einem sachgerechten Verhältnis zum Ertrag.</p> <p>Kein Teilvermögen in diesem Sinne ist beispielsweise der Verkauf des Warenlagers (freiwillige Anwendung u.U. möglich).</p>
<p>Definition Umstrukturierungstatbestand:</p>	<p>Ein Umstrukturierungstatbestand im Sinne von Art. 38 Abs. 1 Bst. a MWStG liegt vor, wenn die Veräusserung nach den Bestimmungen der Art. 19 oder 61 DBG abgewickelt wird. (MI 11, Ziff. 1.3)</p>
<p>Gruppenbesteuerung:</p>	<p>Bei der Übertragung innerhalb einer Mehrwertsteuergruppe erübrigt sich die Anwendung des Meldeverfahrens. Je nach Verwendung der übernommenen Vermögenswerte kann eine Nutzungsänderung (Eigenverbrauch / Einlageentsteuerung) bei der übertragenden Unternehmung eintreten (Art. 31 resp. Art. 32 MWStG, MI 10).</p>
<p>Liegenschaften:</p>	<p>Die Übertragung von Liegenschaften (auch Teilen davon) (ohne Boden) kann mit dem Meldeverfahren durchgeführt werden (Art. 104 Bst. a MWStV; MI 11, Ziff. 2.2).</p>
<p>Meldung:</p>	<p>Das Formular Nr. 764 zur Meldung nach Art. 38 MWStG ist von beiden Parteien zu unterzeichnen und bei der übertragenden Unternehmung mit dem Abrechnungsformular des Quartals der Vermögensübertragung der ESTV einzureichen.</p> <p>Wird das Meldeverfahren nicht angewendet und ist die Steuerforderung gesichert, kann das Meldeverfahren nicht mehr angeordnet werden (Art. 38 Abs. 3 und 5 MWStG).</p>
<p>Nachweis der vormaligen Nutzung (Belegübergabe):</p>	<p>Kann der Erwerber die vormalige Nutzung durch den Veräusserer schlüssig belegen, so gilt diese als Bemessungsgrundlage für die Berechnung des Umfangs der eigenen Nutzungsänderung. Dabei sind beispielsweise folgende Dokumente von Bedeutung: Vorsteuerbelege; Aufzeichnungen über den Schlüssel der Vorsteuerkorrektur; Vorsteuerjournale; steuerliche Veranlagungen (direkte Bundessteuer); MWSt-</p>

	<p>Abrechnungen; Anlagebuchhaltung; Anlageinventar; Konten der Finanz- und Betriebsbuchhaltung und dgl.; Gebäudeplan mit Mieterspiegel, Mietverträge oder Mietrechnungen (MI 11, Ziff. 5).</p> <p>Kann der Erwerber die vormalige Nutzung nicht belegen, wird vermutet, dass der Veräusserer die übertragenen Vermögenswerte vollumfänglich für zum Vorsteuerabzug berechtigte Leistungen verwendet hat (Art. 105 MWStV, MI 11, Ziff. 5.1.2).</p>
Rechnung / Vertrag:	Wenn das Meldeverfahren angewendet wird, muss dies auf der Rechnung / dem Vertrag vermerkt werden (Art. 103 MWStV).
Rechte und Pflichten (z.B. Haftung):	Wer ein Unternehmen übernimmt, tritt in die steuerlichen Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers ein (Art. 15 Abs. 1 Bst. d MWStG, Art. 16 Abs. 2 MWStG).
Saldosteuersatzmethode beim Erwerber:	Bei Beendigung der Steuerpflicht oder bei Entnahme aus dem unternehmerischen steuerbaren Bereich ist beim Erwerber, der mit Saldosteuersätzen abrechnet, auf dem Zeitwert der unbeweglichen Gegenstände im Zeitpunkt der Löschung aus dem MWSt-Register resp. der Entnahme die MWSt zum in diesem Zeitpunkt geltenden Normalsatz abzurechnen, wenn der Gegenstand von der steuerpflichtigen Person im Rahmen des Meldeverfahrens von einer effektiv abrechnenden steuerpflichtigen Person erworben wurde. Zur Ermittlung des Zeitwertes der unbeweglichen Gegenstände wird für jedes abgelaufene Jahr linear 1/20 abgeschrieben (Art. 82 Abs. 2 MWStV; Art. 93 MWStV; MI 12, Ziff. 9).
Steuersubjekt:	Der Veräusserer und der Erwerber müssen bei der Übertragung mit Meldeverfahren steuerpflichtig sein. Der Erwerber kann auch erst im Zusammenhang mit der Übertragung des Gesamt- oder Teilvermögens steuerpflichtig werden (Art. 38 Abs. 1 MWStG, Art. 102 MWStV).
Veräusserungspreis:	<p>Der Veräusserungspreis umfasst grundsätzlich sämtliche bilanzierten und nicht bilanzierten Aktiven zum Verkehrswert (i.d.R. Verkaufspreis an Dritte) (MI 11, Ziff. 1.1).</p> <p>Erfolgt eine Veräusserung an eng verbundene Personen zu Buchwerten, akzeptiert die ESTV im Sinne einer Vereinfachung die Deklaration der Buchwerte gemäss den direktsteuerlichen Grundsätzen (Art. 19 oder 61 DBG) (MI 11, Ziff. 4.1). Bei einer späteren Nutzungsänderung (Eigenverbrauch) bei Liegenschaften kann bei fehlendem Nachweis der Gebäudeversicherungswert herangezogen werden (MBI 17, Ziff. 5.3).</p>
Verwendungsgrad:	Durch die Anwendung des Meldeverfahrens übernimmt der Erwerber für die übertragenen Vermögenswerte die Bemessungsgrundlage und den zum Vorsteuerabzug berechtigenden Verwendungsgrad des Veräusserers (Art. 38 Abs. 4 MWStG).

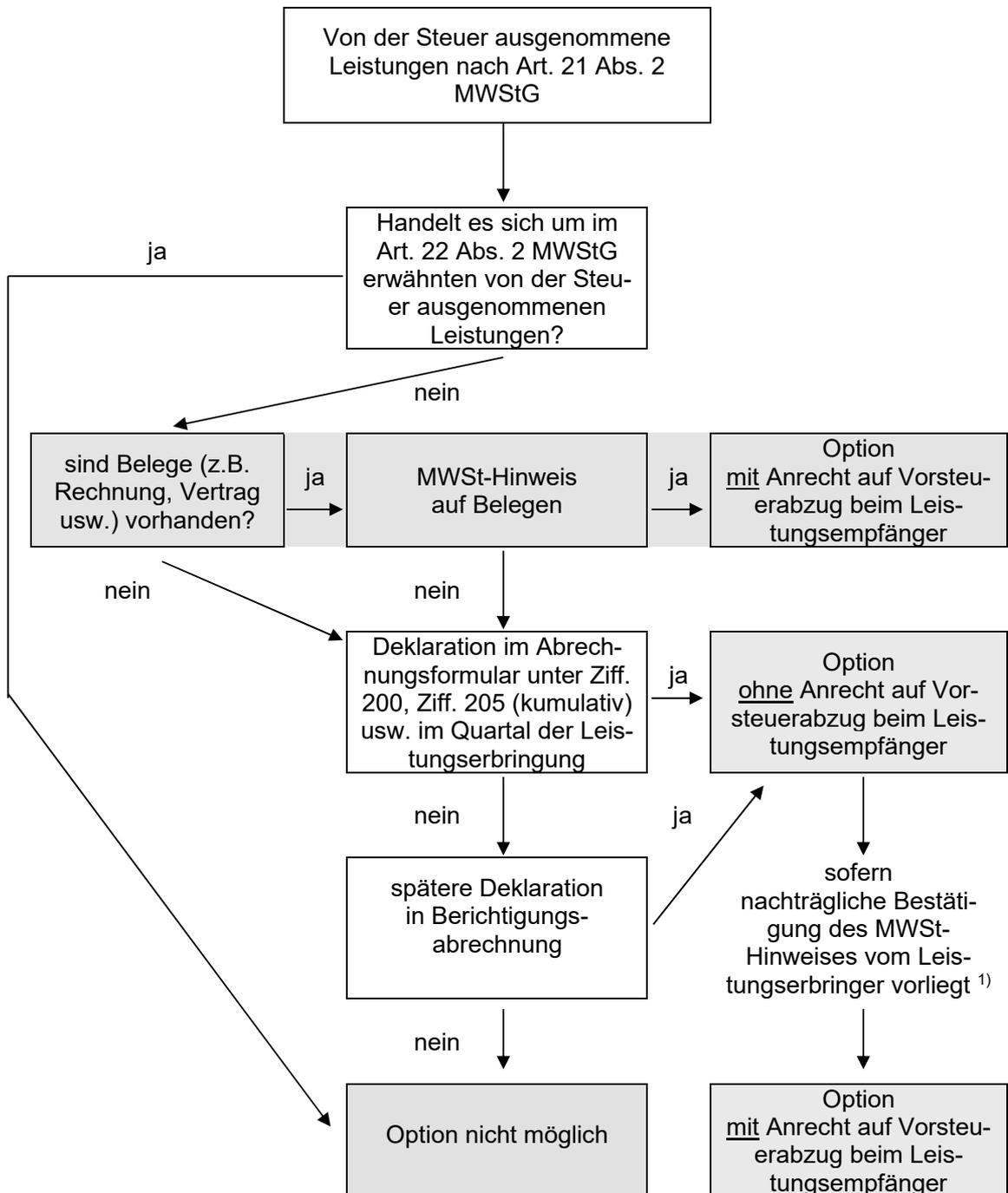
	<p>Es wird vermutet, dass der Veräusserer die übertragenen Vermögenswerte vollumfänglich für zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeiten verwendet hat. Ein anderer Verwendungsgrad ist vom Erwerber nachzuweisen (Art. 105 MWStV).</p>
<p>Voraussetzung:</p>	<p>Übersteigt die auf dem Veräusserungspreis zum gesetzlichen Satz berechnete Steuer CHF 10'000 oder erfolgt die Veräusserung an eine eng verbundene Person, so hat die steuerpflichtige Person das Meldeverfahren anzuwenden, bei Umstrukturierungen nach Art. 19 oder 61 DBG und bei anderen Übertragungen eines Gesamt- oder eines Teilvermögens auf eine andere steuerpflichtige Person im Rahmen einer Gründung, einer Liquidation, einer Umstrukturierung, einer Geschäftsveräusserung oder eines im Fusionsgesetz geregelten Rechtsgeschäfts (Art. 38 Abs. 1 MWStG).</p> <p>Nimmt eine Gesellschaft eine im FusG vorgesehene Umwandlung ihrer Rechtsform vor, so führt diese nicht zu einem Wechsel des Steuersubjekts und somit kommt auch das Meldeverfahren nicht zur Anwendung (MI 11, Ziff. 1.3.3) (z.B. Personengesellschaft (Kollektiv- oder Kommanditgesellschaft) in eine AG oder GmbH).</p> <p>Unter der Voraussetzung, dass beide Parteien steuerpflichtig sind oder werden, kann das Meldeverfahren gemäss Art. 104 MWStV angewendet werden</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ bei der Übertragung einer Liegenschaft oder eines Liegenschaftsteils ➤ auf Gesuch der übertragenden Person, sofern gewichtige Interessen vorliegen (MI 11, Ziff. 2.3).

In der nachfolgenden Checkliste sind die wichtigsten Hinweise für die Anwendung der Option bei der Vermietung, der Verpachtung und dem Verkauf von Liegenschaften alphabetisch aufgeführt:

CHECKLISTE FÜR DIE ANWENDUNG DER OPTION	
Antrag:	<p>Die Option erfolgte bis 31.12.2017 durch offenen Ausweis der MWSt im Kauf- / Mietvertrag oder auf den Mietrechnungen (Art. 22 MWStG, BGer vom 10.10.2014 (2C_215/2014)).</p> <p>Ab 01.01.2018 kann die Option durch offenen Ausweis der MWSt im Kauf- / Mietvertrag bzw. auf den Mietrechnungen oder nur durch Deklaration in der Abrechnung (Ziff. 200, Ziff. 205 (kumulativ) sowie Ziff. 302) vorgenommen werden (Wahlmöglichkeit) (Art. 22 Abs. 1 MWStG).</p> <p>Wenn Verträge und/oder Rechnungen vorhanden sind, sollte die Option durch offenen Ausweis der MWSt in diesen Dokumenten und Deklaration in der Abrechnung vorgenommen werden, damit der steuerpflichtige Mieter / Käufer je nach Verwendungszweck die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs hat.</p>
Ausnahme:	<p>Keine Optionsmöglichkeit gemäss Art. 22 MWStG besteht:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) bei Vermietung von Räumlichkeiten, wenn der Mieter die Räumlichkeiten ausschliesslich für Wohnzwecke (MBI 17, Ziff. 3.1) nutzt; b) beim Verkauf von Räumlichkeiten, wenn der Käufer die Räumlichkeiten ausschliesslich für Wohnzwecke (MBI 17, Ziff. 3.1) nutzt; c) beim Verkauf von Bauland und Baurechtszinsen; d) bei Vermietung von Ferienwohnungen / -häusern; e) wenn der Verkäufer, Vermieter resp. Verpächter mit Saldosteuerätzen resp. Pauschalsteuersätzen abrechnet.
Beendigung:	<p>Bei Beendigung der Option ist in den meisten Fällen infolge Nutzungsänderung eine Vorsteuerabzugskorrektur (Eigenverbrauch) nach Art. 31 MWStG abzurechnen.</p>
Beginn:	<p>Grundsätzlich bei Mietbeginn oder beim Verkauf. Bei der Vermietung kann jederzeit optiert werden.</p> <p>Ab 01.01.2018 kann gemäss Art. 39 MWStV bis zur Finalisierungsfrist rückwirkend durch Deklaration in der Abrechnung (Ziff. 200, Ziff. 205 (kumulativ) sowie Ziff. 302) noch optiert werden.</p> <p>Eine entsprechende Option ist bereits möglich, wenn noch keine Leistungen erbracht werden. Art. 22 Abs. 2 MWStG bleibt vorbehalten. Z.B. bei Baubeginn einer inskünftig mit Option vermieteten / verkauften Liegenschaft.</p>
Dauer:	<p>Es kann - unter Vorbehalt von Art. 22 Abs. 2 MWStG - jede von der Steuer ausgenommene Leistung versteuert werden (Option). Eine Anwendungsfrist besteht nicht.</p>
Objekt:	<p>Vermietung / Verpachtung von Liegenschaften (inkl. Nebenkosten und inkl. Bodenanteil); Verkauf von Liegenschaften (ohne Boden).</p> <p>Die Option kann auch für Teilbereiche eines Gebäudes gewählt werden. Bei teilopterter Vermietung oder Verkauf empfiehlt es sich einen</p>

	Situationsplan zu erstellen.
Steuersatz:	Nach dem Grundsatz: „Miete und Nebenkosten = eine Einheit“ hat der optierende Eigentümer auf den (gesamten) Mieteinnahmen und auf den Nebenkosten die Steuer zum Normalsatz (z.Zt. 7,7%) zu entrichten, auch wenn in den Nebenkosten einzelne Komponenten (z.B. Versicherungsprämien, Wasserverbrauch) enthalten sind, die – für sich allein betrachtet – nicht oder nur zu 2,5% steuerbar wären.
Verschiedene Leistungen:	Bei von der Steuer ausgenommene Vermietung von Büroräumlichkeiten und steuerbare Dienstleistungen „Zurverfügungstellen von Infrastruktur“ ist zu prüfen. ob es sich um eine Gesamtleistung, eine Haupt- mit Nebenleistung(en) oder je selbständige Leistungen bzw. Leistungskomplexe (Kombination) handelt. Leistungskombinationen müssen in einem Gesamtbetrag fakturiert werden. Massgebend sind die tatsächlichen Gegebenheiten und nicht primär die in einem Vertrag enthaltene Formulierung, auch wenn letztere ein gewichtiges Indiz für einen bestimmt gearteten Sachverhalt darstellen kann (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 5.11.2013 (A-1266/2013)).

Beurteilung Option bei von der Steuer ausgenommenen Leistungen mit / ohne Anrecht auf Vorsteuerabzug beim Leistungsempfänger



¹⁾ der Leistungserbringer hat die Möglichkeit, innerhalb der Finalisierungsfrist nach Art. 72 Abs. 1 MWStG die Option durch Ausweis der MWSt in der Rechnung / Vertrag vorzunehmen und die Rechnung unter Einhaltung der in Art. 27 MWStG aufgeführten Voraussetzungen zu korrigieren (MI 04, Ziff. 7.1 Beispiel 4).

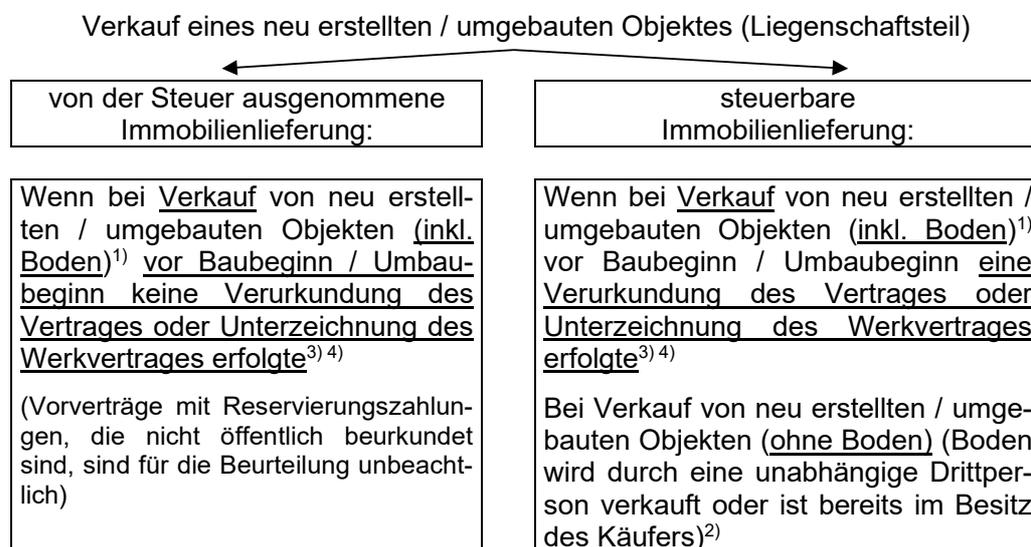
ZUSAMMENFASSUNG

Verkauf von neu erstellten / umgebauten Bauwerken ohne Option (Verwaltungspraxis ab 1.7.2013)

Nachfolgend sind die wichtigsten Hinweise zur Verwaltungspraxis der ESTV bei der Erstellung / Umbau von Bauwerken zwecks Verkauf aufgezeigt (MBI 04, Ziff. 8):

Ziff. 8.1.1 Betroffener **Personenkreis**: sämtliche Veräusserer von neu erstellten oder umgebauten Bauwerken und/oder Objekten, z.B. Bauunternehmer, Investoren, Baugenossenschaften, Pensionskassen, Konsortien, einfache Gesellschaften, Stiftungen, Vereine oder private Immobilieneigentümer (unabhängig davon, ob sie bei der Erstellung / Umbau Eigenleistungen erbringen oder nicht).

Ziff. 8.2 Abgrenzung von der Steuer **ausgenommene** und **steuerbare Immobilienlieferung** (pro Objekt)



¹⁾ oder wenn der Veräusserer des Bauwerks / Objekts den Boden im Baurecht abgibt.

²⁾ Ausnahme: wenn Verkäufer des Bodens und der Bauwerke / Objekte eng verbundene Personen sind, werden die Veräusserer als eine Einheit behandelt (steuerliche Betrachtung, wie wenn der Bauunternehmer / Investor Bauwerke / Objekte und Boden verkauft). Der Ersteller des Bauwerks ist für die steuerliche Behandlung verantwortlich.

³⁾ Kauf- oder Vorvertrag (massgebliches Datum: Verurkundung) nach Art. 216 Abs. 1 und 2 OR und/oder Werkvertrag (massgebliches Datum: Vertragsabschluss) nach Art. 363 OR (mit der Käuferschaft).

⁴⁾ Wenn bei Verkauf von neu erstellten / umgebauten Objekten inkl. Boden (vermutlich auch bei Abgabe im Baurecht) separate Verträge erstellt werden, ist gemäss den Beispielen in Ziff. 8.2 der MBI 04 für die Abgrenzung nicht relevant, welcher Vertrag vor Baubeginn beurkundet oder unterzeichnet wurde.

Ziff. 8.3.1 Der Baubeginn wird immer für ein ganzes **Bauwerk** (z.B. Einfamilienhäuser, Mehrfamilienhäuser, Doppelhäuser, Reihenhäuser (z.B. 5 Reiheneinfamilienhäuser) oder Einstellhallen (gemeinsames Bauwerk)) festgelegt, d.h. es gilt für jedes Bauwerk der gleiche Baubeginn. Der Baubeginn gilt nicht generell für eine

(Gesamt)Überbauung oder eine einzelne Teiletappe einer Überbauung.

Auch bei Bauwerken mit unterschiedlich zu qualifizierenden Objekten („gemischt“, genutzte Liegenschaft) wird der Baubeginn pro Bauwerk festgelegt.

Aus Praktikabilitätsgründen gilt der Baubeginn des gemeinschaftlichen Bauwerks (mit zu Beginn erstellten direkten Zugängen zu den Bauwerken) auch für die mit diesen verbundenen Bauwerken.

Ziff. 8.3.2 Unter **Objekten** sind selbstständige Teile von Bauwerken wie einzelne Stockwerkeinheiten (Eigentumswohnungen) eines Mehrfamilienhauses, einzelne (Reihen)häuser einer Reihenhauserzeile, die Haushälfte eines Doppelhauses, einzelne Abstellplätze einer Einstellhalle zu verstehen. Die steuerliche Qualifikation (von der Steuer ausgenommene oder steuerbare Immobilienlieferung) ist immer objektbezogen vorzunehmen.

Ziff. 8.3.6 Ein **Umbau** liegt dann vor, wenn sich die Umbaukosten auf mehr als 50% des Gebäudeversicherungswertes (aktueller Wert (inkl. automatischer teuerungsbedingter Anpassungen) im Zeitpunkt des Umbaus) vor dem Umbau belaufen. Als Bemessungsgrundlage für die Höhe der Umbaukosten dienen die Plankosten inkl. allfällige Eigenleistungen des Verkäufers (z.B. Bau- und/oder Architekturleistungen, die zu Drittpreisen zu berücksichtigen sind). Bei Verkauf von Bauwerken / Objekten mit Umbaukosten von 50% und weniger des Gebäudeversicherungswertes vor dem Umbau handelt es sich um von der Steuer ausgenommene Immobilienlieferungen.

Ziff. 8.3.7 **Baubeginn**

➤ bei Neubauten: Aushubarbeiten, Baugrundvorbereitungen (z.B. Pfählen), Hangsicherungsarbeiten, sofern im Anschluss mit der Erstellung der Neubauten begonnen wird (unverschuldete Verzögerungen sind nicht nachteilig).

Vorbereitungsarbeiten wie Rodungs-, Planierungs- oder Hangsicherungsarbeiten, Planungsarbeiten oder Errichtung von Bauprofilen gelten nicht als Baubeginn.

➤ bei Ersatzneubauten: Totalabbruch¹⁾, sofern im Anschluss mit der Erstellung der Neubauten begonnen wird (unverschuldete Verzögerungen sind nicht nachteilig).

Als Ersatzneubau gilt ein neuerstelltes Gebäude am gleichen Ort wie das abgebrochene Gebäude. Die frühere und die zukünftige Nutzung sind nicht von Belang. Die Präzisierungen der ESTV sind zu beachten.

➤ bei Umbau: tatsächlicher Beginn der Umbauarbeiten (z.B. Teilabbruch¹⁾). Nicht als Baubeginn gelten Vorbereitungsarbeiten, z.B. Deponierung von Material auf der Baustelle, Planungsarbeiten oder Errichtung von Bauprofilen.

Den Baubeginn hat der Veräusserer zu belegen.

¹⁾ es ist davon auszugehen, dass aufgrund des Bundesgerichtsurteils vom 27.10.2017 im Zusammenhang mit Abbruchkosten die ESTV ihre Verwaltungspraxis bei Abbrucharbeiten und Bodensanierungen anpassen wird

Ziff. 8.4.3 Ist bei **Bauwerken mit unterschiedlich zu qualifizierenden Objekten** eine Zuordnung der Vorsteuern nach der 3 Topf-Methode oder eine andere sachgerechte Zuweisung der Vorsteuern nicht möglich (z.B. weil dem Veräusserer die

Detailangaben nicht bekannt sind) lässt die ESTV aus Praktikabilitätsgründen und als Vereinfachung eine **annäherungsweise prozentuale Vorsteuerzuweisung** gemäss den erzielten Entgelten der einzelnen Objekte (inkl. dem Wert des Bodens). Bei den bereits verkauften Objekten ist der erzielte Verkaufspreis die Bemessungsgrundlage, bei den noch nicht verkauften Objekten ist dies der zuvor festgelegte Pauschalpreis. Diese Verwaltungspraxis kann anscheinend nur bei Investoren / private Immobilieneigentümer angewendet werden (nicht bei Bauunternehmer / Generalunternehmer usw.).

Art. 30 Abs. 2 MWStG ist bei Bauwerken / Objekten nicht anwendbar, d.h. es muss immer eine laufende Zuweisung der Vorsteuer vorgenommen werden.

Wenn der Investor die Überwachungstätigkeiten (Bauherrenaufsicht) übernimmt, sind die Vorsteuern für die gemischt verwendete Infrastruktur sachgerecht aufzuteilen. Als Vereinfachung kann eine annäherungsweise Vorsteuerkorrektur angewendet werden:

0,02% der Einnahmen, die mit dem Verkauf der von der Steuer ausgenommenen Immobilienlieferungen (exkl. Wert des Bodens) erzielt wurden.

Bei eigenen Bauleistungen sowie bei eigenen Ingenieur- und/oder Architekturleistungen muss ebenfalls eine Vorsteuerkorrektur für die gemischte Verwendung der Infrastruktur vorgenommen werden.

Ziff. 8.5 **Zusatzwünsche der Käufer**, die nicht im Kaufvertrag enthalten sind und Mehrkosten zur Folge haben, teilen das steuerliche Schicksal des Bauwerks bzw. Objekts. Als Bemessungsgrundlage gilt der/die Saldo/Differenz aus den Mehr- und Minderkosten. Die Zuweisung der Vorsteuern auf den Mehrkosten muss grundsätzlich effektiv vorgenommen werden. Als Vereinfachung kann ein pauschaler Vorsteuerabzug von 85% der auf dem/der Saldo/Differenz aus den Mehr- und Minderkosten geschuldete Umsatzsteuer vorgenommen werden, wenn eine effektive Zuordnung der Vorsteuern nicht möglich ist.

Minderkosten teilen ebenfalls das steuerliche Schicksal des Bauwerks / Objekts.

Ziff. 8.1.2 **Zeitliche Wirkung:**

Baubeginn zwischen 01.01.2010 bis 30.06.2013:

Für die Übergangszeit vom 01.01.2010 bis zum 30.06.2013 ist wahlweise die neue Praxis (ab 01.07.2013) oder die bisherige Praxis gemäss den Ziff. 8.1, 8.1.1, 8.1.1.1, 8.1.1.2 und 8.1.2 (2. Absatz) der aMBI 04 „Baugewerbe“ anwendbar. Das Wahlrecht kann nur pro Bauwerk und nicht pro Objekt ausgeübt werden.

Die steuerpflichtige Person kann innerhalb der Verjährungsfrist auf ihre MWSt-Abrechnungen zurückkommen, sofern die Steuerforderung nicht rechtskräftig festgelegt ist (Art. 43 Abs. 2 MWStG) (Korrekturabrechnung pro Abrechnungsperiode). Ein Vergütungszins wird nicht ausgerichtet. Bei ausgewiesener MWSt ist eine Korrektur nur noch im Rahmen von Art. 27 Abs. 2 - 4 MWStG möglich.

Baubeginn ab 01.07.2013:

Bei Bauwerken, für welche der Baubeginn für das jeweilige Bauwerk in den Zeitraum ab 01.07.2013 fällt, gilt nur noch die neue Praxis.

Mehr- oder Minderkosten (Zusatzwünsche der Käufer) teilen das steuerliche Schicksal des Bauwerks / Objekts (MBI 04, Ziff. 8.5).

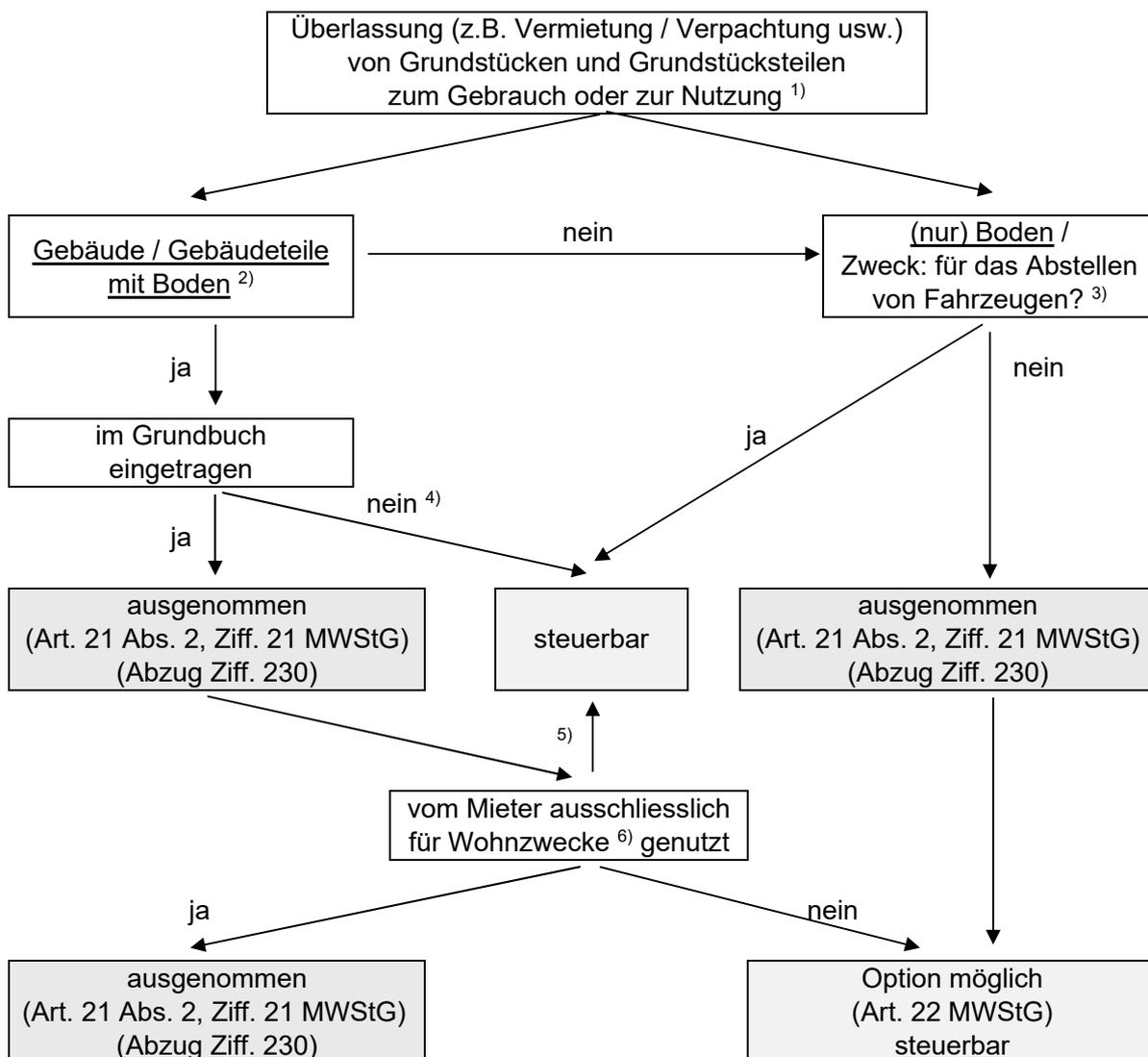
¹⁾ Der Wert des Bodens gehört gemäss Art. 24 Abs. 6 Bst. c MWStG nicht in die Bemessungsgrundlage und ist unter Ziff. 200 und Ziff. 280 (Abzug diverses) im Abrechnungsformular zu deklarieren (MBI 04, Ziff. 8.4.1.1 und Ziff. 8.4.2.1; MBI 17, Ziff. 1.3). Gemäss Verwaltungspraxis der ESTV ist der Baurechtszins ebenfalls unter Ziff. 200 und Ziff. 280 zu deklarieren (MBI 17, Ziff. 1.3). Wird auf einer Baulandparzelle eine Liegenschaft erstellt, gelten die beim Kauf des Bodens und bei der Erschliessung (Roh- und/oder Feinerschliessung, Sondierungsarbeiten, Parzellierungskosten, Kosten für Vermarchung, Abbrucharbeiten, Bodensanierung usw.) angefallenen vorsteuerbelasteten Aufwendungen als Anlagekosten des Gebäudes und gehören nicht mehr zum Wert des Bodens (MBI 17, Ziff. 1.3). Bei der Veräusserung eines Bodens (ohne Liegenschaft) besteht die Möglichkeit, die Kosten der Erschliessung und die seinerzeitigen Kosten im Zusammenhang mit dem Kauf im Kaufvertrag separat auszuweisen und zum Normalsatz zu versteuern (MBI 17, Ziff. 1.3).

Es ist davon auszugehen, dass aufgrund des Bundesgerichtsurteils vom 27.10.2017 im Zusammenhang mit Abbruchkosten die ESTV ihre Verwaltungspraxis bei Abbrucharbeiten und Bodensanierungen anpassen wird. Die Kosten für Abbrucharbeiten und Bodensanierungen bei steuerpflichtigen Unternehmen, die die Liegenschaft bisher für unternehmerische Zwecke verwendet haben, gelten als Kosten der bisherigen unternehmerischen Tätigkeit und nicht mehr als Anlagekosten des inskünftig zu erstellenden Gebäudes. Die inskünftige Verwaltungspraxis ist zu beachten.

Die nachfolgenden Grafiken zeigen das mehrwertsteuerliche Vorgehen bei der Überlassung von Grundstücken und Grundstücksteilen sowie bei Übertragung und Bestellung von dinglichen Rechten an Grundstücken auf und reduzieren somit bei konsequenter Anwendung die mehrwertsteuerlichen Risiken.

ENTSCHEIDUNGSTABELLEN

Überlassung (z.B. Vermietung / Verpachtung usw.) von Grundstücken und Grundstücksteilen durch Nicht-Gemeinwesen



¹⁾ eine von der MWSt ausgenommene Vermietung eines Gebäudes (oder Gebäudeteils) wird in der Praxis dann angenommen, wenn die betreffenden Räumlichkeiten **allein** durch den Mieter für eine bestimmte oder unbestimmte Zeit genutzt werden. Das kommt etwa dadurch zum Ausdruck, dass (MBI 17, Ziff. 9.1):

- bei Gebäuden eine durch bauliche Massnahmen **klare räumliche Trennung** zu anderen Benutzern erkennbar ist. Wird ein einziger Raum an verschiedene Mieter vermietet, besteht eine räumliche Trennung durch dauerhaft am Gebäude befestigte (angeklebte, angenagelte, angeschraubte oder einzementierte und zum dauernden Verbleib bestimmte) Trennwände (die Wände müssen nicht ganz zur Decke reichen);

- bei Flächen im Freien eine klare Abgrenzung (z.B. Bodenmarkierungen) zu andern Benutzern feststellbar ist und
- der Mieter jederzeit **uneingeschränkten Zutritt** hat.

Dienen die vermieteten Räumlichkeiten als **Wohnsitz** im Sinne von Art. 23 ff. ZGB, als Wochenaufenthaltssitz oder begründet der Mieter einen **Geschäftssitz** oder eine mindestens 3 Monate dauernde Betriebsstätte und ist das Vertragsverhältnis dem Mietrecht nach Art. 253 ff. OR unterstellt, handelt es sich um eine von der Steuer ausgenommene Leistung (MBI 17, Ziff. 7.2.1).

Verwenden hingegen mehrere Berechtigte einen bestimmten Raum oder eine bestimmte Fläche gemeinsam, bspw. mit dem Ziel, die vorhandene Infrastruktur (z.B. Kommunikations- oder EDV-Anlagen) optimal zu nutzen, so handelt es sich um das Einräumen des Rechts zur Nutzung der Infrastruktur und damit um eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung (MBI 17, Ziff. 9.1). Eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung liegt auch vor, wenn ein Boden vermietet / verpachtet wird und keine klare Abgrenzung zu andern Benutzern feststellbar ist.

Bei von der Steuer ausgenommenen Leistungen besteht kein Anspruch auf Vorsteuerabzug.

²⁾ Bei Überlassung von Gebäude mit Boden bildet der Boden eine Nebenleistung und teilt das steuerliche Schicksal der Hauptleistung.

³⁾ die Vermietung von Parkplätzen (Art. 21 Abs. 2, Ziff. 21 Bst. c MWStG) von Nicht-Gemeinwesen ist grundsätzlich - ungeachtet der Mietdauer - zum Normalsatz steuerbar. Darunter fallen jegliche markierten und unmarkierten Plätze für das Abstellen von Fahrzeugen, z.B. Einzelgaragen, offene oder abschliessbare Garagenboxen, Einstellhallenplätze (z.B. in Tiefgaragen oder Parkhäusern), Autounterstände, Boots- und Trockenplätze (z.B. auf Wiesen, Kies- und Sandplätzen und in Gebäuden). Als Fahrzeuge gelten hauptsächlich Automobile, Motorräder, Motorfahrräder, Fahrräder, Anhänger, Bau- und landwirtschaftliche Maschinen, Boote und Flugzeuge (MBI 17, Ziff. 7.4).

Von der Steuer ausgenommen ist die Vermietung von Parkplätzen, sofern es sich bei deren Vermietung um eine unselbständige Nebenleistung zu einer von der Steuer ausgenommenen Immobilienvermietung handelt (z.B. im Vertrag für eine Wohnung eingeschlossene Vermietung eines Parkplatzes). Dies trifft allerdings nur dann zu, wenn der Vermieter und der Mieter beider Objekte die gleichen Rechtspersonen sind. Das Ausstellen von zwei separaten Verträgen ist zulässig.

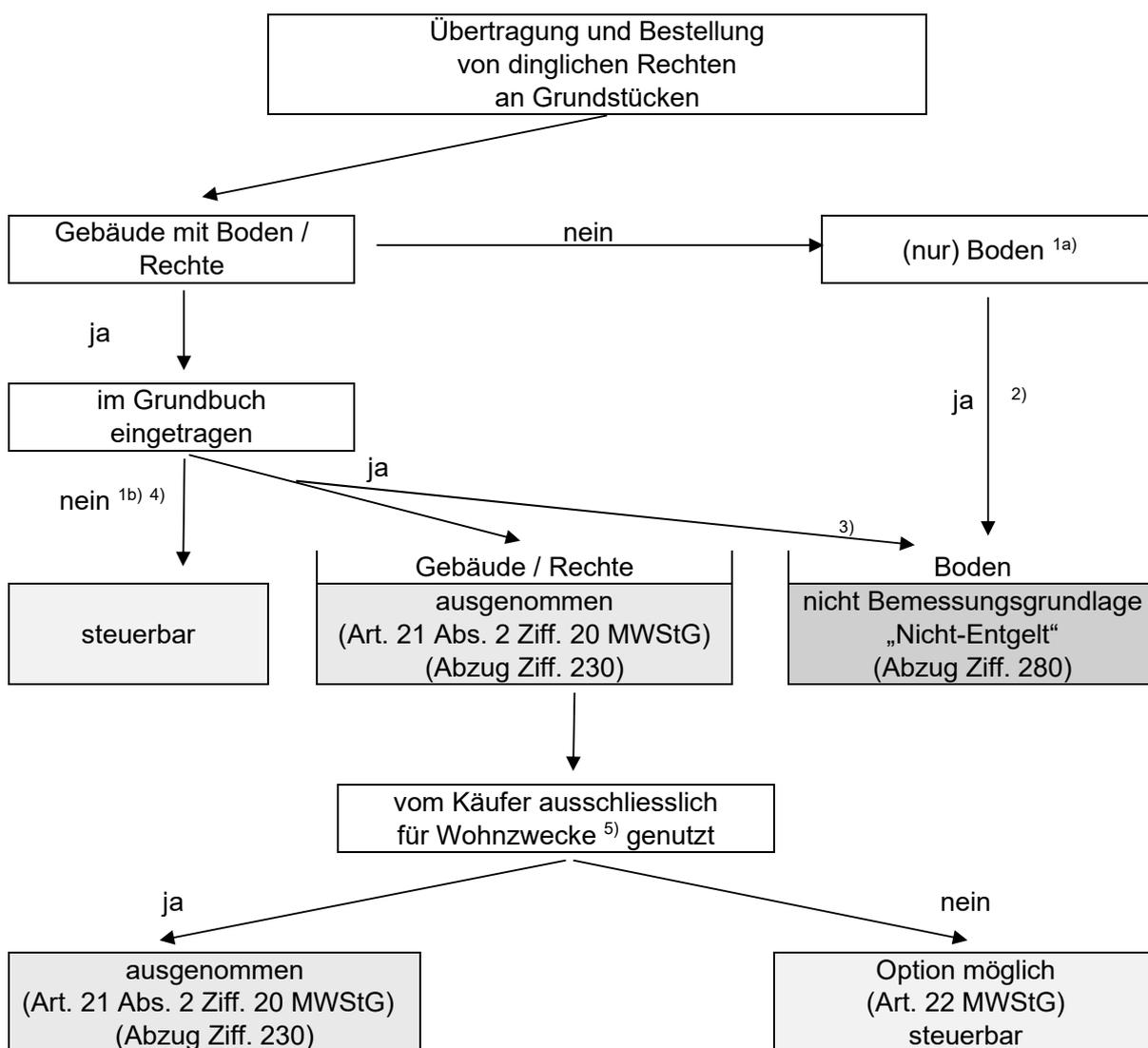
⁴⁾ z.B. nicht im Grundbuch eingetragene Fahrnisbauten sind bei der Überlassung zum Normalsatz steuerbar (Lieferung von beweglichen Gegenständen) (MBI 17, Ziff. 9.11).

⁵⁾ bei der Vermietung von Zweitwohnungen / Ferienwohnungen handelt es sich um Beherbergungsleistungen, die zu 3,7% steuerbar sind (MBI 17, Ziff. 7.2).

⁶⁾ als Nutzung für Wohnzwecke gilt der Gebrauch der Räumlichkeiten als Wohnsitz im Sinne der Art. 23 ff. ZGB und/oder für den Wochenaufenthalt (MBI 17, Ziff. 3.1). Wochenaufenthalter sind Personen, die an den Arbeits-, Ausbildungs- oder Studientagen am Arbeits-, Ausbildungs- oder Studienort übernachten und die freien Tage (idR Wochenenden) regelmässig an einem anderen Ort verbringen. Ein Wochenaufenthalt am Arbeits-, Ausbildungs- oder Studienort ist idR notwendig, wenn eine alltägliche Rückkehr an den Wohnort aus zeitlichen, beruflichen oder finanziellen Gründen nicht zumutbar ist. Ein Nachweis (z.B. Wohnsitzbestätigung oder -bescheinigung, Aufenthaltsausweis, Meldebestätigung usw.) ist notwendig (MBI 17, Ziff. 3.1). Bei fehlendem Nachweis kann die ESTV eine Beherbergungsleistung (steuerbar 3,7% MWSt) annehmen (MBI 17, Ziff. 7.2.1).

Im Mietvertrag muss stets ersichtlich sein, ob ein Boden mit oder ohne Gebäude vermietet / verpachtet wird und ob es sich beim Gebäude um einen unbeweglichen oder beweglichen Gegenstand handelt. Bei einer nicht im Grundbuch eingetragenen Fahrnisbaute handelt es sich um einen beweglichen Gegenstand. Zudem muss der Verwendungszweck beim Mieter (z.B. Wohnzwecke, Abstellen von Fahrzeugen usw.) bekannt sein. Bei einer optierten Vermietung / Verpachtung sollte die MWSt stets ausgewiesen werden, damit der Mieter / Pächter auch die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs hat.

Übertragung und Bestellung von dinglichen Rechten an Grundstücken



^{1a)} die Einnahmen aus der Einräumung eines Baurechts (Baurechtszinsen) sind vom Baurechtsgeber gleich wie der Wert des Bodens zu behandeln (MBI 17, Ziff. 1.3).

^{1b)} wird im Zusammenhang mit dem Recht gleichzeitig ein Raum (u.a. zum Betrieb) vermietet, handelt es sich gesamthaft um eine von der Steuer ausgenommene Vermietung eines Gebäudeteils (mit Optionsmöglichkeit) (z.B. Bancomaten, Mobilfunkantennen usw.) (MBI 17, Ziff. 9.6 und Ziff. 9.7).

²⁾ bei der Veräusserung von erschlossenem oder unerschlossenem Boden besteht die Möglichkeit, die Kosten der Erschliessung und die seinerzeitigen Kosten im Zusammenhang mit dem Kauf im Kaufvertrag separat auszuweisen und zum Normalsatz zu versteuern (MBI 17, Ziff. 1.3). Es ist davon auszugehen, dass aufgrund des Bundesgerichtsurteils vom 27.10.2017 (2C_166/2016) im Zusammenhang mit Abbruchkosten die ESTV ihre Verwaltungspraxis bei Abbrucharbeiten und Bodensanierungen anpassen wird.

³⁾ Der Anteil des Entgelts, der bei der Veräusserung eines unbeweglichen Gegenstandes auf den Wert des Bodens entfällt, wird nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen (Art. 24 Abs. 6 Ziff. c MWStG).

⁴⁾ z.B. nicht im Grundbuch eingetragene Fahrnisbauten sind bei der Übertragung zum Normalsatz steuerbar (exkl. Wert des Bodens) (MBI 17, Ziff. 9.11).

⁵⁾ als Nutzung für Wohnzwecke gilt der Gebrauch der Räumlichkeiten als Wohnsitz im Sinne der Art. 23 ff. ZGB und/oder für den Wochenaufenthalt (MBI 17, Ziff. 3.1). Wochenaufenthalter sind Personen, die an den Arbeits-, Ausbildungs- oder Studientagen am Arbeits-, Ausbildungs- oder Studienort übernachten und die freien Tage (idR Wochenenden) regelmässig an einem anderen Ort verbringen. Ein Wochenaufenthalt am Arbeits-, Ausbildungs- oder Studienort ist idR notwendig, wenn eine alltägliche Rückkehr an den Wohnort aus zeitlichen, beruflichen oder finanziellen Gründen nicht zumutbar ist. Ein Nachweis (z.B. Wohnsitzbestätigung oder -bescheinigung, Aufenthaltsausweis, Meldebestätigung usw.) ist notwendig (MBI 17, Ziff. 3.1).

Im Verkaufsvertrag muss stets ersichtlich sein, ob ein Boden mit oder ohne Gebäude übertragen wird und ob es sich beim Gebäude um einen unbeweglichen oder beweglichen Gegenstand handelt. Bei einer nicht im Grundbuch eingetragenen Fahrnisbaute handelt es sich um einen beweglichen Gegenstand. Zudem muss der Verwendungszweck beim Käufer (z.B. Wohnzwecke) bekannt sein. Bei einem optierten Verkauf sollte die MWSt stets ausgewiesen werden, damit der Käufer auch die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs hat.

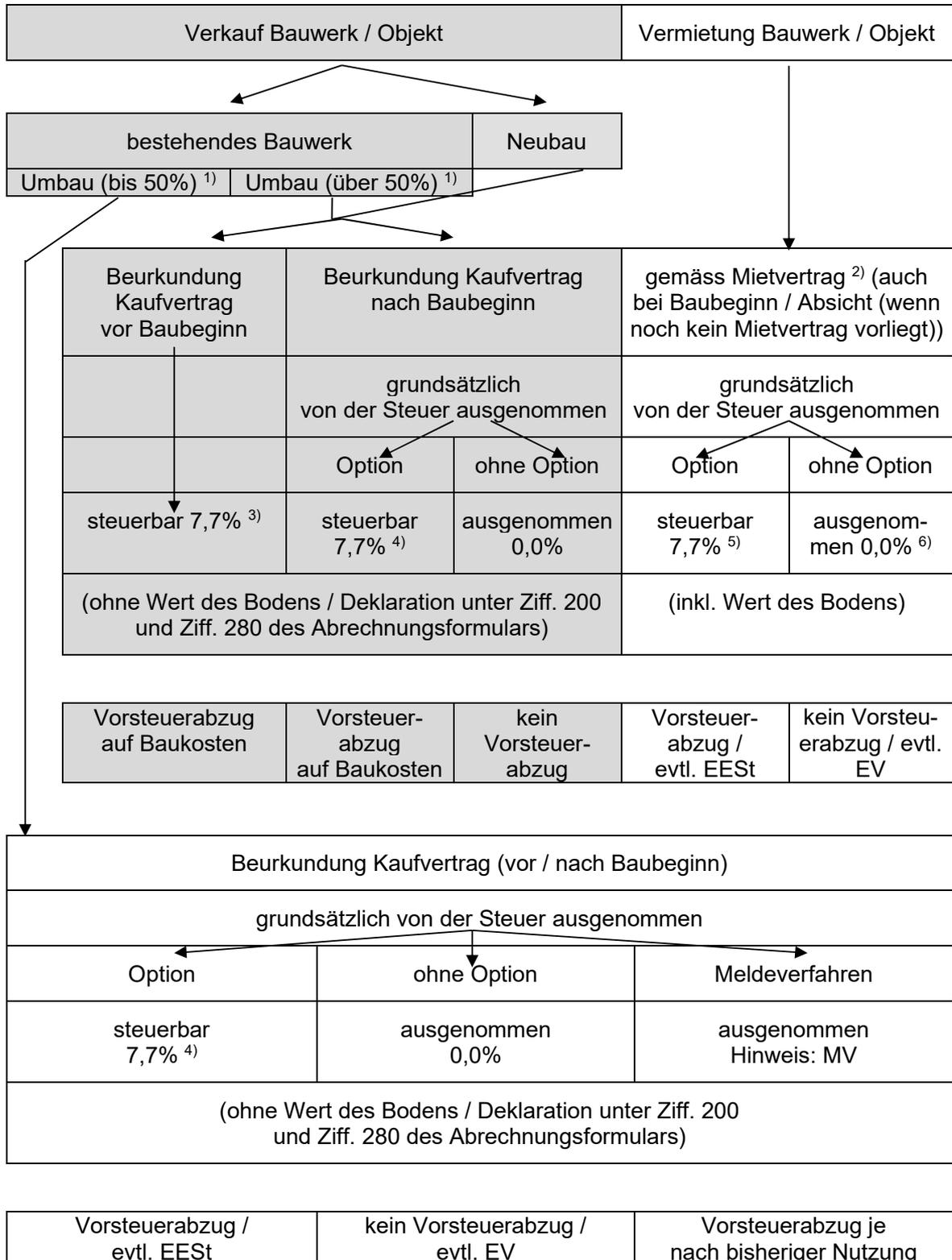
Bei der Einräumung eines Rechtes muss im Vertrag ersichtlich sein, ob das Recht im Grundbuch eingetragen ist oder nicht oder ein Leitungsrecht äusserlich wahrnehmbar ist.

Als Grundstücke (sog. unbewegliche Gegenstände) gelten (Art. 655 ZGB): Liegenschaften (Boden / Gebäude (mit Grundbucheintrag)), in das Grundbuch aufgenommene selbstständige und dauernde Rechte oder als Leitungsrecht äusserlich wahrnehmbar (Art. 676 ZGB, MBI 17 Ziff. 9.7, MBI 19 Anhang V Z 5), Bergwerke, Miteigentumsanteile an Grundstücken. Fahrnisbauten gelten – soweit sie nicht im Grundbuch eingetragen sind – nicht als unbewegliche Gegenstände. Deren Veräusserung oder Vermietung sind daher als Lieferungen von beweglichen Gegenständen zum Normalsatz zu versteuern (MBI 17 Ziff. 9.11).

Damit beurteilt werden kann, wer die Umsatzsteuer abzurechnen hat und wer zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, muss aus den Rechnungen stets ersichtlich sein, wer der Leistungserbringer resp. der Leistungsempfänger ist. Eine Leistung gilt als von derjenigen Person erbracht, die nach aussen als Leistungserbringer auftritt (Art. 20 Abs. 1 MWStG). Stellvertretungen müssen ersichtlich sein.

Anhang / Aufstellungen

Bei der **Erstellung eines Bauwerkes** muss folgendes beachtet werden:



¹⁾ Ein Umbau vor dem Verkauf von mehr als 50% des Gebäudeversicherungswertes (aktueller Wert inkl. automatischer teuerungsbedingter Anpassungen) im Zeitpunkt des Umbaus vor dem Umbau kann zu steuerbaren Leistungen führen. Als Bemessungsgrundlage für die Höhe der Umbaukosten dienen die Plankosten inkl. allfällige Eigenleistungen des Verkäufers (z.B. Bau- und/oder Architekturleistungen, die zu Drittpreisen zu berücksichtigen sind). Bei Verkauf von Bauwerken / Objekten mit Umbaukosten von 50% und weniger des Gebäudeversicherungswertes vor dem Umbau handelt es sich immer um eine von der Steuer ausgenommene Immobilienlieferungen (MBI 04, Ziff. 8.3.6).

²⁾ wenn bei der Vermietung von Wohnungen der Nachweis nicht erbracht werden kann, dass die Wohnungen für Wohnzwecke genutzt werden, kann die ESTV eine Beherbergungsleistung (steuerbar 3,7%) annehmen (MBI 17, Ziff. 7.2.1). Als Nutzung für Wohnzwecke gilt der Gebrauch der Räumlichkeiten als Wohnsitz im Sinne der Art. 23 ff. ZGB und/oder für den Wochenaufenthalt (MBI 17, Ziff. 3.1). Wochenaufenthalter sind Personen, die an den Arbeits-, Ausbildungs- oder Studientagen am Arbeits-, Ausbildungs- oder Studienort übernachten und die freien Tage (idR Wochenenden) regelmässig an einem anderen Ort verbringen. Ein Wochenaufenthalt am Arbeits-, Ausbildungs- oder Studienort ist idR notwendig, wenn eine alltägliche Rückkehr an den Wohnort aus zeitlichen, beruflichen oder finanziellen Gründen nicht zumutbar ist. Ein Nachweis (z.B. Wohnsitzbestätigung oder -bescheinigung, Aufenthaltsausweis, Meldebestätigung usw.) ist notwendig (MBI 17, Ziff. 3.1).

³⁾ bei steuerbaren Immobilienlieferungen (z.B. Erstellung (Neuerstellung / Umbau) und Verkauf von Bauwerken / Objekten an nicht MWSt-pflichtige Privatpersonen) sollte die MWSt nicht offen ausgewiesen werden, damit bei allfälligen späteren Praxisänderungen eine rückwirkende Steuerkorrektur vereinfacht möglich ist (MBI 04, Ziff. 8; MI 20).

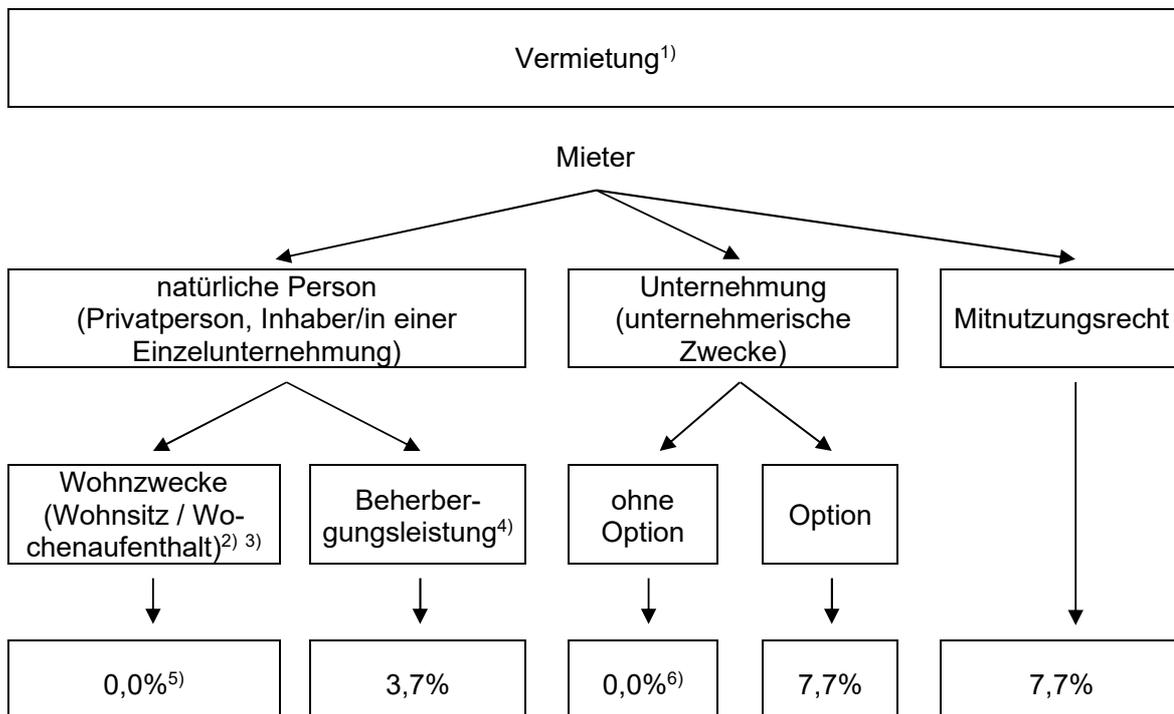
⁴⁾ beim optierten Verkauf eines Bauwerkes / Objektes muss die MWSt auf dem Gebäudeteil im Verkaufsvertrag offen ausgewiesen werden, damit der Käufer die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs hat (Art. 22 MWStG). Eine Option für den Verkauf von Liegenschaften ist immer möglich, sofern das verkaufte Objekt beim Käufer nicht ausschliesslich für Wohnzwecke genutzt wird oder genutzt werden soll (Art. 22 Abs. 2 Bst. b MWStG; MBI 17, Ziff. 3.1).

⁵⁾ bei der optierten Vermietung eines Bauwerkes / Objektes muss die MWSt auf dem Mietertrag inkl. Nebenkosten offen ausgewiesen werden, damit der Mieter die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs hat (Art. 22 MWStG). Eine Option für die Vermietung von Liegenschaften ist immer möglich, sofern das vermietete Objekt beim Mieter nicht ausschliesslich für Wohnzwecke genutzt wird oder genutzt werden soll (Art. 22 Abs. 2 Bst. b MWStG; MBI 17, Ziff. 3.1).

⁶⁾ auch auf Nebenkosten (Nebenleistungen)

Bei der Erstellung von Bauwerken zwecks eigener Nutzung für unternehmerische zum Vorsteuerabzug berechtigte Zwecke kann der Vorsteuerabzug vorgenommen werden (z.B. bei unternehmerischen steuerbaren und steuerbefreiten Leistungen sowie bei Leistungen im Ausland (die im Inland steuerbar oder optierbar wären)) (Art. 28 MWStG, Art. 29 MWStG).

Bei der **Vermietung von Bauwerken / Objekten** ist Folgendes zu beachten:



¹) eine von der Steuer ausgenommene Vermietung gemäss Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWStG liegt vor, wenn die vermieteten Räumlichkeiten als Wohnsitz im Sinne von Art. 23 ff. ZGB oder als Wochenaufenthaltssitz dienen oder der Mieter einen Geschäftssitz oder eine mind. 3 Monate dauernde Betriebsstätte begründet. Die ESTV kann diesbezüglich vom Vermieter einen Nachweis verlangen. Wird dieser Nachweis nicht erbracht, geht die ESTV davon aus, dass es sich um eine Beherbergungsleistung handelt (MBI 17, Ziff. 7.2.1). Voraussetzung ist auch die alleinige Nutzung der Räumlichkeiten durch den Mieter für eine bestimmte oder unbestimmte Zeit. Das kommt beispielsweise dadurch zum Ausdruck, dass

- bei Gebäuden eine durch bauliche Massnahmen klare räumliche Trennung zu anderen Benutzern erkennbar ist. Wird ein einziger Raum an verschiedene Mieter vermietet, besteht eine räumliche Trennung durch dauerhaft am Gebäude befestigte (angeklebte, angenagelte, angeschraubte oder einzementierte und zum dauernden Verbleib bestimmte) Trennwände (die Wände müssen nicht ganz zur Decke reichen);
- bei Flächen im Freien eine klare Abgrenzung (z.B. Bodenmarkierungen) zu andern Benutzern feststellbar ist und
- der Mieter jederzeit uneingeschränkten Zutritt hat.

Verwenden hingegen mehrere Berechtigte einen bestimmten Raum oder Fläche gemeinsam, bspw. mit dem Ziel, die vorhandene Infrastruktur (z.B. Kommunikations- oder EDV-Anlagen) optimal zu nutzen, so handelt es sich um das Einräumen des Rechts zur Nutzung der Infrastruktur und damit um eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung (MBI 17, Ziff. 9.1).

²) die ausschliessliche Nutzung für Wohnzwecke ist für jedes einzelne Vertragsverhältnis zu prüfen. Werden beispielsweise 3 Stockwerke mit einem einzigen Vertrag vermietet, ist die Option nur dann ausgeschlossen, wenn alle 3 Stockwerke ausschliesslich für Wohnzwecke genutzt werden (MBI 17, Ziff. 3.1).

³⁾ als Nutzung für Wohnzwecke gilt der Gebrauch der Räumlichkeiten als Wohnsitz im Sinne der Art. 23 ff. ZGB und/oder für den Wochenaufenthalt (MBI 17, Ziff. 3.1). Wochenaufenthalter sind Personen, die an den Arbeits-, Ausbildungs- oder Studientagen am Arbeits-, Ausbildungs- oder Studienort übernachten und die freien Tage (idR Wochenenden) regelmässig an einem anderen Ort verbringen. Ein Wochenaufenthalt am Arbeits-, Ausbildungs- oder Studienort ist idR notwendig, wenn eine alltägliche Rückkehr an den Wohnort aus zeitlichen, beruflichen oder finanziellen Gründen nicht zumutbar ist. Ein Nachweis (z.B. Wohnsitzbestätigung oder -bescheinigung, Aufenthaltsausweis, Meldebestätigung usw.) ist notwendig (MBI 17, Ziff. 3.1). Bei fehlendem Nachweis kann die ESTV eine Beherbergungsleistung (steuerbar 3,7% MWSt) annehmen.

⁴⁾ bei der Vermietung von möblierten oder unmöblierten Wohn- und Schlafräumen zur Beherbergung von Gästen liegt i.d.R. – ungeachtet der Dauer des Vertrages – eine Beherbergungsleistung vor, welche der MWSt zum Sondersatz unterliegt (z.B. Beherbergung in Hotels, Ferienwohnungen und/oder -häusern, Ferienlagerhäusern, Gästezimmern, Massenlagern usw.) (MBI 17, Ziff. 7.2.1).

⁵⁾ von der Steuer ausgenommene Leistung nach Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWStG.

Bei Vermietung von Wohnungen in Tourismusregionen ist eine Klausel im Mietvertrag aufzuführen, dass der Mieter den Vermieter zu informieren hat, wenn er die Räumlichkeiten als Ferienwohnung nutzt (Beherbergungsleistung, z.Zt. 3,7% MWSt).

Zudem ist bei kurzfristigen Mietern (z.B. Studenten) im Mietvertrag eine Klausel aufzuführen, dass der Mieter den Wohnsitz oder Wochenaufenthalterstatus am Ort der Liegenschaft hat. Entsprechende Nachweise sind bei einer Buchprüfung der ESTV dem Vermieter zur Verfügung zu stellen oder bei Auszug aus der Wohnung dem Vermieter zu überlassen.

Bei der **Nutzung der Räumlichkeiten** ist folgendes zu beachten:

ERSTELLUNG (Baukosten)	VERWENDUNGSZWECK	STEUERFOLGEN
VOST	Wohnungen Vermietung	von der Steuer ausgenommen (Art. 21 MWStG)
VOST	Wohnungen Verkauf	ausgenommen
VOST	Erstellung und Verkauf nur Gebäude	steuerbar 7,7% ^{2) 3)}
VOST	Gebäude und Boden ¹⁾	steuerbar 7,7% ^{2) 3)}
VOST	➤ wenn Verträge vor Baubeginn ➤ wenn keine Verträge vor Baubeginn	ausgenommen
VOST	Büro- / Gewerberäume Verkauf / Vermietung mit Option Ausweis der MWSt / Deklaration in Abrechnung (Art. 22 MWStG, Art. 39 MWStV)	steuerbar 7,7% (ohne Wert des Bodens)
VOST	Büro- / Gewerberäume steuerbare Zwecke Beherbergungsleistung	steuerbare Leistung
Bodensanierung ⁴⁾ Roherschliessung ⁴⁾ Totalabbruch ⁴⁾ ↑ übrige Aufwendungen VOST	Boden (MBI 17, Ziff. 1.3)	Verkauf ➤ nur Boden: diverse Einnahmen (Ziff. 280) ➤ mit Gebäude: nicht Bemessungsgrundlage (Ziff. 280) (Art. 24 Abs. 6 Bst. c MWStG)

¹⁾ MBI 04, Ziff. 8.2

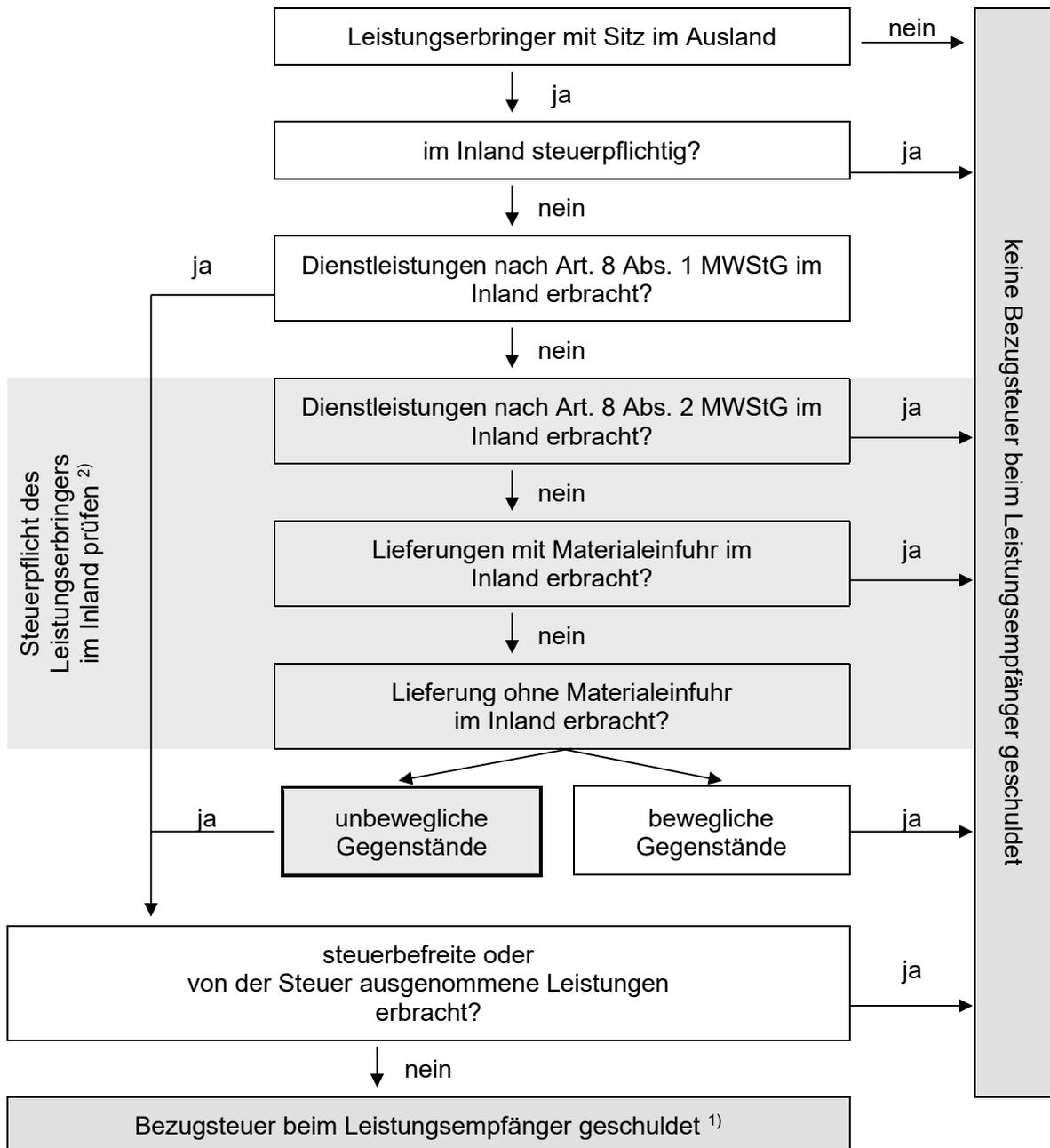
²⁾ steuerbare Immobilienlieferung (ohne Wert des Bodens)

³⁾ Empfehlung: kein offener MWSt-Ausweis

⁴⁾ MBI 04, Ziff. 10 / es ist davon auszugehen, dass aufgrund des Bundesgerichtsurteils vom 27.10.2017 im Zusammenhang mit Abbruchkosten die ESTV ihre Verwaltungspraxis bei Abbrucharbeiten und Bodensanierungen anpassen wird

Allfällige Nutzungsänderungen sind zu beachten (Art. 31 MWStG, Art. 32 MWStG).
Aufbewahrungsfristen der Nachweise beachten (Art. 70 MWStG).

Beurteilung inländische Steuerpflicht des Leistungserbringers mit Sitz im Ausland / Bezugsteuerpflicht



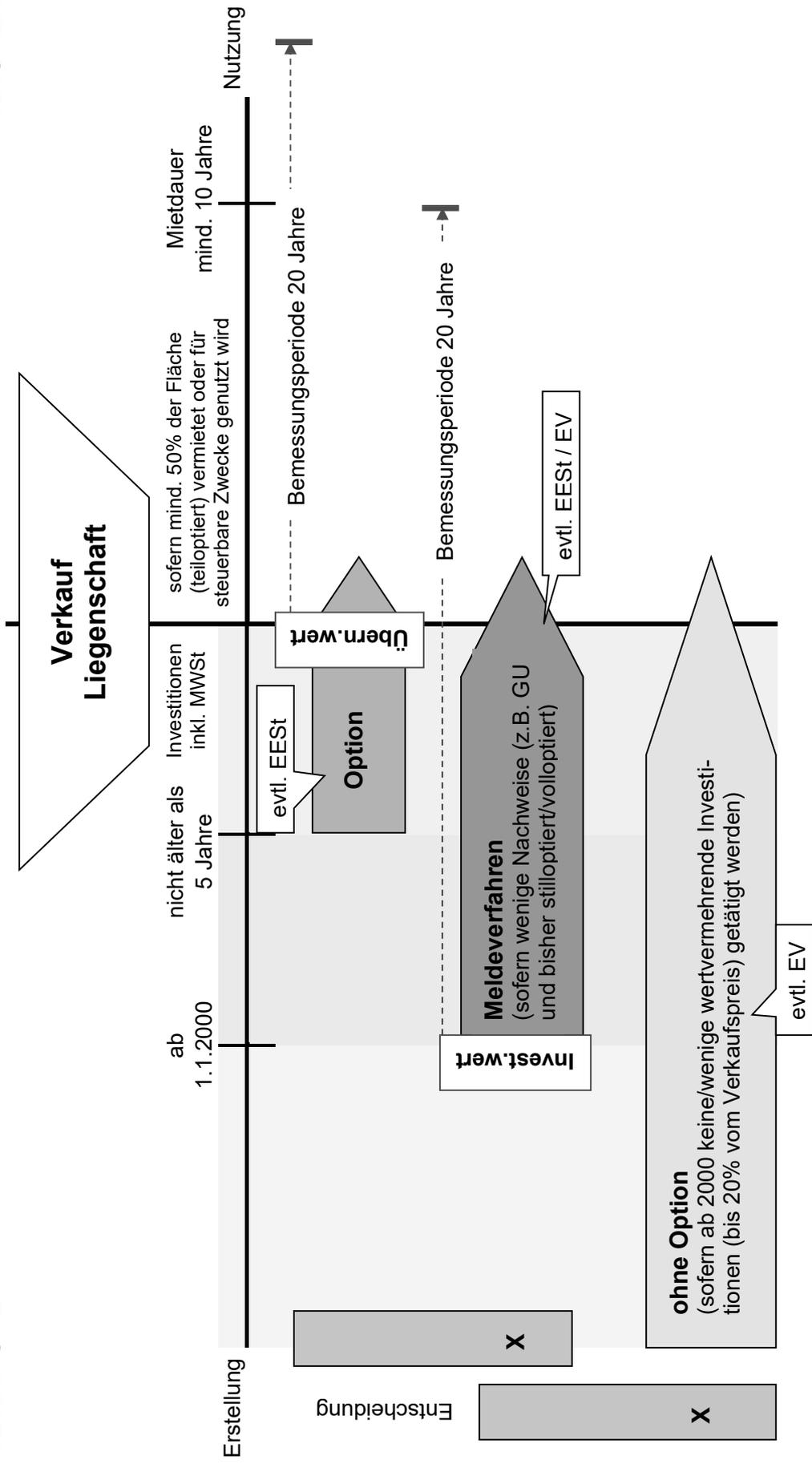
¹⁾ Gemäss Art. 45 Abs. 2 Bst. b MWStG ist ein nicht MWSt-pflichtiger Empfänger bezugsteuerpflichtig, sofern er im Kalenderjahr für mehr als Fr. 10'000.-- Leistungen nach Art. 45 Abs. 1 MWStG von einem nicht im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragenen Leistungserbringer mit Sitz im Ausland bezieht.

²⁾ Die Leistungserbringer mit Sitz im Ausland sind auf die inländische Steuerpflicht (evtl. rückwirkend) aufmerksam zu machen. Auf die rückwirkende Eintragung des Unternehmens mit Sitz im Ausland wird verzichtet, sofern seit dem Zeitpunkt des erstmaligen Erbringens einer Leistung im Inland nachweislich ausschliesslich Leistungen erbracht wurden, für die die Bezugsteuer abgeliefert worden ist (MI 14, Ziff. 2.1.5).

Wahlmöglichkeit beim Verkauf einer Liegenschaft
Steuerplanerische Grundsatzregelung

VERKÄUFER

KÄUFER



Löhne

⇒ Fragen und Antworten zur Lohngleichheit

Fragen und Antworten zur Lohngleichheit **(Änderung des Gleichstellungsgesetzes [GIG] vom 14.12.2018 und** **Verordnung über die Überprüfung der Lohngleichheitsanalyse vom** **21.08.2019**

Wann tritt die Änderung des Gleichstellungsgesetzes (GIG) und die Verordnung in Kraft?

Der Bundesrat hat am 21. August 2019 die Änderung des Gleichstellungsgesetzes und die Verordnung auf den 1. Juli 2020 in Kraft gesetzt. Unternehmen mit 100 oder mehr Angestellten müssen die erste betriebsinterne Lohngleichheitsanalyse bis spätestens Ende Juni 2021 durchführen. Die Überprüfung der Lohngleichheitsanalyse muss bis spätestens Ende Juni 2022 durchgeführt (Art. 13e Abs. 3 GIG) und die Arbeitnehmenden sowie die Aktionärinnen und Aktionäre bis spätestens Ende Juni 2023 über das Ergebnis der Lohngleichheitsanalyse informiert werden (Art. 13g und Art. 13h GIG).

Was regelt die Verordnung?

Die Verordnung

- legt die Kriterien fest für die Ausbildung der Revisorinnen und Revisoren, die als unabhängige Stelle die Lohngleichheitsanalysen von Arbeitgeberinnen und Arbeitgebern, die dem Obligationenrecht unterstehen, formell überprüfen;
- regelt die Überprüfung der Lohngleichheitsanalyse im Bund;
- legt den Zeitpunkt fest, bis wann die Arbeitgeberinnen und Arbeitgeber die erste Lohngleichheitsanalyse durchgeführt haben müssen (30. Juni 2021).

Was bringt eine betriebsinterne Lohngleichheitsanalyse?

Der verfassungsrechtliche Grundsatz der Lohngleichheit verlangt, dass Männer und Frauen in einem Unternehmen für gleiche oder gleichwertige Arbeit denselben Lohn erhalten. Ergibt die betriebsinterne Analyse der Löhne unerklärte Differenzen zwischen den Frauen- und Männerlöhnen für gleiche oder gleichwertige Arbeit, könnte eine systematische Lohndiskriminierung aufgrund des Geschlechts vorliegen.

Ab wann kann eine Lohngleichheitsanalyse durchgeführt werden?

Wenn das Gesetz am 1. Juli 2020 in Kraft tritt, muss eine Analyse für das «betreffende Jahr» gemacht werden. Das heisst, die Analyse sollte sich auf die Periode zwischen dem 1. Juli 2020 und dem 31. Juni 2021 beziehen. Es kann irgendein Referenzmonat zwischen Juli 2020 und Juni 2021 verwendet werden.

Wer ist verpflichtet, eine Lohngleichheitsanalyse durchzuführen?

Der Analysepflicht unterstehen Arbeitgeberinnen und Arbeitgeber mit 100 oder mehr Angestellten. Mit der Zahl 100 (oder mehr) sind nicht Vollzeitstellen gemeint, sondern angestellte Personen. Lernende werden hingegen nicht dazugezählt. Grundsätzlich gilt jene natürliche oder juristische Person als Arbeitgeberin oder Arbeitgeber, die oder der Anspruch auf die Leistung aus dem Arbeitsverhältnis hat und entsprechend aus dem Arbeitsvertrag verpflichtet ist, also insbesondere den Lohn bezahlt. In den wenigen Fällen (z.B. bei Konzernverhältnissen), in denen die Arbeitgeberstellung nicht klar ist, kann die entsprechende arbeitsrechtliche Praxis berücksichtigt werden.

Wann entfällt die Pflicht zur Durchführung einer Lohngleichheitsanalyse?

Die Pflicht zur Durchführung einer Lohngleichheitsanalyse entfällt in zwei Fällen:

- Wenn die Lohngleichheitsanalyse zeigt, dass die Lohngleichheit eingehalten ist, muss keine weitere Lohngleichheitsanalyse durchgeführt werden (Art. 13a Abs. 3 GIG).
- Arbeitgeberinnen und Arbeitgeber, die im Rahmen des öffentlichen Beschaffungs- oder Subventionswesens in Bezug auf die Einhaltung der Lohngleichheit kontrolliert werden, müssen keine Lohngleichheitsanalyse durchführen (Art. 13b Bst. a und b GIG). Dies gilt für Kontrollen mit einem Referenzmonat zwischen Juli 2016 und Juni 2020 (Art. 13b Bst. c GIG).

Es besteht keine Pflicht zur Information über das Ergebnis der Lohngleichheitsanalyse gegenüber den Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern (Art. 13g GIG) und gegenüber den Aktionärinnen und Aktionären (Art. 13h GIG), wenn die Arbeitgeberin oder der Arbeitgeber gestützt auf eine andere Gesetzesgrundlage, wie beispielsweise das Bundesgesetz über das öffentliche Beschaffungswesen, kontrolliert wurde. In diesem Fall kann die Arbeitgeberin oder der Arbeitgeber aber aus Transparenzgründen über das Ergebnis der Kontrolle informieren. Diese Information ist sogar empfehlenswert, damit die Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer wissen, dass ihre Arbeitgeberin oder ihr Arbeitgeber die Pflichten gemäss Gleichstellungsgesetz erfüllt hat.

Zeigt die Lohngleichheitsanalyse, dass die Lohngleichheit eingehalten ist, ist die Arbeitgeberin oder der Arbeitgeber dann nicht mehr verpflichtet, alle 4 Jahre eine Analyse durchzuführen?

Das Parlament wollte diejenigen Arbeitgeberinnen und Arbeitgeber, bei denen die Lohngleichheitsanalyse ergeben hat, dass die Lohngleichheit eingehalten ist, von weiteren Analysen befreien. Sie müssen von Gesetzes wegen also tatsächlich keine Lohngleichheitsanalyse mehr durchführen.

Durch die betriebsinterne Analyse der Löhne werden die Unternehmen für Lohngleichheitsfragen sensibilisiert. Die Erfahrung hat gezeigt, dass zahlreiche Unternehmen daraufhin freiwillig regelmässige Lohngleichheitsanalysen durchführen.

Wie werden die Mitarbeitenden einer Verleihfirma beurteilt? Verleihfirmen haben rasch über 100 Personen, die aber verliehen werden. Oder müssen die Firmen, bei denen die verliehenen Mitarbeitenden eingestellt sind, die Deklaration vornehmen?

Gemäss Art. 12 des Arbeitsvermittlungsgesetzes (SR 823.11) sind die Verleihfirmen Arbeitgeber. Sie zahlen den Lohn. Somit sind es auch sie, die unter die entsprechenden Pflichten des GIG fallen. Die Verleihfirmen, die am Anfang eines Jahres 100 oder mehr Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer beschäftigen, sind folglich verpflichtet, Lohngleichheitsanalysen durchzuführen. Die Lohnstrukturen der Einsatzbetriebe, denen die Arbeitnehmenden überlassen werden, spielen im vorliegenden Zusammenhang keine Rolle. Es steht einer Verleihfirma frei, jenes Analysetool zu wählen, das ihr am geeignetsten erscheint, ihre Lohnstruktur zu überprüfen. Voraussetzung ist, dass das Analysetool auf einer wissenschaftlichen und rechtskonformen Methode beruht (Art. 13c GIG).

Muss das Ergebnis der Lohngleichheitsanalyse einer Behörde mitgeteilt werden?

Nein, die Analyseergebnisse müssen nicht eingereicht werden, es sei denn, ein anderes Gesetz sieht dies vor (z.B. Bundesgesetz über das öffentliche Beschaffungswesen, in Zusammenhang mit den Kontrollen der Einhaltung der Lohngleichheit).

Hingegen müssen die Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, bzw. die Aktionärinnen und Aktionäre von börsenkotierten Unternehmen über das Ergebnis der Analyse informiert werden (Art. 13g und Art. 13h GIG).

Kann dasselbe Revisionsunternehmen bei der Durchführung der betriebsinternen Lohngleichheitsanalyse mitwirken und diese dann auch überprüfen?

Nein. Bei der formellen Überprüfung der Lohngleichheitsanalyse handelt es sich um eine spezialgesetzliche Prüfung (Art. 2 Bst. a Revisionsaufsichtsgesetz, RAG, SR 221.302 i.V.m. Art. 13d Abs. 1 Bst. a GIG). Es gelten die Bestimmungen zur Unabhängigkeit. Die Revisionsstelle muss unabhängig sein und sich ihr Prüfungsurteil objektiv bilden. Die Unabhängigkeit darf weder tatsächlich noch dem Anschein nach beeinträchtigt sein (Art. 728 Abs. 1 und Art. 729 Abs. 1 Obligationenrecht, OR, SR 220). Insbesondere darf die Objektivität der leitenden Revisorin bzw. des leitenden Revisors nicht beeinträchtigt sein. Die Überprüfung der Lohngleichheitsanalyse durch eine Revisorin oder einen Revisor, die oder der vorgängig bei der Lohngleichheitsanalyse beratend mitgewirkt hat (Vorbereitung, Ausführung etc.), stellt einen Verstoß gegen das Selbstüberprüfungsverbot bzw. die aufsichtsrechtlichen Berufspflichten (Art. 4 Abs. 1 und Art. 5 Abs. 1 Bst. a RAG) dar, der zum Entzug der Zulassung führen könnte (vgl. Urteil des Bundesgerichts Nr. 2C_487/2016 vom 23. November 2016 E. 2.2 betreffend Interessenkonflikt und fehlende Objektivität bei der Prüfung eines Gründungsberichts).

Können sowohl natürliche Personen als auch Revisionsunternehmen mit allen Grundzulassungen (Revisionsexpertin/Revisionsexperte, Revisorin/Revisor sowie staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen) unter Art. 13d Abs. 1 Bst. a GIG (Überprüfung durch ein Revisionsunternehmen mit einer Zulassung nach dem Revisionsaufsichtsgesetz) fallen?

Ja. Im GIG ist einerseits von Revisionsunternehmen mit einer Zulassung nach dem Revisionsaufsichtsgesetz (RAG; SR 221.302) die Rede (Art. 13d Abs. 1 Bst. a) und andererseits von leitenden Revisorinnen und Revisoren (Art. 13d Abs. 2 GIG). Nach Art. 3 RAG bedürfen sowohl die natürlichen Personen als auch die Revisionsunternehmen einer Zulassung: Revisorinnen und Revisoren werden gemäss Art. 5 RAG zugelassen, wenn sie über einen unbescholtenen Leumund verfügen, eine spezifische Ausbildung (Art. 4 Abs. 2 RAG) abgeschlossen haben und eine Fachpraxis von einem Jahr nachweisen. Revisionsunternehmen werden gemäss Art. 6 RAG zugelassen, wenn die Mehrheit der Mitglieder des oberen Kadern über eine entsprechende Zulassung verfügen, mindestens ein Fünftel der Personen, die an der Erbringung von Revisionsdienstleistungen beteiligt sind, über die entsprechende Zulassung verfügen, und sichergestellt ist, dass alle Personen, die Revisionsdienstleistungen erbringen, über die entsprechende Zulassung verfügen. Demnach sind beide «Kategorien» im GIG gemeint. In der Praxis wird es die leitende Revisorin oder der leitende Revisor sein, die oder der den Prüfbericht an das Unternehmen unterschreibt und damit die Verantwortung dafür trägt, dass die Lohngleichheitsanalyse formell korrekt durchgeführt wurde.

Was ist mit «Organisationen nach Artikel 7 GIG» in Art. 13d Abs. 1 Ziff. b gemeint?

Organisationen nach Art. 7 GIG sind:

- Frauen- oder Männerorganisationen, die nach ihren Statuten die Gleichstellung von Frau und Mann fördern,
- Gewerkschaften, welche die Interessen der Arbeitnehmenden wahren.

Bedingung ist, dass die Organisation seit mindestens 2 Jahren besteht. Ad-hoc-Gremien sind somit ausgeschlossen. Eine Liste dieser Organisationen und Arbeitnehmervertretungen gibt es nicht.

Art. 13d GIG legt fest, dass für die Überprüfung der Lohngleichheitsanalyse nach dem Revisionsaufsichtsgesetz zugelassene Revisionsunternehmen und Organisationen/Gewerkschaften gemäss Art. 7 GIG sowie Arbeitnehmervertretungen gemäss Mitwirkungsgesetz in Frage kommen. Das Parlament hat die vom Bundesrat zusätzlich vorgeschlagene Überprüfung durch Lohngleichheitsexpertinnen und -experten gestrichen. Ein Unternehmen kann bei der Zusammenarbeit mit einer Arbeitnehmervertretung den Beizug einer externen Fachperson vereinbaren. Dieses Vorgehen wurde bereits in Zusammenhang mit dem Lohngleichheitsdialog praktiziert und ist heute auch beim ELEP (Engagement Lohngleichheit = Nachfolgeprodukt des Lohngleichheitsdialogs: www.elep.ch) möglich.

Regelt die Verordnung auch die Anforderungskriterien für Organisationen oder Arbeitnehmervertretungen?

Nein. Die Verordnung legt nur die Kriterien für die Ausbildung der Revisorinnen und Revisoren fest. Die Überprüfung durch eine Organisation nach Art. 7 GIG (Gewerkschaft oder Frauenorganisation) oder durch eine Arbeitnehmervertretung nach Mitwirkungsgesetz wurde als Alternative ins Gesetz aufgenommen, um die Sozialpartner einbeziehen zu können (wie beim Lohngleichheitsdialog oder beim Engagement Lohngleichheit ELEP). Auf welche Art die Überprüfung erfolgt, wenn ein Unternehmen diese Lösung wählt, soll Gegenstand einer Vereinbarung zwischen Unternehmen und Organisation/Arbeitnehmervertretung sein (vgl. Art. 13f GIG). Die Gewerkschaften können selber für eine entsprechende Ausbildung sorgen oder den Beizug einer Fachperson vorschlagen.

Wie wird "Lohn" definiert?

Weder die Bundesverfassung (Art. 8 Abs. 3) noch das Gleichstellungsgesetz definieren den Lohn. Das Bundesgericht hat in seiner Rechtsprechung jedoch präzisiert, was unter Lohn im Sinne der verfassungsrechtlichen Lohngleichheit für Mann und Frau zu verstehen ist (BGE 129 I 265; 126 II 217 E. 8a; 109 Ib 81 E. 4c): Der Lohn besteht aus sämtlichen Beiträgen für Arbeitsleistungen von Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern. Dazu gehören sowohl der eigentliche Grundlohn (das Entgelt, das für geleistete Arbeit entrichtet wird) als auch alle sozialen Lohnbestandteile wie Familien-, Orts- und Kinderzulagen, Gratifikationen, Naturalleistungen oder weitere.

Rechtsgrundlagen:

Änderung des Bundesgesetzes über die Gleichstellung von Frau und Mann (Gleichstellungsgesetz, GIG; SR 151.1) vom 14. Dezember 2018, BBl 2018 7875

Verordnung über die Überprüfung der Lohngleichheitsanalyse vom 21. August 2019

Arbeitsrecht – Führung

⇒ Checkliste digitaler Nachlass

Checkliste digitaler Nachlass

Verfügung über digitalen Nachlass (geschäftlich)

- Stellvertreter benennen
- Zuständigkeit für bestimmte Internet- und Cloudzugänge festlegen
- Für Selbständige: Vollmachten für Notfälle erteilen, die gegenüber Internetanbietern gelten

Vorgehen bei Tod oder Handlungsunfähigkeit eines Angehörigen

- Kontakt aufnehmen mit dem Internetanbieter des Verstorbenen
- Einsicht in Mails beantragen, z.B. Rechnungen oder Bestellungen, die abzumelden sind
- Bei sozialen Netzwerken den Tod des Kontoinhabers melden
- Sich möglichst rasch mit den Miterben über die Verwendung von Computern einigen
- Bei urheberrechtlich geschützten Werken nach dem mutmasslichen oder testamentarischen Willen des Verstorbenen vorgehen, z.B. posthum publizieren
- Geschäftliche Geräte der Firma zurückgeben
- Bei Ehrverletzung bzw. übler Nachrede gegen Verstorbene besteht Klagerecht für Angehörige (StGB Art. 173,175)

Vorgehen bei Tod oder Handlungsunfähigkeit eines Angestellten

- Mails auf Vertretung umleiten
- Zugang des Betreffenden zu geschäftlichen Clouds und Intranet sperren für den Fall, dass Unbefugte die Passwörter finden
- Laufende Geschäfte des Verstorbenen an Stellvertreter weitergeben
- Mit den Angehörigen über die Nutzung von geschäftlichen Geräten reden oder diese zurückverlangen
- Geschäftlichen Netzwerken, Cloudanbietern und Internetdienstleistern den Tod des Angestellten melden

Steuern

- ⇒ Broschüre Albin Kistler AG, Zürich / Chur – Handout der Auswirkung der neuen Steuerreform STAF

AUSWIRKUNGEN DER NEUEN STEUERREFORM («STAF»)

Roundtable-Serie im September 2019



INHALTSVERZEICHNIS

- A. Handlungsbedarf bei Holdinggesellschaften**
 - Besteuerung der Holdinggesellschaften heute
 - Änderungen im Rahmen der STAF
 - Handlungsbedarf beim Statuswechsel
 - Sind die Tage von Holdingstrukturen gezählt?
- B. Handlungsbedarf für Unternehmer/Investoren**
 - Transponierung
 - Erhöhung der Dividendenbesteuerung
- C. Nächste Schritte**
- D. Lohn vs. Dividende mit Vorsorge?**
 - Exkurs: Berechnung von PK-Einkaufspotential
 - Einkommenssteuern / Kapitalleistung aus Vorsorge
 - Exkurs: Steuereffekt Vorsorgesparen
- E. Allokation Gesamtvermögen**
 - Praxisbeispiel: Ausschüttung Substanzdividende
- F. Investition von Anlagegeldern**
 - Entwicklung der Ausschüttungsrenditen
 - Entwicklung der Risikoprämie für Aktien
 - Praxisbeispiel Swiss Life
- G. Zusammenfassung**
- H. Anhang**

ÜBERBLICK (1)

Überblick Massnahmen STAF	
Dividenden aus Beteiligungen	Erhöhung Teilbesteuerung; Ausgestaltung kantonal unterschiedlich (vgl. Anhang 1)
Transponierung	Wegfall 5%-Limite (Verschärfung)
Steuerprivilegien	Abschaffung Steuerregimes (z.B. Holding)
Senkung Gewinnsteuer	Senkung Gewinnsteuersatz je nach Kanton unterschiedlich (vgl. Anhang 1)
Step-up	Altrechtlicher Step-up / Sondersatzlösung
Kapitalsteuer	Reduktion der Kapitalsteuer auf gewissen Vermögenswerten; Erhöhung Kapitalsteuersatz je nach Kanton unterschiedlich (vgl. Anhang 1)
Entlastungsbegrenzung	Steuererleichterungen aufgr. Abzug für Eigenfinanzierung, Patentbox, F&E-Abzug, altrechtlicher Step-up max. 70% des steuerbaren Reingewinns

Relevant für Unternehmer/Investor

Relevant für Holdinggesellschaft

Darstellung 1: ADB Altorfer Duss & Beilstein AG

ÜBERBLICK (2)

Überblick Massnahmen STAF	
Kapitaleinlagereserven	Restriktionen bei der Ausschüttung von KER bei börsenkotierten Unternehmen
Patentbox	Privilegierte Besteuerung von Patenten; Ausgestaltung kantonal unterschiedlich
F&E-Abzug	Zusätzlicher Abzug für F&E-Aufwendungen; Ausgestaltung kantonal unterschiedlich
Zuzug in die Schweiz	Steuerliche Auflösung stiller Reserven etc.
Abzug für Eigenfinanzierung	Zinsbereinigte Gewinnsteuer (derzeit nur für Kanton ZH relevant)
Pauschale Steueranrechnung	Erweiterung der pauschalen Steueranrechnung

Darstellung 2: ADB Altorf Duss & Beilstein AG

A. HANDLUNGSBEDARF BEI HOLDINGGESELLSCHAFTEN

1. Besteuerung Holdinggesellschaften heute

Für eine Holdinggesellschaft sind in ausgewählten Kantonen bis und mit Steuerperiode 2019 folgende Steuersätze anwendbar:

Gewinnsteuersätze auf dem Gewinn vor Steuern ¹	Besteuerung als Holding	Ordentliche Besteuerung
Kanton Basel-Stadt	7.8%	22.18%
Kanton Graubünden	7.8%	16.12%
Kanton St. Gallen	7.8%	17.40%
Kanton Zürich	7.8%	21.15%

Darstellung 3: ADB Altorf Duss & Beilstein AG

Kapitalsteuersätze ²	Besteuerung als Holding	Ordentliche Besteuerung
Kanton Basel-Stadt	0.050%	0.525%
Kanton Graubünden	0.005%	0.488%
Kanton St. Gallen	0.003%	0.067%
Kanton Zürich	0.034%	0.172%

Darstellung 4: ADB Altorf Duss & Beilstein AG

¹ Steuerfuss, jeweils Hauptort

² Steuerfuss, jeweils Hauptort

2. Änderungen im Rahmen der STAF

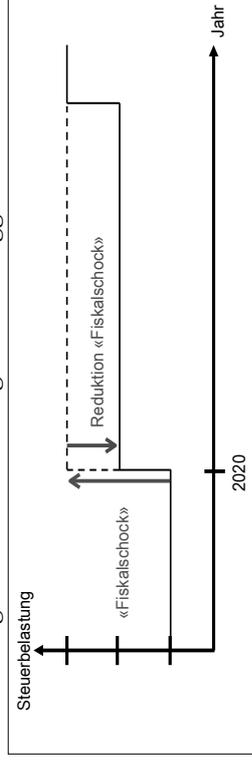
Fiskalschock

- Abschaffung der Besteuerung als Holdinggesellschaft per 1. Januar 2020³
- Erhöhung der Gewinn- und Kapitalsteuersätze
- Beteiligungsabzug gilt unverändert

Reduktion des Fiskalschocks

- Gesonderte Besteuerung von vor 2020 erwirtschafteten stillen Reserven
 - Aufdeckungslösung⁴ / Sondersatzlösung⁵
- Reduktion der kantonalen Gewinn- und Kapitalsteuersätze⁶
- Kürzung der Kapitalsteuerbasis⁷
- Abzug für Eigenfinanzierung⁸

Entwicklung der Steuerbelastung von Holdinggesellschaften:



Darstellung 5: ADB Altorfer Duss & Beilstein AG

³ Aufhebung Art. 28 Abs. 2 - 5 StHG.

⁴ Vgl. Art. 78g Abs. 2 nStHG.

⁵ Art. 78g nStHG.

⁶ Vgl. Anhang I.

⁷ Art. 29 Abs. 3 nStHG.

⁸ Art. 25a^{bis} nStHG.

3. Handlungsbedarf bei Statuswechsel

Thema	Ziel
Stille Reserven inklusive Goodwill (Abschnitt a)	Reduktion Fiskalschock nach dem 1.1.2020
Sonderfall Beteiligungen (Abschnitt b)	Vermeidung Steuerlatenz für die Zukunft
Behandlung von Verlustvorträgen	Zukünftige Anrechnung von Verlustvorträgen auch auf Ebene Kantons- / Gemeindesteuern (vorzeitige Aufgabe Holdingprivileg zu prüfen)
Kapitalsteuer	Milderung des Fiskalschocks bei der Kapitalsteuer
Abzug für Eigenfinanzierung	Reduktion Gewinnsteuerbasis nach dem 1.1.2020 (heute: Lex Zürich)

Darstellung 6: ADB Altorfer Duss & Beilstein AG

a) Behandlung stille Reserven inklusive Goodwill

Modell I: Aufdeckungslösung bzw. "altrechtlicher Step-up"⁹

- Gewinnsteuerneutrale Aufdeckung der stillen Reserven inkl. Goodwill
- Steuerwirksame Abschreibung nach Statuswechsel (zeitliche Beschränkungen sind kantonal unterschiedlich)
- Zeitpunkt: Beendigung der Statusbesteuerung (Veranlagungsstand)
- Entlastungsbegrenzung
- Einfluss auf Kapitalsteuer

⁹ Als Beispiel, vgl. dazu Praxishinweis ZH vom 28.8.2017 zu §§ 73 und 74 StG - Übergang von der Besteuerung als Holdinggesellschaft zur ordentlichen Besteuerung.

Modell 2: Sondersatzlösung

- Stille Reserven inklusive Goodwill werden mittels Verfügung festgestellt
- Besteuerung mit Sondersatz, soweit bisher nicht steuerbar (5 Jahre)
- Zeitpunkt: Inkrafttreten STAF
- Sondersatz kantonal unterschiedlich
- Entlastungsbegrenzung nicht anwendbar
- Kein Einfluss auf Kapitalsteuer

Folgende Aktiven und Passiven sind zu analysieren:

Modellbilanz Holdinggesellschaft in TCHF	
Bank	100
Wertschriften	500
Konzerndarlehen	500
Immobilie	1'000
Beteiligungen	5'000
	<hr/> 7'100
Rückstellung	1'000
Hypothek	1'000
Eigenkapital	5'100
	<hr/> 7'100

Darstellung 7: ADB Altorfer Duss & Beilstein AG

b) Sonderfall Beteiligungen

- Sondersatzlösung¹⁰ und Aufdeckungslösung¹¹ für Beteiligungen nicht möglich
- Grund: Beteiligungsabzug¹²

Beispiel zur Illustration des Beteiligungsabzugs:

Beteiligung	2'000	VW
- Gewinnsteuerwert:	1'500	}
- Gestehungskosten:	1'500	
- Verkehrswert:	2'000	}
- Stille Reserven:	500	
- Davon wieder eingebr. Abschreibungen:	0	
	0	

Darstellung 8: ADB Altorfer Duss & Beilstein AG

¹⁰ Erläuternder Bericht zur Steuervorlage 17, S. 26.

¹¹ Als Beispiel vgl. dazu Praxishinweis ZH vom 28.8.2017 zu §§73 und 74 StG - Übergang von der Besteuerung als Holdinggesellschaft zur ordentlichen Besteuerung.

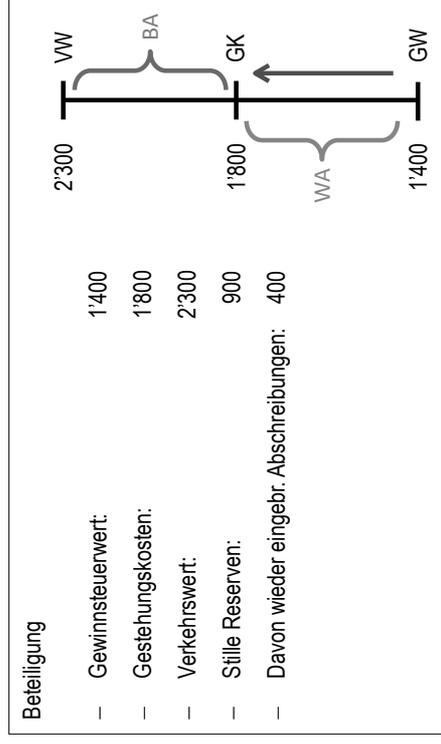
¹² Art. 70 Abs. 4 DBG bzw. entsprechende kantonale Norm: Kapitalgewinne aus der Veräusserung von qualifizierenden Beteiligungen unterliegen nicht der Gewinnsteuer, soweit der Veräusserungserlös die Gestehungskosten übersteigt und sofern eine mind. 10%-ige Beteiligung mit einer Haltedauer von einem Jahr veräussert wird.

ACHTUNG: Dividendenabzug nicht immer anwendbar!

Beispiele:

- Verkauf einer Beteiligung unter 10%
- Die Gestehungskosten übersteigen den Gewinnsteuerwert (wiedereingebrachte Abschreibungen)

Beispiel:



Darstellung 9: ADB Altorfer Duss & Beilstein AG

Zusammenfassung Handlungsbedarf bei Holdinggesellschaft:

Thema	Handlungsbedarf
Stille Reserven inklusive Goodwill	<ul style="list-style-type: none"> - Bestimmung stille Reserven (z.B. Praktikermethode) - Wahl Methode Sondersatz oder Aufdeckung - Analyse zusätzliche Faktoren (z.B. Zeitpunkt, Kapital- & Vermögenssteuer)
Sonderfall Beteiligungen	<ul style="list-style-type: none"> - Analyse Beteiligungen - Kontakt Steuerbehörde
Verlustvorträge	<ul style="list-style-type: none"> - Analyse Verlustsituation - Analyse Zeitpunkt des Statuswechsels
Kapitalsteuer	<ul style="list-style-type: none"> - Ermittlung zukünftige Kapitalsteuerlast - Prüfung von Reorganisationsmassnahmen

Darstellung 10: ADB Altorfer Duss & Beilstein AG

4. Sind die Tage der Holdingstrukturen gezählt?

Vorteile	Nachteile
Abschirmwirkung für gewerbmässigen Wertschriften- bzw. Beteiligungshandel	Kein steuerfreier Kapitalgewinn
Investitionen und Reinvestitionen mit nicht mit der Einkommenssteuer belastetem Substrat möglich	Gewinn- und Kapitalsteuer
Beteiligungsabzug Dividenden auch bei Streubesitz (<10%), falls Beteiligung über CHF 1 Mio.	Zusätzliche Kosten für Unterhalt der Holdinggesellschaft
Möglichkeit Anwendung Teilbesteuerung bei Dividenden an Privatperson	

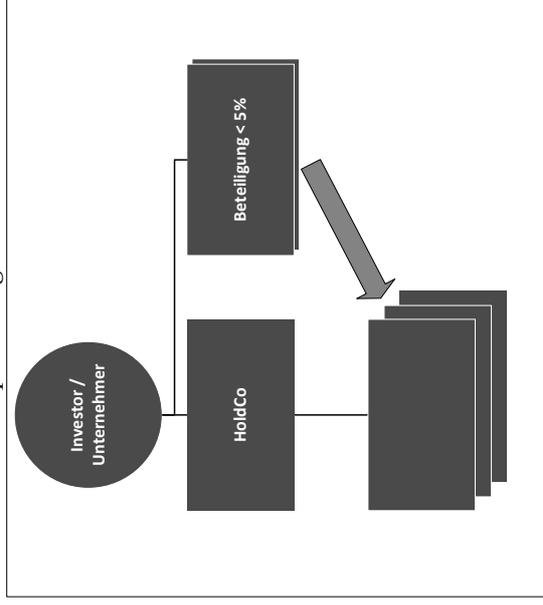
Darstellung 11: ADB Altorfer Duss & Beilstein AG

B. HANDLUNGSBEDARF FÜR UNTERNEHMER/INVESTOREN

1. Transponierung

- Abschaffung der 5%-Schwelle für die sog. "Transponierung"
- Inkrafttreten 1.1.2020
- Prüfung einer Verkehrswertübertragung von Beteiligungen unter 5% auf eine selbstbeherrschte Gesellschaft vor 1.1.2020
- weitere Ausführungen, vgl. Anhang 2

Illustration "Transponierung"



Darstellung L2: ADB Altorfer Duss & Beilstein AG

2. Erhöhung der Dividendenbesteuerung

Die Teilbesteuerung wird bei der direkten Bundessteuer und in ausgewählten Kantonen folgendermassen erhöht:

	Teilbesteuerung bzw. Teilsatz heute ¹³	Teilbesteuerung nach STAF
Bund	60%/50%	70%
Kanton Basel-Stadt	50%	80%
Kanton Graubünden	60%/50%	70%
Kanton St. Gallen	50%	70%
Kanton Zürich	50%	50%/60% ¹⁴

Darstellung L3: ADB Altorfer Duss & Beilstein AG

Vergleichsberechnung am Beispiel Kanton Zürich (bis 2022):

Einkommensteuer		Vergleichsberechnung Dividendenbesteuerung	
Dividende	2'000'000	Dividende	2'000'000
Direkte Bundessteuer	138'000	Direkte Bundessteuer	161'000
Staats- und Gemeindesteuer ZH	287'700	Staats- und Gemeindesteuer ZH	297'700
Steuer total	435'700	Steuer total	458'700
Steuerbelastung in %	21.79%	Steuerbelastung in %	22.94%
Verhältnis	84.07%	Verhältnis	88.51%
Annahmen			
- Maximalsatz			
- Satz für Eheleute			
- Steuerfuss Zürich 2019			
- Keine Konfession			

Darstellung L4: ADB Altorfer Duss & Beilstein AG

¹³ Privatvermögen/Geschäftsvermögen.

¹⁴ Zeitliche Staffélung.

Vergleichsberechnung am Beispiel des Kantons Zürich
 (ab 2023):

Vergleichsberechnung Dividendenbesteuerung	
Einkommenssteuer	
Dividende	2'000'000
Direkte Bundessteuer	138'000
Staats- und Gemeindesteuer ZH	297'700
Steuer total	435'700
Steuerbelastung in %	21.79%
Verhältnis	84.07%
Annahmen	
- Maximalsatz	
- Satz für Eheleute	
- Steuerfuss Zürich 2019	
- Keine Konfession	

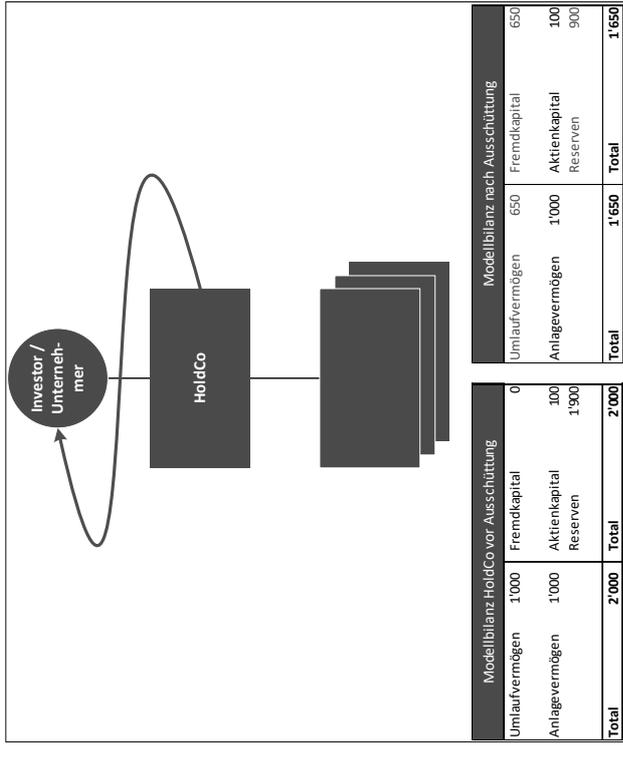
	Vor STAF	Nach STAF (ab 2023)
Dividende	2'000'000	2'000'000
Direkte Bundessteuer	138'000	161'000
Staats- und Gemeindesteuer ZH	297'700	357'240
Steuer total	435'700	518'240
Steuerbelastung in %	21.79%	25.91%
Verhältnis	84.07%	100.00%

Darstellung 15: ADB Altorfer Duss & Beilstein AG

Lösungsansätze:

- Ausschüttung frei verfügbare und nicht operative gebundene Mittel
- "Schütt-aus-hol-zurück"-Prinzip, falls Mittel operativ gebunden

Beispiel Modellbilanz (Annahme Ausschüttung von CHF 1'000):



Darstellung 16: ADB Altorfer Duss & Beilstein AG

Vorteile	Nachteile
Reduktion Einkommenssteuer	Löst Einkommenssteuern aus
Reduktion Kapitalsteuer	Ablieferung und Rückerstattung Verrechnungssteuer

Darstellung 17: ADB Altorfer Duss & Beilstein AG

C. NÄCHSTE SCHRITTE

Thema	Handlungsbedarf
Kantonale Umsetzung der STAF	<ul style="list-style-type: none"> Der Stand der Umsetzung und die geplanten Massnahmen sind für die betroffenen Kantone zu prüfen (Wohnsitz Aktionär / Sitz der Holding).
Statuswechsel	<ul style="list-style-type: none"> Die Methode und der Zeitpunkt eines allfälligen Step-up sind zu analysieren. Die stillen Reserven sind zu analysieren.
Transponierung	<ul style="list-style-type: none"> Analyse Vorteile Einbringung von Beteiligungen <5% auf eine selbstherrschte Gesellschaft
Teilbesteuerung	<ul style="list-style-type: none"> Analyse ausschüttungsfähige, betrieblich nicht gebundene Substanz Analyse Anwendung "Schütt-aus-Hol-zurück"-Prinzip Analyse bestehendes Verhältnis Lohn / Dividende; gegebenenfalls ist eine neue Entnahmestrategie notwendig AHV-Komponente nicht vergessen

Darstellung 18: ADB Altorfer Duss & Beilstein AG

D. LOHN VS. DIVIDENDE MIT VORSORGE?

Besteuerung von Unternehmern: vor und nach «STAF»

	(in '000)		Vor "STAF"		Nach "STAF"	
	(vor / nach STAF)		Hohe Dividende	Hoher Lohn	Hohe Dividende	Hoher Lohn
Gewinn vor Lohn, Dividende & Steuern			280	280	280	280
Inhaberlohn			-100	-200	-100	-200
- AHV/ALV (AN/AG je 6% / 6.15%)			-6	-12	6.15	-12.3
- Sparbeitrag Vorsorge (AN/AG je 10%)			-10	-20	-10	-20
- Gewinnsteuern (21.1% / 18.2%)			-35	-9.2	-30	-8.6
Reingewinn			129	38.7	134	39
- Steuern Kanton (50% / 60%)			-28	-35	-28	-35
(Teilsatz- / besteuerverfahren)						
- Steuern Bund (60% / 70%)			-9	-12	-11	-13
Vermögen Firmeninhaber nach Steuern (Privat & Vorsorge)			196	199	199	199
Zusatzvariante: mit PK-Einkauf						
Vermögen Firmeninhaber nach Steuern (Privat & Vorsorge)			196	217	199	217

Darstellung 19: Albin Kistler AG¹⁵

Keine «Pauschalantwort»

- Individuelle Analyse notwendig
- Dividende: Teilbesteuerung vs. Reduktion Gewinnsteuer
- Lohn: Erhöhung AHV-Beiträge

Zusatzvariante: Einbezug «BVG-Vorsorgesparen»

- Individualität bei inhabergeführten KMU-Betrieben möglich
- Lohn bleibt attraktiv, vor und nach «STAF»
- BVG-Möglichkeiten nutzen bei «Substanzdividende»

¹⁵ Beispiel Kanton/Stadt Zürich, Grundtarif/Alleinstehende, keine Konfession, keine Kinder, kein Vermögen/Firmenkapital

Exkurs: Berechnung von PK-Einkaufspotential

Maximales Altersguthaben in der Pensionskasse (Alter: 50)

Versicherter Lohn	% - Sparanteil von versicherten Lohn		
	10%	15%	25%
CHF 100'000	CHF 250'000	CHF 375'000	CHF 625'000
CHF 250'000	CHF 625'000	CHF 937'000	CHF 1'562'500
CHF 500'000	CHF 1'250'000	CHF 1'875'000	CHF 3'125'000

Darstellung 20: Albin Kistler AG¹⁶

Berechnung Maximales BVG-Altersguthaben:

- Detaillierte Einkaufstabellen für Pensionskassen
- Lohn x Sparanteil x Alter (Abzinsung)

Berechnung Einkaufspotential:

- Maximales Altersguthaben in der Pensionskasse

abzüglich bestehendes Altersguthaben Pensionskasse
 abzüglich Freizügigkeitsgelder («grosse» Säule 3a)

= Einkaufspotential in die Pensionskasse

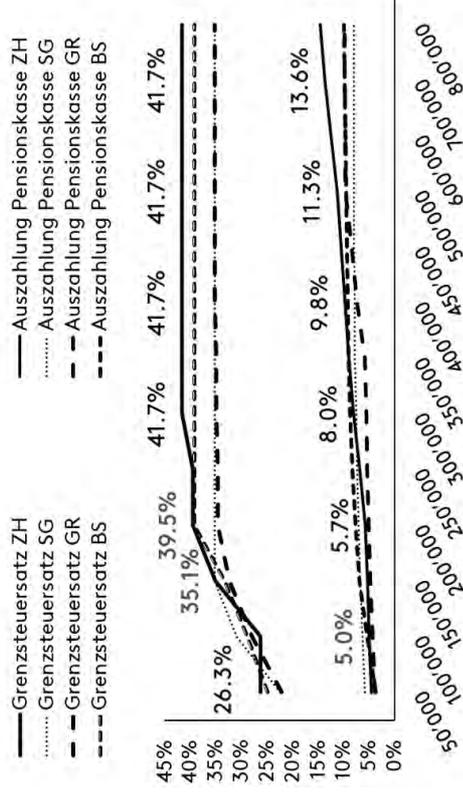
Einkaufspotential wird erhöht durch:

- Mehr Lohn (bis CHF 853'000)
- Mehr Sparanteil (Maximum 25%)
- Höheres Alter (18-70 Jahre)

Ablaufplan/Checkliste Überprüfung Vorsorgelösung (siehe Anhang)

¹⁶ Alter für Sparbeginn: 25, keine Abzinsung

Einkommenssteuern / Kapitalleistung aus Vorsorge



Darstellung 21: Albin Kistler AG¹⁷

Lesbeispiel

- Bei einem Einkommen von CHF 200'000 werden auf jedem zusätzlich verdienten Franken 39.5% an Steuern fällig
- Würden davon CHF 50'000 in die Pensionskasse einbezahlt, zeigen sich folgende Auswirkungen:
 - Keine sofortige Besteuerung (Abzug in Steuererklärung)
 - Reduzierung der Steuerprogression (auf 35.1%)
 - Bei Kapitalauszahlung stark reduzierter Steuertarif (Vorsorgetarif 5.0%)

¹⁷ Steuersätze 2018; Bund-, Kantons-, und Gemeindesteuern; ledig; keine Kinder; konfessionslos; Kantonshauptstadt

Exkurs: Steuereffekt Vorsorgesparen

Was sind die Auswirkungen, wenn CHF 50'000 pro Jahr im Vorsorgevermögen anstatt im Privatvermögen gespart werden?

Jahr	1	2	3	4 ...	10
Vorsorgevermögen					
Einzahlung Vorsorge	50'000	50'000	50'000	50'000	50'000
Vorsorgekapital	50'000	101'500	154'545	209'181	573'194
Anlagerendite (3%)	1'500	3'045	4'636	6'275	17'196
./. Latente Steuern (fällig bei Auszahlung)	-2'230	-4'628	-7'047	-10'365	-39'573
Effektiver Kapitalwert	49'270	99'917	152'134	205'092	550'816
Privatvermögen					
Einkommen Privatvermögen	50'000	50'000	50'000	50'000	50'000
Anlagekapital	50'000	83'589	117'939	153'069	381'221
Anlagerendite (3%)	1'500	2'508	3'538	4'592	11'437
./. Einkommenssteuern (35.1%)	-17'545	-17'545	-17'545	-17'545	-17'545
./. Vermögens- und Ertragssteuern	-366	-612	-864	-1'121	-2'792
Effektiver Kapitalwert	33'589	67'939	103'069	138'995	372'321
Absoluter Vorteil CHF	15'681	31'977	49'065	66'097	178'496
Benötigte Rendite Privatvermögen (p.a.)	35.79%	26.22%	21.24%	17.98%	10.76%

Darstellung 22: Albin Kistler AG¹⁸

Auswirkungen nach 10 Jahren

- Kapital Vorsorgevermögen CHF 550'816
- Kapital Privatvermögen CHF 372'321
- Differenz: CHF 178'496

Um die Renditedifferenz von CHF 178'495 zu «erwirtschaften», müsste im Privatvermögen eine jährliche Nettorendite von +10.76% erzielt werden.

¹⁸ Datengrundlage: Grenzsteuersatz 39.5%, Vermögenssteuer 0.2%, 50% von Rendite Kapitalgewinn, Zwei Vorsorgekonten bei Kapitalbezug, Kanton/Stadt Zürich

E. ALLOKATION GESAMTVERMÖGEN

Gesamtvermögen (% / CHF '000)	Privatvermögen		Firmenvermögen	Vorsorgevermögen
	Direktbesitz	Bank A	Bank B	Pensionskasse 3a
Liquidität	45%	1'100	1'000	
Anleihen	18%	450		400 50
Aktien	22%	550		50
Immobilien	15%	400	-600	
Andere	0%			
Total	100%	2'500	1'000 (40%)	500 (20%)

Darstellung 23: Albin Kistler AG

Lesbeispiel:

- Privatvermögen: Eigenheim (inkl. Hypothek), Liquidität, Aktienportfolio
- Firmenvermögen: 100% Liquidität
- Vorsorgevermögen: (Pensionskasse) Verzinsungsmodell, versicherte Person trägt kein Anlagerisiko («Anleihencharakter»)
- **Auffälligkeiten:**
 - Oftmals tiefe Aktienquote auf Stufe Gesamtvermögen (22%)
 - Hohes Gewicht von Eigenheim und Pensionskasse
 - Hoher Liquiditätsanteil

Praxisbeispiel: Ausschüttung «Substanzdividende»

	Gesamtvermögen (% / CHF '000)	Privat- vermögen		Firmen- vermögen		Vorsorgevermögen	
		Direkt- besitz	Bank A	Bank B	Pensions- kasse	1e-Plan	Säule 3a
Liquidität	45% (32%)	1'100 (-300)	100 (+200)	1'000 (-500)			
Anleihen	18% (24%)	450 (+140)			400 (+100)		50
Aktien	22% (29%)	550 (+160)		500			50
Immo- bilien	15%	400	1'000	-600			
Andere	0%						
Total	100%	2'500	1'200 (+200) (46%)	500 (-500) (20%)	800 (+300) (34%)		

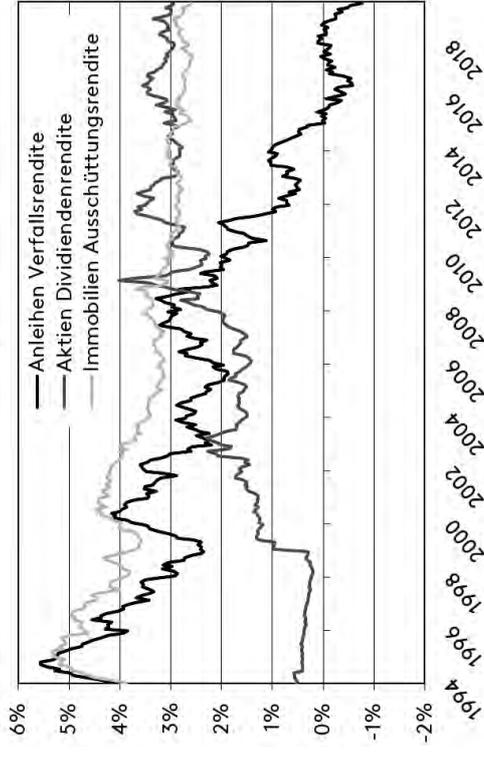
Darstellung 24: Albin Kistler AG

- Bezugsplanung: Entscheid zur Ausschüttung einer «Substanzdividende» von CHF 500'000 ins Privatvermögen
 - Teilbesteuerung von 60% (CHF 300'000)
- Überprüfung der Vorsorgelösung
 - Einkaufspotential (Lohnerhöhung, Ausbau BVG-Sparen)
- Einkäufe ins Vorsorgevermögen von CHF 300'000
 - Besteuerung der Dividende wird aufgehoben
 - 200'000: 1e-Plan (Aktienquote erhöhen)
 - 100'000: Pensionskasse (1%-Mindestzins)

Vorteile: Entlastung Firmenvermögen, Erhöhte Aktienquote, Liquidität im Privatvermögen, Steuerliche Privilegien

F. INVESTITION VON ANLAGEGELDERN

Entwicklung der Ausschüttungsrenditen

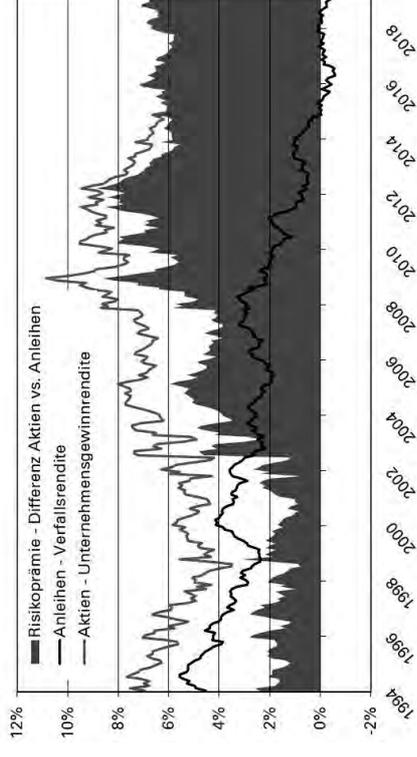


Darstellung 25: Albin Kistler AG¹⁹

- Verfallsrendite Anleihen: -0.75%
- Dividendenrendite Aktien: +3%
- Ausschüttungsrendite Immobilien: +2.7%

¹⁹ Daten 31.12.1993-31.8.2019, Anleihen Verfallsrendite 10-Jährige Eidgenossen-Anleihe, Dividendenrendite Swiss Performance Index (SPI), Immobilien Ausschüttungsrendite SXI Real Estate Fund Index

Entwicklung der Risikoprämie für Aktien



Darstellung 26: Albin Kistler AG²⁰

Unternehmensgewinnrendite

- Berechnung: Jahresgewinne der Firmen / Aktienpreise
- Im historischen Vergleich werden Aktienrisiken weiterhin überdurchschnittlich entschädigt (rund +6%).

Entwicklung der Risikoprämie

- Die Differenz zwischen der Unternehmensgewinnrendite und der Verfallsrendite von Anleihen liegt aktuell bei >6.5%.

²⁰ Daten 31.12.1993-31.8.2019, Verfallsrendite 10-Jährige Eidgenossen-Anleihe, Unternehmensgewinnrendite SPI

Praxisbeispiel & Auswirkungen auf Firmen

Medienmitteilung der Swiss Life-Gruppe

«Die Swiss Life-Gruppe hat im ersten Halbjahr 2019 den bereinigten Betriebsgewinn um 6% auf CHF 846 Millionen erhöht. Der Reingewinn stieg um 10% auf CHF 617 Millionen. Dieser beinhaltet auch einen **positiven Einmaleffekt** von CHF 30 Millionen im Kontext der **Umsetzung der Schweizer Steuerreform in einigen Kantonen**»

Quelle: Medienmitteilung zum Halbjahresabschluss 2019 der Swiss Life-Gruppe

Operativer Leistungsausweis Swiss Life

(in Mio.)	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Prämieinnahmen	12'944	13'776	13'771	13'228	12'791	13'157
Kommissionsertrag	1'143	1'306	1'293	1'351	1'469	1'615
Steuern	-218	-194	-290	-289	-307	-317
Steuerquote	-21.9%	-19.3%	-25.0%	-24.0%	-23.3%	-22.7%
Gewinn	781	814	872	922	1007	1076
Aktienkurs	185.7	236.4	271.3	288.2	345.0	378.6
Gewinn pro Aktie	24.2	24.1	25.9	27.3	29.6	31.5
Dividende pro Aktie	4.5	6.5	8.5	11.0	13.5	16.5
Dividendenrendite	2.4%	2.7%	3.1%	3.8%	3.9%	4.4%

Darstellung 26: Albin Kistler AG, Jahresberichte der Swiss Life Gruppe 2013-2018.

Auswirkungen STAF auf Schweizer Firmen

- Firmen mit hohem Anteil Schweizer Geschäft (betrifft in erster Linie Schweizer KMUs)
- Tiefere zukünftige Steuerquote
- Reduktion latenter Steuerrückstellungen

G. ZUSAMMENFASSUNG

- Analyse der Auswirkungen je nach Kanton unterschiedlich
 - Methode & Zeitpunkt eines allfälligen Step-up
 - Vorgehen stille Reserven
 - Transponierung: Einbringung von Beteiligungen
- Teilbesteuerung:**
- Analyse ausschüttungsfähige, betrieblich nicht gebundene Substanz (Schütt-aus-Hol-zurück)
 - Entnahmestrategie: Verhältnis Lohn / Dividende
 - Ausschüttung Substanzdividende
- Miteinbezug Vorsorgevermögen**
- Ausbau Vorsorgelösung möglich? (Steuereffekt)
 - Anlage der Vorsorgelder beachten (Umwertung)
 - Betrachtung Gesamtvermögen
- Einkaufsplanung festlegen**
- Verändertes Marktumfeld aufgrund der Negativzinsen
 - Bezugsplanung beachten
- Einfluss STAF auf Schweizer Firmen**
- Grundsätzlich positive Effekte auf Firmen mit hohem Schweizer Umsatzanteil zu erwarten

H. ANHANG

Ablaufplan/Checkliste Überprüfung der Vorsorgelösung

- Bezugsplanung überprüfen (Hauptaktionäre)
- Aufteilung Lohn / Dividende (Substanzdividende)
- Prüfung der aktuellen Vorsorgelösung:
 - Vorsorgeplan, -reglement und -ausweise einholen
 - Modelle: Vollversicherung, Sammel- oder firmeneigene Stiftung, 1e-Plan
 - Passivseite: Deckungsgrad (Reserven), Rentner/Aktive, Diverse «technische» Parameter, Kosten
 - Risikoleistungen/Stiftung, Online-Tools
 - Aktivseite: Anlagemöglichkeiten, Anlagestil, Verzinsungspolitik, Performance, Kosten, Interessenskonflikte
 - Verhältnis Spar- und Risikoanteile beachten
 - Können die Leistungen bei Bedarf ausgebaut werden?
- Ausbau der bestehenden BVG-Lösung
 - «Einkaufspotential» entsteht durch Arbeitsunterbruch, Lohnerhöhung, höhere Sparanteile oder Ausweitung des versicherten Lohnes
 - Sparanteile bis zu 20-25% vom AHV-Lohn
 - Versicherte Lohnanteile CHF 0-853'000 (inkl. Bonus)

29

- Zusätzlicher Vorsorgeplan?
 - 1e-Plan (eigene Anlagestrategie), Kaderversicherung
 - Vorteile: eingeschränkte Umverteilung, langfristige Anlagechancen, Aufteilung Reserven, Flexibilität
 - Nachteile: Komplexität zweite Lösung (Koordination)
- Einkaufsplanung für Vorsorgelücken
 - Dreijahresfrist für Einkauf/Bezug beachten
 - Liquiditätsbedürfnisse grosszügig planen
 - Individuelle Steuerprogression senken
 - Pensionskasse: Mindestverzinsung
 - 1e-Plan: Aktienquote
- Steuerliche Vorteile bei BVG-Vorsorgesparen
 - Besteuerung erst bei Auszahlung Vorsorgekapital
 - Zinsezinseffekt aufgeschobener Steuern
 - Tiefere Besteuerung bei Auszahlung
 - Keine Ertrags-Einkommenssteuern (Zins, Dividenden)
 - Keine Vermögenssteuern
- Stolpersteine
 - Vorsorge = gebundenes Vermögen
 - Einzelaktionäre / Steuerruling
 - Wertschwankungsreserven bei Pensionskassen
 - Behäbigkeit von BVG-Einrichtungen

30

(1) Überblick kantonale Umsetzung STAF (Stand 1.7.2019)

	STAF ¹⁾ Gewinnsteuersatz vor	Gepanter Gewinnsteuersatz ¹⁾	Aktueller Kapitalsteuersatz bei ordentlichem Besteuerung ²⁾	Aktueller Kapitalsteuersatz für Holdingsgesellschaften ²⁾	Gepanter Kapitalsteuersatz ²⁾	Aktuelle Dividendenbesteuerung	Gepante Dividendenbesteuerung
AG	18.61%	18.61%	0.211%	0.017%	0.127%	40%	50%
AI	14.16%	12.66%	0.050%	0.005%	0.050%	30-50% (40%)	50%
AR	13.04%	13.04%	0.073%	0.015% ⁴⁾	0.047%	60%	60%
BE	21.64%	21.64%	0.144%	0.005- 0.02%	0.024%	50%	50%
BL	20.70%	13.45% ³⁾	0.380%	0.021%	0.16%	50%	Min. / 60%
BS	22.18%	13.04%	0.525%	0.050%	0.10%	50%	80%
FR	19.86%	13.72%	0.308%	0.033%	0.10%	50%	70%
GE	24.16%	13.99%	0.401%	0.067%	0.401%	60%/ 50%	70%/ 60%
GL	15.65%	12.40%	0.251%	0.005%	0.251%	35%	70%

Darstellung 27: ADB Altorfer Duss & Beilsrein AG, Quelle: ExpertSuisse

- 1) Max. Vorsteuersatz (d.h. unter Berücksichtigung der Abzugsfähigkeit des Steueraufwands) / inkl. Bundessteuer, Staats- und Gemeindesteuern und Kirchensteuern/berechnet für die jeweilige Hauptstadt.
- 2) Jährlicher Kapitalsteuersatz auf dem steuerbaren Kapital (Hauptstadt, inkl. Steuerfüsse) / jeweilige Hauptstadt.
- 3) Schrittweise Senkung, 13.45% ab 2025. /
- 4) Nach geltendem Recht wird der Beteiligungsabzug bei der ordentlichen Besteuerung gewährt, d.h. eine Gesellschaft, die nur Beteiligungen hält, bezahlt keine Kapitalsteuern.

(2) Überblick kantonale Umsetzung STAF (Stand 1.7.2019)

	STAF ¹⁾ Gewinnsteuersatz vor	Gepanter Gewinnsteuersatz ¹⁾	Aktueller Kapitalsteuersatz bei ordentlichem Besteuerung ²⁾	Aktueller Kapitalsteuersatz für Holdingsgesellschaften ²⁾	Gepanter Kapitalsteuersatz ²⁾	Aktuelle Dividendenbesteuerung	Gepante Dividendenbesteuerung
GR	16.12%	14.02%	0.488%	0.005%	0.488%	60%/50%	70%
JU	20.40%	15%-17%	0.374%	0.031%	0.186%	60%/50%	70%
LU	12.32%	12.32%	0.185%	0.001%	0.185%	60%/50%	60%
NE	15.61%	13.57%	0.500%	0.001%	0.500%	60%/50%	60%
NW	12.66%	11.97%	0.010%	0.010%	0.010%	50%/80%	50%
OW	12.74%	12.74%	0.200%	0.001%	0.001%	50%	50%
SG	17.40%	14.50%	0.067%	0.003%	0.0604%	50%	70%
SH	15.72%	14.18%/ 12.27% ³⁾	0.206%	0.005%	0.005%	50%	60%
SO	21.38%	?	0.176%	0.024%	?	60%/50%	?

Darstellung 28: ADB Altorfer Duss & Beilsrein AG, Quelle: ExpertSuisse

- 1) Max. Vorsteuersatz (d.h. unter Berücksichtigung der Abzugsfähigkeit des Steueraufwands) / inkl. Bundessteuer, Staats- und Gemeindesteuern und Kirchensteuern/berechnet für die jeweilige Hauptstadt.
- 2) Jährlicher Kapitalsteuersatz auf dem steuerbaren Kapital (Hauptstadt, inkl. Steuerfüsse)
- 3) Schrittweise Senkung, 14.18% (2020-24), 12.27% (ab 2025).

(3) Überblick kantonale Umsetzung STAF (Stand 1.7.2019)

	Gewinnsteuersatz vor STAF ¹⁾	Gewinnsteuersatz ¹⁾	Aktueller Kapitalsteuersatz bei ordentlicher Besteuerung ²⁾	Aktueller Kapitalsteuersatz für Holdinggesellschaften ²⁾	Gewinnsteuersatz ²⁾	Kapitalsteuersatz ²⁾	Aktuelle Dividendenbesteuerung	Geplante Dividendenbesteuerung
SZ	15.02%	14.13%	0.163%	0.010%	0.012%	0.012%	50%	50%
TG	16.37%	13.40%	0.084%	0.003%	0.042%	0.042%	60%/50%	60%
TI	20.55%	19.05%/16.51% ³⁾	0.290%	0.029%	0.290%	0.290%	70%	70%
UR	14.92%	12.64%	0.001%	0.001%	0.001%	0.001%	40%	60%
VD	21.37%	13.99%	0.1401%	0.175%	0.1401%	0.1401%	70%/60%	70%/70%
VS	21.56%	16.98%	0.500%	0.020%	0.500%	0.500%	60%/50%	60%/50%
ZG	14.35%	11.91%	0.072%	0.003%	0.072%	0.072%	50%	50%
ZH	21.15%	19.70%/18.19% ³⁾	0.172%	0.034%	0.172%	0.172%	50%	50%/60%

Darstellung 29: ADB Altorfer Duss & Belstein AG, Quelle: ExpertSuisse

1) Max. Vorsteuersatz (d.h. unter Berücksichtigung der Abzugsfähigkeit des Steueraufwands) /inkl. Bundessteuer, Staats- und Gemeindesteuer und Kirchensteuern/berechnet für die jeweilige Hauptstadt.

2) Jährlicher Kapitalsteuersatz auf dem steuerbaren Kapital (Hauptstadt, inkl. Steuerfüsse).

3) Schrittweise Senkung: 19.05% (2020-24), 16.51% (ab 2025).

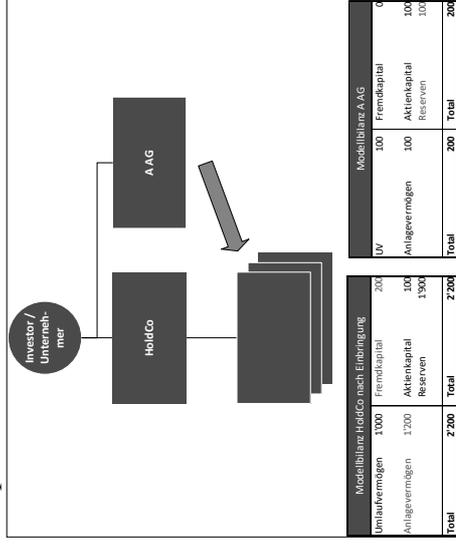
Der Tatbestand der sogenannten Transponierung grenzt den Anwendungsbereich des steuerfreien privaten Kapitalgewinns von demjenigen des steuerbaren Vermögensertrags ab. Eine Transponierung liegt vor,²¹

- wenn eine Privatperson Beteiligungsrechte
- auf ein selbstbeherrschtes Unternehmen überträgt.

Als Folge davon wird der Veräusserungserlös der Einkommenssteuer unterworfen. Durch die gesetzliche Regelung soll verhindert werden, dass mit der Einkommenssteuer latent belastete Reserven durch einen Verkauf an sich selbst in steuerfrei rückzahlbares Substrat umgewandelt werden kann.

²¹ Art. 20a Abs. 1 lit. b DBG bzw. entsprechende kantonale Norm.

Beispiel:



Darstellung 30: Eigene Darstellung ADB Altdorfer Duss Beilstein AG

Die geltende derzeitige gesetzliche Regelung sieht vor, dass der Gewinn aus dem Verkauf nur besteuert wird, wenn die natürliche Person mind. 5% der Aktien verkauft. Mit dieser Mindestquote sollte sichergestellt sein, dass Aktien im Streubesitz steuerfrei verkauft werden können. Mit Einführung der STAF wird die 5%- Limite abgeschafft.

Investoren, welche ins Auge fassen, ihre Beteiligungen von <5% über eine selbstbeherrschte Gesellschaft zu halten, sollten eine Verkehrswertübertragung vor dem 1.1.2020 prüfen. Eine Übertragung ist auf folgende Arten möglich:

- Verkauf an die Holdinggesellschaft. Die Kaufpreisforderung ist steuerfrei rückzahlbar.
- Einlage in die sogenannten Kapitaleinlagereserven. Kapitaleinlagereserven sind ebenfalls steuerfrei rückzahlbar.

Albin Kistler: Performance Mandate «Ausgewogen»²²
(Strategische Aktienquote 50%)

Periode	Nettorendite Albin Kistler AG	Vergleichswert
2000	7.5%	-1.6%
2001	-8.6%	-8.7%
2002	-10.2%	-12.3%
2003	14.0%	9.8%
2004	9.6%	4.3%
2005	19.1%	14.5%
2006	15.2%	6.0%
2007	8.0%	-0.7%
2008	-17.2%	-23.1%
2009	13.0%	14.8%
2010	4.5%	2.1%
2011	-3.8%	-5.2%
2012	8.0%	8.3%
2013	7.2%	7.5%
2014	7.7%	7.0%
2015	0.9%	-2.8%
2016	4.1%	1.7%
2017	8.5%	8.5%
2018	-4.9%	-8.4%
01.01. - 30.06.2019	10.2%	8.8%
kumuliert	128.8%	23.8%

²² Renditegrundlagen Albin Kistler: Sämtliche Mandate mit ausgewogenem Charakter (neutrale Aktiengewichtung 50%) in Referenzwährung Schweizer Franken, ohne Spezialinstruktionen. Die erzielte Nettorendite versteht sich nach Abzug sämtlicher Bankspesen sowie unserer Honorare.

Renditegrundlagen Vergleichswert: Als Vergleichswert dient die durchschnittliche Performance folgender Strategiefonds mit vergleichbaren Anlagertypen: Credit Suisse (Valor: 672328), UBS (Valor: 239657), Julius Bär (Valor: 135386), Swisscanto (seit 2004, Valor: 1544234). Kosten für Ausgabe, Rücknahme sowie anfallende Bankspesen werden nicht in Abzug gebracht.

**Albin Kistler: Performance Gemischte «Wachstum»²³
(Strategische Aktienquote 70%)**

Periode	Nettorendite Albin Kistler AG	Vergleichswert
2007	9.1%	-1.0%
2008	-23.2%	-32.3%
2009	15.6%	19.2%
2010	5.7%	2.1%
2011	-6.8%	-7.1%
2012	8.9%	10.4%
2013	11.0%	11.6%
2014	8.3%	8.1%
2015	1.3%	-3.5%
2016	5.5%	2.3%
2017	11.6%	11.7%
2018	-6.1%	-10.3%
01.01. - 30.06.2019	12.8%	11.0%
kumuliert	58.0%	10.8%

²³ Renditegrundlagen Albin Kistler: Sämtliche Mandate mit der Strategie Wachstum (neutrale Aktiengewichtung 70%) in Referenzwährung Schweizer Franken, ohne Spezialinstruktionen. Die erzielte Nettoerndite versteht sich nach Abzugs sämtlicher Bankspesen sowie unserer Honorare.

Renditegrundlagen Vergleichswert: Als Vergleichswert dient die durchschnittliche Performance folgender Strategiefonds mit vergleichbaren Anlagerichtlinien: Credit Suisse (Valor: 672378), UBS (Valor: 601320), Julius Bär (Valor: 1049957), Swisscanto (Valor: 1092984); Kosten für Ausgabe, Rücknahme sowie anfallende Bankspesen werden nicht in Abzug gebracht.

Albin Kistler: Performance Vorsorge 45²⁴

Diese Mandate werden ausschliesslich für Vorsorgegelder der 2. Säule (Freizügigkeitsguthaben/ Ie-Plan) sowie Gelder der Säule 3a angeboten.

Periode	Nettorendite Albin Kistler AG Vorsorge 45	Vergleichswert
2015	1.8%	0.0%
2016	3.6%	1.9%
2017	8.2%	8.4%
2018	-4.5%	-5.8%
01.01. - 30.06.2019	9.9%	9.5%
kumuliert	19.8%	14.0%

²⁴ Die Anlagestrategie wird unter Berücksichtigung der persönlichen Risikofähigkeit und Risikobereitschaft festgelegt. Die erzielte Nettoerndite versteht sich nach Abzug der Honorare von Albin Kistler (0.60%) sowie der TER-Kosten. Nicht berücksichtigt sind Gebühren der Vorsorgestiftung und der Depotbank.

Renditegrundlagen Vergleichswert: Als Vergleichswert dient die durchschnittliche Performance einer Auswahl von Vorsorgefonds mit einem Aktienanteil von 45-50%. Kosten für Ausgabe, Rücknahme sowie anfallende Bankspesen werden nicht in Abzug gebracht.

Albin Kistler
Vermögensverwaltung für Private
& Asset Management

Albin Kistler
Vermögensverwaltung für Private
& Asset Management

Stauffacherstrasse 5
8004 Zürich
T + 41 44 224 60 24

Steinbruchstrasse 12
7000 Chur
T + 41 81 258 70 20

www.albinkistler.ch
info@albinkistler.ch

Buchbestellung

⇒ Bestellcoupon Buch

Bestellcoupon Buch

Bestellungen mit Brief oder Fax oder Mail an:

Revidas Treuhand AG
Flurhofstrasse 52a
9000 St. Gallen
Tel: 071 243 10 10
Fax: 071 243 10 11
e-mail: admin@revidas.ch

Hiermit bestelle/n ich/wir kostenlos das Buch:

Sprengers Spitzen

Firma.....

Name / Vorname.....

Strasse.....

PLZ, Ort.....

Tel. P.....

Tel. G.....

Handy.....

Fax.....

E-Mail.....

Ort, Datum:..... Unterschrift:.....

