

# Steuernews 2010

**G+S TREUHAND**

3074 Muri b. Bern

# TEAM

## PARTNER, STEUERBERATER

### **Peter Gurtner**

Prof. Dr. rer. pol.  
Steuerexperte VSB  
Gew. Lehrbeauftragter für  
Unternehmenssteuerrecht  
an der Universität Bern  
[peter.gurtner@gstreuhand.ch](mailto:peter.gurtner@gstreuhand.ch)

### **Heinz Schwab**

Lic. rer. pol.  
Dipl. Steuerexperte  
[heinz.schwab@gstreuhand.ch](mailto:heinz.schwab@gstreuhand.ch)

### **Ernst Giger**

Dr. iur., Fürsprecher  
Steuerexperte  
Lehrbeauftragter für Unternehmens-  
steuerrecht an der Universität Bern  
[ernst.giger@gstreuhand.ch](mailto:ernst.giger@gstreuhand.ch)

### **Christoph Widmer**

Fürsprecher, LL.M  
Dipl. Steuerexperte  
[christoph.widmer@gstreuhand.ch](mailto:christoph.widmer@gstreuhand.ch)

## STEUERBERATER

### **Daniel Dzamko**

Dr. iur., Fürsprecher  
Steuerexperte  
[daniel.dzamko@gstreuhand.ch](mailto:daniel.dzamko@gstreuhand.ch)

### **Paul Berchtold**

Treuhänder mit  
Eidg. Fachausweis  
[paul.berchtold@gstreuhand.ch](mailto:paul.berchtold@gstreuhand.ch)

### **Markus De Jeso**

Steuerexperte  
[markus.dejeso@gstreuhand.ch](mailto:markus.dejeso@gstreuhand.ch)

## SEKRETÄRINNEN

**Evelin Bartlome**  
**Isabelle Enkerli**  
**Beatrice Hofmann**

## Spezialgebiete

Unternehmenssteuerrecht  
Steuern Privatpersonen  
Steuerliche Expertisen

Unternehmenssteuerrecht  
Steuern Privatpersonen  
Mehrwertsteuer

Unternehmenssteuerrecht  
Steuern Privatpersonen  
Ausgewählte vertrags- und  
gesellschaftsrechtliche Fragen

Unternehmenssteuerrecht  
Internationales Steuerrecht  
Steuern Privatpersonen

Unternehmenssteuerrecht  
Steuern Privatpersonen  
Steuererklärungen

Steuern Privatpersonen  
Steuerliche Abschlussberatung  
Steuererklärungen

Steuern Privatpersonen  
Steuererklärungen

# 1. Bund: Unternehmenssteuerreform II

Per 1.1.2011 treten die letzten Teile der bundesrechtlichen Unternehmenssteuerreform II in Kraft. Soweit es sich dabei um Neuerungen im Steuerharmonisierungsgesetz handelt, sind nicht nur die Bundessteuern, sondern auch die Kantons- und Gemeindesteuern betroffen.

Auf einige ausgewählte Aspekte mit steuerplanerischer Relevanz soll an dieser Stelle hingewiesen werden:

## 1.1. Kapitalgesellschaften und Genossenschaften

### – Kapitaleinlageprinzip

Für Kapitalgesellschaften und Genossenschaften wird das sogenannte Kapitaleinlageprinzip eingeführt: Werden ab 2011 Einlagen, Aufgelder und Zuschüsse, die von Inhabern der Beteiligungsrechte (z.B. Aktionären) nach dem 31.12.1996 geleistet worden sind, zurückgezahlt, so wird beim privaten Beteiligungsinhaber grundsätzlich weder die Einkommens- noch auf Stufe der Gesellschaft die Verrechnungssteuer ausgelöst. Nach heutigem Recht löst eine Rückzahlung von Kapitaleinlagen sowohl die Einkommens- wie auch die Verrechnungssteuer aus.

Entscheidend wird im Einzelfall sein, wie die konkrete Ausschüttung von Reserven steuerlich zu qualifizieren ist: (steuerneutrale) Ausschüttung von «Kapitalreserven» oder (steuerbare) Ausschüttung von «übrigen Reserven».

Dabei wird steuergesetzlich verlangt, dass ein gesonderter Ausweis der Kapitaleinlagen in der Handelsbilanz erfolgt und – dies ausdrücklich im Rahmen der Verrechnungssteuer – dass die Gesellschaft jede Veränderung auf diesem Konto der Eidg. Steuerverwaltung (ESTV) meldet.

Es empfiehlt sich deshalb, die ab dem 1.1.1997 erfolgten Einlagen, Aufgelder und Zuschüsse umgehend nachzuverfolgen und zu erfassen. Gemäss unverbindlichen Aussagen der Steuerverwaltung des Kantons Bern sind offene Kapitaleinlagen, die zwischen dem 1.1.1997 und dem Inkrafttreten des Kapitaleinlageprinzips geleistet wurden, spätestens in der Handelsbilanz desjenigen Geschäftsjahres auszuweisen, welches nach dem 1.1.2011 endet.

Inhaltlich zeichnet sich eine eher restriktive Praxis ab, indem als Kapitaleinlagen nur solche Einlagen, Aufgelder und Zuschüsse qualifizieren sollen, die direkt von den Beteiligungsinhabern geleistet sowie in der empfangenden Gesellschaft verbucht und offen ausgewiesen werden, ohne die Möglichkeit nachträglicher Umbuchungen.

Dem Vernehmen nach werden verbindliche steuerbehördliche Beurteilungen (Steuerrulings) einzig durch die ESTV möglich sein. Die ein-

schlägigen Praxisfestlegungen der ESTV zu zahlreichen offenen Einzelfragen stehen derzeit allerdings noch aus.

– **Beteiligungsabzug**

Ab 2011 kommen Kapitalgesellschaften und Genossenschaften in den Genuss eines erweiterten Beteiligungsabzugs. Vorausgesetzt wird namentlich

- für den Beteiligungsabzug auf Beteiligungserträgen: Mindestbeteiligung von 10% am Kapital (bisher 20%), Mindestbeteiligung von 10% an Gewinn und Reserven (bisher nicht vorgesehen) oder Beteiligungsverkehrswert von CHF 1 Mio. (bisher CHF 2 Mio.);
- für den Beteiligungsabzug auf Kapitalgewinnen aus Verkauf: Mindestbeteiligung von 10% am Kapital (bisher 20%) oder Mindestbeteiligung von 10% an Gewinn und Reserven (und weiterhin: Haltedauer mind. 1 Jahr); fällt die Beteiligungsquote infolge Teilveräusserung unter 10%, so kann bei nachfolgenden Veräusserungsgewinnen der Beteiligungsabzug dann beansprucht werden, wenn die Beteiligungsrechte am Ende des Steuerjahres vor dem Verkauf einen Verkehrswert von mindestens CHF 1 Mio. hatten.

Eingehend dargestellt wird die künftige Praxis der ESTV in ihrem Kreisschreiben Nr. 27 vom 17.12.2009 betreffend Steuerermässigung auf Beteiligungserträgen von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften. Das Kreisschreiben tritt zusammen mit den gesetzlichen Bestimmungen per 1.1.2011 in Kraft. Es ersetzt das Kreisschreiben Nr. 9 vom 9.7.1998.

## **1.2. Personenunternehmen**

– **Besteuerung von Liquidationsgewinnen**

Bei einer definitiven Aufgabe einer selbständigen Erwerbstätigkeit nach dem 55. Altersjahr muss die neu geregelte Besteuerung von Liquidationsgewinnen berücksichtigt werden, wonach die in den letzten zwei Geschäftsjahren realisierten stillen Reserven getrennt vom übrigen Einkommen zu privilegierten Sätzen zu besteuern sind. Dadurch ergibt sich eine Brechung der Steuerprogression.

Die Privilegierung besteht einerseits darin, dass Einkäufe des Selbständigerwerbenden in seine Pensionskasse zur Schliessung von Einkaufslücken von den Liquidationsgewinnen abgezogen werden (effektiver Einkauf). Doch selbst wenn kein effektiver Einkauf stattfindet, wird der Liquidationsgewinn im Umfang einer nach besonderen Verordnungsvorschriften berechneten, nachgewiesenen Einkaufslücke zum Vorsor-

getarif (ein Fünftel des ordentlichen Tarifs) besteuert (sogenannter «fiktiver Einkauf»).

Andererseits wird der nach Berücksichtigung effektiver bzw. fiktiver Einkäufe verbleibende Liquidationsgewinn dadurch privilegiert besteuert, dass für die Bestimmung des anwendbaren Steuersatzes lediglich ein Fünftel seines Betrages massgebend ist, wobei jedoch mindestens ein Satz von 2% angewendet wird. Die Mindestbesteuerung kann sich insbesondere bei tiefen Liquidationsgewinnen gegenüber einer ordentlichen Besteuerung auch als nachteilig herausstellen.

Besondere Beachtung ist dabei unter anderem dem Zeitfenster von zwei Jahren zu schenken. Fallen im Zuge der Liquidation realisierte stille Reserven aus diesem zeitlichen Rahmen heraus, etwa weil der Liquidationsprozess zu lange dauert, unterliegen sie nicht der Liquidationsbesteuerung. Mit Blick auf geplante Liquidationen im Jahr 2011 erweist sich sodann wegen der zweijährigen Zusammenrechnung schon das Jahr 2010 als planerisch relevant (es liegt eine Art «Rückwirkung» der ab 2011 geltenden Regelung vor).

Indem die neue Regelung auch noch Aspekte der beruflichen Vorsorge integriert, müssen auch die Vorsorgesituation möglichst frühzeitig geprüft und gegebenenfalls die zur Verfügung stehenden Optionen (effektiver/fiktiver Einkauf) abgewogen werden.

Die neue Sonderregelung gilt im Übrigen auch bei definitiver Geschäftsaufgabe wegen Invaldität und, mit gewissen Besonderheiten und Einschränkungen, wenn Erben und Vermächtnisnehmer des verstorbenen Selbständigerwerbenden (welcher selbst in den Genuss der Liquidationsbesteuerung käme) das Unternehmen nicht fortführen.

#### – Steueraufschubstatbestände

Verschiedene Vorgänge bei Personenunternehmen können neu unter gewissen Voraussetzungen von einem Steueraufschub profitieren, namentlich

- bei Überführung einer Liegenschaft des (geschäftlichen) Anlagevermögens aus dem Geschäftsvermögen ins Privatvermögen (Steueraufschub betreffend Wertzuwachsgegninn auf Gesuch der steuerpflichtigen Person hin; im Kanton Bern schon bisher im Rahmen der Grundstückgewinnsteuer kein steuerbarer Vorgang);
- Verpachtung eines Geschäftsbetriebs (gilt nur auf Antrag der steuerpflichtigen Person als steuerbare Überführung ins Privatvermögen);
- Erbteilung mit nur teilweiser Fortführung des Geschäftsbetriebs durch einzelne Erben (Steueraufschub auf Gesuch der den Betrieb übernehmenden Erben hin).

Mit dem Kreisschreiben Nr. 26 vom 16.12.2009 hat die ESTV ihre künftige Praxis zu den einzelnen Tatbeständen näher ausgeführt. Das Kreisschreiben tritt am 1.1.2011 in Kraft.

### **1.3. Ersatzbeschaffung**

Die Möglichkeiten der Ersatzbeschaffung werden für alle Rechtsformen von Unternehmen erweitert: Ab 2011 können stille Reserven beim Ersatz von Gegenständen des betriebsnotwendigen Anlagevermögens auf andere betriebsnotwendige Anlagegüter in der Schweiz (Ersatzgüter) übertragen werden.

Damit wird insbesondere das bisherige Erfordernis der identischen Funktion des Ersatzgutes mit jener des veräusserten Aktivums bei der direkten Bundessteuer fallengelassen, so dass neu das «Reinvestitions-Konzept» gilt (wie schon bisher im Kanton Bern).

Keine steuerneutrale Ersatzbeschaffung ist hingegen gemäss ausdrücklicher Regelung beim Ersatz von Liegenschaften durch Gegenstände des beweglichen Vermögens möglich.

Wie sich dem Kreisschreiben Nr. 26 der Eidg. Steuerverwaltung vom 16.12.2009 betreffend Selbständigerwerbende entnehmen lässt, muss die Ersatzbeschaffung in der Regel innerhalb von zwei Jahren seit Veräusserung des Wirtschaftsguts erfolgen, ansonsten über die stillen Reserven abgerechnet wird.

## **2. Kanton Bern: Steuergesetzrevision 2011**

### **2.1. Allgemeines**

Zur Umsetzung von zwingendem Bundesrecht – namentlich von Teilen der Unternehmenssteuerreform II und der sogenannten «Steueramnestie» – wurde im Kanton Bern bereits kurze Zeit nach der Teilrevision 2008 eine weitere Steuergesetzrevision 2011 unumgänglich.

Nachfolgend wird summarisch auf ausgewählte Ergebnisse der ersten Lesung im Grossen Rat, welche am 24./25.11.2009 stattfand, hingewiesen. Die zweite Lesung der Steuergesetzrevision 2011 ist für März 2010 vorgesehen, das Inkrafttreten soll im Wesentlichen per 1.1.2011 erfolgen.

## 2.2. Umsetzung von Bundesrecht (Auswahl)

### – Unternehmenssteuerreform II

Grundsätzlich kann für die ins kantonale Recht aufzunehmenden Regelungen auf Ziff. 1. hievor verwiesen werden.

Erwähnt werden soll an dieser Stelle die (freiwillige) Möglichkeit für die Kantone, die Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer anzurechnen. Dem Regierungsrätlichen Vorschlag folgend, entschied sich der Grosse Rat für diese Neuerung. Keine Anrechnung erfolgt nach der vorgeschlagenen Regelung bei Holding- und Domizilgesellschaften.

### – Verfahrensgarantien im Nachsteuer- und Steuerstrafverfahren

Mit Verfahrensgarantien, welche sich aus der Europäischen Menschenrechtskonvention (EMRK) ergeben, werden diverse Änderungen im Nachsteuer- und Steuerstrafverfahren begründet. Betroffen sind insbesondere das Recht auf Aussage- und Mitwirkungsverweigerung im Steuerhinterziehungsverfahren sowie die (eingeschränkte) Verwendung von Beweismitteln aus dem Nachsteuerverfahren in einem nachgelagerten Steuerhinterziehungsverfahren. Der Grosse Rat nahm die vorgeschlagenen Anpassungen stillschweigend an.

### – «Steueramnestie»

Auch die vorgeschlagene Umsetzung der «Steueramnestie» (vgl. unten Ziff. 3.1.) als zwingendes Bundesrecht wurde vom Grossen Rat stillschweigend angenommen.

## 2.3. Standortpolitische Massnahmen

### – Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer (vgl. oben Ziff. 2.2.);

### – Proportionaler Gewinnsteuertarif

Der Grosse Rat folgte dem Kommissionsantrag und verwarf klar den Vorschlag des Regierungsrates zur Einführung eines proportionalen Gewinnsteuertarifs. Mithin wurde die bisherige Regelung (Staffeltarif) bestätigt.

## 2.4. Vorzugsmiete

Eine Vorzugsmiete liegt vor, wenn der effektiv vereinbarte Mietzins unter dem Marktpreis liegt. Vorzugsmieten sind häufig zwischen Verwandten anzutreffen, und die Mietzinse liegen öfters nicht nur unter dem Marktpreis, sondern auch unter dem (in aller Regel tieferen) Eigenmietwert.

Wegen fehlender gesetzlicher Grundlage unzulässig ist nach heutigem Recht, die Überlassung einer Liegenschaft zu einem Mietzins unter dem Eigenmietwert ohne Weiteres als Selbstnutzung der Liegenschaft zu qualifizieren und beim Eigentümer bzw. beim Vermieter bis zur Höhe des Eigenmietwerts zu besteuern. Nach der bundesgerichtlichen Praxis zur direkten Bundessteuer ist die Besteuerung bis zur Höhe des Eigenmietwerts nur möglich, wenn es sich um einen bedeutenden Differenzbetrag handelt.

Um die Erfassung von Vorzugsmieten unter dem Eigenmietwert als Selbstnutzung generell zu ermöglichen, schlägt der Regierungsrat eine entsprechende gesetzliche Regelung vor. In der Beratung erwies sich diese jedoch als noch nicht spruchreif. Mit deutlichem Mehr entschied der Grosse Rat die Rücknahme in die Kommission zur vertieften Abklärung.

## **2.5. Bernisches Teilsatzverfahren: Korrektur durch Bundesgericht**

Eine Anpassung des bernischen Gesetzestextes betreffend das Teilsatzverfahren für Einkünfte aus qualifizierten Beteiligungen wird aufgrund eines Bundesgerichtsentscheides vom 25.9.2009 nötig.

Ab Steuerjahr 2008 führte der Kanton Bern für Einkünfte aus qualifizierten Beteiligungen, die privat oder im Rahmen eines Personenunternehmens geschäftlich gehalten werden, das sogenannte Teilsatzverfahren ein. Die betreffenden Einkünfte werden bloss zu 50% des Gesamtsteuersatzes der steuerpflichtigen Person besteuert.

Zu den Voraussetzungen gehörte nach dem bernischen Gesetzeswortlaut namentlich, dass es sich um Beteiligungen an Kapitalgesellschaften oder Genossenschaften mit Sitz in der Schweiz handelt und dass die Beteiligungsquote entweder mindestens 10% oder der Verkehrswert der Beteiligung mindestens CHF 2 Mio. beträgt. Das Teilsatzverfahren wurde sowohl für die Einkommens- als auch für die Vermögenssteuer vorgesehen.

Am 25.9.2009 hob das Bundesgericht die bernische Regelung in drei Punkten auf, weil sie gegen die zwingenden Vorgaben des Bundesrechts resp. der Bundesverfassung verstösst:

- die alternative Voraussetzung des Verkehrswertes von mindestens CHF 2 Mio. ist unzulässig;
- die Beschränkung auf Beteiligungen an Kapitalgesellschaften bzw. Genossenschaften mit Sitz in der Schweiz ist unzulässig;
- die Ausdehnung des Teilsatzverfahrens auf die Vermögenssteuer ist unzulässig.

Im Übrigen gilt die bernische Regelung weiterhin. Die Steuerverwaltung des Kantons Bern will gemäss Mitteilung die neue Rechtslage bei allen hängigen Verfahren betreffend die Steuerperiode 2008 berücksichtigen, nicht jedoch bei bereits rechtskräftig veranlagten Fällen.

### **3. Bund: Ausgewählte Entwicklungen**

#### **3.1. Steueramnestie**

Am 1.1.2010 ist das Bundesgesetz über die Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen und die Einführung der straflosen Selbstanzeige in Kraft getreten.

Diese sogenannte «Mini-Amnestie» betrifft natürliche sowie juristische Personen und wirkt sich im Bereich der direkten Bundessteuer sowie der direkten Steuern der Kantone aus. Soweit ein Kanton die neuen Regelungen per 1.1.2010 noch nicht ins kantonale Recht übernommen hat, gelten die bundesrechtlichen Vorschriften direkt, auch für die Kantons- und Gemeindesteuern (vgl. zum Kanton Bern oben Ziff. 2.2.).

Zwei Massnahmen sollen zur Nachdeklaration hinterzogener Einkünfte und Vermögen führen:

- Legen Erben eine Steuerhinterziehung des Erblassers offen, müssen sie nur noch für die letzten drei vor dem Todesjahr des Erblassers abgelaufenen Steuerperioden die Nachsteuer inkl. Verzugszins entrichten (bisher: 10 Jahre).
- Wer den Steuerbehörden erstmals eine eigene Steuerhinterziehung bekannt gibt (Selbstanzeige), wird nicht gebüsst und entrichtet lediglich die Nachsteuer inkl. Verzugszins (für die letzten 10 Jahre). Die straflose Selbstanzeige ist auch für juristische Personen möglich.

Zu den Voraussetzungen gehört, dass die Steuerbehörden noch keine Kenntnis von der Hinterziehung hatten, die Steuerpflichtigen bzw. die Erben die Behörden vorbehaltlos unterstützen und sich die Steuerpflichtigen bzw. die Erben um die Begleichung der geschuldeten Nachsteuern bemühen.

Obwohl die neue Regelung inzwischen in Kraft getreten ist, bleiben noch viele Fragen offen. Es wird einige Zeit dauern, bis sich eine gefestigte Praxis entwickelt. Namentlich bis zum Vorliegen einer bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist auch mit Unterschieden zwischen den kantonalen Praxen zu rechnen.

Nachfolgend werden einige wichtige und teilweise noch unklare Punkte angesprochen. Soweit auf eine sich abzeichnende Behördenpraxis verwiesen wird, ist damit jene der Steuerverwaltung des Kantons Bern (KSTV) gemeint:

– Selbstanzeige

- Einmaligkeit: die straflose Selbstanzeige ist nur einmal im Leben möglich.
- Erstmaligkeit: ob eine Selbstanzeige die erste ist, wird namentlich im interkantonalen Verhältnis schwierig zu beurteilen sein; es wird erwogen, eine eidgenössische Datenbank einzurichten.
- Unkenntnis der Steuerbehörden: wie schon bisher wird in der Praxis die Beurteilung, ab wann eine Steuerbehörde von einer Hinterziehung Kenntnis hat und mithin eine straflose Selbstanzeige nicht mehr möglich ist, schwierig bleiben.
- Unvollständige Nachdeklaration: selbst wenn unvollständig nachdeklariert wird, erwägt die KSTV die Gewährung der Straffreiheit, sofern dies auf Fahrlässigkeit (und nicht Vorsatz) zurückzuführen ist.
- Ehegatten: hinterziehen Ehegatten je eigene Faktoren, so wird die KSTV voraussichtlich davon ausgehen, dass die Selbstanzeige des einen Ehegatten auch für den anderen gilt; allerdings wird damit für den anderen Ehegatten die Erstmaligkeit konsumiert. Geht es hingegen um eine Hinterziehung nur durch einen Ehegatten, soll dessen Selbstanzeige nur für ihn gelten.
- Teilnehmer: Anstifter, Gehilfen und Mittäter können ebenfalls eine straflose Selbstanzeige einreichen. Hier wird ein koordiniertes Vorgehen entscheidend sein: reicht ein Teilnehmer eine Selbstanzeige ein, kann nämlich die steuerpflichtige Person selbst keine straflose Selbstanzeige mehr vornehmen.
- Geldwerte Leistungen juristischer Personen: in diesem Punkt zeichnet sich die Praxis ab, unter gewissen Voraussetzungen Straffreiheit sowohl für die juristische Person als auch für den begünstigten Gesellschafter (z.B. Aktionär) zuzulassen.
- Juristische Personen: Änderung der Firma, Sitzverlegungen und Umstrukturierungen werden jeweils die Frage aufwerfen, ob mit Blick auf frühere Selbstanzeigen spätere Selbstanzeigen noch «erstmalig» sind.
- Organe von juristischen Personen: auch Organe können straflose Selbstanzeige einreichen. Die Straffreiheit wird voraussichtlich für alle aktuellen und ehemaligen Organe sowie die juristische Person gelten.

- Vereinfachte Nachbesteuerung in Erbfällen
  - Aktivlegitimation: jeder Erbe kann eine vereinfachte Nachbesteuerung verlangen. Dies wird von der KSTV voraussichtlich so verstanden, dass ein einzelner Erbe auch gegen den Willen der Miterben zum Antrag berechtigt ist.
  - Einmaligkeit: die Nachbesteuerung bezieht sich auf den Erblasser. Erben können deshalb nach der voraussichtlichen künftigen Praxis pro Erbschaft einen Antrag stellen.
  - Ehegatten: haben beide Ehegatten hinterzogen, so wird gemäss voraussichtlicher künftiger Praxis der überlebende Ehegatte betreffend den Erblasser die vereinfachte dreijährige Nachbesteuerung beanspruchen können. Für sich selbst hingegen bleibt es bei der zehnjährigen Nachbesteuerung; möglich ist die straflose Selbstanzeige.

Die vorstehenden Ausführungen lassen erkennen, dass die aus Sicht der Berechtigten zweifellos erfreuliche «Amnestie» im Einzelfall komplizierte und teilweise noch ungeklärte Fragen aufwirft. Eine genaue Prüfung der konkreten Verhältnisse und der geltenden Rechtslage wird deshalb regelmässig notwendig sein.

### **3.2. Dumont-Praxis**

Mit Bundesgesetz vom 3.10.2008 wurde die Abschaffung der Dumontpraxis bei der direkten Bundessteuer sowie den Kantons- und Gemeindesteuern beschlossen. Künftig können somit die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften im Privatvermögen vom steuerbaren Einkommen abgezogen werden.

Der Bund hob die Dumontpraxis für die direkte Bundessteuer ab dem Steuerjahr 2010 auf (vgl. für den Kanton Bern unten Ziff. 4.2.).

### **3.3. Steuerlicher Abzug von Zuwendungen an politische Parteien**

Mitgliederbeiträge und Zuwendungen an politische Parteien werden nach dem am 12.6.2009 von den eidg. Räten verabschiedeten Bundesgesetz über die steuerliche Abzugsfähigkeit von Zuwendungen an politische Parteien künftig abzugsfähig sein:

- direkte Bundessteuer: bis zum Gesamtbetrag von CHF 10 000.-;
- Kantons- und Gemeindesteuern: bis zu einem nach kantonalem Recht bestimmten Betrag, wobei den Kantonen zwei Jahre ab Inkrafttreten des

Bundesgesetzes zur Anpassung ihrer Gesetzgebung eingeräumt werden; nach ungenutztem Ablauf dieser Frist gilt der Betrag von CHF 10000.– direkt auch für die Kantone.

Das fakultative Referendum wurde nicht ergriffen, so dass der Bundesrat die Inkraftsetzung per 1.1.2011 beschlossen hat. Die neue Regelung gilt mithin ab dem Steuerjahr 2011.

### **3.4. Wohneigentum**

Mittels (hängigen) Volksinitiativen verfolgen der Hauseigentümerverband Schweiz und die Schweizerische Gesellschaft zur Förderung des Bausparens zwei Ziele:

- die fakultative Aufhebung der Eigenmietwertbesteuerung für Rentner (Wahlrecht);
- die Einführung eines Bausparabzugs.

Der Bundesrat lehnt die beiden Volksinitiativen ab, präsentiert jedoch einen indirekten Gegenvorschlag betreffend die Abschaffung des Eigenmietwerts. Demnach soll der Eigenmietwert nicht nur für Rentner, sondern generell abgeschafft werden.

Zu den Eckwerten des bundesrätlichen Gegenvorschlags gehören insbesondere:

- Abschaffung des steuerlichen Eigenmietwerts;
- kein Abzug für Liegenschaftsunterhalt;
- kein Abzug für die anteiligen Schuldzinsen (Ausnahme: beschränkter Schuldzinsenabzug für Ersterwerber);
- Abzug für «qualitativ hochwertige» Energiesparmassnahmen;
- kantonale Sondersteuer auf Zweitliegenschaften.

Im November 2009 eröffnete der Bundesrat zu seinem indirekten Gegenvorschlag die bis zum 15.2.2010 dauernde Vernehmlassung.

## **4. Kanton Bern: Ausgewählte Entwicklungen**

### **4.1. Handänderungs- und Pfandrechtssteuer**

Mit Gesetzesänderung vom 9.4.2009 wurden die bernische Pfandrechtssteuer abgeschafft sowie punktuelle Anpassungen der Handänderungssteuer vorgenommen. Neugefasst wurden insbesondere die Ausnahmen von der Steuerpflicht, welche unter anderem neu den Erwerb durch den anderen Ehegatten bzw. eingetragene/n Partner/in, Nachkommen, Stiefkinder und Pflegekinder (Pflegerverhältnis mindestens zwei Jahre) beinhalten. Die Gesetzesänderung trat am 1.10.2009 in Kraft.

### **4.2. Dumontpraxis (p.m.)**

Der Kanton Bern wendet die auf Bundesebene beschlossene und für die direkte Bundessteuer ab dem Steuerjahr 2010 geltende Aufhebung der Dumontpraxis bereits seit dem 1.1.2009 an (vgl. oben Ziff. 3.2.).

## **5. Internationales Steuerrecht**

Starker internationaler Druck führte dazu, dass der Bundesrat am 13.3.2009 beschloss, den OECD-Standard bei der Amtshilfe in Steuersachen zu übernehmen. Diese Neuausrichtung der schweizerischen Amtshilfepolitik erfolgt durch Anpassung der bilateralen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA). Inzwischen wurden bereits zahlreiche revidierte DBA unterzeichnet. Die Behandlung im Parlament ist für 2010 vorgesehen.

## **6. Vorsorge und Steuern**

### **6.1. Höchstabzüge für Beiträge an die Säule 3a**

Die maximale Abzugsberechtigung für Beiträge an die gebundene Selbstvorsorge (Säule 3a) bleibt für das Steuerjahr 2010 unverändert. Für Steuerpflichtige mit 2. Säule beläuft sich der Höchstabzug damit auf CHF 6566.–, für solche ohne 2. Säule auf 20% des Erwerbseinkommens, max. CHF 32 832.–.

### **6.2. Kapitalleistungen aus Leibrentenversicherungen (Säule 3b) (Praxisfestlegung)**

Zwei Bundesgerichtsentscheide vom 16.2.2009 haben den Vorstand der Schweizerischen Steuerkonferenz (Vereinigung der schweizerischen Steuer-

behörden) dazu bewogen, seine Empfehlung zur Besteuerung von Leibrentenversicherungen anzupassen.

Die revidierte Empfehlung, welche sich an die kantonalen Steuerverwaltungen und die Eidg. Steuerverwaltung richtet, ersetzt die bisherige Empfehlung vom 7.3.2006.

Die Steuerfolgen von Kapitalleistungen aus Leibrentenversicherungen werden für den Fall des Rückkaufs und der Rückgewähr im Todesfall differenziert:

– Rückkauf des Vertrages

Erfolgt der Rückkauf in der Phase des Rentenaufschubs, so werden die Kriterien geprüft, welche für den Vorsorgecharakter bei rückkaufsfähigen Kapitalversicherungen mit Einmalprämie gelten (mind. 5 Jahre Vertragsdauer, Auszahlung nach 60. Altersjahr, Abschluss vor 66. Altersjahr). Sind die Kriterien nicht erfüllt, so ist der Ertragsanteil zusammen mit dem übrigen Einkommen steuerbar (der Prämienanteil hingegen ist nicht steuerbar). Sind sie erfüllt, so sind 40% der Rückkaufsumme mit einer Jahressteuer zum Vorsorgetarif zu besteuern.

Wird hingegen der Rückkauf bei Fliessen der Rente getätigt, so sind stets 40% der Rückkaufsumme mit einer Jahressteuer zum Vorsorgetarif zu besteuern.

– Rückgewähr im Todesfall

Bei Rückgewähr im Todesfall sind gemäss Kreisschreiben stets 40% der Rückgewährssumme mit einer Jahressteuer zum Vorsorgetarif zu besteuern.

Ohne Belang ist dabei gemäss Kreisschreiben, ob der Rentenvertrag mit periodischen Prämien oder mit einer Einmalprämie finanziert wurde.

Das Kreisschreiben enthält unter anderem ausgewählte Sachverhalte, anhand derer die Steuerfolgen illustriert werden.

## **7. Verrechnungssteuer und Stempelabgaben**

### **7.1. Gemilderte Deklarationspflicht bei der Verrechnungssteuer (p.m.)**

Im Hinblick auf Geschäftsabschlüsse ab 1.1.2009 sei in Erinnerung gerufen, dass inländische AG's und GmbH's nur dann unaufgefordert Jahresrechnungen oder Geschäftsberichte sowie Deklarationsformulare bei der Eidg. Steuerverwaltung einreichen müssen, wenn:

- die Bilanzsumme mehr als CHF 5 Mio. beträgt;
- mit der beschlossenen Gewinnverteilung eine steuerbare Leistung vorliegt;
- im Geschäftsjahr eine steuerbare Leistung vorgelegen ist;
- die Gesellschaft aufgrund DBG oder StHG in den Genuss des Beteiligungsabzugs oder eines besonderen kantonalen Steuerstatus kommt;
- die Gesellschaft ein schweiz. Doppelbesteuerungsabkommen beansprucht hat.

Unverändert ist hingegen bei Erträgen, die nicht mit Genehmigung der Jahresrechnung fällig oder die nicht auf Grund der Jahresrechnung ausgerichtet werden (Interimdividenden, Bauzinsen, Gratisaktien, Liquidationsüberschüsse, Ablösung von Genussscheinen, geldwerte Leistungen anderer Art) mit amtlichem Formular abzurechnen und die Steuer zu entrichten.

### **7.2 Erleichterung konzerninterner Finanzierungen**

Mit Schreiben vom 23.12.2009 eröffnete die Eidg. Steuerverwaltung (ESTV) das bis zum 29.1.2010 dauernde Anhörungsverfahren für eine Änderung der Verrechnungssteuer- und der Stempelabgabenverordnung.

Ziel der vorgelegten Verordnungsänderungen ist es, die steuerlichen Rahmenbedingungen für konzerninterne Finanzierungsaktivitäten (z. B. cash management) im internationalen Verhältnis zu verbessern, damit diese Tätigkeiten und die damit verbundenen Arbeitsplätze vermehrt in der Schweiz angesiedelt werden.

Auslöser der Revision sind die Arbeiten an der im Dezember 2008 vom Bundesrat angekündigten erneuten Reform der Unternehmensbesteuerung («Unternehmenssteuerreform III»). Die Ziele der Unternehmenssteuerreform III – die schweizerische Position im internationalen Steuerwettbewerb stärken, Wachstumsimpulse erzeugen, die schweizerische Unternehmensbesteuerung international besser absichern – sollen unter anderem dadurch erreicht wer-

den, dass konzerninterne Transaktionen steuerlich erleichtert werden. Die vorgeschlagenen Ordnungsänderungen auf Grundlage des derzeit geltenden Gesetzesrechts sollen einen ersten Schritt auf diesem Weg darstellen.

Konkret sollen künftig zwischen Konzerngesellschaften bestehende Guthaben weder als Obligationen noch als Geldmarktpapiere bzw. Kundenguthaben qualifizieren und mithin der Verrechnungssteuer sowie der Emissionsabgabe nicht unterliegen. Als Konzerngesellschaften sollen Gesellschaften gelten, deren Jahresrechnungen gemäss anerkannten Standards zur Rechnungslegung in einer Konzernrechnung vollkonsolidiert werden.

Nicht anwendbar soll die neue Regelung sein, wenn eine zu einem schweizerischen Konzern gehörende inländische Konzerngesellschaft eine Obligation einer zum gleichen Konzern gehörenden ausländischen Gesellschaft garantiert. Dies wird insbesondere mit Kontrollbedürfnissen der ESTV im Zusammenhang mit konzernexternen Finanzierungen begründet.

## **8. Mehrwertsteuer**

### **8.1. Mehrwertsteuerreform**

Als sogenannter Teil A der MWST-Reform trat am 1.1.2010 das neue Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) sowie die entsprechende neue Verordnung zum MWSTG in Kraft. Im Dezember 2009 wurden zahlreiche Informationsbroschüren von der Eidg. Steuerverwaltung (ESTV) im Internet aufgeschaltet, welche die bisherige Wegleitung, die Spezialbroschüren sowie alle Merkblätter ersetzen. Für detaillierte Informationen zum neuen MWSTG verweisen wir auf unsere MWST-News vom Oktober 2009.

Auf zwei aktuelle Fristen sei an dieser Stelle besonders hingewiesen:

– **MWST-Register**

**Löschung:** Erfüllt eine bisher im MWST-Register eingetragene Unternehmung die Voraussetzungen für die generelle Steuerpflicht gem. neuem MWSTG nicht mehr, kann sie bei der ESTV bis zum 31.1.2010 ihre Löschung aus dem Register verlangen. Nichtabmeldung gilt als Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht.

**Eintragung:** Beträgt der Umsatz aus steuerbaren Leistungen mindestens CHF 100 000.– im Jahr (nicht gewinnstrebige, ehrenamtlich geführte Sport- und Kulturbetriebe und gemeinnützige Institutionen: mindestens CHF 150 000.–), muss sich das Unternehmen unaufgefordert bis spätestens zum 31.1.2010 schriftlich für die Eintragung im Register anmelden.

- Wahlmöglichkeiten

Steuerpflichtige Personen können mit Inkrafttreten des neuen MWSTG von den gesetzlichen Wahlmöglichkeiten erneut Gebrauch machen. Sind dafür Fristen vorgesehen, beginnen diese mit dem Inkrafttreten des neuen MWSTG neu zu laufen. Äussert sich die steuerpflichtige Person nicht innert 90 Tagen nach Inkrafttreten des neuen MWSTG (d.h. bis zum 31.3.2010), so wird vermutet, dass sie ihre bisherige Wahl beibehält (sofern dies weiterhin möglich ist). In diesem Sinne gilt es für die Unternehmungen beispielsweise zu prüfen, ob ein Wechsel zur Saldosteuerersatzmethode vorteilhaft und deshalb vorzunehmen ist.

Vom Parlament noch nicht behandelt ist der zweite Teil der MWST-Reform (sogenannter Teil B), welcher namentlich zu einer radikalen Vereinfachung der MWST führen soll (Sätze, Ausnahmen). Der Bundesrat wird eine Zusatzbotschaft vorlegen.

## 8.2. Zusatzfinanzierung der Invalidenversicherung (IV)

Für die Zusatzfinanzierung der Invalidenversicherung (IV) über die MWST nahmen Volk und Stände am 27.9.2009 die entsprechende Vorlage an. Die zeitlich befristete Erhöhung der Steuersätze (7,6 → 8%; 2,4 → 2,5%; 3,6 → 3,8%) tritt per 1.1.2011 in Kraft.

## 9. Revision des Rechnungslegungsrechts

In der Wintersession 2009 behandelte der Ständerat als Erstrat die Revision des Rechnungslegungsrechts, welches als veraltet und lückenhaft angesehen wird und durch eine Neuregelung im Rahmen des Obligationenrechts (OR) ersetzt werden soll. Die Bildung stiller Reserven soll grundsätzlich weiterhin zulässig sein. In steuerlicher Hinsicht wurde verschiedentlich betont, dass die Vorlage steuerneutral sein soll.

Mit Blick auf den vorläufigen Charakter der Ergebnisse im laufenden Gesetzgebungsverfahren sei an dieser Stelle einzig kurz auf die aus steuerlicher Sicht grundlegende Frage des künftigen Verhältnisses zwischen Handelsrecht und Steuerrecht hingewiesen. Ausgangspunkt bilden die entsprechenden Vorschläge des Bundesrates:

- Bestätigung der «Massgeblichkeit» des Handelsrechts für das Steuerrecht

Den vom Bundesrat vorgeschlagenen revidierten Rechnungslegungsvorschriften liegt die Überlegung zugrunde, dass wie bisher die handelsrechtlich korrekte Rechnungslegung für die Steuerbemessung prinzipiell massgeblich sein soll (sogenanntes «Massgeblichkeitsprin-

zip»). Diese «Massgeblichkeit» der handelsrechtskonformen Rechnungslegung für die Bemessung des steuerbaren Gewinns ist in den Steuergesetzen verankert und bleibt grundsätzlich unangetastet.

- Schaffung einer neuen Form der «umgekehrten Massgeblichkeit» des Steuerrechts für das Handelsrecht

Ein Unternehmen kann praxisgemäss von steuerlichen Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften, die zur Bildung stiller Reserven führen, nur dann profitieren, wenn die entsprechenden Buchungen bereits in der Handelsbilanz vorgenommen werden («Verbuchungsprinzip», insbesondere mit Bezug auf Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen). Im Ergebnis schlagen somit steuerliche Erfordernisse auf die Gestaltung der handelsrechtlichen Jahresrechnung durch. Dieser – verbreitet als sachwidrig kritisierte – Mechanismus wird «umgekehrte Massgeblichkeit» (des Steuerrechts für das Handelsrecht) genannt.

Im Rahmen der Revision des Rechnungslegungsrechts soll nun *im OR* eine neue Form der «umgekehrten Massgeblichkeit» geschaffen werden: Von den Steuerbehörden nicht anerkannte Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen sind als Gesamtbetrag im Anhang oder (erfolgsneutral) in der Handelsbilanz offenzulegen.

Eine solche «umgekehrte Massgeblichkeit» im Rahmen einer handelsrechtlichen Gesetzesvorschrift höhlt die oben erwähnte «Massgeblichkeit» der Handels- für die Steuerbilanz teilweise aus, indem die steuerrechtlichen Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften direkt auf die handelsrechtlichen Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften ausstrahlen. Sie ist deshalb abzulehnen.

Der Ständerat ist dem Bundesrat gefolgt und hat mithin die Verankerung der «umgekehrten Massgeblichkeit» im Rechnungslegungsrecht des OR bejaht. Offen bleibt derzeit, ob der Nationalrat dem Ständerat und dem Bundesrat in diesem Punkt folgen wird.

# DIENSTLEISTUNGEN

Die G+S Treuhand AG hat sich seit Jahren auf die steuerliche Beratung von Unternehmen und Privatpersonen spezialisiert. Parallel dazu bietet sie Beratungsleistungen in Bereichen an, die der Steuerberatung nahe stehen.

## STEUERBERATUNG

- Gründung (unter Einschluss von Privatisierungen), Kapitalerhöhung, Kapitalherabsetzung und Liquidation von Unternehmen
- Umstrukturierung von Unternehmen (Umwandlungen, Fusionen, Spaltungen, Errichtung von Holdingstrukturen, Joint Ventures usw.)
- Steueroptimale Strukturierung von Unternehmensverkäufen und -käufen (unter Einschluss von Tax Due Diligence Audits)
- Abschlussberatung aus steuerlicher Sicht
- Sanierung von Unternehmen
- Nachfolgeplanung für Unternehmer (unter besonderer Berücksichtigung steuerlicher Aspekte)
- Steuerberatung und -planung für natürliche Personen
- Vertretung in Rechtsmittelverfahren
- Steuergutachten, Second Opinions
- Steuerliches Outsourcing
- Erstellen von Steuererklärungen

Unsere Beratung erstreckt sich auf sämtliche Steuern und Abgaben wie Einkommens- und Gewinnsteuern, Vermögens- und Kapitalsteuern, Grundstückgewinn- und Handänderungssteuern, Erbschafts- und Schenkungssteuern, Mehrwertsteuer, Sozialabgaben, unter Einschluss des interkantonalen und internationalen Steuerrechts.

## WIRTSCHAFTSBERATUNG

- Bewertung von Unternehmen und Unternehmensanteilen
- Investitions-, Finanzierungs- und Liquiditätsfragen (inkl. Erstellen von Businessplänen)
- Rechtsberatung mit Schwergewicht in vertrags- und gesellschaftsrechtlichen Fragen

Nach Rücksprache mit dem Kunden erfolgt die Wirtschaftsberatung in Zusammenarbeit mit unserer Partnergesellschaft Dr. Röhliberger AG, die Rechtsberatung mit der Firma Häusermann + Partner in Bern.

## **G+S TREUHAND**


G+S Treuhand AG  
Wirtschafts- und Steuerberatung  
Kranichweg 6  
Postfach  
3074 Muri b. Bern  
Telefon: 031 958 99 99  
Telefax: 031 958 99 90

E-mail: [info@gstreuhand.ch](mailto:info@gstreuhand.ch)  
[www.gstreuhand.ch](http://www.gstreuhand.ch)

## **RÖTHLISBERGER**

Dr. Röthlisberger AG  
Wirtschaftsberatung und -prüfung  
Schönburgstrasse 41  
Postfach 512  
3000 Bern 25  
Telefon: 031 336 14 14  
Telefax: 031 336 14 15

E-mail: [info@roethlisbergerag.ch](mailto:info@roethlisbergerag.ch)  
[www.roethlisbergerag.ch](http://www.roethlisbergerag.ch)

**Häusermann+Partner**  Notare  
Rechtsanwälte

Häusermann + Partner  
Notare · Rechtsanwälte  
Schwanengasse 5/7  
Postfach 6519  
3001 Bern  
Telefon: 031 326 51 51  
Telefax: 031 318 69 00

E-mail: [info@haeusermann.ch](mailto:info@haeusermann.ch)  
[www.haeusermann.ch](http://www.haeusermann.ch)