

WENGER VIELI AG

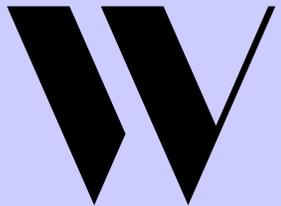
TAX-WEBINAR 1/2023

- 1 **Wie frei bin ich bei der Wahl eines Steuerdomizils? Stolpersteine und Rahmenbedingungen**
Patric Egger
- 2 **Liegenschaften in Erbengemeinschaften**
Joël Doswald
- 3 **Schweizer MWST – Sacheinlagen und Naturaldividenden**
Clara Bodemann
- 4 **Entwicklungen in Gesetzgebung und Praxis**
Dominik Bürgy

1

WIE FREI BIN ICH BEI DER WAHL EINES STEUERDOMIZILS ? STOLPERSTEINE UND RAHMENBEDINGUNGEN

PATRIC EGGLER



Agenda



- 1 Allgemeine Grundsätze
- 2 Fallbeispiele
 - 2.1 Juristische Personen: Patentgesellschaft
 - 2.2 Natürliche Personen: Wohnung in Monaco
- 3 Fazit

Allgemeine Grundsätze



Hauptsteuerdomizil (juristische Personen)

- Juristische Personen sind kraft persönlicher Zugehörigkeit unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sich ihr **Sitz** oder ihre **tatsächliche Verwaltung** im Kanton befindet.
- Grundsatz: Ort des Geschäftssitzes gemäss **Statuten / HR** = Hauptsteuerdomizil.
- Abweichung falls statutarischem Sitz bloss formale (d.h. fiktive) Bedeutung zukommt.
- International (OECD-Musterabkommen):
 - Analoge Anwendung, wobei (teilweise) abweichende Begrifflichkeiten (insb. Ort der Geschäftsleitung / «place of effective management»)

Allgemeine Grundsätze



Tatsächliche Verwaltung

- Geschäftsführung und Verwaltung des Unternehmens (leitende Tätigkeit) findet an einem anderen Ort als dem Ort des Geschäftssitzes statt.
- Ort, an dem die wesentlichen Entscheidungen des Unternehmens getroffen werden, an dem das Unternehmen den **tatsächlichen, effektiven** und **wirtschaftlichen Mittelpunkt** seiner Existenz hat.
- Abgrenzung Geschäftsführung von:
 - einfacher administrativer Ausführungstätigkeit
 - Tätigkeit der obersten Gesellschaftsorgane des Unternehmens (VR)
 - blosser Wohnsitz der Aktionäre
- Gesamtheit der Indizien unter Berücksichtigung des jeweiligen Einzelfalls massgebend.
 - Ort der tatsächlichen Verwaltung = Hauptsteuerdomizil

Allgemeine Grundsätze



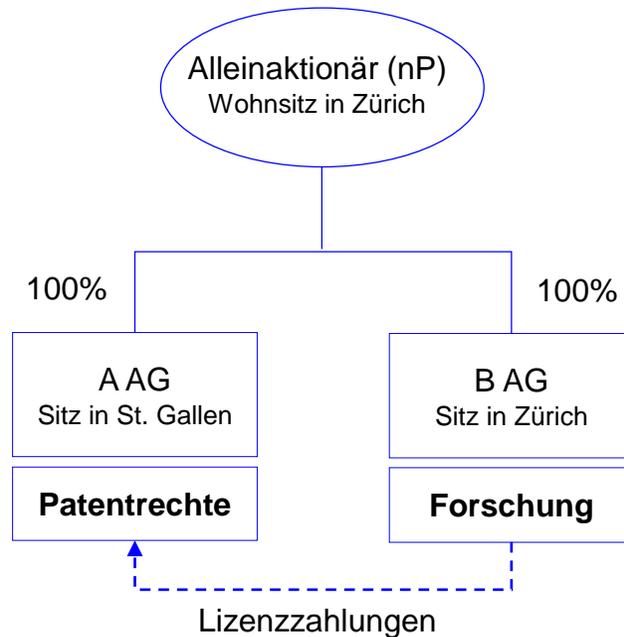
Hauptsteuerdomizil (natürliche Personen)

- Natürliche Personen sind kraft persönlicher Zugehörigkeit unbeschränkt steuerpflichtig (Vorbehalt für: Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke), wenn sie ihren **steuerrechtlichen Wohnsitz** (Hauptsteuerdomizil) oder **Aufenthalt** im Kanton haben.
- Hauptsteuerdomizil: Es gilt grundsätzlich der **zivilrechtliche Wohnsitz**, d.h. der Ort, an welchem sich die steuerpflichtige Person mit der Absicht des dauernden Verbleibens aufhält.
 - Aufenthalt: mind. 30 Tage mit Erwerbstätigkeit oder 90 Tage ohne Erwerbstätigkeit (ungeachtet vorübergehende Unterbrechungen).
- Absicht des dauernden Verbleibens: Nicht bloss subjektiv erklärte Absicht, sondern, wie sich diese äusserlich erkennbar in der **tatsächlichen Lebensgestaltung** verwirklicht.
 - Rechtsprechung: Wohnsitz einer Person entspricht dem Ort, an dem sich faktisch der **Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen** befindet (Indizien: Gewöhnlicher Aufenthalt, Schwerpunkt der persönlichen, familiären und gesellschaftlichen Beziehungen; berufliche Verbindungen i.d.R. untergeordnet).
 - Dem **polizeilichen Domizil**, an welchem die Schriften hinterlegt sind, die pflichtige Person die politischen Rechte ausübt oder militärisch angemeldet ist, kommt aus diesen Gründen **keine entscheidende Bedeutung** zu.

FALLBEISPIEL JURISTISCHE PERSON: PATENTGESELLSCHAFT

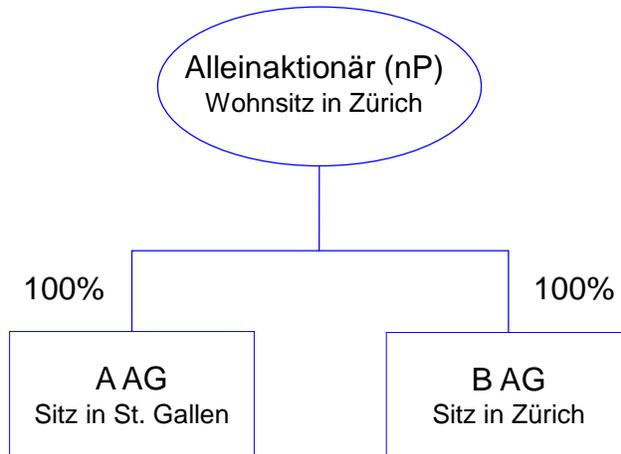


Ausgangslage – Grundsachverhalt



- Der Alleinaktionär mit Wohnsitz im Kanton Zürich hält 100% an der A AG, mit Sitz im Kanton St. Gallen, und an der B AG, mit Sitz im Kanton Zürich.
- A AG (Patentgesellschaft) hat keine eigenen Büros (oder sonstige Infrastruktur) im Kanton St. Gallen, keine Angestellten und der Alleinaktionär ist der einzige Verwaltungsrat.
- B AG betreibt Forschungsaktivitäten im Auftrag der A AG, hat mehrere Angestellte und eine eigene Produktionsstätte (alles im Kanton Zürich).
- A AG hält die daraus entstandenen Patentrechte, welche sie an die B AG lizenziert.
- B AG leistet jährliche Lizenzzahlungen an die A AG.
- Der Alleinaktionär ist bei der B AG angestellt und verrichtet seine Arbeit im Kanton Zürich.

Problemfeld – Steuerdomizil



- Der Kanton Zürich erhebt (rückwirkend) den Anspruch auf das Hauptsteuerdomizil der A AG, da es sich im Kanton St. Gallen um ein Scheindomizil handle.

Problemfeld – Steuerdomizil



Beweislast

- Grundlegende Problematik: Wer trägt Beweislast für die Bestimmung des Hauptsteuerdomizils?
- Die Beweisführungslast liegt aufgrund der behördlichen Untersuchungspflicht grundsätzlich bei der Steuerbehörde (Art. 130 Abs. 1 DBG). Die steuerpflichtige Person untersteht dabei einer weitreichenden **Mitwirkungspflicht** (Art. 124 ff. DBG).
- Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichts sind **steuerbegründende Tatsachen von den Steuerbehörden zu beweisen**. In Bezug auf das Hauptsteuerdomizil juristischer Personen gilt der Sitz aufgrund des Handelsregistereintrags grundsätzlich als bewiesen.
 - Damit ist der Sitz der A AG in St. Gallen grundsätzlich erstellt.
 - **Aber**: Ort der tatsächlichen Verwaltung ist zu beachten.

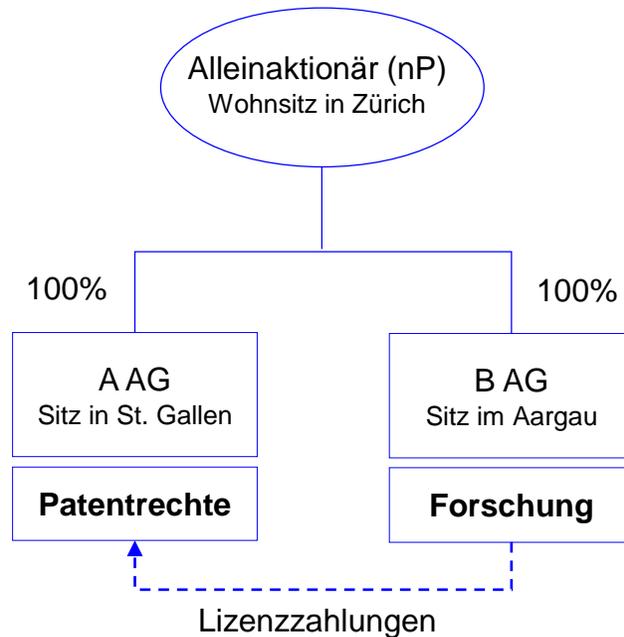
Problemfeld – Steuerdomizil



Beweislast

- Der Kanton, welcher ein Scheindomizil geltend macht, hat die Umstände darzutun aus welchen sich dies ergibt und zu beweisen, dass der ausserkantonale Sitz einer juristischen Person nur formeller Art ist und die tatsächliche Verwaltung im betreffenden (eigenen) Kanton besorgt wird.
- Erscheint aber der durch den Kanton geltend gemachte Ort der tatsächlichen Verwaltung als **sehr wahrscheinlich**, genügt dies in der Regel als **Hauptbeweis** und es obliegt der steuerpflichtigen juristischen Person, den **Gegenbeweis** für den von ihr behaupteten Ort der tatsächlichen Verwaltung ausserhalb des Kantons zu erbringen (Urteil BGer 2C.24/2021 vom 6. Oktober 2021 E. 4.3).
- Faktisch führt dies zu einer **Beweislastumkehr**, wobei der Steuerpflichtige zu beweisen hat, dass kein Scheindomizil vorliegt.
- Der «Wohnsitz des Trägers der wirklichen Leitung» einer Gesellschaft kann dann eine Rolle spielen, wenn sich die Geschäftsführung bei einer Person **konzentriert**, die ihre Tätigkeiten an **verschiedenen Orten** wahrnimmt, und die Gesellschaft über **keine festen Einrichtungen und kein eigenes Personal** verfügt (SB.2014.00143, E. 3.1.2.2.).

Ausgangslage – Szenario

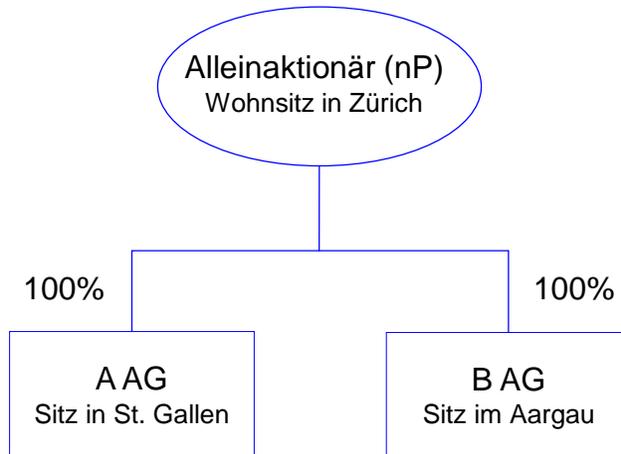


- Analog Grundsachverhalt, aber B AG hat Sitz im Kanton Aargau.
- Der Kanton Zürich erhebt (rückwirkend) den Anspruch auf das Hauptsteuerdomizil der A AG, da es sich im Kanton St. Gallen um ein Scheindomizil handle.
- Zudem erhebt auch der Kanton Aargau den Anspruch auf das Hauptsteuerdomizil.
- Das Vorliegen eines Scheindomizils im Kanton St. Gallen bleibt durch den Alleinaktionär unbestritten.

Problemfeld – Steuerdomizil



Argumentation des Steueramtes Zürich zur Beweislast



- Argumentation Steueramt Zürich: Analog Grundsachverhalt (Ort der tatsächlichen Verwaltung aufgrund Wohnsitz Alleinaktionär «sehr wahrscheinlich» in Zürich).
- Argumentation Steueramt Aargau: Ort der tatsächlichen Verwaltung aufgrund effektiver Tätigkeit im Aargau.
- Entsprechend der Argumentation des Steueramtes Zürich erfolgt eine **Beweislastumkehr**: Da Scheindomizil in St. Gallen unbestritten bleibt, trägt der Steuerpflichtige die Folgen der Beweislosigkeit → Besteuerung in Zürich.
- Alternativer Ort der tatsächlichen Verwaltung (im Kanton Aargau) sei aufgrund der **Mitwirkungspflicht** mittels Einreichung von Dokumenten durch die steuerpflichtige juristische Person zu beweisen.

Problemfeld – Steuerdomizil



Kritik an der Argumentation des Steueramtes Zürich

1. **Abstellung auf Wohnsitz des Alleinaktionärs:**

- Vgl. Grundsachverhalt (Ort der wirklichen Leitung, wenn Geschäftsführung bei einer Person konzentriert, Tätigkeiten an verschiedenen Orten, keine festen Einrichtungen und kein eigenes Personal).

2. **Gängige Rechtsprechung:**

- Die gängige Rechtsprechung zur **Beweislastumkehr** bei hoher Wahrscheinlichkeit einer tatsächlichen Verwaltung entspringt aus Fällen von Sitzverlegungen, wobei eine Weiterführung des Betriebes im ursprünglichen Sitzkanton vermutet werden konnte.

3. **Hier vertretene Meinung:**

- Im vorliegenden Fallbeispiel liegt kein Wegzugsfall vor. Es sind entsprechend auch keine hinreichenden Indizien vorhanden, die für einen Sitz im Kanton Zürich sprechen.
- Beide Kantone (ZH und AG) unterliegen der positiven Beweispflicht, dass sich das Hauptsteuerdomizil in ihrem Kanton befindet.
- Das Hauptsteuerdomizil der A AG befindet sich bei eingehender Prüfung des tatsächlichen Ortes der Verwaltung (vermutungsweise) im Kanton Aargau, da der Alleinaktionär dort seine tägliche Berufstätigkeit für die B AG verrichtet und die Tätigkeiten der A AG und B AG wirtschaftlich eng miteinander verflochten sind.

Problemfeld – Revision

Interkantonale Doppelbesteuerung



- Auch wenn im vorliegenden Fall der Ort der tatsächlichen Verwaltung im Kanton Aargau bejaht würde, läge eine **interkantonale Doppelbesteuerung** vor, da die A AG für die betroffenen Steuerperioden im Kanton St. Gallen bereits definitiv veranlagt wurde.
- Gemäss Art. 127 Abs. 3 BV ist eine interkantonale Doppelbesteuerung unzulässig.
- Die Doppelbesteuerung (im Kanton St. Gallen) ist mit dem Instrument der **Revision** zu beseitigen.

Problemfeld – Revision



Voraussetzungen

- Ein Revisionsgesuch im Kanton St. Gallen wird nur genehmigt, wenn eine interkantonale Doppelbesteuerung vorliegt und die Doppelbesteuerung **nicht die Folge einer Gewinnverschiebung ist, welche der Antragssteller absichtlich oder fahrlässig selbst veranlasst hat** (Art. 197 II StG SG).
- Die Voraussetzungen für eine Revision gehen im Kanton St. Gallen über jene von Art. 147 DBG (und Art. 52 StHG) hinaus. Gewisse Kantone, wie z.B. der Kanton Zürich, kennen diese Revisionsvoraussetzung nicht. Es handelt sich um eine spezifische **kantonale Missbrauchsnorm**.

Problemfeld – Doppelbesteuerung/Revision



- Die Einlassung auf eine Steuerveranlagung trotz gesicherter Kenntnis über den Steueranspruch eines anderen Kantons, qualifiziert das Bundesgericht als **treuwidriges** und damit **rechtsmissbräuchliches Verhalten**. Die Belastung der Doppelbesteuerung ist daher durch die steuerpflichtige Person zu tragen (BG 2C_663/2019, E. 2.2.4).
- Damit wendet das Bundesgericht faktisch die zuvor erwähnte **Missbrauchsbestimmung** an, obwohl diese über die Bundesgesetzgebung hinaus reicht.

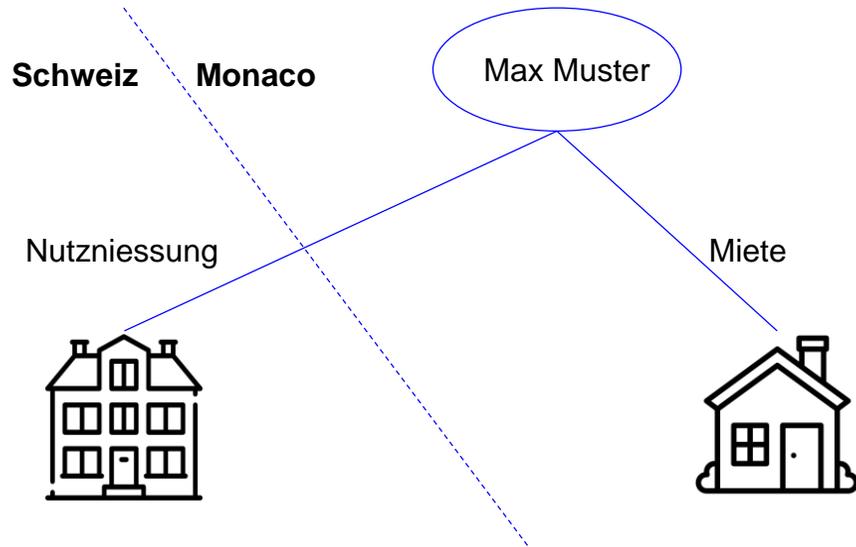
FOLGE: AUF DAS REVISIONSGESUCH WIRD NICHT EINGETRETEN

→ INTERKANTONALE DOPPELBESTEUERUNG!

FALLBEISPIEL NATÜRLICHE PERSON: WOHNUNG IN MONACO



Ausgangslage



- Max Muster meldete sich von der Einwohnergemeinde im Kanton Zug ab.
- Er unterschrieb einen Mietvertrag für eine 2-Zimmer-Wohnung in Monaco.
- Das Grundstück (Einfamilienhaus mit Seeanstoss, >300m²) im Kanton Zug übertrug er seinen Kindern und räumte sich im Gegenzug ein Nutzniessungsrecht daran ein.
- Der Kanton Zug erhebt (rückwirkend) den Anspruch auf das Hauptsteuerdomizil von Max Muster, da es sich um eine Scheinauswanderung nach Monaco handle.

Problemfeld – Steuerdomizil



Beweislast

- Analog Fallbeispiel juristische Personen (Patentgesellschaft): Der Kanton, welcher ein Scheindomizil geltend macht, hat die Umstände darzutun aus welchen sich dies ergibt und zu beweisen, dass der ausländische / ausserkantonale Wohnort einer natürlichen Person nur formeller Art ist und die tatsächliche Lebensgestaltung im betreffenden (eigenen) Kanton verwirklicht wird.
- Erscheint aber der durch den Kanton geltend gemachte Ort des tatsächlichen Verbleibens als **sehr wahrscheinlich**, genügt dies in der Regel als **Hauptbeweis** und es obliegt der steuerpflichtigen Person, den **Gegenbeweis** für den von ihr behaupteten Ort des tatsächlichen Verbleibens ausserhalb des Kantons resp. Landes zu erbringen (Urteil BGer 2C.911/2018 vom 17. März 2020 E. 4.2).
- Faktisch führt dies zu einer **Beweislastumkehr**, wobei der Steuerpflichtige zu beweisen hat, dass kein Scheindomizil vorliegt (Hauptindizien: Wasser- und Stromverbrauch, Handynutzung, physische Termine, Flüge, Post- und Kreditkartenabrechnungen).

Problemfeld – Doppelbesteuerung

Internationale und interkantonale Doppelbesteuerung



- Ein fehlendes Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) kann zu einer **internationalen Doppelbesteuerung** führen.
 - Mit DBA: Verständigungsverfahren zur Beseitigung der Doppelbesteuerung möglich
- Eine interkantonale Doppelbesteuerung wäre mit dem Instrument der **Revision** zu beseitigen, sofern eine Einlassung auf die Steuerveranlagung bereits erfolgte.
- Es besteht jedoch das Risiko, dass auch hier die Revision nicht gewährt wird (analog des juristischen Fallbeispiels).

Schlussfolgerungen – Fallbeispiel natürliche Person



- Entscheidend: Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen
- Merke: Beibehaltung des Steuerdomizils bis neues Steuerdomizil tatsächlich begründet

1. Scheindomizile sind kein funktionsfähiges Instrument zur Steueroptimierung in der heutigen Steuerpraxis und weisen eine Vielzahl an steuerrechtlichen Fallstricken auf (insb. Doppelbesteuerung).
2. Bei Vorliegen eines Scheindomizils begründet der Wohnsitz eines Allein- oder Mehrheitsaktionärs u.E. nicht automatisch eine (überwiegende) Wahrscheinlichkeit für den Ort der tatsächlichen Verwaltung.

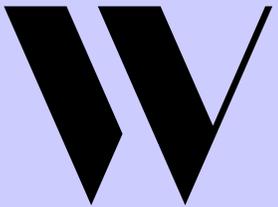


- Wie frei bin ich bei der Wahl eines Steuerdomizils?

Grundsätzlich völlig frei! **Aber** ...

... gewähltes Steuerdomizil muss «tatsächlich gelebt» werden.

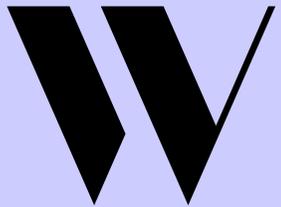
FRAGEN?



2

LIEGENSCHAFTEN IN ERBENGEMEINSCHAFTEN

JOËL DOSWALD



Agenda

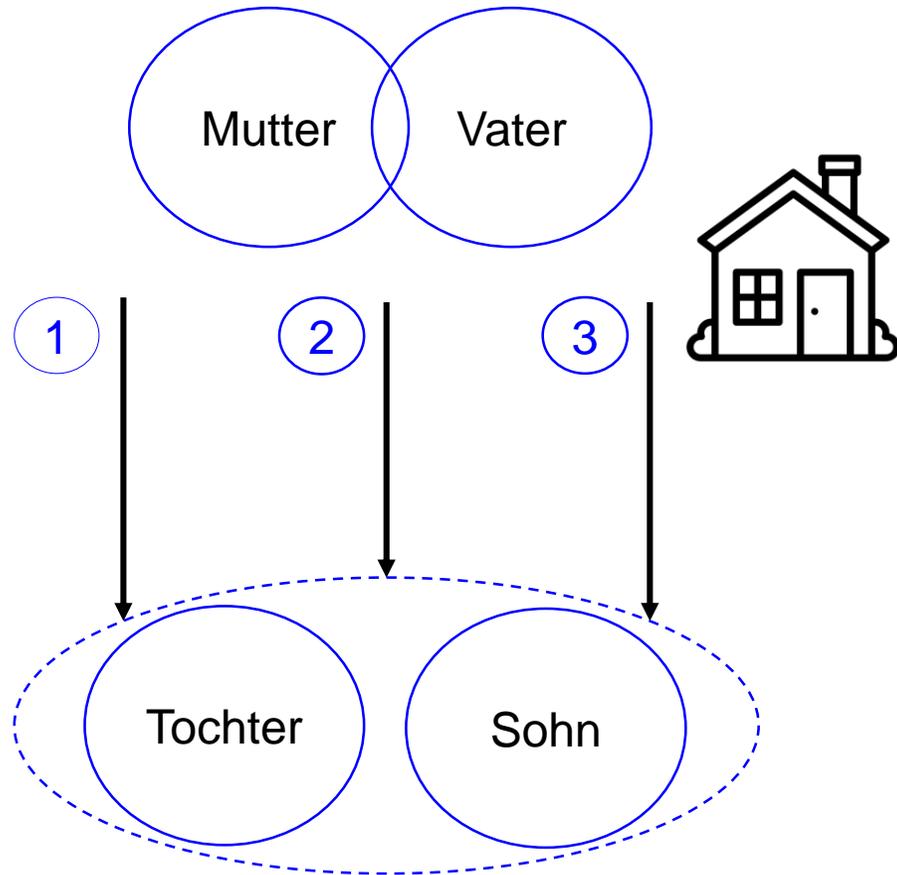


- 1 Einleitung: Erb(vor)bezug von Liegenschaften
- 2 Liegenschaften in Erbengemeinschaften
- 3 Liegenschaften in Erbvorbezugsgemeinschaften
- 4 Gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel
- 5 Fazit

EINLEITUNG



Einleitung: Erb(vor)bezug von Liegenschaften



- 1) Verkauf
- 2) Zuwendung von Liegenschaften von Todes wegen: Erbgang und Vermächtnis
- 3) Lebzeitige Zuwendung von Liegenschaften: Erbvorbezug und (gemischte) Schenkung

Erben- & Erbvorbezugsgemeinschaft

LIEGENSCHAFTEN IN ERBENGEMEINSCHAFTEN

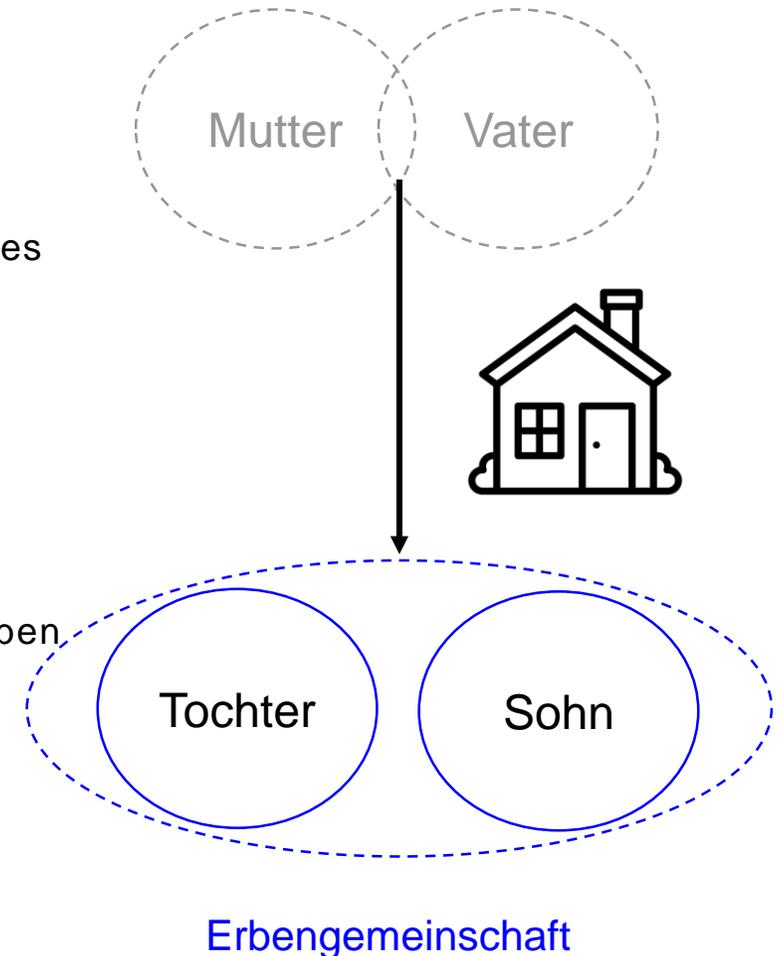


Liegenschaften in Erbengemeinschaften



Erbgang

- Entstehung: Tod des Erblassers
 - Übergang des Nachlassvermögens auf die Erben mittels Universalsukzession
 - Begründung einer vorübergehenden Erbengemeinschaft von Gesetzes wegen mit dem Zweck der Auflösung bzw. Erbteilung (Liquidationsgemeinschaft)
 - Zweck der Sicherung, Erhaltung und Bewirtschaftung des Nachlassvermögens bis zur Auflösung
 - Gesamteigentum der Erbengemeinschaft am Nachlassvermögen
- Ende: Vollständiger Vollzug der Erbteilung
 - Überführung des Nachlasses in das Allein- oder Miteigentum der Erben



Liegenschaften in Erbengemeinschaften



Erbgang

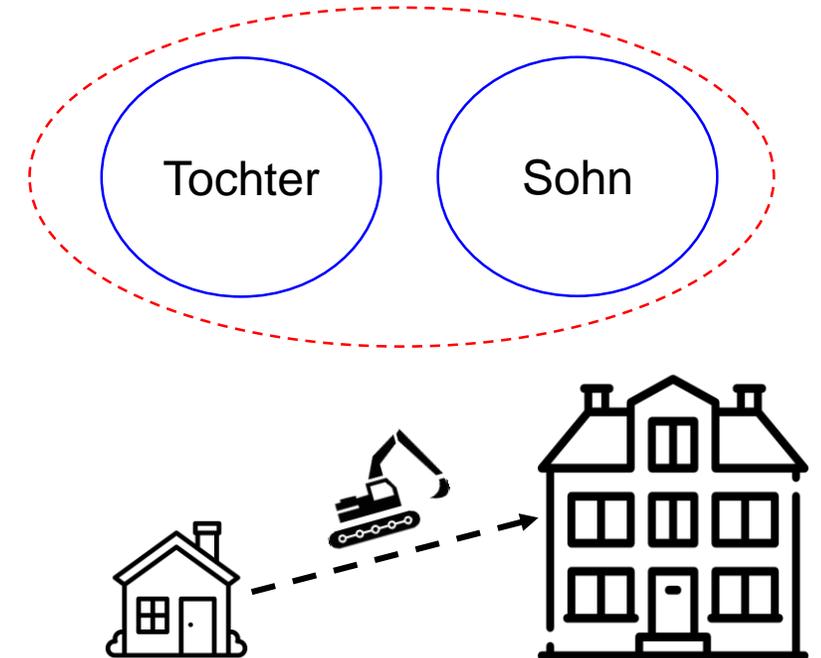
- Aufschub der Grundstückgewinnsteuer im Rahmen des Erbgangs, d.h. bis und mit Durchführung der Erbteilung
 - Aufschub der Grundstückgewinnsteuer bei der (partiellen) Erbteilung, d.h. bei der Überführung ins Allein- oder Miteigentum der Erben oder beim Austritt eines Erben
 - Anrechnung der bisherigen Haltedauer und der ursprünglichen Anlagekosten der vererbten Liegenschaft
 - Übernahme der latenten Grundstückgewinnsteuer durch die Erben
- Grundstückgewinnsteuerpflicht von Handänderungen nach erfolgter Erbteilung, sofern kein weiterer Aufschubtatbestand (wie z.B. Schenkung) vorliegt

Liegenschaften in Erbengemeinschaften



Stolperstein Zweckänderung und «stille» Umwandlung der Erbengemeinschaft

- (Unbewusste) Zweckänderung und dadurch (ungewollte) Umwandlung der Erbengemeinschaft in eine einfache Gesellschaft
- Indizien für eine Umwandlung:
 - Gemeinsames, planmässiges und systematisches Vorgehen bzgl. Umnutzung oder Realisierung von Bauprojekten
 - Aufnahme einer Hypothek
 - Begründung von Stockwerkeigentum und Verkauf einzelner Einheiten
- Umwandlung beendet den Erbgang
 - Aufschiebung der Grundstückgewinnsteuer bei der (ungewollten und unbewussten) Umwandlung
 - Grundstückgewinnsteuer bei der späteren vermeintlichen «Erbteilung»



LIEGENSCHAFTEN IN ERBVORBEZUGS- GEMEINSCHAFTEN

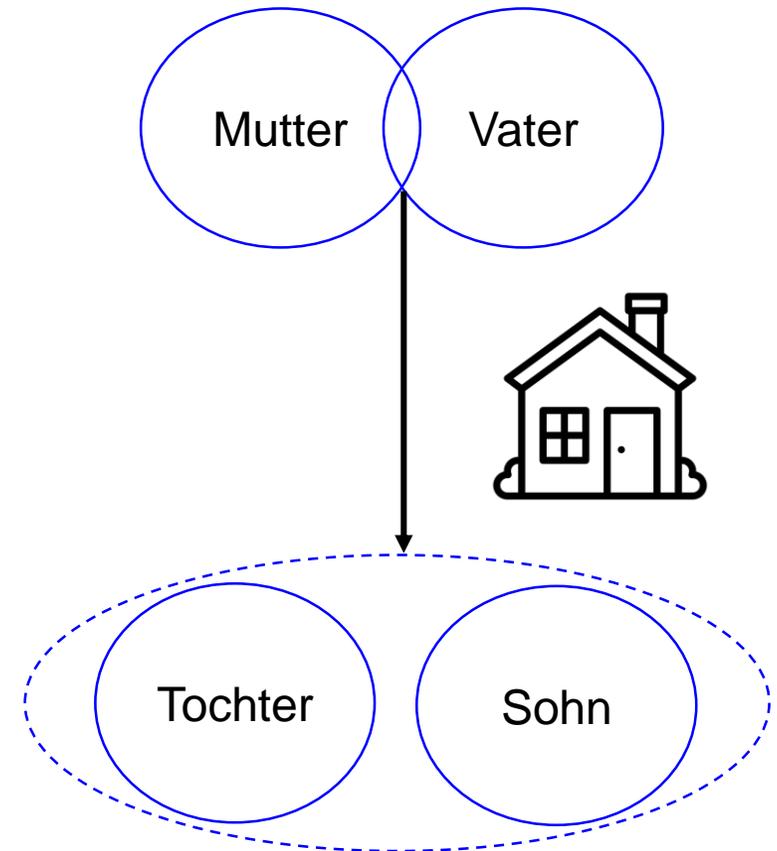


Liegenschaften in Erbvorbezugsgemeinschaften



Erbvorbezug

- Ausgleichspflichtige (gemischte) Schenkung an Erbanwärter
- Erbvorbezugsgemeinschaft im Kanton Zürich, falls durch den Erbvorbezug eine einfache Gesellschaft mit Gesamteigentum begründet wird
- Zweck der Sicherung, Erhaltung und Bewirtschaftung der Liegenschaft mit dem Ziel der Auflösung
- Aufschiebung der Grundstückgewinnsteuer bis und mit Auflösung der Erbvorbezugsgemeinschaft
 - Übertragungen innerhalb der Erbvorbezugsgemeinschaft bzw. innerhalb der Familie führen zu keinen Grundstückgewinnsteuerfolgen, sondern grundsätzlich erst der Verkauf an Dritte
 - Aufschiebung der Grundstückgewinnsteuer bei der Überführung ins Allein- oder Miteigentum
 - Übernahme der Haltedauer, Anlagekosten und latenten Grundstückgewinnsteuer



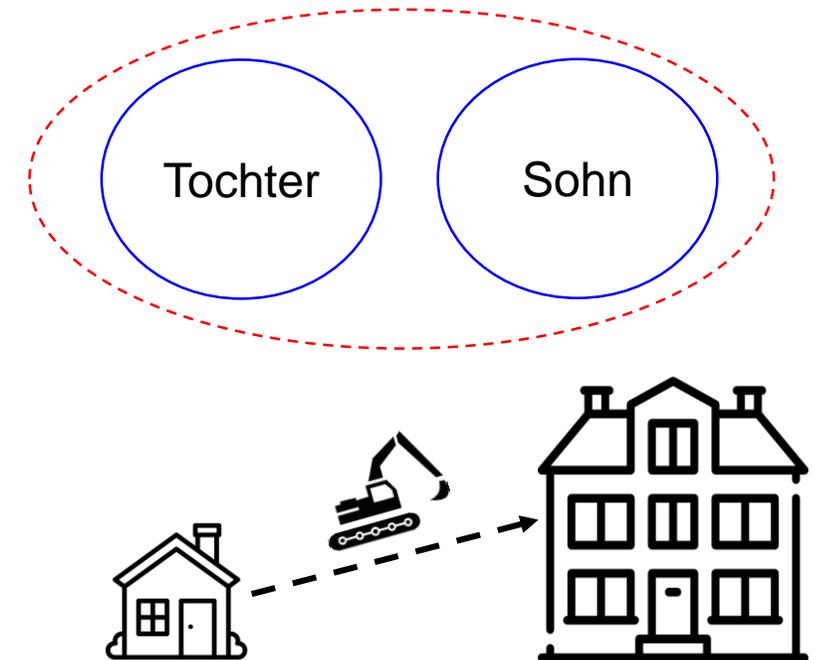
Erbvorbezugsgemeinschaft

Liegenschaften in Erbvorbezugsgemeinschaften



Stolperstein Zweckänderung und «stille» Auflösung der Erbvorbezugsgemeinschaft

- (Unbewusste) Zweckänderung und dadurch (ungewollte) Auflösung der Erbvorbezugsgemeinschaft
- Zweckänderung aufgrund von Aktivitäten, welche über den Sicherungs- und Liquidationszweck der Erbvorbezugsgemeinschaft hinausgehen, wie z.B. einer gemeinsamen Umnutzung oder Realisierung von Bauprojekten
- Weitere Teilungsmassnahmen sind grundstückgewinnsteuerpflichtig
 - Aufschub der Grundstückgewinnsteuer bei der (ungewollten und unbewussten) Auflösung der Erbvorbezugsgemeinschaft
 - Grundstückgewinnsteuer bei der späteren Überführung ins Alleineigentum oder Übertragungen innerhalb der Gemeinschaft

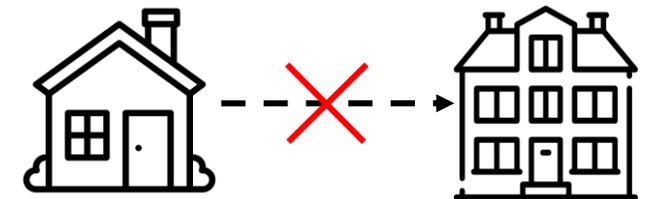
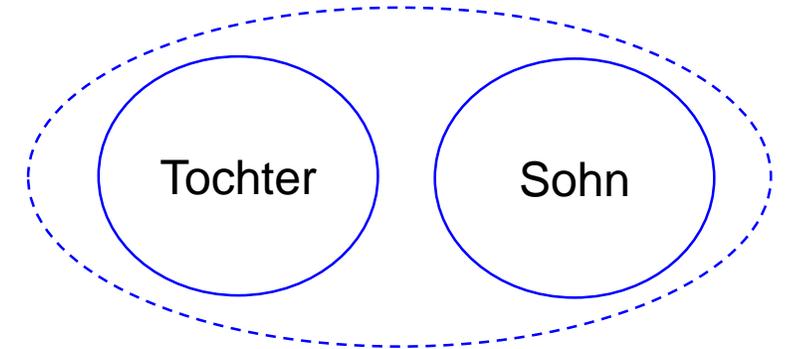


Liegenschaften in Erbvorbezugsgemeinschaften



Voraussetzungen und Empfehlungen im Hinblick auf die Erbvorzugsgemeinschaften

- Ganz oder teilweise unentgeltliche Zuwendung an Erbanwärter (Erbvorbezug) mit Ausgleichspflicht (d.h. keine Ausgleichsdispens)
- Eintragung Gesamteigentum infolge einfacher Gesellschaft im Grundbuch (d.h. keine Begründung von Miteigentum)
- Klare Umschreibung des Zwecks der Erbvorbezugsgemeinschaft (Sicherheit, Erhalt und Bewirtschaftung der Liegenschaft) im öffentlich beurkundeten Vertrag zur Begründung der einfachen Gesellschaft
- Einhaltung des Zwecks der Erbvorbezugsgemeinschaft, d.h. Beschränkung der Handlungen auf werterhaltende Massnahmen
- Keine Vornahme von wertvermehrenden Massnahmen



GEWERBSMÄSSIGER LIEGENSCHAFTENHANDEL



Gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel



Qualifikation als gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel

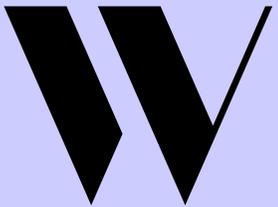
- Indizien für eine Gewerbsmässigkeit:
 - Planmässiges, systematisches Vorgehen zur Erzielung eines Gewinns, welche über die private Vermögensverwaltung hinausgeht (bspw. Realisierung von Bauprojekten)
 - Kurze Haltedauer der Liegenschaften und Häufigkeit von Liegenschaftsgeschäften
 - Reinvestition von Gewinnen in Liegenschaften
 - Realisierung des Gewinns im Rahmen einer Personengesellschaft
- Umqualifikation von Privat- in Geschäftsvermögen, d.h. Kapitalgewinne unterliegen der Einkommenssteuern sowie Sozialversicherungsabgaben

FAZIT



- Erben- und Erbvorbezugsgemeinschaften als Möglichkeiten zur Nachlass- und Grundstückgewinnsteuerplanung
 - Aufschiebung der Grundstückgewinnsteuer bei Übertragungen innerhalb der Erbvorbezugsgemeinschaft
 - Anrechnung der Haltedauer und Anlagekosten (inkl. Verkehrswert vor 20 Jahren)
- Klare rechtliche Ausgestaltung zu beachten
- Einhaltung des Liquidationszwecks der Erben- und Erbvorbezugsgemeinschaften, um eine unbewusste und ungewollte Zweckänderung zu vermeiden
- Beschränkung auf werterhaltende Tätigkeiten
- Berücksichtigung des gewerbsmässigen Liegenschaftenhandels und dessen steuerliche Konsequenzen

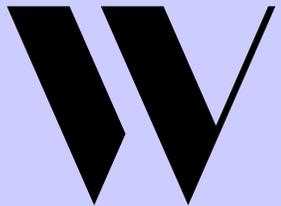
FRAGEN?



3

SCHWEIZER MWST – SACHEINLAGEN UND NATURALDIVIDENDEN

CLARA BODEMANN



Agenda



- 1 Thematische Einordnung – um was geht es?
- 2 Bareinlagen und Sacheinlagen
- 3 Naturaldividende
- 4 Fazit

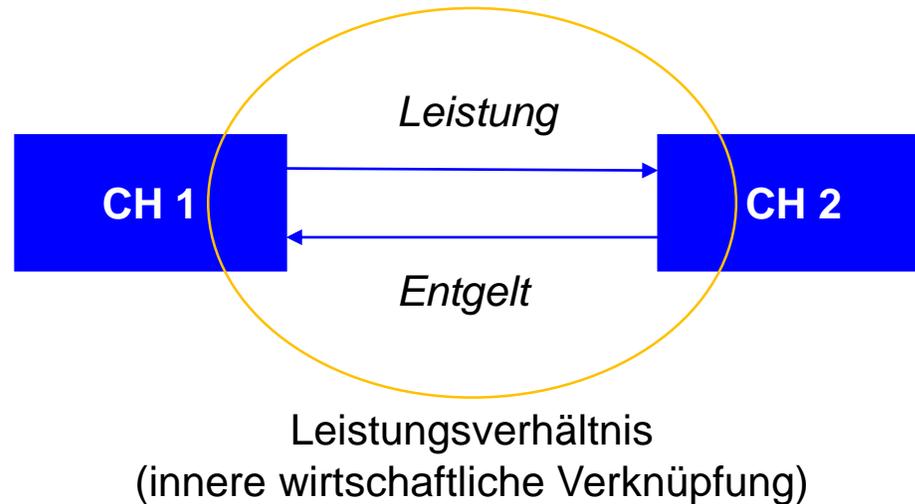
Thematische Einordnung – um was geht es ?



Thematische Einordnung – um was geht es? (1/2)



- Die MWST-Relevanz eines Vorgangs setzt voraus:



- **Leistung:** Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts (Art. 3 lit. c MWSTG)
- **Entgelt:** Vermögenswert, den der Empfänger für den Erhalt einer Leistung aufwendet (Art. 3 lit. f MWSTG)

Thematische Einordnung – um was geht es? (2/2)



- Kein Leistungsverhältnis liegt bei den Mittelflüssen nach Art. 18 Abs. 2 MWSTG vor.
- Beispiel:
 - Bst. e: Einlagen in Unternehmen wie zinslose Darlehen, Sanierungsleistungen und Forderungsverzichte
 - Bst. f: Dividenden und andere Gewinnanteile

Bareinlagen und Sacheinlagen



Bareinlagen und Sacheinlagen (1/6)



- [Praxis ESTV MI 04, Ziffer 3.4](#): Einlagen in Unternehmen sind keine Entgelte, wenn der Einlagengeber vom Unternehmen keine Leistung erhält.
- [Beispiele](#) (nicht abschliessend):
 - Kapitaleinlagen (Einlagen in Einzelunternehmen, einfache Gesellschaften, Personengesellschaften, Kapitalgesellschaften und Genossenschaften durch deren Eigentümer, Gesellschafter oder Genossenschafter);
 - Aufgelder, Zuschüsse, Forderungsverzichte im Zusammenhang mit Darlehen;
 - Zinsverzichte und Zinsreduktionen auf gewährten Darlehen.

Bareinlagen und Sacheinlagen (2/6)



- Frage: **Gibt es bei dieser Thematik Stolpersteine?**
 - Ja!
 - Stichwort: **Sacheinlagen**
- **Abgrenzung:**
 - Es geht um die Einlage von Vermögenswerten/Aktiven;
 - Was passiert daher beispielsweise bei der Übertragung eines Geschäftsbetriebs?
Umstrukturierungstatbestand prüfen!

Bareinlagen und Sacheinlagen (3/6)



- Sacheinlagen:

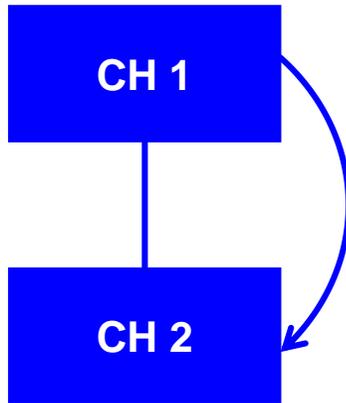
- Fallen nicht in den Anwendungsbereich von Art. 18 Absatz 2 Bst. e MWSTG (Bareinlage);
- Es handelt sich dabei um entgeltliche Leistungen.

- Ausführungen/Definition der Eidg. Steuerverwaltung (MI 04, Ziff. 2.7.5)*:

- Beispiele für Sacheinlagen: Einlage von Vermögenswerten wie Wertpapieren, Fahrzeugen, Liegenschaften, Patenten in eine Personen- oder Kapitalgesellschaft;
- Im Gegensatz zu einer Bareinlage (Art. 18 Abs. 2 Bst. e MWSTG) handelt es sich aus Sicht des steuerpflichtigen Einlegers um eine entgeltliche und steuerbare Leistung, sofern die Übertragung nicht von der Steuer ausgenommen ist (Option nach Art. 22 MWSTG vorbehalten).

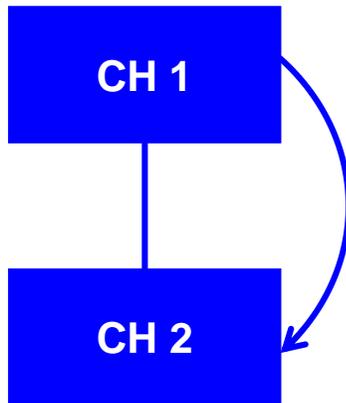
*Publiziert per 20.01.2023

Bareinlagen und Sacheinlagen (4/6)



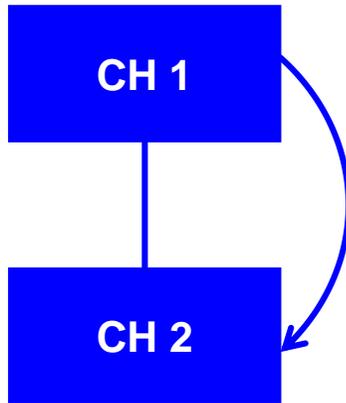
- Beispiel: CH 1 macht eine Kapitaleinlage in CH 2
 - CH 1: Es liegt aus Sicht von CH 1 kein relevanter Ausgangsumsatz vor.
 - CH 2: Kapitaleinlagen als Mittelflüsse, die als Nicht-Entgelte qualifizieren, führen grundsätzlich zu keiner Kürzung des Vorsteuerabzugs.
- Beispiel: CH 1 bringt ein IP mittels Sacheilage in CH 2 ein
 - CH 1: Es liegt aus Sicht von CH 1 eine mwst-lich relevante Leistung vor (zu prüfen: steuerbarer Umsatz).
 - CH 2: Auf Stufe von CH 2 ist im Grundsatz der Vorsteuerabzug zu prüfen (aber siehe Abrechnungsmodalität).

Bareinlagen und Sacheinlagen (5/6)



- Angaben gemäss ESTV für die praktische Umsetzung:
- CH 1 ist MWST-lich registriert:
 - Sofern Voraussetzungen von Art. 38 Abs. 1 MWSTG erfüllt: Meldeverfahren obligatorisch.
 - Andernfalls – freiwillige Anwendung auf Gesuch hin (Art. 38 Abs. 2 MWSTG i.V.m. Art. 104 MWSTV).
- CH 1 ist nicht MWST-lich registriert:
 - Meldeverfahren nicht anwendbar.
 - Die mwst-lich registrierte CH 2: Prüfung des fiktiven Vorsteuerabzug auf dem bilanzierten Anrechnungswert abziehen (vgl. Art. 28a MWSTG).

Bareinlagen und Sacheinlagen (6/6)

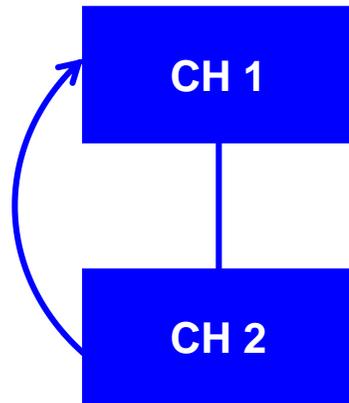


- Zu prüfen (für vorliegendes Beispiel), namentlich:
 - CH 1 ist mwst-lich (noch) nicht registriert: Könnte CH 1 aufgrund der Sacheinlage **steuerpflichtig** werden?
 - CH 2 ist mwst-lich nicht registriert: **Vorsteuerabzug**?
 - Abwandlung: CH 1 ist eine im Ausland ansässige, mwst-lich nicht registrierte Gesellschaft: **Bezugsteuerpflicht** auf Stufe CH 2 (**Vorsteuerabzug**)?

Naturaldividenden



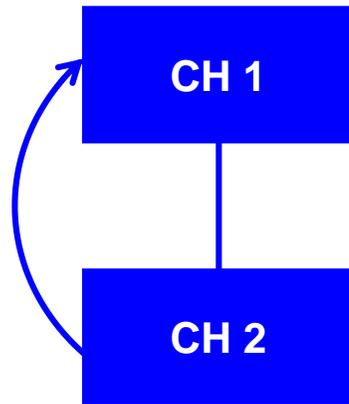
Naturaldividenden (1/3)



- Ausführungen/Definition der Eidg. Steuerverwaltung (MI 08, Privatanteile, Ziffer 5)*:
 - Gewinnausschüttungen anders als in Geldform.
 - Entgeltliche Leistungen des ausschüttenden Unternehmens.
 - Je nach Art der Leistung ist die MWST geschuldet.
 - Als Bemessungsgrundlage ist der Bruttodividendenwert (= inkl. MWST) heranzuziehen.
 - Unerheblich ist, ob die Empfänger dieser Leistungen in der ausschüttenden Unternehmung angestellt sind.

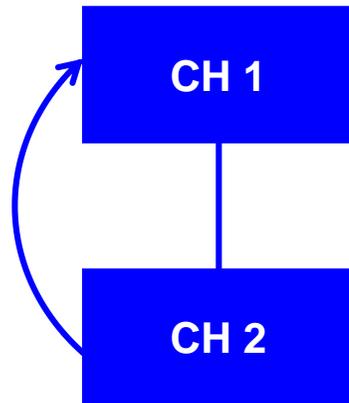
*Publiziert per 01.01.2010 mit überarbeiteten Versionen / ohne materielle Änderungen in Kraft

Naturaldividenden (2/3)



- Beispiel: CH 2 schüttet eine Dividende an CH 1 aus
 - CH 2: Es liegt aus Sicht von CH 1 kein relevanter Ausgangsumsatz vor.
 - CH 1: Dividenden als Mittelflüsse, die nicht als Nicht-Entgelte qualifizieren, führen zu keiner Kürzung des Vorsteuerabzugs.
- Beispiel: CH 2 schüttet ein IP an CH 1 mittels Naturaldividende aus
 - CH 2: Es liegt aus Sicht von CH 1 eine relevante Leistung vor (zu prüfen: steuerbarer Umsatz).
 - CH 1: Auf Stufe von CH 1 ist der Vorsteuerabzug zu prüfen.

Naturaldividenden (3/3)



- Zu prüfen (für vorliegendes Beispiel), namentlich:
 - Praxis der Eidg. Steuerverwaltung (MI 08) umfasst weniger Angaben zur Abrechnungs- und Deklarationsmodalität.
 - Es stellen sich die gleichen Fragen wie bei der Sacheinlage aus umgekehrter Perspektive.
 - Point of Attention sind insbesondere: **Steuerpflicht, Vorsteuerabzug, Bezugsteuerpflicht.**

FAZIT

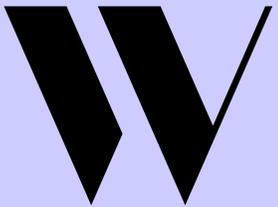


Fazit



- Die Schweizer MWST ist sowohl bei Sacheinlagen als auch bei Naturaldividenden zu prüfen.
- Materielle MWST-Risiken können sich bei Nichtberücksichtigung oder nicht korrekter Behandlung und Abrechnung insbesondere mit Blick auf die Steuerpflicht der einlegenden oder ausschüttenden Unternehmung sowie auf den Vorsteuerabzug ergeben.

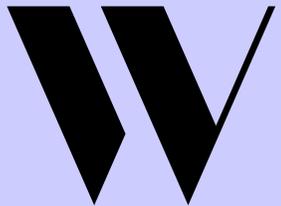
FRAGEN?



4

ENTWICKLUNG DER STEUERLICHEN GESETZGEBUNG UND PRAXIS & CLOSING

DOMINIK BÜRGY



Umsetzung der OECD-Mindeststeuer



- Die Durchsetzung der Mindestbesteuerung wird durch eine Verfassungsänderung erfolgen (Abstimmung 18. Juni 2023)
- Basierend auf die Verfassungsänderung soll eine temporäre Verordnung sicherstellen, dass die Mindestbesteuerung per 01. Januar 2024 in Kraft treten kann.
- Im Nachgang wird ein Bundesgesetz auf dem ordentlichen Weg erlassen (spätestens in sechs Jahren): Hoher Reformbedarf zeichnet sich ab

Jan: Bundesrat Eckwerte

Apr: Bundesrat Vernehmlassung

Jun: Bundesrat Botschaft

Sep: Parlament Zweitrat,
Differenzbereinigung

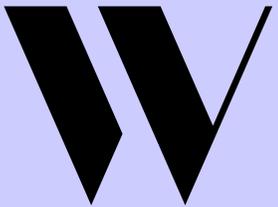
18.06.2023: Abstimmung
(obligatorisches Referendum)

01.01.2024: Inkrafttreten



- Gemäss Entwurf der OECD sehr umfangreiche Reportingpflichten für Steuerpflichtige

FRAGEN?



EURE REFERENTEN



Dominik Bürgy

d.buergy@wengervieli.ch

+41 58 958 55 62



Clara Bodemann

c.bodemann@wengervieli.ch

+41 58 958 53 16



Patric Egger

p.egger@wengervieli.ch

+41 58 958 53 14



Doswald Joël

j.doswald@wengervieli.ch

+41 58 958 55 34

**HERZLICHEN DANK FÜR
IHRE TEILNAHME**

**SAVE THE DATE
TAX FORUM 28. JUNI 2023**



Wenger Vieli AG
Dufourstrasse 56, 8008 Zürich
info@wengervieli.ch