

### Erwachsenenschutzrecht ab 1. Januar 2013



Dominik Borner  
dipl. Wirtschaftsprüfer  
Vizedirektor  
Regionenleiter  
Biel-Seeland

Das Vormundschaftsrecht ist seit 1912 beinahe unverändert geblieben. Eine Anpassung an die heutigen Ansichten und Verhältnisse hat sich schon lange aufgedrängt. Der Bundesrat hat dazu das neue Erwachsenenenschutzrecht auf den 1. Januar 2013 in Kraft gesetzt.

Das neue Erwachsenenenschutzrecht will das Selbstbestimmungsrecht fördern und stellt dazu zwei neue Instrumente zur Verfügung. Mit einem Vorsorgeauftrag (Art. 360 ff nZGB) kann eine handlungsfähige Person ihre Betreuung und rechtliche Vertretung im Fall ihrer Urteilsunfähigkeit (zB. wegen eines Unfalls oder einer Demenzerkrankung) regeln. Zudem kann sie mit einer Patientenverfügung (Art. 370 ff nZGB) festlegen, welchen medizinischen Massnahmen sie im Fall ihrer Urteilsunfähigkeit zustimmt, oder eine Person bestimmen, die im Fall ihrer Urteilsunfähigkeit entscheidungsbefugt ist. Des Weiteren wird neu ein gesetzliches Vertretungsrecht der Ehepartner (oder des eingetragenen Partners oder Partnerin) eingeführt, was die frühere von Gesetzes wegen angeordnete Beistandschaft ersetzt.

Den Vormund und das Mündel gibt es im neuen Recht nicht mehr, sondern nur noch Beistandschaften. Diese Beistandschaften können individuell ausgestaltet werden, mit dem Ziel den Schutz und die Selbstbestimmung zu erhöhen und die gesetzlichen Einschränkungen zu minimieren. Hier sind wir als Berater – aber auch jeder Einzelne – aufgefordert, sich Gedanken über die neuen Instrumente zu machen. Denn vorsorgen ist besser als sich beim plötzlichen Eintritt der Urteilsunfähigkeit den gesetzlichen Bestimmungen unterwerfen zu müssen, welche zwangsläufig beim Fehlen eines Vorsorgeauftrages zum Zuge kommen.

#### Der Vorsorgeauftrag sollte in folgenden Fällen zur Anwendung kommen:

- Alleinaktionär oder Mehrheitsaktionär
- Alleingesellschafter GmbH (ohne Geschäftsführer)
- Einzelunternehmer
- Privatperson mit Grundbesitz, Beteiligung an Erbengemeinschaften, Wertschriftendepot, usw.

Gerne stehen wir Ihnen für weitere Auskünfte zur Verfügung.

### Gratulation zur Beförderung

#### Vizedirektoren

**Dominik Borner**, dipl. Wirtschaftsprüfer, Betriebsoekonom FH, steht seit dem 1. Januar 2011 in unseren Diensten. Seit seinem Eintritt trägt er als Regionenleiter sehr erfolgreich die Verantwortung für unsere Niederlassung in Biel. Dominik Borner hat unseren Sitz in Biel kontinuierlich ausgebaut und übernahm vor Kurzem die Geschäftsführung unserer Partnergesellschaft, der Revistag Treuhand AG, Biel. Die Beförderung zum Vizedirektor erfolgt in Anerkennung der erfolgreichen Aufbauarbeit am Standort Biel und trägt der zusätzlich übernommenen Verantwortung Rechnung.

**Adrian Steffen**, dipl. Treuhandexperte, Betriebswirtschafter HF, Master of Advanced Studies FH in Treuhand und Unternehmensberatung, ist bereits seit 16 Jahren für die T+R AG tätig. Er verfügt über eine langjährige Erfahrung in der gesamtheitlichen Beratung von KMU Unternehmungen. Der Schwerpunkt seiner Tätigkeit liegt in der Abschlussberatung und –gestaltung sowie der Steuerberatung und –planung. Adrian Steffen betreut als Mandats- und Teamleiter KMU-Kunden in den verschiedensten Branchen. Die Beförderung zum Vizedirektor erfolgt in Anerkennung seiner erfolgreichen Tätigkeit und der zusätzlich übernommenen Verantwortung.

#### Prokuristen

**Fabienne Wittwer**, MAS FH in Mehrwertsteuer, Bachelor FH in Wirtschaftsrecht, ist am 1. Juli 2012 als MWST-Beraterin in unsere Dienste getreten. Sie weist mehrere Jahre Berufserfahrung im internationalen wie auch nationalen MWST-Beratungsbereich auf. Ihre Beförderung zur Prokuristin erfolgt in Anerkennung ihres Aufgabengebietes sowie der grossen Verantwortung, die Fabienne Wittwer für unsere Gesellschaft wahrnimmt.

**Ivan Nydegger**, dipl. Treuhandexperte, Betriebswirtschafter HF, trat am 1. August 2011 in unsere Gesellschaft ein. Aufgrund seiner grossen Berufserfahrung und seiner Ausbildung als Betriebswirtschafter HF wurde er schon kurz nach seinem Eintritt zum Handlungsbevollmächtigten befördert. Zwischenzeitlich hat Ivan Nydegger erfolgreich die sehr anspruchsvolle Ausbildung zum dipl. Treuhandexperten abgeschlossen. Er bearbeitet als Treuhand-Generalist anspruchsvolle Mandate und wird im kommenden Jahr die Gesamtverantwortung für unsere Niederlassung in Kerzers übernehmen. Die Beförderung zum Prokuristen erfolgt in Anerkennung seines Prüfungserfolgs sowie der erhöhten Verantwortung, die Ivan Nydegger übernimmt.

#### Handlungsbevollmächtigte

**Monika Hirsbrunner**, Direktionsassistentin mit eidg. Fachausweis, ist am 1. Mai 2008 in die T+R AG eingetreten. Ihre Ausbildung zur Direktionsassistentin mit eidg. Fachausweis hat sie im 2009 erfolgreich abgeschlossen. Ihr Aufgabengebiet umfasst sowohl die Fachassistenz im Geschäftsbereich Wirtschaftsprüfung wie auch – seit Anfang 2012 – das Sekretariat des Verwaltungsrates und der Geschäftsleitung der T+R AG. Ihre Beförderung zur Handlungsbevollmächtigten erfolgt in Anerkennung ihrer Tätigkeit für unsere Gesellschaft.

**Stefan Eichenberger**, IT Services, trat am 1. Januar 2003 in unsere Gesellschaft ein. Er stellt den operativen Betrieb aller IT-Anlagen sicher und ist verantwortlich für die IT- Sicherheit. Zudem leitet er IT-Projekte und berät die Geschäftsleitung in Bezug auf die IT-Strategie für die T+R Gruppe. Die Beförderung zum Handlungsbevollmächtigten erfolgt in Anerkennung seines vorbildlichen Arbeitseinsatzes und seiner langjährigen praktischen Erfahrung im Bereich der IT.

## Publikationen

### tax flash

#### Abschaffung der Einfuhr- und Ausfuhrzollanmeldungen in Papierform

Ab dem 1. Januar 2013 setzt die Eidg. Zollverwaltung (EZV) die Umsetzung der E-Government-Strategie des Bundes fort und nimmt keine Einfuhr- und Ausfuhrzollanmeldungen in Papierform mit den Formularen 11.010 und 11.030 mehr an.

Ausgabe Nr. 6/2012 lesen Sie mehr zum Thema unter [www.t-r.ch/taxflash](http://www.t-r.ch/taxflash)

### audit flash

#### Struktureform in der beruflichen Vorsorge – Transparenz in den Vermögensverwaltungskosten

Erstmals für die Jahresabschlüsse per 31. Dezember 2013 anwendbar! Die Vermögensverwaltungskosten müssen transparent in der Betriebsrechnung und/oder im Anhang ausgewiesen werden. Die Herausforderungen bestehen bei der Ermittlung der Vermögensverwaltungskosten bei kollektiven Anlagen.

Ausgabe Nr. 4/2012 lesen Sie mehr zum Thema unter [www.t-r.ch/auditflash](http://www.t-r.ch/auditflash)

### Unternehmensbroschüre

Erfahren Sie in unserer umfassenden Unternehmensbroschüre alles Wissenswerte über unsere Gesellschaft und unsere Dienstleistungen.

Kostenlos bestellen unter [www.t-r.ch/kontakt](http://www.t-r.ch/kontakt)



## Rückblick Veranstaltung

### Herbst-Forum 2012



**Unter dem Titel «Öffentliche Unternehmen im Spannungsfeld unterschiedlicher Ansprüche» referierte Jürg Bucher, ehemaliger Konzernleiter der Schweizerischen Post, am T+R Herbst-Forum.**

Jürg Bucher verwies auf die Bedeutung der Infrastruktur als zentrale Grundausrüstung eines Landes. Sie sei für die Standortattraktivität der Schweiz von zukunftsweisender Wichtigkeit. Er forderte zudem die Aufhebung des Briefmonopols der Post. Die Befreiung vom Image des ewigen Monopolisten gäbe der Post weiteren Schub. In seinem Referat plädierte er für eine Teilprivatisierung der Postfinance und der Post, allerdings soll die Mehrheit im Besitz des Bundes bleiben. Dies sei wichtig für eine langfristig stabile Entwicklung. Jürg Bucher sieht Bern als Drehscheibe für Infrastruktur, diese Stärke soll Bern selbstbewusst im innerschweizerischen Standortwettbewerb ausspielen und Bern sollte zum Kompetenzzentrum für Infrastrukturnetze werden.

[www.t-r.ch/veranstaltungen/rueckblicke/herbst-forum](http://www.t-r.ch/veranstaltungen/rueckblicke/herbst-forum)

## Vorschau Veranstaltung

### Steuerseminar 2013

«Umstrukturierungen: ausgewählte steuerliche Besonderheiten und Stolpersteine»  
Dienstag, 20. August 2013, 13.30-17.30 Uhr  
Reservieren Sie sich bereits heute diesen Nachmittag für Ihre Weiterbildung.

Aktuelle Angaben zum Seminar finden Sie jeweils auch auf unserer Website [www.t-r.ch/veranstaltungen](http://www.t-r.ch/veranstaltungen)



[www.t-r.ch](http://www.t-r.ch)

## **Periodische Informationen über Wirtschaftsberatung, Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung**

Sehr geehrte Leserin  
Sehr geehrter Leser

Die vorliegende T+R info-Ausgabe widmet sich mit Schwerpunkt dem Thema Immobilien und Steuern. Die Ausführungen fassen wesentliche Aspekte des im August dieses Jahres durchgeführten Steuerseminars zusammen. Brennpunkt bilden derzeit Steuerfragen im Zusammenhang mit erneuerbaren Energien. Dabei beleuchten unsere Experten auch steuerliche Aspekte im Zusammenhang mit Käufen und Verkäufen von Immobilien und Umstrukturierungen mit Grundeigentum sowie ausgewählte mehrwertsteuerliche Aspekte im Bereich Immobilien.

Viel Vergnügen bei der Lektüre!

Im Weiteren freuen wir uns, Ihnen über Beförderungen aus dem Kreis unserer Mitarbeitenden zu berichten; den Beförderungen gratulieren wir an dieser Stelle herzlich und wünschen ihnen weiterhin viel Erfolg.

Ihnen und Ihren Angehörigen wünschen wir frohe Festtage und alles Gute im neuen Jahr.

Ihre T+R AG

### **Wir freuen uns, unsere neuen Partner willkommen zu heissen.**



**Philipp Burri,**  
dipl. Treuhandexperte,  
dipl. Bankfachexperte,  
ist am 1. November 2008  
als Vizedirektor in den  
Geschäftsbereich  
Wirtschaftsberatung

der T+R AG eingetreten. Philipp Burri verfügt über eine langjährige Erfahrung in der gesamtheitlichen Beratung von KMU Unternehmen verschiedener Branchen. Der Schwerpunkt seiner Tätigkeit liegt in der Buchhaltungs- und Abschlussberatung, der Steuerberatung und -planung sowie der Unternehmensberatung. In seiner Berufspraxis konnte er sich profunde Kenntnisse und Erfahrungen aneignen. Philipp Burri betreut als Team- und Mandatsleiter eine stattliche Anzahl Kunden, die seine Arbeit sehr schätzen und ihm ihr Vertrauen entgegenbringen.



**Bernhard Leiser,**  
dipl. Wirtschaftsprüfer,  
dipl. Betriebsökonom  
HWV/FH, ist am  
1. September 2007 in  
den Geschäftsbereich  
Wirtschaftsprüfung der

T+R AG eingetreten und steht heute in diesem Geschäftsbereich als Teamleiter im Einsatz. Bernhard Leiser verfügt über langjährige profunde Kenntnisse in der Wirtschaftsprüfung, insbesondere in den Spezialgebieten Swiss GAAP FER und Internes Kontrollsystem (IKS). Er betreut heute eine grosse Anzahl Mandate in den Bereichen Industrie, Handel, Dienstleistungen und des öffentlichen Sektors. Dank seiner sprachlichen Kenntnisse ist er auch für internationale Kunden stets ein gefragter Ansprechpartner.

### **In dieser Ausgabe**



#### **Immobilien und Steuern 2**

**Entwicklungen / Ausblick Kanton Bern**  
Schwerpunkt bilden derzeit Steuerfragen im Zusammenhang mit erneuerbaren Energien.

#### **Der praktische Tipp 5**

Der Bundesrat hat das neue Erwachsenenschutzrecht auf den 1. Januar 2013 in Kraft gesetzt.

#### **Personelles 5**

Gratulation zur Beförderung

#### **Publikationen 6**

Fachwissen aus erster Hand in kompakter Form.

#### **Rückblick Veranstaltung 6**

Herbst-Forum 2012

#### **Vorschau Veranstaltung 6**

Steuerseminar 2013

#### **Beilage**

Die wichtigsten Masszahlen aus der Sozialversicherung und die Zinssätze für die Berechnung der geldwerten Leistungen, als Merkblatt zusammengefasst.

# Immobilien und Steuern

Die nachstehenden Ausführungen fassen in stark gekürzter Form wesentliche Aspekte des T+R Steuerseminars 2012 zusammen.



Mathias Josi,  
dipl. Steuerexperte,  
Vizedirektor



Ariste Baumberger,  
dipl. Steuerexperte,  
Partner



Makedon Jenni,  
lic.rer.pol.,  
Vizedirektor

## Entwicklungen/Ausblick Kanton Bern

Schwerpunkt bilden derzeit Steuerfragen im Zusammenhang mit erneuerbaren Energien (Photovoltaikanlagen usw.). Weitere Herausforderungen ergeben sich interkantonal, bspw. bezüglich Abrechnungsmodalitäten über grundstücksgewinnsteuerliche Aufschübe nach kantonsübergreifenden Ersatzbeschaffungen. Die Teilrevision 2014 des kantonalen Steuergesetzes dürfte keine für die Immobilienbesteuerung relevanten Elemente beinhalten.

## Laufende Besteuerung von Grundeigentum

### Einkünfte

#### Erträge aus Vermietung und Verpachtung

Jedes Entgelt gilt als steuerbare Einkunft aus Vermietung oder Verpachtung eines Grundstücks. Wird das Eigentum nicht zu marktüblichen Werten vermietet (Vorzugsmietzins), wird im Rahmen der Veranlagung eine Aufrechnung bis zur Höhe des massgebenden Eigenmietwerts vorgenommen.

### Nutzniessung

Nutzniessungen bedeuten grundsätzlich, dass der Nutzniesser steuerlich die Pflichten des Eigentümers wahrnimmt: Der Nutzniesser muss den Eigenmietwert bzw. allfällige weitere Erträge aus dem Grundstück versteuern. Im Gegenzug kann er die Unterhalts- und Betriebskosten abziehen.

### Eigenmietwert

Unterstellt wird, dass Wohneigentümer infolge Eigengebrauchs ihrer Liegenschaft ein Naturaleinkommen erzielen. Der Eigenmietwert wird für die Zwecke der direkten Bundessteuer auf mind. 70% der Marktmiete, für die Kantons- und Gemeindesteuern auf mind. 60% festgesetzt.

### Baurechte

Steuerlich entscheidend ist insbesondere, ob es sich um überbaute oder unbebaute Grundstücke handelt. Je nach dem wird die Entschädigung als Ertrag aus unbeweglichem Vermögen besteuert, soweit die eigentliche Einräumung des Baurechts betroffen ist, oder als Erlös für den Zweck der Grundstücksgewinnsteuer betrachtet, soweit die (zusätzliche) Veräusserung einer Baute betroffen ist.

### Gewerbmässiger Liegenschaftshändler

Vereinnahmt ein nach der Steuerpraxis als «Liegenschaftshändler» eingestufte Grundeigentümer bspw. Mietzinse, verkörpern diese steuerbares Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit, die zudem der AHV-Beitragspflicht von rund 10% unterliegen.

### Ausgaben

#### Liegenschaften im Privatvermögen (PV)

Abzugsfähig sind u.a. Unterhaltskosten, Versicherungsprämien, Kosten der Verwaltung durch Dritte und Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen.

In der Praxis stellt sich häufig die Abgrenzungsfrage, ob Liegenschaftskosten als unterhaltsbezogen laufend zum Abzug gebracht werden können, oder als wertvermehrend qualifizieren. Im zweiten Fall sind sie gegebenenfalls im Grundstücksgewinnsteuerverfahren geltend zu machen. Folgenden Punkten ist Beachtung zu schenken:

- Sämtliche Liegenschaftskosten in der laufenden Steuererklärung deklarieren und in Unterhalt/Wertvermehrung ausscheiden
- Präzise und korrekte Handwerkerrechnungen bereithalten
- Massgabe des Rechnungsdatums beachten (Praxis Kanton Bern)
- Unterhaltsplanung durch optimales Nutzen des Zusammenspiels zwischen Pauschale und effektiven Unterhaltskosten

#### Liegenschaften im Geschäftsvermögen (GV) natürlicher Personen

Liegenschaftskosten im Vergleich PV zu GV:

	PV	GV
<b>Pauschalabzug Unterhalt</b>	ja	nein / nur effektiver Abzug
<b>Abschreibungen</b>	nein	ja
<b>Rückstellungen</b>	nein	ja (Pauschalen für Renovationen)
<b>Schuldzinsenabzug</b>	ja, allerdings Begrenzung	ja

Liegenschaftskosten von Grundstücken im GV sind grundsätzlich entsprechend denjenigen des PV zu behandeln (Unterhalt = Aufwand, Wertvermehrung = Aktivierung).

Mathias Josi,  
dipl. Steuerexperte, Vizedirektor

# Steuerliche Aspekte im Zusammenhang mit Käufen und Verkäufen von Immobilien sowie bei Umstrukturierungen mit Grundeigentum

## Erwerb von Grundeigentum

Aus Sicht des Erwerbers von Grundeigentum ist es in erster Linie die Handänderungssteuer, die es im Auge zu behalten gilt, weil in den meisten Kantonen der Erwerber das Steuersubjekt bei dieser Steuerart ist. Einzelne Kantone (bspw. ZH) haben die Handänderungssteuer abgeschafft. Als Bemessungsgrundlage sehen die meisten kantonalen oder kommunalen Handänderungssteuergesetze die vereinbarte Gegenleistung vor, wobei für Sonderkonstellationen auch Alternativwerte vorgesehen sind (bspw. Verkehrswert). Die Steuersätze bei der Handänderungssteuer weisen grosse kantonale und kommunale Unterschiede aus und schwanken zwischen 1.0% bis 3.3% des Kaufpreises.

## Veräusserung von Grundeigentum

Aus Sicht des Verkäufers von Grundeigentum sind es in erster Linie die Einkommens- bzw. Gewinnsteuer sowie die Grundstückgewinnsteuer, die es zu beachten gilt.

## Verkauf aus dem Privatvermögen

Der Verkauf einer Liegenschaft aus dem Privatvermögen einer natürlichen Person löst beim Veräusserer grundsätzlich und unabhängig vom Standortkanton der Liegenschaft die kantonale Grundstückgewinnsteuer aus. Objektmässig erfasst die Grundstückgewinnsteuer den auf der Liegenschaft seit dem Erwerb entstandenen und mit dem Verkauf realisierten Wertzuwachs (=Verkaufserlös abzüglich Erwerbspreis und abzüglich wertvermehrende Investitionen während der Besitzesdauer). Vorbehaltlich einer allfälligen Gewerbmässigkeit unterliegt dieser Wertzuwachs aber nicht der direkten Bundessteuer, sondern qualifiziert hier als steuerfreier privater Kapitalgewinn. Zudem unterliegt der Wertzuwachs in diesem Fall auch nicht der AHV.

## Verkauf aus dem Geschäftsvermögen

Die kantonalen Steuerfolgen des Verkaufs einer Liegenschaft aus dem Geschäftsvermögen einer natürlichen oder juristischen Person hängen davon ab, in welchem Kanton sich die veräusserte Liegenschaft befindet.

Auf der Ebene der **direkten Bundessteuer** sind die Steuerfolgen beim Verkauf einer Liegenschaft aus dem Geschäftsvermögen demgegenüber überall in der Schweiz identisch. Der gesamte durch den Verkauf realisierte

Kapitalgewinn (bestehend aus den wieder eingebrachten Abschreibungen sowie einem allfälligen Wertzuwachs) unterliegt der Einkommens- (Veräusserer ist eine natürliche Person) bzw. der Gewinnsteuer (Veräusserer ist eine juristische Person). Ferner unterliegt dieser Betrag auch der AHV-Beitragspflicht, wenn es sich beim Verkäufer um eine natürliche Person handelt.

Kantone, die das **dualistische System** der Grundstückgewinnsteuer kennen (bspw. SG), erfassen Wertzuwachs auf Liegenschaften des Geschäftsvermögens mit der Einkommens- bzw. der Gewinnsteuer.

Demgegenüber erfasst die Grundstückgewinnsteuer von Kantonen, die das **monistische System** (bspw. BE, ZH) anwenden, auch Wertzuwachs aus dem Verkauf von Liegenschaften des Geschäftsvermögens. Deshalb muss in diesen Kantonen der insgesamt realisierte Kapitalgewinn in die zwei Bestandteile

- wieder eingebrachte Abschreibungen (=Einkommens- oder Gewinnsteuer) und
- Wertzuwachs (=Grundstückgewinnsteuer)

aufgeteilt werden.

In den meisten Kantonen kommt im Rahmen der Grundstückgewinnsteuer ein progressiver Tarif zur Anwendung. Im Kanton Bern beginnt dieser Tarif bei 1.44% und endet bei 8.1% für Gewinnbestandteile, die CHF 325'800 übersteigen. Dazu kommen der kantonale sowie der kommunale Multiplikator.

Ferner sehen die meisten Kantone auch noch ein Element des Steuersatzes vor, welches von der Besitzerdauer beeinflusst wird, den sog. Spekulationszuschlag bzw. den Besitzesdauerabzug.

Der Kanton Bern sieht vor, dass der Steuerbetrag beispielsweise bei einer Haltedauer von weniger als einem Jahr um 70% erhöht wird.

Für eine Besitzesdauer von mehr als 5 Jahren kommt demgegenüber ein mehrstufiger Besitzesdauerabzug, bezogen auf den steuerbaren Grundstückgewinn zum Tragen. Dieser beträgt zwischen 10% (ab dem vollendeten 5. Jahr) und maximal 70% (ab dem vollendeten 35. Jahr).

## Umstrukturierungen mit Grundeigentum

Grundsätzlich sind Umstrukturierungen von Unternehmungen auch dann steuerneutral möglich, wenn dabei zivilrechtliche oder wirtschaftliche Eigentumsrechte an Immobilien übertragen werden. Die grundsätzlichen Voraussetzungen zur Steuerneutralität gelten gleichermaßen auch in solchen Fällen. Seit dem 1. Juli 2009 gilt dies auch für allfällige kantonale oder kommunale Handänderungssteuern und -abgaben mit Gemengesteuercharakter.

Bei Spaltungen gilt es zusätzlich zu beachten, dass die nach der Spaltung bestehenden Gesellschaften einen Betrieb oder Teilbetrieb weiterführen müssen und im Rahmen der Transaktion auch ein Betrieb oder Teilbetrieb übertragen werden muss (=doppeltes bzw. dreifaches Betriebserfordernis). Praxisgemäss erfüllt ein grosser Immobilienkomplex das steuerliche Betriebserfordernis, wenn

- ein eigener Marktauftritt erfolgt oder Betriebsliegenschaften an Konzerngesellschaften vermietet werden und
- die Unternehmung für die Verwaltung der Immobilien Personal beschäftigt oder beauftragt (mindestens eine Vollzeitstelle für rein administrative Arbeiten) und
- die Mieterträge mindestens das 20-fache des marktüblichen Personalaufwandes für die Immobilienverwaltung betragen.

Sofern ein Immobilienkomplex diese Voraussetzungen erfüllt und damit in steuerlicher Hinsicht als Betrieb qualifiziert, ist es möglich, die Immobilien rechtlich vom Geschäftsbetrieb zu separieren.

*Ariste Baumberger,  
dipl. Steuerexperte, Partner*



# Ausgewählte mehrwertsteuerliche Aspekte im Bereich Immobilien

## Vorbemerkungen

Im Bereich Immobilien sind nach wie vor viele mehrwertsteuerliche Stolpersteine auszumachen; entsprechend umfangreich präsentiert sich die dazu publizierte Verwaltungspraxis der Eidg. Steuerverwaltung, Hauptabteilung MWST. Im Sinne eines Extraktes stehen die **Vermietung und der Verkauf von Immobilien** im Kern der nachstehenden Ausführungen.

## Grundsätzliches

Vorab ist festzuhalten, dass sowohl der Verkauf von Immobilien als auch die Vermietung von Immobilien nach dem MWSTG von der Steuer ausgenommen sind. Es gilt die objektmässige Betrachtung, womit auch immer Teile von Immobilien damit gemeint sind. Die Begriffe Immobilie, Gebäude, Liegenschaften oder Grundstücke verstehen sich mehrwertsteuerlich als Synonyme. Einer mehrwertsteuerlichen Sonderbehandlung unterliegt dagegen der Wert des Bodens. Da der **Boden** nicht konsumfähig ist, wird der Anteil des Entgelts, welcher auf den Wert des Bodens entfällt, nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen. Damit unterliegt der Verkauf von Boden nie der MWST. Aufgrund der Neukonzeption und der Zuordnung des Bodens zur Immobilie lohnt sich die Überprüfung, ob allfällige Vorsteuern auf Erschliessungskosten, Bodensanierungen u.ä. in Abzug gebracht werden können (dies gilt auch rückwirkend für die Zeit vor dem 1. Januar 2010).

In Kongruenz mit dem Besteuerungsziel ist weiter festzustellen, dass für die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs zum einen eine unternehmerische Tätigkeit vorzuliegen hat. Zum anderen darf der Vorsteuerabzug nur bei der Ausübung einer hierfür berechtigenden Tätigkeit (steuerbare oder «echt befreite» Leistungen) geltend gemacht werden. Von daher können Vorleistungen dann entsteuert werden, wenn Immobilien für eigene (steuerbare) Zwecke unternehmerisch genutzt werden und/oder wenn Immobilien mit der sog. Option vermietet oder verkauft werden. Von der Option im MWST-Sinne ist dann die Rede, wenn der Steuerpflichtige die von der Steuer ausgenommene Leistung freiwillig versteuert und die Steuer offen ausweist. Die Option im Immobilienbereich ist immer möglich, solange der Leistungsempfänger (Mieter oder Käufer) die Immobilie nicht ausschliesslich für private Zwecke nutzt.

## Vermietung von Immobilien

Wie erwähnt ist die Vermietung von Immobilien vom Grundsatz her von der Steuer ausgenommen. Bei unternehmerisch genutzten Immobilien drängt sich jedoch die Frage der freiwilligen Versteuerung der Mieterträge auf. Vorsteuern z.B. auf Investitionen und Grossrenovationen an Kapitalanlageobjekten können nur dann geltend gemacht werden, wenn die Mieterträge der MWST unterliegen. Der diesbezügliche Liquiditäts- und Zinseffekt ist evident. Nicht unbeachtlich ist auch die Wirkung auf den steuerpflichtigen Mieter, welcher nur bei offenem MWST-Ausweis potentiell den Vorsteuerabzug vornehmen; dies gilt auch in Bezug auf die Verrechnungen der Heiz- und Nebenkosten. Diese **fiskalischen Vorteile der Optionsstrategie** gilt es mit der damit einhergehenden zusätzlichen Administration abzuwägen. Die Erfahrung zeigt, dass die Steuerpflichtigen oder ihre beauftragten Bewirtschafter insbesondere bei «gemischt» genutzten Immobilien speziell gefordert sind, die mehrwertsteuerlichen Vorgaben zu erfüllen (z.B. MWST-konforme Organisation der Geschäftsbücher, dynamischer Mieterspiegel mit Zuteilung eines sachgerechten Vorsteuerschlüssels, Überwachung und Nachweis bei sog. Nutzungsänderungen).

Unabhängig hiervon sind im Bereich der **Immobilienbewirtschaftung weitere mehrwertsteuerliche Klippen** zu bewältigen. Beispielhaft und nicht abschliessend seien hier erwähnt der Leerstand, die heiklen Abgrenzungen zu steuerbaren Leistungsverhältnissen wie die Zurverfügungstellung von Infrastruktur, die Fragen zu Parkplätzen und (Para)Hotellerie, die Implikationen aus Stockwerk- und Miteigentümergeinschaften.

## Verkauf von Immobilien

Auch der Verkauf von Immobilien ist vom Grundsatz her von der Steuer ausgenommen. Analog und unabhängig von der Vermietungskonstellation bestehen für den steuerpflichtigen Verkäufer **drei Varianten** für die Übertragung der Immobilie auf den Käufer. Ist im Kaufvertrag mehrwertsteuerlich nichts Spezifisches vorgesehen, geht die Immobilie **ohne MWST (ohne Option) an den Käufer**. Der Verkäufer hat bei dieser Variante den Eigenverbrauch aus einer möglichen Nutzungsänderung zu prüfen. Wird die Immobilie **mit Option** resp. mit einer Lieferungssteuer übertragen

(nur möglich, wenn der Käufer der Immobilie diese nicht ausschliesslich für private Zwecke nutzt), bedingt dies einerseits eine Ausscheidung des Bodenwertes im Kaufvertrag. Andererseits entsteht beim Verkäufer gegebenenfalls ein Einlageentsteuungspotential infolge Nutzungsänderung. Konsequenterweise hat der Käufer sein Vorsteuerabzugsrecht zu nutzen. Von zentraler Bedeutung ist hier jedoch, dass der Käufer zufolge Kaufs mit Option einen (neu geschaffenen) **latenten Eigenverbrauch** übernimmt. Als dritte Übertragungsvariante steht den involvierten Parteien das sog. mehrwertsteuerliche Meldeverfahren zur Verfügung. Die Anwendung des **Meldeverfahrens** ist an gewisse Voraussetzungen geknüpft und bei Immobilientransaktionen in der Regel freiwillig. Fälle aus der Praxis zeigen, dass die Anwendung des Meldeverfahrens oft zu einem «win-win-Ergebnis» für Käufer und Verkäufer führen kann.

Die Übertragungsvarianten können die **Kaufpreishöhe** unterschiedlich beeinflussen. Zu beachten ist dabei der Umstand, dass in Bezug auf die Wahl der mehrwertsteuerlichen Übertragungsvariante ein (gradueller) Interessenkonflikt zwischen Käufer und Verkäufer vorliegen kann. Von Vorteil ist die – gemeinsam betrachtet – steueroptimalste Übertragungsvariante zu suchen, dies unter Würdigung der für deren Festlegung massgebenden Entscheidungsparameter (wie Erstellungsjahr, Art der Immobilie, historische und geplante künftige Nutzung, Investitionen und künftige Vorhaben). Vor dem Hintergrund der relativ hohen Beträge bei entsprechenden Transaktionen ist folgerichtig die MWST systematisch in der Rechtsgeschäftsplanung zu berücksichtigen.

Makedon Jenni,  
lic.rer.pol., Vizedirektor