

Steuer-News aus dem Aargau

Abschreibungen bei gewerbsmässigem Liegenschaftenshandel, natürliche Personen

Bisherige Praxis Kanton Aargau

Auf vermieteten Liegenschaften können Abschreibungen gemäss Merkblatt der ESTV vorgenommen werden. Eine Unterscheidung zwischen Umlauf- und Anlagevermögen wurde als willkürlich bezeichnet, da Bauten – unabhängig ob Umlauf- oder Anlagevermögen – einer altersbedingten Wertverminderung unterliegen.

Neue Praxis Kanton Aargau ab der Steuerperiode 2012 (Umsetzung gemäss Bundesgerichtsurteil vom 16.5.2011)

Es gibt 3 Arten von Liegenschaften bei einem Liegenschaftenshändler:

- Liegenschaften, die für den Verkauf bestimmt sind (Handelsware) = **Umlaufvermögen**
- Betriebsliegenschaften, d.h. unmittelbar dem Handelsbetrieb dienende Liegenschaften = **Anlagevermögen**
- Kapitalanlageliegenschaften, die nur mittelbar durch ihren Ertrag dem Unternehmen dienen = **Kapitalanlagevermögen**

Ordentliche Abschreibungen sind nur noch in 2 Fällen möglich:

- Auf Betriebsliegenschaften, d.h. auf unmittelbar dem Handelsbetrieb dienenden Liegenschaften
- Bei einer Wertverminderung, die auf ein einmaliges, nicht vorhersehbares Ereignis zurückzuführen ist.

Keine Abschreibungen sind bei Liegenschaften des Umlaufvermögens möglich!

und

Keine Abschreibungen sind auf Kapitalanlageliegenschaften möglich!

Diese neue Praxis wird in den meisten anderen Kantonen noch nicht angewandt und wirkt sich sicher nachteilig auf den gewerbsmässigen Liegenschaftenshandel im Kanton aus.

Wie lange es dauert, bis das aargauische Rekursgericht diese Abschreibungs-Praxis auch bei den juristischen Personen anwenden will, bleibt abzuwarten.

Nachträgliche Aufwandverbuchungen

Das Schweizerische Bundesgericht hat in einem Urteil zur Steuerperiodizität, d.h. zur periodengerechten Aufwandabgrenzung, seine bisherige Praxis in Erinnerung gerufen, wonach es nicht im Belieben einer buchführungspflichtigen juristischen Person liegt, Aufwendungen in der einen oder anderen Steuerperiode anfallen zu lassen.

Im Ergebnis wird die Nachholung von unterlassenen Aufwandbuchungen in einer späteren Steuerperiode steuerlich nicht zugelassen.

Abgrenzungen in Form von transitorischen Buchungen oder Rückstellungen sollen also wenn immer möglich periodengerecht verbucht werden.

Mit freundlichen Grüessen
Merki Treuhand AG

Bedeutende Vermögenswerte im Privatvermögen

Das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich hält in einem Entscheid vom 9. Mai 2012 (SR.2011.00019) fest, dass «Alternativgüter» ab einer «gewissen Höhe» steuerbare Vermögenswerte darstellen. Alternativgüter sind demzufolge Güter, die grundsätzlich sowohl Hausrat oder Gegenstände des persönlichen Gebrauchs – aber auch Güter der privaten Kapitalanlage (!) sein können.

Die bestehende Gesetzesgrundlage sowie die bislang gepflegte Praxis gehen davon aus, dass bewegliches Privatvermögen grundsätzlich der Vermögenssteuer unterliegt. Von der Vermögenssteuerpflicht explizit ausgenommen sind allerdings der Hausrat sowie persönliche Gebrauchsgegenstände.

Unter Hausrat werden gemeinhin Möbel, Teppiche, Bilder, Kücheneinrichtungen, Haushaltsgeräte, Geschirr, Radio-, TV- und Videoapparate subsumiert. Zu den persönlichen Gebrauchsgegenständen zählen in der Regel Kleider, Uhren, Schmuck, Foto- und Filmkameras sowie Sportgeräte und dergleichen.

So weit, so gut, denkt sich der geeignete Leser und führt demzufolge in der Steuererklärung nur noch übriges Privatvermögen auf, das nicht als Hausrat oder als persönlicher Gebrauchsgegenstand dient. Dazu gehören – auch gemäss bislang geltender Praxis – Motorfahrzeuge, Boote, Flugzeuge oder Reitpferde. Zudem unterliegen wertvolle Kunstgegenstände oder Sammlungen der Vermögenssteuer. Entscheidend ist (oder besser: war) die Zweckbestimmung und die tatsächliche Nutzung des Gegenstands.

Nun hat das Zürcher Verwaltungsgericht aber ein neues Beurteilungskriterium eingeführt: Was als Alternativgut bezeichnet werden kann, unterliegt ab einer gewissen Höhe der Vermögenssteuer. Es stellt sich also zunächst die Frage, was unter einem Alternativgut zu verstehen ist.

Bei Alternativgütern handelt es sich gemäss Logik des Zürcher Verwaltungsgerichts um Güter, die sowohl Hausrat oder persönliche Gebrauchsgegenstände als auch Kapitalanlagegegenstände sein können. Da diese ab einer gewissen Höhe steuerbar sind, folgt der Schluss, dass praktisch jeder Hausrats- oder Gebrauchsgegenstand unter Umständen Alternativgut sein kann. Man denke z.B. an den wertvollen Perserteppich im Entrée, das Bild in der Küche, den teuren Diamantring oder an Grossmutter's Silberbesteck.

Was das Verwaltungsgericht unter einer «gewissen Höhe» versteht, ist dem Urteil nicht zu entnehmen. Es bleibt im Dunkeln, ob es sich dabei um eine fixe Grösse oder aber um eine relative Grösse handelt, die in Relation zu den Verhältnissen des Steuerpflichtigen – insbesondere zum Umfang der Ausstattung der Wohnung – zu setzen ist.

Da die Begriffe «Alternativgut» und «gewisse Höhe» höchst unklar bleiben und viele Vermögensgegenstände umfassen können, stellt sich die Frage, wie dieses Urteil in der Praxis umgesetzt werden soll. Ein mögliches Vorgehen wäre, der Steuerverwaltung eine Liste mit den potenziellen Alternativgütern zuzustellen und darauf den Vermerk «Wert unbekannt» anzubringen. Ob dies der Weisheit letzter Schluss ist, muss sich erst noch weisen.

Klar ist einzig: Dieses Urteil öffnet leider Tür und Tor, um bislang steuerfreie Teppiche, Bilder, Silberbestecke, Bücher, Uhren, Schmuck, Kleider usw. zum Alternativgut zu erklären und ab einer gewissen Höhe der Vermögenssteuer zu unterstellen. Man denke hier insbesondere an die Inventaraufnahme im Todesfall. Bleibt zu hoffen, dass die Veranlagungsbehörden von dieser Ausweitung der Besteuerungspraxis absehen und weiterhin auf die Zweckbestimmung und die aktuelle Nutzung im Einzelfall abstellen.

MWST: Neue Abgrenzungskriterien im Baubereich

Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) hat am 20.2.2013 die MWST-Praxis-Info 05 «Änderung und Präzisierung zur MWST-Branchen-Info 04 Baugewerbe» in einem zweiten Entwurf publiziert. Diese regelt die Abgrenzung zwischen steuerbaren und von der Steuer ausgenommenen Verkäufen von Bauwerken neu.

Die wichtigsten Änderungen

Für die Abgrenzung zwischen steuerbaren und von der Steuer ausgenommenen Verkäufen von Bauwerken waren seit 2010 eine Vielzahl von Kriterien massgebend, die kumulativ erfüllt werden mussten. So führten beispielsweise eine Anzahlung von mehr als 30 % oder Käuferwünsche (Mehrkosten) von mehr als 5 % des ursprünglich definierten Pauschalpreises (bzw. 7 % im Baurechtsfall) zu einer mehrwertsteuerlichen Leistungsumqualifikation. Das Anwenden dieser Abgrenzungskriterien gestaltete sich im Alltag oft als schwierig. Zudem war diese Praxis mit Unsicherheiten behaftet, da sich die mehrwertsteuerliche Qualifikation nach Bauabschluss ändern konnte.

Neu wird für die Beurteilung, ob ein steuerbarer oder ein von der Steuer ausgenommener Liegenschaftsverkauf besteht, lediglich auf den Baubeginn (Beginn des Aushubs) abgestellt. Datiert die Beurkundung des Kauf- bzw. Vorkaufvertrags **vor Baubeginn**, liegt für dieses Objekt eine steuerbare Lieferung vor. In der Folge muss der Verkäufer den Verkaufserlös (ohne Wert des Bodens) zum Normalsatz von derzeit 8 % versteuern. Handkehrum steht dem Verkäufer auf den bezogenen Leistungen der Vorsteuerabzug zu.

Erfolgt die Unterzeichnung des Kaufvertrags hingegen **nach Baubeginn**, liegt für dieses Objekt ein von der Steuer ausgenommener Immobilienverkauf vor. Somit muss der Verkäufer den Umsatz aus dem Liegenschaftsverkauf nicht versteuern, hat aber auch kein Anrecht auf den Vorsteuerabzug.

Unterliegt der Verkauf der Mehrwertsteuer, schmälert diese den Gewinn des Verkäufers auf den Eigenleistungen und die Gewinnmarge.

Der Baubeginn wird für ein ganzes Bauwerk definiert. Unter dem Begriff «Bauwerk» sind Bauwerke wie z. B. Ein- und Mehrfamilienhäuser aber auch Einstellhallen zu verstehen. Werden bei einer Überbauung mehrere Bauwerke erstellt, gilt als Baubeginn der «Spatenstich» für jedes einzelne Bauwerk – und nicht für die Gesamtüberbauung oder Teiletappe einer Überbauung!

Die zeitliche Wirkung

Für die Beurteilung, welches Recht bzw. welche Praxis angewendet wird, ist der Zeitpunkt des Baubeginns massgebend.

Baubeginn zwischen 1. 1. 2010 und 30. 6. 2013:

Für die Übergangszeit vom 1. 1. 2010 bis 30. 6. 2013 kann zur Qualifikation der Leistung wahlweise für ein ganzes Bauwerk die bisherige oder die neue Praxis angewendet werden. Achtung: Diese Wahlmöglichkeit kann zu nachträglichen Mehrwertsteuerkorrekturen führen.

Baubeginn ab 1. 7. 2013:

Für Bauwerke mit Baubeginn ab 1. 7. 2013 gilt nur noch die neue Praxis.

Mehrwertsteuerkorrekturen

Kann die steuerpflichtige Person aufgrund der erwähnten Wahlfreiheit der anwendbaren Praxis Steueransprüche gegenüber der ESTV geltend machen (z. B. nachträglich mögliche Vorsteuerabzüge), muss sie diese der ESTV mit einer Korrekturabrechnung (pro Abrechnungsperiode separate Korrekturabrechnung) mitteilen. Hat die steuerpflichtige Person dem Leistungsempfänger gegenüber die Mehrwertsteuer jedoch offen ausgewiesen (z. B. «inkl. 8 % MWST»), ist eine Korrektur nur durch das Ausstellen neuer, korrigierter Rechnungsbelege möglich.

Erwachsenenschutzrecht

Ab dem 1. Januar 2013 sind das 100 Jahre alte Vormundschaftsrecht und seine Institute Vormundschaft, Beiratschaft und Beistandschaft weggefallen.

Mit dem neuen Erwachsenenschutzrecht wird den zeitgemässen Veränderungen in der Gesellschaft Rechnung getragen, und dem Bürger werden gesetzlich festgelegte Selbstbestimmungsrechte eingeräumt. Ob die ebenfalls angestrebte Solidarität in der Familie bei der heute zu Tage tretenden Entwicklung in der Gesellschaft tatsächlich spielt, muss mit einem Fragezeichen versehen werden.

Neu wurden zwei Instrumente geschaffen:

A. Der Vorsorgeauftrag

Wie ein Testament kann der Vorsorgeauftrag entweder vollständig von Hand geschrieben oder dann notariell beglaubigt sein. Mit ihm werden eine oder mehrere natürliche oder juristische Personen beauftragt und es werden die (eigene) Vermögens- und Personenfürsorge wie auch die Vertretung im Rechtsverkehr einem oder mehreren Stellvertretern übertragen, wobei bei fehlender Regelung die nahestehenden Personen wie Ehepartner oder eingetragener Lebenspartner diese Stelle einnehmen müssen.

Zur Errichtung muss man handlungsfähig sein und in diesem Zeitpunkt festlegen, was bei eigener Urteilsunfähigkeit zu machen ist bzw. wer die Entscheidvollmacht innehat.

Der Vorsorgeauftrag kann im Personenstandsregister eingetragen werden, womit sichergestellt wird, dass beim Eintritt der Urteilsunfähigkeit die Behörde vom bestehenden Vorsorgeauftrag Kenntnis erhält.

Beim Eintritt der Urteilsunfähigkeit prüft die Behörde die Gültigkeitsvoraussetzungen des Vorsorgeauftrags und fällt den entsprechenden Validierungsentscheid, mit dem sie eine Urkunde an den oder

die Beauftragten ausstellt. Diese haben jederzeit im Sinne des Auftraggebers bzw. Patienten zu entscheiden und dürfen ihre persönlichen Bedürfnisse nicht zur Entscheidungsgrundlage machen.

B. Die Patientenverfügung

Die Patientenverfügung ist im Gegensatz zur heute kantonal geregelten Situation jetzt bundesweit gleich geregelt. Im Zeitpunkt der noch bestehenden Handlungsfähigkeit legt der Verfügende für sich selbst und den Fall der Urteilsunfähigkeit fest, welche medizinischen Massnahmen ergriffen werden dürfen bzw. können oder müssen. Das bedeutet, dass der Verfügende sich mit existentiellen Fragen wie Krankheit und Tod auseinandersetzen muss.

In der Verfügung legt er die entscheidende Person fest. Sie muss schriftlich erstellt, unterzeichnet und datiert sein. Aus praktischen Gründen für den Beauftragten und den Verfügenden erscheint eine zweijährliche Überprüfung der Verfügung und entsprechende Datierung auf dem Dokument sinnvoll.

Auf der Versichertenkarte, z.B. der Krankenkasse, kann die Patientenverfügung verzeichnet und auch der Hinterlegungs-ort angegeben sein.

Für die Patientenverfügung braucht es keine Validierung durch die Behörde. Die neue Kindes- und Erwachsenenschutzbehörde schreitet nur dann aktiv ein, wenn z.B. eine nahestehende Person des Patienten geltend macht, die Bestimmungen der Patientenverfügung würden missachtet oder nicht angewendet oder wenn ganz offensichtlich Verstösse vorliegen.

Der Arzt kann den Anordnungen der Patientenverfügung nur dann nicht entsprechen, wenn diese unzulässig sind oder wenn er begründete Zweifel hat, ob der mutmassliche Wille des Patienten mit der Verfügung übereinstimmt.