

INFO

Buchhaltung
Unternehmensberatung
Steuerberatung
Gesellschaftsgründungen
Revisionsmandate
Immobilienmanagement



Treuhandberater Nr.232 · Oktober 2010 Mitglied TREUHAND | SUISSE

Überbordendes amerikanisches Steuerrecht

Die amerikanischen Behörden haben generell die Tendenz, ihr Rechtssystem extraterritorial anzuwenden. So auch im Steuerrecht. Den amerikanischen Einkommensteuern unterliegen nicht bloss in den USA domizilierte oder sich dort längere Zeit aufhaltende Personen, sondern auch die im Ausland wohnhaften US-Bürger.

Die federal estate tax (Erbschaftssteuer) trifft Nachlässe, die in den USA abgewickelt werden. Besteuert werden nicht die Erben, sondern der Nachlass. Dabei werden an sich grosszügige Freibeträge konzediert – allerdings nur für die Nachlässe von US-Bürgern oder von dauernd in den USA niedergelassenen Ausländern. Für die Nachlässe anderer Personen (Non-Resident Aliens) gilt bloss ein allgemeiner Freibetrag von \$ 60'000.–, vorbehaltlich einer günstigeren Regelung in Doppelbesteuerungsabkommen (DBA).

Was DBAs wert sind, wissen wir spätestens seit dem Steuerstreit in Sachen UBS AG betreffend Qualified-Intermediary-Abkommen. Wir wissen auch, dass sich die amerikanischen Behörden wenig um die Rechtsauffassung unserer höchsten Gerichte scheren, wonach das blosses Einschalten einer juristischen Person bzw. die Übertragung von privaten Vermögenswerten auf eine Gesellschaft noch nicht Steuerbetrug darstellt. «Fraud

and the like» ist all das, was der amerikanische Fiskus aktuell oder künftig als solchen betrachtet.

Für die Nachlasssteuer besteht in den USA grundsätzlich auch dann eine Steuerpflicht, wenn es sich bei den Nachlasswerten um US-Wertschriften handelt, und dies völlig ohne Rücksicht auf den letzten Wohnsitz oder das Bürgerrecht des Erblassers. US-Wertschriften sind im wesentlichen solche, die in den USA emittiert worden sind (z.B. Aktien Coca-Cola, Treasury-Bills). Für die Bezahlung der Erbschaftssteuer haften auch der Testamentvollstrecker und die Depotbank.

Welche Folgerungen sind daraus zu ziehen?

Man überlege sich im Hinblick auf seine Nachlassplanung, ob es sinnvoll ist, amerikanische Wertschriften zu halten. In die Entscheidung sollte auch die Überlegung einfließen, dass die öffentliche Hand in den USA einen babylonischen Schuldenurm aufgebaut hat. Dieser ist mit einer mutigen (oder übermütigen?) Liquiditätsversorgung finanziert. Die Geschichte hat gezeigt, dass man (auch in den USA) Schulden am einfachsten über Inflation «bereinigt». Insofern muss man nicht unbedingt in \$-Werten investiert sein.

Freundliche Grüsse
STAUB TREUHAND



Kapitaleinlageprinzip

Das Kapitaleinlageprinzip wird im Rahmen der Unternehmenssteuerreform II per 1. Januar 2011 eingeführt. Parallel dazu wird auch das Aktien- und Rechnungslegungsrecht revidiert. Ziel der Steuerrechtsrevision ist es, die Finanzierung von Gesellschaften flexibel wählbar zu machen, da Einlagen in das Eigenkapital (Agioreserven) neu der Bildung von Nennkapital gleichgestellt werden. Inwieweit die neuen steuerlichen Freiheiten unter dem neuen Aktienrecht in Anspruch genommen werden können, ist zur Zeit noch offen.

Kreisschreiben im Herbst

Bislang gilt jede Rückzahlung von Eigenkapital, die nicht Rückzahlung von Nennwerten darstellt, als steuerbares Einkommen (DBG und VStG), auch wenn diese nicht aus Gewinnen, sondern aus Kapitaleinlagen stammt. Neu soll die Rückzahlung von Kapitaleinlagen an den Anteilseiner steuerfrei sein, auch wenn es sich nicht um Nennwert handelt. Die Voraussetzungen sind, dass die Kapitaleinlagen handelsrechtlich separat ausgewiesen und die Veränderungen der Eidg. Steuerverwaltung gemeldet werden. Ein Kreisschreiben der Eidg. Steuerverwaltung ist bis Redaktionsschluss noch nicht erschienen und wird nächstens erwartet.

Neues Aktien- und Rechnungslegungsrecht

Die praktische Handhabung der neuen steuerlichen Möglichkeiten hängt aber zu einem wesentlichen Teil von den handelsrechtlichen Bestimmungen zur Kapitaleinlage ab, die im Rahmen der Gesetzesrevision über das Aktien- und Rechnungslegungsrecht ebenfalls überarbeitet werden. Der Entwurf unterscheidet bei den Reserven zwischen Kapitalreserven und Gewinnreserven. Die Kapitalreserve wird aus Agio, Kaduzierungsgewinn, weiteren Einlagen und Zuschüssen sowie Buchgewinn aus Kapitalherabsetzungsverfahren gespeist. Die Einlage des Kapitals dürfte dann wie bereits heute recht formlos (ohne Kapitalerhöhungsverfahren) möglich sein. Im bundesrätlichen Gesetzesent-

wurf ist eine Rückzahlung einer Kapitaleinlage nicht mehr möglich. Damit würde eine Kapitaleinlage stärker mit der Gesellschaft verbunden als Aktienkapital, das immerhin im Herabsetzungsverfahren zurückerstattet werden kann. Damit würde die steuerliche Planungsvariante über Kapitaleinlagen mit grossen handelsrechtlichen Angelhaken versehen. Leider ist die Gesetzesvorlage vor dem Hintergrund der UBS-Affäre und der Abzocker-Initiative zum Spielball im politischen Vorsommertheater verkommen. Die Endfassung und das Inkrafttreten der Gesetzesrevision sind unklar. Es bleibt zu hoffen, dass die eidgenössischen Räte eine liberale Regelung über die Kapitalrückzahlungen treffen.

Sofortiger Handlungsbedarf

Wie bereits erwähnt, sind die Kapitaleinlagen künftig getrennt von den Gewinnreserven auf einem separaten Konto zu verbuchen. Der Eidg. Steuerverwaltung, Bern, ist jede Änderung auf dem Konto Kapitalreserve ab 1. Januar 2011 zu melden. Zudem ist zu erwarten, dass auch der Bestand der Kapitaleinlagen per 31. Dezember 2010 im ersten Halbjahr 2011 der Eidg. Steuerverwaltung zu melden ist. Wer seit dem 31. Dezember 1996 Kapitaleinlagen (offen oder verdeckt) vorgenommen hat, ist angehalten, noch in diesem Jahr folgende Punkte zu beachten:

1. Dokumentation aller seit dem 1. Januar 1997 getätigten Einlagen (die Ermittlung der Kapitalreserven kann bei Sanierungen und Umstrukturierungen sehr aufwendig sein!)
2. Offenlegung aller Kapitaleinlagen in der Handelsbilanz per 31. Dezember 2010
3. Keine Rückzahlung von Kapitaleinlagen bis 2011
4. Keine Verrechnung der Einlagen mit Verlustvorträgen

Ungeachtet der rechtlichen Unsicherheiten ist also bereits heute Handlungsbedarf angezeigt.



Unterschriftenregelung und Anscheinsvollmacht

Im Rahmen der Unterschriftenregelung wird in einem Unternehmen festgelegt, wer berechtigt ist, rechtsgültig zu unterzeichnen. **Extern** werden neben den Zeichnungsberechtigungen der einzelnen Verwaltungsräte, des Delegierten des Verwaltungsrates und des Geschäftsführers durch Publikation im Handelsregister die kaufmännischen Stellvertretungen wie Prokura oder Handelsvollmacht festgelegt und publiziert. In der Regel ist der Handlungsbevollmächtigte ohne ausdrückliche Befugnis nicht ermächtigt, Wechselverbindlichkeiten einzugehen, Darlehen aufzunehmen oder Prozesse zu führen, was ihn vom Prokuristen unterscheidet. Grundsätzlich kann gesagt werden, dass die **Handlungsvollmacht** sämtliche Rechtshandlungen umfasst, welche der gesamte Betrieb bzw. die spezifischen Geschäfte gewöhnlich mit sich bringen, währenddem die **Prokura** auch Rechtshandlungen, die darüber hinausgehen, abdeckt.

Im internen Verhältnis erstellt der Verwaltungsrat ein Organisationsreglement gemäss Art. 716b OR, das die Funktionen und die entsprechenden Kompetenzen ausweist. Das Organisationsreglement ordnet die Geschäftsführung, bestimmt die dazu notwendigen Stellen und regelt deren Aufgaben einschliesslich der Berichterstattung, aber die darauf basierenden Befugnisse werden nicht im Handelsregister publiziert.

Was passiert nun aber, wenn eine Person für ein Unternehmen handelt, obwohl sie gemäss Handelsregister überhaupt nicht oder nicht vollständig (Kollektivzeichnungsberechtigung statt Einzelunterschrift) zur Vertretung der Firma autorisiert ist? Im kaufmännischen Bereich kann der Vertrauensschutz, wie er in Art. 33 Abs.3 OR* festgeschrieben wurde, nach Lehre und Rechtsprechung wegen der gemäss Art. 933 Abs.1 OR** vorgesehenen Publizitätswirkung des Handelsregistereintrags nur ganz ausnahmsweise zum Zuge kommen. In solchen Ausnahmefällen unterscheidet man zwischen einer **Duldungsvollmacht**, wenn die vertretene Firma Kenntnis vom Auftreten ihres Vertreters hat, aber nicht dagegen einschreitet, und

einer **Anscheinsvollmacht**, wenn die vertretene Firma das Verhalten des Vertreters nicht kennt, es aber bei pflichtgemässer Aufmerksamkeit hätte kennen und verhindern können. Im Resultat heisst das, dass die vertretene Firma für die Handlungen des Vertreters verpflichtet wird, sofern der gutgläubige Dritte dies in guten Treuen als Vollmachtskundgabe verstehen durfte und darauf auch vertraute. Wer in gutem Glauben auf einen Rechtsschein vertraut, darf auch nach Treu und Glauben verlangen, dass dieses Vertrauen dem gegenüber geschützt wird, der diesen Rechtsschein hervorgerufen oder mitveranlasst hat. Handelt also z.B. ein kollektivzeichnungsberechtigtes Organ allein, obwohl die Vollmacht im Handelsregister entsprechend (kollektiv) eingetragen ist, kann sich ein Dritter nur auf den Vertrauensschutz berufen, wenn er auf Grund des Verhaltens der juristischen Person, der Firma, nach Treu und Glauben annehmen durfte, die Vollmacht des Handelnden sei trotz anders lautendem Handelsregistereintrag erweitert worden. Dies gilt namentlich dann, wenn die Gesellschaft mehrmals Einzelhandlungen des Kollektivvertreters duldet und damit die Anscheinsvollmacht begründet.

In jedem Fall bergen derartige Verhältnisse für beide Seiten kaum gewünschte Risiken, weil für jede Partei ein echtes Beweisproblem besteht, insbesondere für den Dritten, der seine Gutgläubigkeit und die Berechtigung zur Annahme der Vertretungsbefugnis nach Treu und Glauben nachzuweisen hat. Deshalb ist es auf jeden Fall ratsam, die Zeichnungsberechtigungen und ihre Publikation im Handelsregister von Zeit zu Zeit zu überprüfen und gleichzeitig sicherzustellen, dass der festgelegten Zeichnungsart (z. B. kollektiv) von den entsprechenden Mitarbeitern auch konsequent nachgelebt wird.

* «Wird die Ermächtigung vom Vollmachtgeber einem Dritten mitgeteilt, so beurteilt sich ihr Umfang diesem gegenüber nach Massgabe der erfolgten Kundgebung.»

** «Die Einwendung, dass jemand eine Dritten gegenüber wirksam gewordene Eintragung nicht gekannt habe, ist ausgeschlossen.»



MWST: Steuersatzerhöhung per 01.01.2011

Am 27.09.2009 haben Volk und Stände die Vorlage über die Zusatzfinanzierung der IV angenommen. Die auf sieben Jahre befristete Anhebung der Mehrwertsteuersätze tritt per 01.01.2011 in Kraft.

Ab dem 01.01.2011 ändern die Steuersätze wie folgt:

	Alt	Neu
Normalsatz	7,6 %	8,0 %
Reduzierter Satz	2,4 %	2,5 %
Sondersatz für Beherbergung	3,6 %	3,8 %

Rechnungsstellung

Massgebend für den anzuwendenden Steuersatz ist weder das Datum der Rechnungsstellung noch das Datum der Zahlung, sondern der Zeitpunkt respektive der Zeitraum der Leistungserbringung. Wird die Leistung teilweise vor und teilweise nach der Steuersatzerhöhung erbracht, so ist der auf die Zeit nach dem 31.12.2010 entfallende Teil der Leistung zu den neuen Sätzen steuerbar. Leistungen, die zu den alten Sätzen steuerbar sind, und Leistungen, die zu den neuen Sätzen steuerbar sind, dürfen in der gleichen Rechnung aufgeführt werden. Das Datum oder der Zeitraum der Leistung muss jedoch aus der Rechnung (auch in Teilzahlungs- und Vorauszahlungsgesuchen, Akontorechnungen und Situationsetats o. ä.) klar ersichtlich sein. Werden die Leistungen der beiden betroffenen Jahre nicht klar auseinander gehalten, so ist die Gesamtleistung zum neuen Satz steuerbar. Erstreckt sich eine periodische Leistung wie Abonnemente, Service- und Wartungsverträge, Miet- und Leasingverträge etc. über den Zeitpunkt der Steuersatzerhöhung hinaus, ist eine Aufteilung des Entgelts pro rata temporis auf den alten und den neuen Steuersatz vorzunehmen. Das MWST-Abrechnungsförmular bietet bereits ab dem 3. Quartal 2010 Platz für die entsprechende Deklaration zu unterschiedlichen Steuersätzen. Entgeltsminderungen (Skonti, Mängelrügen, Verluste, Warenretouren sowie Umsatzbonifikationen und andere Rabattver-

gütungen) auf Leistungen aus der Zeit vor dem 01.01.2011 sind mit den alten Steuersätzen zu korrigieren.

Besonderheiten im Hotel- und Gastgewerbe

Die Beherbergung in der Nacht vom 31.12.2010 auf den 01.01.2011 ist zu den alten Steuersätzen steuerbar. Pauschalarrangements sind pro rata temporis aufzuteilen, wobei die Beherbergung in der Nacht vom 31.12.2010 auf den 01.01.2011 noch zu den alten Steuersätzen steuerbar ist. Wird für das Pauschalarrangement nur eine Rechnung erstellt, so sind darin die Leistungen des Jahres 2010 und diejenigen des Jahres 2011 klar auseinanderzuhalten. Ansonsten ist das gesamte Entgelt zu den neuen Sätzen zu versteuern. Die in der Nacht vom 31.12.2010 auf den 01.01.2011 erbrachten Leistungen im Gastgewerbe (z.B. Silvester-Party) sind zu den alten Sätzen steuerbar.

...in der Bauwirtschaft

Bei Bauleistungen gilt als Zeitpunkt der Leistung die Arbeitsausführung am Bauwerk (also die Montage, das Versetzen, das Anschlagen usw.), nicht jedoch bereits die Vorfertigung in der Werkstatt.

...und im Detailhandel

Klein- und Mittelbetriebe des Detailhandels können auf schriftlichen Antrag an die Eidg. Steuerverwaltung hin die Aufteilung der Umsätze auf den Normalsatz und den reduzierten Steuersatz anhand eines gewogenen Bruttogewinnzuschlages vornehmen.

Saldo- und Pauschalsteuersätze

Die Erhöhung der Steuersätze bedingt auch eine entsprechende Anpassung der Saldosteuersätze sowie der Pauschalsteuersätze für das Gemeinwesen und verwandte Bereiche. Zudem können alle steuerpflichtigen Unternehmen erneut zwischen der effektiven oder der pauschalen Methode (Saldo- bzw. Pauschalsteuersatz) wählen.

