

Steuer + Praxis

Das Bulletin der Dienststelle Steuern
No. 2013/3

DIENTST + LEISTUNG

Abgrenzung Lohn - Dividende

PROZESS + ORGANISATION

LuTax erfolgreich abgeschlossen

TREFF + PUNKT

Edwin Beeler



INHALT + VERZEICHNIS

EDITORIAL		3
DIENST + LEISTUNG	Abgrenzung Lohn – Dividende	4
PROZESS + ORGANISATION	LuTax erfolgreich abgeschlossen	8
	Sondersteuern ab 1. Januar 2014 auf LuTax	10
DIENST + LEISTUNG	Mitarbeiterbeteiligungen	12
GERICHT + ENTSCHEIDE		16
TREFF + PUNKT	Film ab	17
TERMIN + KALENDER		18

Foto Titelseite

Wagenbachbrunnen vor dem KKL,
in Luzern

Herzlich Willkommen!



Liebe Leserin
Lieber Leser

Ab 1. Januar 2014 werden die Grundstückgewinn- und Handänderungssteuern auf LuTax verwaltet und bezogen. Mit den Sondersteuerverantwortlichen stösst damit eine weitere Gruppe von Mitarbeitenden der Gemeinden zur LuTax-Community. Herzlich willkommen!

Die Vorbereitungen zur kantonsweiten Inbetriebnahme des Sondersteuermoduls wurden von einer gemischten Arbeitsgruppe mit zahlreichen Vertreterinnen und Vertretern der Gemeinden geleistet. Diese stellt mit Arbeitsanweisungen, Schulungsangeboten und Dokumentenvorlagen vorzügliche Hilfsmittel zur Verfügung. Die Arbeitsgruppe ist für mich ein sehr gutes Beispiel für eine geglückte Zusammenarbeit von Kanton und Gemeinden.

Mit den vereinheitlichten Arbeitsmitteln können nun auch im Bereich der Sondersteuern die mit LuTax ermöglichten Synergien genutzt werden. Und dies sowohl auf Seiten des Kantons wie auch bei den Gemeinden.

Lesen Sie mehr zu den Sondersteuern und zu vielen weiteren interessanten Themen in der vorliegenden Steuer + Praxis!

Paul Furrer
Geschäftsbereichsleiter Unternehmensentwicklung

Abgrenzung Lohn – Dividende

Aufgrund der Unternehmenssteuerreform II per 1.1.2009 ist die privilegierte Dividendenbesteuerung auch bei der direkten Bundessteuer eingeführt worden. Seither beziehen viele Unternehmer mehr Dividende und weniger Lohn. In Bezug auf dieses Verhältnis von Lohn zu Dividende hat sich das Bundesgericht aus AHV-rechtlicher Sicht letztmals mit Entscheid vom 25. Oktober 2012 geäussert. In diesem Zusammenhang zeigen wir nachfolgend die aktuellen Grundsätze aus Sicht der Sozialversicherungen auf und äussern uns zur steuerrechtlichen Praxis.

Grundproblematik

Weil der private Dividendenbezug grundsätzlich keine Sozialabgaben auslöst und die Dividende zudem nur reduziert besteuert wird (Bund 60%/Kanton 50%), scheint es für Unternehmeraktionäre vorteilhaft zu sein, ein tiefes Salär und eine hohe Dividende zu beziehen. Diese Problematik hat die Ausgleichskassen veranlasst, die Aufteilung von Lohn zu Dividende hinsichtlich der rechtlichen Vorgaben kritisch zu prüfen. Aus steuerrechtlicher Sicht wird dieser Problematik weniger Gewicht beigemessen, weil sich durch den Lohnverzicht der Gewinn auf Stufe der Gesellschaft erhöht. Damit fällt der Lohnverzicht des Anteilnehmers weiterhin unter die (gemilderte) wirtschaftliche Doppelbelastung. Steuerrechtliche Fragen können sich allenfalls bei übersetzten und/oder asymmetrischen Dividendenzahlungen ergeben, sofern unterschiedliche (interkantonale) Steuerhoheiten involviert sind (Wohnsitz des Anteilnehmers und Sitz der Gesellschaft befinden sich in unterschiedlichen Kantonen).

Sozialversicherungsrechtliche Grundsätze

Bezieht ein Unternehmeraktionär eine Dividende, ist unter AHV-rechtlicher Optik zu beurteilen, ob diese im Arbeitsverhältnis oder in der Kapitalbeteiligung begründet ist, wobei die folgenden Grundsätze wegleitend sind:

Gemäss BGE 134 V 297 und BGE 122 V 178:

- + Beitragspflichtig ist nur das Erwerbseinkommen, welches im Arbeitsverhältnis begründet ist; beitragsfrei ist der Vermögensertrag (u.a. Gewinnausschüttungen, welche im gesellschaftsrechtlichen Verhältnis begründet sind).
- + Umqualifikationen von Dividenden in Lohn nur bei offensichtlichen Missverhältnissen (bestätigt in BGE 9C_669/2011; Urteil vom 25.10.2012), letztlich ist somit der Einzelfall massgebend.

Wegleitung für den massgebenden Lohn (WML 2011, 1–7):

- + Die Angemessenheit der Dividende liegt vor, sofern diese nicht mehr als 10% des Steuerwertes der massgebenden Beteiligung beträgt.
- + Eine allfällige übersetzte Dividende wird bis zum branchenüblichen Gehalt als Lohnbestandteil abgerechnet (Umqualifikation von Dividende in Lohn).

Somit darf die Dividende 10% des massgebenden Steuerwertes übersteigen, sofern mindestens ein branchenübliches Gehalt bezahlt wird. Beträgt die Dividende weniger als 10% des Steuerwertes, darf das Gehalt unter der Branchenüblichkeit liegen. Bei Missverhältnissen erfolgt höchstens im Ausmass des fehlenden branchenüblichen Gehalts eine Umqualifi-

«Die steuerrechtliche Unbedenklichkeit findet aber dort ihre Grenze, wo der Leistungsverzicht des Anteilsinhabers zugunsten der Kapitalgesellschaft in einen klaren Missbrauchsfall einmündet.»

Josef Habermacher, Revisor, Teamleiter Abteilung Juristische Personen

kation, bzw. nur im Ausmass des Dividendenbetrages, welcher die 10% des Beteiligungssteuerwertes überschreitet.

In Bezug auf das Kriterium des 10% Unternehmenssteuerwertes gilt der aktuellste, rechtsgültige, von der Steuerbehörde festgelegte Unternehmenssteuerwert. Als Richtlinie für die Beurteilung des branchenüblichen

Lohnes kann der AHV-Lohnrechner herangezogen werden www.lohnrechner.bfs.admin.ch. Bei markanten Lohnentwicklungen während der letzten 5 Jahre (Verletzung der Kontinuität) wird im Einzelfall von diesen Richtwerten des Lohnrechners abgewichen. Das Zusammenspiel dieser Kriteriumswerte kann an folgenden 3 Beispielen veranschaulicht werden (jeweils bei einem 100%-Arbeitspensum):

SACHVERHALT	1. Beispiel (CHF)	2. Beispiel (CHF)	3. Beispiel (CHF)
Steuerwert gem. Bewertung Steuerbehörde	1'500'000	1'500'000	1'500'000
Unproblematische Dividende 10% vom Steuerwert	150'000	150'000	150'000
Effektive Ausschüttung	140'000	200'000	300'000
Effektives Gehalt	30'000	30'000	30'000
Branchenübliches Gehalt	130'000	130'000	130'000
Umqualifikation von Dividende in Lohn	0	50'000	100'000
Bemerkungen zur Umqualifikation	keine übersetzte Dividende	im Ausmass übersetzter Dividende	maximal bis branchenüblicher Lohn

Steuerrechtliche Betrachtungsweise

Die vorliegenden 3 Beispiele sind steuerrechtlich in der Regel unbedenklich, weil die wirtschaftliche Doppelbelastung erhalten bleibt. Aufgrund des Lohnverzichts erhöht sich das Gewinnsubstrat der Gesellschaft, welches bei Ausschüttungen auf Stufe des Aktionärs ordnungsgemäss als Dividendenenertrag im Rahmen der Teilbesteuerung erfasst werden kann. Unter Beachtung aller Aspekte führt der Lohnverzicht in Verbindung mit einem höheren Dividendeneinkommen im Normalfall zu keiner wesentlichen Steuerersparnis. Letztlich lag der privilegierten Dividendenbesteuerung das Motiv der rechtsformunabhängigen Besteuerung zugrunde. Es soll in etwa zur gleichen Steuerbelastung führen, unabhängig davon, ob der Unternehmer sein

Einkommen aus einer Einzelunternehmung oder einer Kapitalgesellschaft bezieht. Zuzugabe der zusätzlich reduzierten Gewinnsteuersätze auf Stufe der Kapitalgesellschaft resultiert nun tendenziell dennoch ein gewisser Belastungsvorteil zugunsten der Kapitalgesellschaft mit Unternehmeraktionär.

Solche Leistungsverzichte vom Anteilsinhaber zugunsten seiner Gesellschaft werden teilweise auch bei Miet-, Darlehens- und Baurechtsverhältnissen festgestellt. Diese stehen oft im Zusammenhang mit einem schlechten Geschäftsgang der Gesellschaft. Eine reduzierte Leistungsverrechnung bei schlechtem Geschäftsgang kann zwischenzeitlich akzeptiert werden, sofern sich diese im Rahmen eines Drittvergleichs bewegt und nicht primär in der beteiligungs-

rechtlichen Beziehung begründet ist oder aus rein steuerrechtlichen Motiven zugestanden wird.

Die steuerrechtliche Unbedenklichkeit findet aber dort ihre Grenze, wo der Leistungsverzicht des Anteilnehmers zugunsten der Kapitalgesellschaft (Verzicht auf Lohn, Miete, Baurechts- und Darlehenszinsen etc.) in einen klaren Missbrauchsfall mündet. Solche verdeckte Kapitaleinlagen können im Rahmen der wirtschaftlichen Betrachtungsweise beurteilt und steuerlich offen gelegt und korrigiert werden. Für Tatbestände aus dem Bereich der verdeckten Kapitaleinlagen liegen aktuell nur spärliche Gerichtsentscheidungen vor. Es darf angenommen werden, dass solche Leistungsverzichte bei vermuteten Missbräuchen vermehrt einer gerichtlichen Überprüfung zugeführt werden. Weitere Hinweise und Begründungen zu diesem Themenbereich finden Sie im Steuerseminar vom 18.9.2013 der Dienststelle Steuern (Seminarordner: Register 3 ab Folie 22).

Spezialfall der asymmetrischen Dividende

Gemäss Art. 660 OR hat jeder Aktionär Anspruch auf einen verhältnismässigen Anteil am Bilanzgewinn. Dieser verhältnismässige Anteil bemisst sich gemäss Art. 661 OR und Art. 745 Abs. 1 OR nach dem nominellen einbezahlten Aktienkapital, sofern die Statuten nichts anderes vorsehen. Falls nun eine asymmetrische Dividendenzahlung erfolgt, die statutarisch nicht explizit vorgesehen ist, könnte der Dividendenbeschluss von einem allenfalls benach-

teiligten Aktionär angefochten werden. Der asymmetrische Dividendenbeschluss entfaltet somit seine vollumfängliche Wirkung gegenüber den Aktionären, sofern der Beschluss von diesen nicht angefochten wird. Daher ist eine asymmetrische Dividendenzahlung sowohl steuer- als auch sozialversicherungsrechtlich massgebend. Steuerrechtlich könnte die Rechtsgestaltung hinsichtlich einer Steuerumgehung allenfalls geprüft werden, wobei wir in der Regel davon ausgehen, dass die massgebenden Kriterien im Normalfall nicht erfüllt sein dürften (ungewöhnliche Rechtsgestaltung / erhebliche Steuerersparnis / Absicht zur Steuerersparnis). Obwohl die asymmetrische Dividende mehrheitlich im arbeitsrechtlichen Verhältnis begründet ist, dürfte eine steuerrechtliche Umqualifikation mit entsprechenden Korrekturen bei Aktionär und Gesellschaft auch bei interkantonalen Verhältnissen wenig Sinn machen (vgl. Seminarordner: Register 3 ab Folie Nr. 14). Letztlich werden die asymmetrischen Dividendenzahlungen auch verrechnungssteuerrechtlich ausdrücklich anerkannt (vgl. Formular 103).

Die Ausgleichskassen sprechen in diesem Zusammenhang von gewichteten Dividenden und richten ihren Fokus auf Missbrauchs- und Umgehungsfälle. Dabei werden wiederum die bereits erwähnten Kriteriumswerte sinngemäss herangezogen, wobei quasi eine Gesamtbetrachtung angewandt wird. Die folgenden zwei Beispiele aus dem Kundenseminar vom 7.11.2013 der Ausgleichskasse Luzern zeigen die Berechnung der Lohnumqualifikation exemplarisch:

SACHVERHALT	Aktionär Huber (CHF)	Aktionär. Müller (CHF)
Steuerwert gemäss Bewertung Steuerbehörde	5'000'000	5'000'000
davon betreffend Aktionär Huber: 90% Beteiligungsquote =	4'500'000	
davon betreffend Aktionär Müller: 10% Beteiligungsquote =		500'000
Effektive Ausschüttungen: (total 20% auf dem Steuerwert)	1'000'000	1'000'000
60% an Aktionär Huber (bei einer Beteiligungsquote von 90%)	600'000	
40% an Aktionär Müller (bei einer Beteiligungsquote von 10%)		400'000
übersetzte Dividende >10% Steuerwert (Gesamtbetrachtung)	500'000	500'000
Effektives Gehalt an Aktionär Huber	0	
Effektives Gehalt an Aktionär Müller		135'000
Branchenübliches Gehalt für Aktionär Huber	250'000	
Branchenübliches Gehalt für Aktionär Müller		200'000
Umqualifikation von Dividende in Lohn bei Huber	250'000	
Umqualifikation von Dividende in Lohn bei Müller		65'000

Gesamthaft liegt eine übersetzte Dividende von 500'000 vor. In Bezug auf die Beteiligung von Aktionär Huber im Wert von 4'500'000 könnte man nun meinen, dass eine Dividende von 10% auf seinem Beteiligungswert und somit ein Betrag von 450'000 als unproblematisch betrachtet werden könnte. Diese Betrachtungsweise würde dann dazu führen, dass bei Aktionär Huber lediglich 150'000 als Lohn umqualifiziert würden und zwar maximal im Ausmass der problematischen, übersetzten Dividende von 150'000 (600'000–450'000). Diese Lösung würde auch dazu führen, dass für Müller die unproblematische Dividende bei 50'000 liegen würde (10% auf seinem Beteiligungswert von 500'000), woraus eine übersetzte Dividende von 350'000 resultiert. Die Lohnumqualifikation würde nun höchstens bis zum branchenüblichen Lohn mit 65'000 vorgenommen, also in der Differenz von 135'000 zu 200'000.

Diese Einzelbetrachtung pro Aktionär bezüglich der übersetzten Dividende gilt nun unter AHV-rechtlicher Optik nicht. Wie das obige Beispiel veranschaulicht, wird die gesamte übersetzte Dividende von 500'000 herangezogen und die Umqualifikation bis höchstens zum branchenüblichen Lohn vorgenommen, was insbesondere für Aktionär Huber zu einem anderen Ergebnis führt. Auch nach dieser Gesamtbetrachtung wird aber weiterhin höchstens im Ausmass der übersetzten Gesamtdividende bzw. höchstens bis zum branchenüblichen Lohn umqualifiziert. Daraus ergibt sich, dass eine AHV-rechtliche Umqualifikation auch dann vorgenommen werden kann, wenn der einzelne Aktionär zwar keine übermässige Dividende erhält, aber unter Gesamtbetrachtung eine solche vorliegt:

SACHVERHALT	Aktionär Huber (CHF)	Aktionär Müller (CHF)
Steuerwert gemäss Bewertung Steuerbehörde	5'000'000	5'000'000
davon betreffend Aktionär Huber: 90% Beteiligungsquote =	4'500'000	
davon betreffend Aktionär Müller: 10% Beteiligungsquote =		500'000
Effektive Ausschüttungen: (total 20% auf dem Steuerwert)	<u>750'000</u>	<u>750'000</u>
60% an Aktionär Huber (bei einer Beteiligungsquote von 90%)	712'500	
40% an Aktionär Müller (bei einer Beteiligungsquote von 10%)		37'500
übersetzte Dividende >10% Steuerwert (Gesamtbetrachtung)	250'000	500'000
Effektives Gehalt an Aktionär Huber	100'000	
Effektives Gehalt an Aktionär Müller		135'000
Branchenübliches Gehalt für Aktionär Huber	250'000	
Branchenübliches Gehalt für Aktionär Müller		250'000
Umqualifikation von Dividende in Lohn bei Huber	150'000	
Umqualifikation von Dividende in Lohn bei Müller		37'500

Die betraglichen Umqualifikationen von total 187'500 bewegen sich auch hier im Rahmen des branchenüblichen Lohnes von total 500'000 (effektive Löhne total 235'000 zuzüglich Umqualifikationen von 187'500 = 422'500) und die Umqualifikation übersteigt die gesamte übersetzte Dividendenzahlung von 250'000 nicht.

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass bei der Festlegung von Lohn und Dividende weiterhin ein beträchtlicher Spielraum besteht, auch wenn die bisher definierten Kriterien des Bundesamtes für Sozialversicherungen und der Gerichte regelkonform eingehalten werden. Durch die Unternehmenssteuerreform dürften der staatlichen Vorsorge aber längerfristig beachtliche Lohnbeiträge entgehen. (HJ) ■

LuTax erfolgreich abgeschlossen

Der LuTax-Lenkungsausschuss hat das Projekt als abgeschlossen erklärt. Die Weiterentwicklung von LuTax wird mittels der Erfa Steuern Organisation und der Erfa Steuern Technik sichergestellt. Die LuTax-Ziele wurden erreicht. In der laufenden Konsolidierungsphase werden die bestehenden Pendenzen abgebaut, Routine in den Arbeitsprozessen aufgebaut und Weiterentwicklungen realisiert.



Eines der vielen erreichten LuTax-Ziele – Druck von Luzerner Steuerrechnungen bei der Swiss Post Solutions.

An der Lenkungsausschuss-Sitzung vom 12. November 2013 wurde die Projektschlussbeurteilung des Gesamtprojektleiters genehmigt. Damit ist das Projekt LuTax abgeschlossen. Die Projektorganisation wurde aufgelöst. Die Verantwortung für den Betrieb und für den Unterhalt der zentralen Informatik-Infrastruktur geht an die Linienorganisation der Dienststelle Steuern über.

Die Weiterentwicklung der gemeinsamen Steuerlösung von Kanton und Gemeinden wird mit zwei Gremien sichergestellt. Für die organisatorischen Belange ist die Erfa Steuern Organisation zuständig.

Für die technische Weiterentwicklung sorgt die Erfa Steuern Technik. Beide Gremien sind paritätisch aus Vertretern der Dienststelle und den Gemeinden zusammengesetzt. Der Erfa Steuern Technik steht ein Budget zur Verfügung, mit dessen Hilfe die kontinuierliche Weiterentwicklung von LuTax sichergestellt wird.

Das Projekt LuTax konnte alle mit der seinerzeitigen Botschaft anvisierten Ziele vollumfänglich oder doch mehrheitlich erfüllen. Der Kostenrahmen konnte eingehalten werden. Terminlich hat sich durch die seinerzeitige Verlängerung der Pilotphase eine Ver-

zögerung von einem halben Jahr ergeben. Die zentrale Infrastruktur wurde aufgebaut, die Steuerdaten aller Luzerner Gemeinden wurden migriert. Das Scanning der Steuerakten und der zentrale Druck der Massenverarbeitungen wurden realisiert.

«Beim Scanning und der Anzeigesoftware gibt es ab 2014 deutliche Verbesserungen.»

Herbert Zwimpfer, Gesamtprojektleiter LuTax

Weitere Zielsetzungen wie die klare Aufgabenteilung zwischen Kanton und Gemeinden, die Vereinfachung in der Zusammenarbeit mit bzw. unter den Gemeinden, einheitliche Arbeitsprozesse, die Schaffung der Voraussetzungen für künftige Herausforderungen (Stichwort: e-Government-Dienstleistungen), die Optimierung des Schnittstellenmanagements, der Abbau doppelt vorhandener Betriebsorganisationen, die Datenerfassung am Entstehungsort, die Erhöhung der Auskunftsbereitschaft, die Steigerung von Datenschutz/Datensicherheit, die Schaffung klarer Ansprechstellen für die Steuerkundschaft, die Schaffung der Grundlagen für Steuerstatistiken, die

Schulung der Mitarbeitenden und die hohe Verfügbarkeit der zentralen Rechner konnten erreicht werden. Als lediglich mehrheitlich erfüllt wird momentan die Steigerung der Datenqualität beurteilt.

Bei den wirtschaftlichen Zielen konnten die Voraussetzungen für die Erzielung des vom Projekt erwarteten Einsparungspotenzials geschaffen werden. Die Ausschöpfung dieses Potenzials ist in den nächsten Jahren, je für ihren Bereich, nun Sache der Dienststelle Steuern bzw. der Gemeinden.

Das Projekt LuTax ist abgeschlossen. Die aus dem Projekt bestehenden Pendenzen werden in der laufenden Konsolidierungsphase zügig abgebaut. Die LuTax-Nutzerinnen und -Nutzer gewinnen zunehmend Routine in den neuen Arbeitsabläufen. Verschiedene Verbesserungen, beispielsweise beim Scanning und der Anzeigesoftware, werden auf Anfang 2014 umgesetzt und werden sich positiv auf die Zufriedenheit der Mitarbeitenden auswirken. (Fu/Zw) ■

Sondersteuern ab 1. Januar 2014 auf LuTax

Die Grundstücksgewinn- und Handänderungssteuern werden ab 1. Januar 2014 auf LuTax verwaltet und bezogen. Die kantonsweite Einführung dieses Moduls wurde von einer Arbeitsgruppe vorbereitet. Arbeitsanweisungen, Schulungen und Dokumentvorlagen unterstützen die Arbeit der Sondersteuerverantwortlichen wirksam.

Nachdem alle LuTax-Hauptfunktionen im Bereich der ordentlichen Steuern seit 1. September 2013 in Betrieb sind, folgt nun mit den Sondersteuern (Grundstücksgewinn- und Handänderungssteuern) ein weiterer Ausbauschritt. Ab 1. Januar 2014 werden die Fallverwaltung und der Bezug der Sondersteuern über die zentrale Informatikplattform LuTax abgewickelt.

Aktive Arbeitsgruppe

Die kantonsweite Inbetriebnahme des Sondersteuermoduls wurde von einer Arbeitsgruppe vorbereitet, die sich aus vier Mitarbeitern der Dienststelle Steuern sowie acht Vertreterinnen und Vertretern der Gemeinden zusammensetzt. Die Gruppe hat seit dem Sommer intensiv gearbeitet und konnte ihre Arbeiten termingerecht vor dem produktiven Start abschliessen.

Arbeitsanweisungen und Schulungsangebot

Die Arbeitsgruppe hat zwei ausführliche Arbeitsanweisungen erstellt, die es den Sondersteuerverantwortlichen erlauben, sich im Selbststudium in die neuen Arbeitsabläufe einzuarbeiten. Für Personen mit wenig praktischer Erfahrung auf der zentralen Informatikplattform wird zudem eine Anwenderschulung angeboten.

Anwenderfreundliche Vorlagen

Den für die Sondersteuern zuständigen Mitarbeitern und Mitarbeiterinnen der Gemeinden werden zahlreiche Vorlagen zur Verfügung gestellt. Die Adressdaten und weitere Angaben

werden systemmässig in die Vorlagen abgefüllt. Auch wurden die Absenderangaben gemeindeindividuell eingerichtet. Die Vorlagentexte wurden in sprachlicher und rechtlicher Hinsicht überarbeitet und stehen nun einheitlich allen Veranlagungs- und Bezugsbehörden zur Verfügung. Damit kann die Veranlagungs- und Bezugsarbeit effektiv unterstützt werden.

«Von den Neuerungen profitieren Kanton und Gemeinden.»

Paul Furrer, Leiter Arbeitsgruppe GGSt-HÄSt

Weitere Ausbauschritte in Vorbereitung

Es ist geplant, auf den 1. Januar 2015 zusätzlich die Veranlagungsverfügungen der Sondersteuern voll in LuTax zu integrieren. Ferner werden verschiedene Programmiererweiterungen realisiert, welche die Sondersteuerverantwortlichen in ihrer Arbeit noch besser unterstützen werden. Beispielsweise wird bei der Grundstücksgewinnsteuer geprüft, das Datumsfeld «letzte steuerbegründende Veräusserung» zu integrieren, was eine automatische Berechnung des Steuerbetrags erlauben würde. Auch wird für die Sondersteuern ein eigenständiger Steuerabschluss geschaffen. Die manuelle Erstellung des Steuerabschlusses sowie die Aufbereitung von Detaillisten



Sonnenschein Geuensee – ab 1. Januar 2014 werden auch die Sondersteuern dieses Objekts über LuTax abgewickelt

durch die Gemeinden werden ab Steuerabschluss 2014 der Vergangenheit angehören.

Verbesserungen auch für den Kanton

Mit der Abschaffung der Regierungsstatthalter auf Mitte 2014 übernimmt die Dienststelle Steuern deren Aufsichtsfunktion im Bereich Sondersteuern. Diese Arbeiten können auf der zentralen Informatikplattform

LuTax effizient geleistet werden. Die bisher durch die Regierungsstatthalter bewirtschafteten Schattenregister und redundant geführten Aktenablagen können damit in absehbarer Zeit aufgehoben werden. (Fu) ■

Mitarbeiterbeteiligungen

Unternehmen setzen schon seit Langem Beteiligungsinstrumente als wesentlichen Teil der variablen Vergütung ein. Die steuerliche Beurteilung erfolgte bis dato in Anwendung von Kreisschreiben, Rundschreiben, Merkblättern und Gerichtsentscheiden. In Ermangelung einer klaren gesetzlichen Grundlage war die Besteuerungspraxis bis anhin von kantonalen Unterschieden und Rechtsunsicherheiten geprägt.

1. Einleitung

Mit Inkrafttreten des Bundesgesetzes über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen per 1. Januar 2013 wurde die steuerliche Behandlung nun gesetzlich verankert und gesamtschweizerisch harmonisiert. In der gleichzeitig in Kraft getretenen Verordnung des Bundesrates über die Bescheinigung von Mitarbeiterbeteiligungen (MBV) wurden die Pflichten der Arbeitgeber präzisiert. Im umfangreichen Kreisschreiben Nr. 37 vom 22. Juli 2013 präzisierte die Eidgenössische Steuerverwaltung die erwähnten Normen.

2. Klassifizierung gemäss Bundesgesetz

Das Bundesgesetz über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen unterteilt die Instrumente in echte und unechte Mitarbeiterbeteiligungen.

Unter die echten Mitarbeiterbeteiligungsinstrumente werden Aktien sowie Anwartschaften auf den Erwerb von Mitarbeiteraktien wie z.B. Optionen subsumiert. Bei den Optionen wird aufgrund der unterschiedlichen steuerlichen Behandlung eine weitere Unterteilung in kotierte und frei verfügbare Optionen einerseits und in gesperrte oder nichtkotierte Optionen andererseits vorgenommen.

Während echte Mitarbeiterbeteiligungen den Mitarbeiter effektiv zum Erwerb der Aktie berechtigen, erfolgt bei den unechten Beteiligungsinstrumenten eine Barabgeltung in Abhängigkeit von der Entwick-

lung des Aktienkurses oder des Eigenkapitals. Beispiele für unechte Beteiligungsinstrumente sind Phantomaktien und Stock Appreciation Rights.

Die in der Praxis relativ häufig von U.S. Konzernen ausgegebenen «Restricted Stock Units» (RSUs) qualifizieren sich nicht als unechte Mitarbeiterbeteiligungen sondern als Anwartschaften auf echte Mitarbeiterbeteiligungen.

3. Besteuerung von Mitarbeiteraktien

3.1 Bemessungsgrundlage bei Erwerb

Aktien werden wie bisher im Zeitpunkt ihres Erwerbs besteuert. Als Erwerbszeitpunkt ist der Zeitpunkt zu verstehen, in welchem der Mitarbeitende einen festen, durchsetzbaren Anspruch auf die Mitarbeiteraktien erhält. Als geldwerter Vorteil ist grundsätzlich die Differenz zwischen dem Verkehrswert und einem allfälligen Kaufpreis zu besteuern. Sofern die Mitarbeiteraktien nicht sofort veräussert werden können, weil sie einer Sperrfrist unterliegen, wird für längstens 10 Jahre ein Diskont von 6% pro Sperrjahr auf dem Verkehrswert gewährt.

3.2 Vermögenssteuer

Für die Vermögenssteuer haben Mitarbeitende ihre Mitarbeiteraktien zum jeweiligen Verkehrswert zu deklarieren. Allfällige Sperrfristen sind angemessen zu berücksichtigen.

3.2 Einkommenssteuer

Aus der Veräußerung von im Privatvermögen gehaltenen Mitarbeiteraktien resultiert grundsätzlich ein steuerfreier privater Kapitalgewinn oder ein steuerlich unbeachtlicher Kapitalverlust.

Als Einkommen im Zeitpunkt der Veräußerung ist neu ein Mehrwert zu besteuern, welcher auf eine veränderte Bewertungsmethodik oder auf den Wechsel vom Formel- zum Verkehrswertprinzip zurückzuführen ist. Letzteres geschieht beim Verkauf an Dritte automatisch.

3.3 Verkürzung der Sperrfrist

Die Verkürzung der Sperrfrist oder die Rückgabe von Mitarbeiteraktien werden in der MBV neu einheitlich geregelt und im Kreisschreiben konkretisiert bzw. mit Beispielen unterlegt.

4. Besteuerung von Mitarbeiteroptionen

4.1 Besteuerungszeitpunkt

Neu ist für den Besteuerungszeitpunkt einer Mitarbeiteroption entscheidend, ob sie börsenkotiert oder gesperrt ist. Die Besteuerung findet beim Erwerb der Option statt, wenn diese börsenkotiert und nicht gesperrt ist. In allen anderen Fällen erfolgt die Besteuerung im Zeitpunkt der Ausübung. Vestingklauseln und Vestingperioden sind einer Sperrfrist gleichzustellen. Der nach bisherigem Recht entscheidende Zeitpunkt des unwiderruflichen Rechtserwerbs einer Option ist neu unbeachtlich.



Ab 2013 müssen Arbeitgeber Bescheinigungen über Mitarbeiterbeteiligungen dem Lohnausweis bzw. der Quellensteuerabrechnung beilegen.

4.2 Bemessungsgrundlage

Die Bemessungsgrundlage für die Besteuerung von Mitarbeiteroptionen hat mit dem neuen Recht eine grundlegende Änderung erfahren.

- + Bei Optionen, die sowohl börsenkotiert als auch frei verfügbar sind, wird die Differenz zwischen dem Verkehrswert (Kurswert) der Option im Zeitpunkt der Zuteilung und dem Erwerbspreis besteuert.

- + Bei allen übrigen Optionen findet die Besteuerung auf der Differenz zwischen dem Verkehrswert der Aktien im Zeitpunkt der Ausübung und dem Ausübungspreis statt.

4.3 Anwartschaften auf Mitarbeiteraktien

Ähnlich wie bei Mitarbeiteroptionen verkörpern Restricted Stock Units (RSUs) ein Versprechen des Arbeitgebers, dem Mitarbeiter nach einer vordefinierten Zeit Aktien zuzuteilen. In Abgrenzung zur Mitarbeiteroption erfolgt die Zuteilung jedoch in der Regel unentgeltlich, d.h. der Mitarbeiter hat keinen Ausübungspreis zu bezahlen. Ferner liegt der Zeitpunkt der Zuteilung der Aktien und die Übertragung der damit verbundenen Aktionärsrechte nicht im Einfluss des Mitarbeiters. Mithin enthalten Anwartschaften auf Mitarbeiteraktien eine Entschädigung auf künftige Leistungen, weshalb sie den echten Mitarbeiteroptionen gleichgestellt werden. Die Besteuerung erfolgt im Zeitpunkt der Umwandlung der anwartschaftlichen Rechte in Aktien. Als geldwerter Vorteil ist der Verkehrswert der Aktien im Zeitpunkt der Umwandlung heranzuziehen.

4.4 Vermögenssteuer

Für die Vermögenssteuer sind sowohl börsenkotierte als auch frei verfügbare Optionen zum Verkehrswert des jeweiligen Steuerjahres zu deklarieren. Alle übrigen Optionen sind bei Zuteilung ohne Steuerwert «pro memoria» zu deklarieren.

4.5 Übergangsrecht

Vor dem 1. Januar 2013 abgegebene Optionen werden bei Ausübung nach 2012 nicht besteuert, sofern sie vorher bereits besteuert wurden. Eine doppelte Besteuerung ist damit ebenso ausgeschlossen wie eine doppelte Nichtbesteuerung. Altrechtliche Rulings, welche für Optionen die Zuteilungs- oder Vestingbesteuerung zusichern, gelten nur noch insoweit die Besteuerung bis und mit Steuerperiode 2012 erfolgte.

5. Anteiliges Besteuerungsrecht im internationalen Verhältnis

Die Schweiz besteuert den geldwerten Vorteil aus gesperrten Mitarbeiteroptionen anteilmässig, sofern der Mitarbeitende während einer gewissen Zeitspanne seinen Wohnsitz oder steuerlichen Aufenthalt in der Schweiz und im Ausland hat (Fälle von Import und Export von Optionen). Der entscheidende Faktor ist nach dieser Norm die Zeitspanne zwischen Erwerb und Entstehen des Ausübungsrechts der gesperrten Mitarbeiteroption. Entscheidend ist also die Zeitspanne, in welcher die Option durch den Mitarbeiter «verdient» werden muss.

«Ist eine Mitarbeiteroption börsenkotiert und nicht gesperrt, findet die Besteuerung beim Erwerb der Option statt. In allen andere Fällen erfolgt die Besteuerung im Zeitpunkt der Ausübung.»

Othmar Egger, Abteilungsleiter Wertschriften
und Verrechnungssteuer

6. Bescheinigungspflicht des Arbeitgebers

Ab dem 1. Januar 2013 unterstehen Arbeitgeber im Zusammenhang mit Mitarbeiterbeteiligungen einer besonderen Bescheinigungspflicht. Welche Angaben die Arbeitgeber den Steuerbehörden in der Bescheinigung machen müssen, regelt die MBV. Für Beteiligungen, die vor dem 1. Januar 2013 abgegeben und besteuert wurden, gelten diese Bescheinigungspflichten nicht. Die Arbeitgeber sind in der Gestaltung der Bescheinigung grundsätzlich frei, soweit aus ihr die Minimalanforderungen gemäss MBV klar ersichtlich sind. Es gibt keinen Formularzwang. Zur Illustration hat die Eidgenössische Steuerverwaltung im Anhang III zum Kreisschreiben Musterbescheinigungen publiziert.

Der Arbeitgeber muss die Bescheinigung über Mitarbeiterbeteiligungen grundsätzlich nur dem Lohnausweis bzw. der Quellensteuerabrechnung beilegen. Besteht im Zeitpunkt der Bescheinigung kein Arbeitsverhältnis mehr zwischen der begünstigten Person und dessen früherem Arbeitgeber, hat Letzterer die Bescheinigung der kantonalen Steuerbehörde des Wohnsitzkantons der begünstigten Person zuzustellen. Falls die begünstigte Person keinen Wohnsitz mehr in der Schweiz hat, ist die Bescheinigung in dem Kanton einzureichen, in welchem der Arbeitgeber die persönliche Zugehörigkeit aufgrund von Art. 50 DBG begründet. (Eg) ■

Grundstückgewinnsteuer: Bei der letzten steuerbegründenden Veräusserung nicht deklarierte geldwerte Leistungen gelten nicht als Anlagewert.

Bei der Selbstdeklaration machten die Steuerpflichtigen von 2002 bis 2011 einkommenssteuerlich aufgerechnete Mietzinserträge als wertvermehrnde Aufwendungen geltend, was die Veranlagungsbehörde nicht berücksichtigte. Hintergrund dieser Aufwendungen war ein gleichzeitig mit dem Erwerb des Grundstücks im 2002 abgeschlossener Vertrag, gemäss dem zugunsten der damaligen Veräusserin ein unter dem Eigenmietwert liegender Mietzins für die Dauer von 20 Jahren vereinbart wurde. Einen Verweis auf diesen separaten Mietvertrag enthielt der Kaufvertrag nicht, so dass die Veranlagungsbehörde damals keine Veranlassung zu einer Aufrechnung zum Veräusserungspreis hatte.

Aus Sicht des Kantonsgerichts wäre im konkreten Fall zwar auch bei korrekter Deklaration der letzten steuerbegründenden Veräusserung im Jahr 2002 keine Steuerverkürzung eingetreten und deshalb die Verweigerungsmöglichkeit im Sinne von § 9 Abs. 2 Satz GGStG mangels Nachsteuergrund nicht gegeben. Jedoch sei aufgrund des allgemeinen Rechtsmissbrauchsverbots, die Anerkennung der geldwerten Leistungen, die nicht mehr geahndet werden können, zu verweigern. (hl) ■

VGE vom 9. August 2013 i. S. S. A. (A 12 98)

Zustellung an im selben Haushalt lebende Personen ist rechtsgültig / Bussenverfügung ohne vorgängige Mahnung ist lediglich anfechtbar

Weil der Arbeitgeber eines im selben Haushalt lebenden, quellenbesteuerten Arbeitnehmers dessen Einkommen mit Null Franken abrechnete, wurde letzterer unter Bussenandrohung aufgefordert, den Nachweis zur Finanzierung seiner Lebenshaltungskosten innert Frist zu erbringen. Die Zustellung dieser Ausweiseinforderung erfolgte mangels Anschrift mit Vermerk «c/o» an die Adresse des Arbeitgebers (der Steuerpflichtige war an derselben Adresse bei der Einwohnerkontrolle registriert). Da die eingeschriebene Sendung nicht aushändigbar werden konnte, wurde eine Abholungseinladung hinterlegt, welcher der Arbeitgeber später mit Empfangsunterschrift bei der Poststelle nachkam. Lange nach Ablauf der Rechtsmittelfrist machte der Steuerpflichtige bei der Veranlagungsbehörde geltend, dass er die Ausweiseinforderung nie erhalten habe und deshalb die Bussenauflegung zu Unrecht erfolgt sei.

In seinem Urteil hielt das Kantonsgericht fest, dass es für die ordnungsgemässe Zustellung nicht darauf ankomme, ob der Betroffene vom Verfügungsinhalt Kenntnis nimmt oder nicht (vgl. Erw. 2.2.2.). Die Zustellung gelte als erfolgt, wenn die Verfügung oder der Entscheid in den Herrschaftsbereich des Adressaten gelangt ist. Nebst dem Adressaten seien einerseits Personen, die sich über eine ausdrückliche Vollmacht ausweisen können, andererseits aber auch in der gleichen Hausgemeinschaft des Adressaten lebende, erwachsene Personen stillschweigend empfangsberechtigt. In Bezug auf die fehlende Mahnung wies das Kantonsgericht darauf hin, dass eine derart ergangene Bussenverfügung nicht von Anfang an nichtig sei, sondern lediglich innert der Einsprachefrist angefochten werden könne, was vorliegend aber unterlassen wurde (vgl. Erw. 3.2.). (hl) ■

VGE vom 23. Oktober 2013 i. S. M. D. (A 12 60)

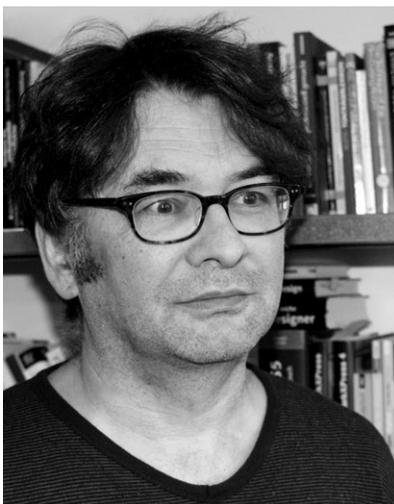
Eintreten auf eine Einsprache gegen eine Bussenverfügung kann nicht vom Nachholen einer Mitwirkungshandlung abhängig gemacht werden

Weil ein Steuerpflichtiger trotz Mahnung seine Steuererklärungen nicht einreichte, wurde ihm gestützt auf § 208 Abs. 1 Bst. a StG und Art. 174 Abs. 1 Bst. a DBG eine Busse auferlegt. Im Zusammenhang mit der dagegen gerichteten Einsprache forderte die Einsprachebehörde ihn abermals auf, die Steuererklärungen nachzureichen, ansonsten auf die Einsprache nicht eingetreten werde. Dieser Aufforderung kam der Steuerpflichtige nicht nach, so dass ein Nichteintretensentscheid gefällt wurde. In der Folge wehrte sich dieser mit Beschwerde erfolgreich beim Kantonsgericht. Dieses befand, dass das Nachholen einer

unterlassenen Mitwirkungshandlung im Veranlagungsverfahren nicht zu den Eintretensvoraussetzungen (zuständige Behörde, Legitimation des Einsprechers, Zulässigkeit des Anfechtungsobjekts, Fristwahrung und Schriftlichkeit) einer gegen eine Bussenverfügung gerichteten Einsprache gehört. Dabei verwies es auf die bundesgerichtliche Praxis, wonach sogar bei der Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung das Eintreten nicht vom Nachholen einer Mitwirkungshandlung, insbesondere dem Nachreichen der Steuererklärung abhängig gemacht werden dürfe. (hI) ■
VGE vom 11. September 2013 i.S. J.F. (7W 13 22)

TREFF + PUNKT

Film ab



Edwin Beeler

**in seinem Atelier an der
Mythenstrasse in Luzern**

Edwin Beeler produziert Filme. Sein letzter heisst «Arme Seelen». Ein Grosserfolg, der im Jahr der Premiere zeitweise die Charts anführte. Trotz des Erfolgs: Beeler ist nicht einer, der partout das Rampenlicht und Promipartys mit aufgepeppten Starlets sucht, sondern ein Mann mit Bodenhaftung. Wie die Menschen, die in seinen Filmen zu Wort kommen: Geleisebauer der SBB, Äpller und Jäger, Bauern und Priester. Doch was treibt ihn dazu, die Welten dieser Menschen im Bild festzuhalten? «Das hat mit der Suche nach meinen eigenen Wurzeln zu tun, die ich immer wieder neu entdecke», antwortet er auf die Frage und fügt nach einer kurzen Pause an: «Entdecken heisst fragen. Wo und in welchem Raum lebe ich? Woher komme ich, wohin gehe ich?» Für Beeler ist es wichtig, dass im Film mögliche Antworten darauf nicht von ihm persönlich stammen, sondern von den Personen, die er porträtiert: «In meinen Filmen werden Geschichten erzählt», betont er, «wirkliche Begebenheiten. Sie stammen von Menschen, die das Erzählte selbst erfahren haben und die in der Welt leben, in der diese Dinge geschehen sind. Kinofilme halten diese Momente fest. Sie sind einmalig und unwiederbringlich.» (LU) ■

TERMIN + KALENDER

Fachtagung 2014/1

Die erste Fachtagung im neuen Jahr findet statt am
Mittwoch, 12. Februar 2014

Die halbtägige Veranstaltung findet vormittags und nachmittags in Sursee (Campus) statt. Sie richtet sich an alle im Steuerveranlagungsverfahren beteiligten Personen der Gemeindesteuerämter und der Dienststelle Steuern des Kantons.

Es werden folgende Schwerpunkte behandelt:

- + Neuorganisation Abteilung Gemeindebetreuung
- + Liegenschaftsunterhalt, Energie- und Umweltschutzmassnahmen (neuer Abgrenzungskatalog)
- + Abgrenzung Lohn/Dividenden und geldwerte Leistungen
- + Direkte Bundessteuer: Aktuelle Informationen

Weitere Details werden zu einem späteren Zeitpunkt über Infopool aufgeschaltet.

Impressum

Textbeiträge

Josef Habermacher (HJ)
Paul Furrer (Fu)
Herbert Zwimpfer (Zw)
Othmar Egger (Eg)
Hien Le (hl)
Kurt Lussi (LU)

Fotos

Kurt Lussi (S.17)
Fabian Biasio (Titelbild, S. 2)
Fotolia (S. 13)
Dienststelle Steuern (S. 3, 8)
www.stalderimmobilien.ch (S.11)

Redaktion

Hans-Joachim Heinzer
041 228 50 89
steuer+praxis@lu.ch

Gestaltung

Rosenstar,
Agentur für Werte und Design

Herausgeberin



Finanzdepartement
Dienststelle Steuern
Buobenmatt 1, 6002 Luzern
www.steuern.lu.ch