



Orlando Rabaglio

Rechtsanwalt, dipl. Steuerexperte
Partner, rabaglio schär ag – Anwälte
für Steuern und Sozialversicherungen,
Zürich
www.rs-tax.ch



Anna Schihin

lic. iur., Rechtsanwältin, Steuerbera-
terin
rabaglio schär ag – Anwälte für
Steuern und Sozialversicherungen,
Zürich
www.rs-tax.ch

Neuerungen auf den 1. Januar 2017 bei Steuern und Sozialversicherungen

Nichts ist so beständig wie die Veränderung – das gilt in besonderem Masse für das Steuerrecht in der Schweiz. Auf der Dauerbaustelle Steuerrecht gibt es neben den grossen Projekten (Unternehmenssteuerreform III, Revision des Mehrwertsteuergesetzes) auch viele kleinere Themen. Die Übersicht über die vielen Änderungen und Anpassungen von Gesetzen und Verordnungen zu behalten, ist für den Berater immer schwieriger, weshalb hier eine Zusammenfassung mit Hinweisen auf die auch im Internet-Zeitalter nicht immer leicht zu findenden Rechtsquellen geboten wird.

1. Blick in die nahe Zukunft (Inkrafttreten 2018 oder später)

1.1 Direkte Steuern – Unternehmens- steuerreform III (USR III)

Die Referendums-Abstimmung zur USR III findet am 12. Februar 2017 statt. Die Umsetzung setzt indessen noch intensive gesetzgeberische Arbeit in den Kantonen voraus, weshalb mit einem frühesten Inkrafttreten auf das Jahr 2019 zu rechnen ist. Zurzeit ist aber jedenfalls ein aufmerksames Beobachten der Entwicklung angezeigt, damit Unternehmen rechtzeitig auf sich abzeichnende Veränderungen reagieren und sich neu einrichten können.¹

1.2 Mehrwertsteuern – Revision des Mehrwertsteuergesetzes

Bekanntlich ist die Mehrwertsteuerrevision mit Einheitssatz und/oder Zwei-Satz-Modell gescheitert. Die im Parlament am Ende beschlossenen Änderungen des Mehrwertsteuergesetzes betreffen nur noch Einzelbereiche. Das revidierte Mehrwertsteuergesetz (zu welchem im Moment die Referendumsfrist läuft) tritt voraussichtlich per 1. Januar 2018 in Kraft. Auch hier lohnt es sich, zu prüfen, ob und welche Massnahmen allenfalls

planerisch zu berücksichtigen sind, denn der neue Gesetzestext steht fest.² Aus dem Strauss von Neuerungen werden hier nur einige herausgeplückt.

Primär soll die Wettbewerbssituation von inländischen Unternehmen verbessert werden, indem für ausländische Unternehmen neu die Mehrwertsteuerpflicht begründet wird, wenn diese die Umsatzgrenze von 100 000 CHF mit im Inland **und** im Ausland erzielten Umsätzen erreichen. Ausländische Unternehmen werden so ab dem ersten Franken Umsatz in der Schweiz hier mehrwertsteuerpflichtig. Weiter wird die Mehrwertsteuerpflicht für ausländische Unternehmen im Bereich Online-Handel ausgedehnt. Die Steuerbefreiung auf der Einfuhr von Sendungen mit Steuerbetrag von weniger als 5 CHF bleibt zwar bestehen; wird mit solchen Sendungen jedoch ein Umsatz von über 100 000 CHF erreicht, muss den Schweizer Kunden darauf die Schweizer Mehrwertsteuer in Rechnung gestellt werden. Administrativ wird die Umsetzung solcher Regeln nicht einfach sein.

Kostenpflichtige Online-Ausgaben von Zeitungen und Zeitschriften sowie E-Books werden neu dem reduzierten Satz von 2,5% wie gedruckte Zeitungen unterstellt sein.³

2. Neuerungen mit Inkrafttreten per 1. Januar 2017

2.1 Neue Verjährungsregeln im Steuer- strafrecht (DBG/StHG)⁴

Per 1. Januar 2017 tritt die Neuregelung der Verjährungsfristen im Steuerstrafrecht in Kraft. Seit der Einführung von Art. 333 StGB, welcher den allgemeinen Teil des StGB für Straftatbestände nach anderen Bundesgesetzen für anwendbar erklärt, bestanden bei den Verjährungsfristen im Steuerstrafrecht Ungereimtheiten. Namentlich dauerte nach Gesetz die Verjährungsfrist bei Steuerhinterziehung länger (20 Jahre) als beim schwereren Delikt des Steuerbetrugs (bloss 15 Jahre). Dies wird nun korrigiert. Damit gelten ab 1. Januar 2017 folgende Verjährungsfristen:

- Verfahrenspflichtverletzung: 3 Jahre
- Versuchte Steuerhinterziehung: 6 Jahre
- Vollendete Steuerhinterziehung: 10 Jahre
- Steuerbetrug: 15 Jahre
- Bezugsverjährung (Bussen und Kosten):
5 Jahre (relativ) bzw. 10 Jahre (absolut)

2.2 Vergütungszinssatz bei der Direkten Bundessteuer

Die Steuerpflichtigen erhalten für Vorauszahlungen bei der Direkten Bundessteuer im Kalen-

derjahr 2017 keinen Vergütungszins. Der Verzugszins für verspätete Steuerzahlungen und auf Rückerstattungen verbleibt auf 3,0%.⁵

2.3 Internationaler

Informationsaustausch (IA)

Per 1. Januar 2017 treten die multilateralen Übereinkommen betreffend die internationale Amtshilfe⁶ sowie die entsprechenden eidgenössischen Bestimmungen und Gesetze in Kraft.

Art. 4 des Amtshilfeübereinkommens⁷ schreibt vor, dass alle Informationen auszutauschen sind, die für die Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts eines Vertragsstaats betreffend die vom Abkommen erfassten Steuern voraussichtlich erheblich sind. Die drei Arten des IA sind folgendermassen zu unterscheiden:

- **IA auf Ersuchen:** Vertragsstaat stellt ein Gesuch an die Eidg. Steuerverwaltung auf Erteilung steuerrelevanter Auskünfte.⁸
- **Spontaner IA:** Einem anderen Vertragsstaat sind durch die Behörden ohne vorgängiges Ersuchen Informationen zu übermitteln, wenn – grob umrissen – davon ausgegangen werden kann, dass im anderen Vertragsstaat eine Steuerverkürzung resultiert. Dies umfasst auch die Pflicht, über abgeschlossene Steuerrulings zu informieren. Der spontane IA wird erst ab 1. Januar 2018 geleistet über Informationen mit Relevanz ab Steuerperiode 2018; offenzulegen sind Rulings ab 1. Januar 2010.
- **Automatischer IA:** Dieser betrifft Angaben über Konten von Personen, die gegenüber einem anderen Vertragsstaat meldepflichtig sind. Die Informationen werden dem anderen Staat ebenfalls durch die Behörden übermittelt, nicht durch die Finanzinstitute selbst. Die erste Berichtsperiode umfasst das Jahr 2017; der Austausch mit dem Ausland ist ab 30. September 2018 vorgesehen.

Der Informationsaustausch auf Ersuchen und der spontane Informationsaustausch sind im Amtshilfeübereinkommen inhaltlich geregelt und auf nationaler Ebene im Steueramtshilfegesetz⁹ umgesetzt. Der automatische Informationsaustausch ist im AIA-Gesetz¹⁰ und zugehöriger Verordnung national umgesetzt.

Bei dieser sehr technischen und für den Durchschnittsleser kaum mehr verständlichen Materie darf nicht übersehen werden, dass die überkommenen Vorstellungen von Rauchwänden und Dunstschleiern über schweizerischen Bankkonten gegenüber Behörden im Ausland endgültig der Vergangenheit angehören.

2.4 Verrechnungssteuer – Qualifizierung der Frist für das Meldeverfahren

Bislang herrschte Uneinigkeit darüber, wie die 30-tägige Frist für das Meldeverfahren nach Art. 26a Abs. 2 der Verrechnungssteuerverord-

nung (VStV)¹¹ bzw. Art. 5 Abs. 1 der Verordnung über die Steuerentlastung schweizerischer Dividenden aus wesentlichen Beteiligungen ausländischer Gesellschaften¹² rechtlich zu qualifizieren ist. Gemäss Bundesgericht sollte es sich um eine Verwirkungsfrist handeln mit der Folge, dass bei Versäumnis die Verrechnungssteuer zu entrichten war (keine Erledigung mittels Meldung mehr möglich) und darüber hinaus ein Verzugszins von 5% anfiel.

Das Parlament hat eine neue Gesetzesbestimmung ins Verrechnungssteuergesetz eingefügt,¹³ welche die Frist nun ausdrücklich als reine Ordnungsfrist qualifiziert (neu Art. 20 Abs. 3 VStG). Damit werden inskünftig verspätete Meldungen akzeptiert: Bei Fristversäumnis ist weder die Verrechnungssteuer zu entrichten noch Verzugszins zu leisten (neu Art. 16 Abs. 2^{bis} VStG). Allerdings droht eine Ordnungsbusse von bis zu 5000 CHF.

Die Neuregelung gilt (dank dem ergänzenden Art. 70c VStG) rückwirkend. Die steuerpflichtigen Personen können für in der Vergangenheit versäumte Meldefristen die Rückerstattung von bereits bezahlten Verzugszinsen (ohne Vergütungszins) verlangen. Es ist innert einem Jahr ab Inkrafttreten ein Gesuch zu stellen; d.h. die Rückerstattung erfolgt nicht automatisch. Bei unbenutztem Ablauf der Referendumsfrist ist mit Inkrafttreten im Jahr 2017 zu rechnen.¹⁴

3. Änderungen mit erstmaliger Anwendung in der Steuerperiode 2016

3.1 Abzug für berufsorientierte Aus- und Weiterbildung

Die systematische und inhaltliche Änderung des Aus- und Weiterbildungsabzugs ist bereits per 1. Januar 2016 in Kraft getreten. Sie wird mit dem Ausfüllen der Steuererklärung 2016 erstmals zur Anwendung kommen. Gleichzeitig werden diese Änderungen auch zum Anlass genommen, die Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises neu zu fassen und weitere kosmetische Retuschen vorzunehmen.

Zur Erinnerung: Der Abzug wird neu als allgemeiner Abzug unter Art. 33 Abs. 1 lit. j DBG bzw. Art. 9 Abs. 2 lit. o StHG behandelt. Es entfällt damit der Gewinnungskostencharakter, d.h. der Abzug kann geltend gemacht werden, auch wenn in der fraglichen Steuerperiode kein Erwerbseinkommen erzielt wurde. Zudem entfällt der bisher verlangte Konnex zur ausgeübten Tätigkeit. Der Abzug ist mit anderen Worten zulässig für Kosten von Umschulungen, Weiterbildungen oder Ausbildungen (soweit ein erster Abschluss auf Sekundarstufe II vorliegt und das 20. Lebensjahr vollendet wurde). Immerhin bleibt als Erfordernis, dass die Fortbildung «berufsorientiert» erfolgen muss.

Die Abgrenzungsprobleme zwischen Aus- und Weiterbildung entfallen. Dafür liegt die Problematik in der Frage, was noch als berufsorientiert gelten kann (z.B. bei mehr oder weniger exotischen Sprachkursen). Bei der Direkten Bundessteuer ist der Abzug auf max. 12000 CHF beschränkt. Die Kantone haben unterschiedliche Regelungen.

Trägt der Arbeitgeber die Kosten der Fortbildung, so stellt dies bei der arbeitnehmenden Person keinen zu versteuernden geldwerten Vorteil dar (neu Art. 17 Abs. 1^{bis} DBG und Art. 7 Abs. 1 StHG). Ob die AHV diese Betrachtungsweise teilen wird, ist allerdings offen. Auf jeden Fall ist davon auszugehen, dass Weiterbildungskosten, die vom Arbeitnehmer selbst bezahlt werden müssen, AHV-rechtlich bedeutungslos sein werden, was die AHV-Behörden dazu verleiten könnte, unter Hinweis auf eine angebliche Gleichbehandlung auch die direkt erbrachten Leistungen des Arbeitgebers der Beitragspflicht zu unterstellen. Es gibt in jüngster Zeit vermehrt Hinweise in der Rechtsprechung des Bundesgerichts, dass sich die AHV-Behörden nicht an die steuerrechtlichen Qualifikationen zu halten haben.¹⁵

3.2 Fahrkostenabzug – FABI-Aufrechnung

Im Rahmen der Umsetzung der Verfassungsbestimmungen über Finanzierung und Ausbau der Eisenbahninfrastruktur (FABI) durch ein entsprechendes Bundesgesetz¹⁶ wurde der Fahrkostenabzug in der Direkten Bundessteuer auf 3000 CHF begrenzt, was sich erstmals in den Steuererklärungen 2016 niederschlägt. Noch nicht alle Kantone haben auch entsprechende Gesetzesänderungen beschlossen.

Die Anwendung der Begrenzung für Arbeitnehmer mit Geschäftsfahrzeugen hat nun etliche Komplikationen hervorgerufen. Gleich wie bisher ist für die private Nutzung des Geschäftsfahrzeugs ein Privatanteil von 9,6% des Kaufpreises (exkl. MWST) pro Jahr zu deklarieren. Weil indessen bei Unselbständigerwerbenden nur noch ein Arbeitswegs-Abzug von 3000 CHF toleriert wird, muss der Naturalwert der Fahrten des Arbeitnehmers von der Wohnung an die permanente Arbeitsstätte als übriges Einkommen aufgerechnet und mit dem begrenzten Fahrkostenabzug verrechnet werden. Im Ergebnis resultiert eine verdeckte Steuererhöhung, die insbesondere bei langen Wegkosten sehr teuer werden kann.

Wenn und soweit der Arbeitnehmer sein Fahrzeug für berufliche Zwecke an den Arbeitsort mitnehmen muss, soll auf eine Aufrechnung verzichtet werden. Deshalb müssen die Arbeitgeber die geleisteten «Aussendiensttage» in Ziff. 15 des Lohnausweises bescheinigen.¹⁷ Als «Aussendiensttage» gelten alle Tage, an welchen der Arbeitnehmer nicht an seinem gewöhnlichen Arbeitsort tätig war, also auch Home-Office-Tage. Die Eidg. Steuerverwaltung hat in einer Mittei-

lung¹⁸ Richtlinien formuliert und lässt zu, dass anstelle der effektiven Bescheinigung Pauschalansätze gemäss Beilage zur Mitteilung-002-D-2016-d angewendet werden können.¹⁹ Hässlich an der ganzen Sache ist, dass einmal mehr dem Arbeitgeber Bescheinigungspflichten im Lohnausweis aufgebürdet werden, die er nur mit entsprechender vorgängiger Dokumentation korrekt vornehmen kann – also ein erneuter zusätzlicher Aufwand in einer Zeit, da überall von Abbau der administrativen Hürden und Leerläufen geredet wird.

4. Gesetzesänderungen im Sozialversicherungsrecht

Im Sozialversicherungsrecht gibt es zwei Neuerungen von grösserer Bedeutung.

4.1 Teilrevision UVG/UVV

Die Teilrevision des Bundesgesetzes über die Unfallversicherung (UVG)²⁰ sollte auf den 1. Januar 2017 in Kraft treten. Gleichzeitig erfolgt auch eine umfassende Anpassung der Verordnung. Die Neuerungen sind oft technischer und organisatorischer Art. Von Bedeutung sind indessen im Leistungsbereich neue Koordinationsregeln gegenüber den anderen Sozialversicherungen, die eine Vermeidung von ungerechtfertigten Vorteilen (Überversicherung) anpeilen. Das kann Anlass sein, die Situation im Zusammenspiel der verschiedenen Sozialversicherungen für den einzelnen Betrieb einmal zu überprüfen.

4.2 Vorsorgeausgleich bei Scheidung

Nachdem das Parlament am 19. Juni 2015 in einer Änderung des Schweizerischen ZGB die Bestimmungen über den Vorsorgeausgleich bei Scheidung (Art. 122–124e ZGB) geändert und in der Folge auch Anpassungen beim Gesetz über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (BVG) sowie beim Freizügigkeitsgesetz (FZG) vorgenommen hat, treten diese Bestimmungen zusammen mit den dazugehörigen Ordnungsänderungen auf den 1. Januar 2017 in Kraft.²¹ Generell werden für den Vorsorgeausgleich flexiblere Regelungen geschaffen, viele strittige Praxisfragen sind durch die umfangreichen Neuregelungen beantwortet worden und generell schafft die Neuerung mehr Transparenz.

Für die Berechnung der zu teilenden Austrittsleistung gilt neu die Einleitung des Scheidungsverfahrens als massgebender Zeitpunkt. Auch bei bereits pensionierten oder invaliden Ehegatten wird nun die Teilung vollzogen (das Gesetz schreibt hierfür die zulässigen Berechnungsmethoden vor). Ausserdem ist eine Übergangsregelung vorgesehen, wonach Personen, die nach

bisherigem Recht bloss eine angemessene Entschädigung in Form einer Rente zugesprochen erhalten haben, unter bestimmten Umständen beim Scheidungsgericht bis zum 31. Dezember 2017 den Anspruch stellen können, dass diese Zahlung in eine lebenslange Vorsorgerente nach neuem Recht umgewandelt werden soll. ■

¹ Gesetzestext in BBI 2016, 4937.

² Gesetzestext unter BBI 2016, 7631 – Ablauf der Referendumsfrist am 20. Januar 2017.

³ Vgl. zum Inhalt der Teilrevision auch das Faktenblatt auf der Seite der Eidg. Steuerverwaltung unter <https://www.efd.admin.ch/efd/de/home/themen/steuern/steuern-national/revision-der-mehrwertsteuer.html>.

⁴ Bundesgesetz vom 26. September 2014 über eine Anpassung des DBG und des StHG an die Allgemeinen Bestimmungen des StGB, AS 2015, 779.

⁵ Art. 3 und 4 sowie Anhang der VO über Fälligkeit und Verzinsung der direkten Bundessteuer.

⁶ «AIA-Vereinbarung», Bundesbeschluss über die Genehmigung der multilateralen Vereinbarung der zuständigen Behörden über den automatischen Informationsaustausch über Finanzkonten vom 8. Dezember 2015, BBI 2015, 9603; BBI 2015, 5525 (Text der multilateralen Vereinbarung).

⁷ Übereinkommen über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen («Amtshilfeübereinkommen») BBI 2015, 5646; Botschaft und Erläuterungen: Botschaft zur Genehmigung des Übereinkommens des Europarats und der OECD über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen und zu seiner Umsetzung (Änderung des Steueramtshilfegesetzes) vom 5. Juni 2015, BBI 2015, 5585.

⁸ Welches die Anforderungen an Auskunftsbeghen, insbesondere auch bei Gruppenersuchen, sind, hat das Bundesgericht in seinem neuesten Urteil vom 12. September 2016 (2C_276/2016) definiert.

⁹ Bundesgesetz über die internationale Amtshilfe in Steuersachen vom 28. September 2012 (Steueramtshilfegesetz, StAHiG), SR 651.1.

¹⁰ Bundesgesetz über den internationalen automatischen Informationsaustausch in Steuersachen (AIAG) vom 18. Dezember 2015, BBI 2015, 9573.

¹¹ Verordnung vom 19. Dezember 1965 über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuer-Verordnung, VStV), SR 642.211.

¹² Verordnung vom 22. Dezember 2004 über die Steuerentlastung schweizerischer Dividenden aus wesentlichen Beteiligungen ausländischer Gesellschaften, SR 672.203.

¹³ Der modifizierte Gesetzestext findet sich in der Referendumsvorlage unter BBI 2016, 7629.

¹⁴ Vgl. auch Mitteilung-003-V-2016-d vom 28. Oktober 2016, ESTV.

¹⁵ Zuletzt im Entscheid BGer 9C_8/2016 vom 1. September 2016 (Umqualifizierung einer steuerlich eindeutig definierten geldwerten Leistung an den Gesellschafter).

¹⁶ Bundesgesetz über die Finanzierung und den Ausbau der Eisenbahninfrastruktur vom 21. Juni 2013, Änderung von DBG Art. 26 Abs. 1 lit. a und Abs. 2 sowie Änderung von Art. 9 Abs. 1 StHG (AS 2015 651).

¹⁷ Rz. 70 der Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises vom 12.5.2015 in der Fassung gültig ab 1.1.2016.

¹⁸ Mitteilung-002-D-2016-d vom 15. Juli 2016. (Aufgeschaltet wird die Rubrik «Mitteilungen» auf der ESTV-Website (www.estv.admin.ch) unter «Startseite» > «Allgemein» > «Dokumentation». Die Mitteilungen sind gedacht als aktuelle und rasche Informationen zu Praxisanwendungen).

¹⁹ Vgl. zum Ganzen sehr ausführlich Cyrill Habegger/Rafael Lötscher, Neuerungen bei der Ausfertigung des Lohnausweises ab 1. Januar 2016: Deklaration des Anteils Aussendienst bei Mitarbeitenden mit Geschäftsfahrzeug, TREX 5/2016 S. 268 ff.

²⁰ BBI 2015 7139, Inkraftsetzung auf den 1. Januar 2017 mit zugehöriger Änderung der Verordnung über die Unfallversicherung.

²¹ Die Gesetzestexte finden sich in BBI 2015, 4883 (ZGB), 4891 (BVG), 4894 (FZG). Die Neuerungen in den Verordnungen sind ausführlich kommentiert in: Mitteilungen über die berufliche Vorsorge Nr. 142 vom 7. Juli 2016 (zu finden unter www.bsv.admin.ch/vollzug > BV (2. Säule) > Mitteilungen).