

# TaxObserver

Februar 2023 Nr. 1

Herausgeber: Provida Consulting AG, Schützengasse 12, 9001 St. Gallen

Seit 1. Januar 2023 ist die neue Aktienrechtsreform in Kraft. In diesem Artikel gehen wir auf einige wichtige Bestimmungen für Verwaltungsräte ein. Ferner geben wir ein «Update» zum aktuellen Stand der Individualbesteuerung (Abschaffung der «Heiratsstrafe») und nehmen die Thematik mit der Grundstückgewinnsteuer bei Entschädigungen für die Einräumung von Dienstbarkeiten unter die Lupe. In unserem Firmenporträt geht es «urchig» zu und her.

Ivan Sedleger  
Leiter Marketing und  
Kommunikation,  
eidg. dipl.  
Kommunikationsleiter



Über einzelne Themen aus dem revidierten Aktienrecht haben wir in den vergangenen Ausgaben schon ausführlich berichtet. In dieser Ausgabe gehen wir speziell auf wichtige Bestimmungen für Verwaltungsräte ein. Steuerexperte und Jurist Martin Laube nimmt dazu auf den Seiten 2–3 Stellung. Das Schweizer Brauchtum hat in den letzten Jahren enorm an Popularität gewonnen. Schwingfeste und andere traditionelle Anlässe ziehen die Massen an und sind «in» geworden. In unserem Kundenporträt (Seiten 4–5) stellen wir die Firma Etro AG aus Rorschacherberg vor. Das Handels- und Produktionsunternehmen steht im Zeichen von Edelweiss-Hemden, «Chüeli»-Gurten und Kuhglocken. Wird die «Heiratsstrafe» abgeschafft oder wohin geht die Reise bei der Individualbesteuerung? Benjamin Trunz, Steuerexperte, geht in seinem Artikel auf den Seiten 6–7 dieser

Frage nach und verschafft Ihnen einen Überblick dazu. Zu guter Letzt werfen wir einen Blick auf einen aktuellen Bundesgerichtsentscheid. Welche steuerlichen Folgen haben Entschädigungen für die Einräumung bei Dienstbarkeiten? Steuerexpertin Susanne Stark berichtet darüber auf Seite 8.

Wo Praxis Schule macht. Unter diesem Motto bietet die Seminarplattform «Provida academy» in diesem Jahr wieder 24 Kurz-Seminare an. Verschaffen Sie sich einen Überblick unter [www.provida-academy.ch](http://www.provida-academy.ch).

Wir freuen uns, Sie und Ihre Mitarbeitenden schon bald an einem unserer Seminare zu begrüssen und wünschen Ihnen gute Unterhaltung mit der aktuellen TaxObserver-Ausgabe.

## Inhalt

Revidiertes Aktienrecht – wichtige Bestimmungen für Verwaltungsräte ..... SEITE 2

Schweizer Brauchtum, modern interpretiert ..... SEITE 4

Individualbesteuerung – quo vadis ..... SEITE 6

Bundesgerichtsentscheid: Entschädigung für die Einräumung einer Dienstbarkeit ..... SEITE 8

## Wo Praxis Schule macht.

- **Datenschutz und Sicherheit für KMU**
- **Tax Due Diligence und Verrechnungspreise**
- **Jahresabschluss**
- **Neuregelung für Kapital- und Liquiditätsvorschriften bei Aktiengesellschaften**
- **Revidiertes Erbrecht / Digitaler Nachlass**
- **Generation Z: Wie ticken die zukünftigen Generationen und wie führt man sie?**

Und viele weitere Praxis-Seminare warten auf Sie.

PROVIDA  
a c a d e m y

academy@provida.ch • T 071 466 71 82

Informieren  
und anmelden!



## Revidiertes Aktienrecht – wichtige Bestimmungen für Verwaltungsräte

Die neuen Bestimmungen für Aktiengesellschaften und weitere Gesellschaftsformen sind am 1. Januar 2023 in Kraft getreten. In Ergänzung zu den drei Beiträgen zur Aktienrechtsreform von Dr. Beat Hirt<sup>1</sup> werden vorliegend einige Regelungen erläutert, die insbesondere für Verwaltungsräte bedeutsam sind.



Martin Laube  
eidg. dipl. Steuerexperte  
und Jurist



### 1. Amtsdauer der Verwaltungsräte

Neu ist gesetzlich geregelt, dass die Amtsdauer der Verwaltungsräte von nicht börsenkotierten Gesellschaften drei Jahre beträgt, sofern die Statuten nichts anderes bestimmen. Die statutarisch festgelegte Amtsdauer darf jedoch sechs Jahre nicht übersteigen. Die Mitglieder werden einzeln gewählt, es sei denn, die Statuten sehen es anders vor oder der Vorsitzende der Generalversammlung ordnet es mit Zustimmung aller vertretenen Aktionäre anders an. Die Wiederwahl von Verwaltungsräten ist möglich. Eine Amtsdauer- oder Altersbeschränkung für Verwaltungsräte ist gesetzlich nicht vorgesehen, kann sich aber aus den Statuten ergeben. Zudem gilt weiterhin:<sup>2</sup>

- Wird innerhalb der Frist von sechs Monaten nach Abschluss des Geschäftsjahres keine Generalversammlung durchgeführt oder die Wahl des Verwaltungsrates an der Generalversammlung nicht traktandiert, endet das

Amt des Verwaltungsrates – im Innenverhältnis – mit Ablauf des sechsten Monats nach Schluss des betreffenden Geschäftsjahres. Wird die Tätigkeit als Verwaltungsrat dennoch weitergeführt, liegt im Allgemeinen eine faktische Organschaft vor.

- Als faktische Organe bzw. Verwaltungsräte handelnde Personen unterliegen – im Innen- und Aussenverhältnis – der gleichen Verantwortlichkeit wie gültig gewählte Verwaltungsräte.<sup>3</sup>
- Solange das betreffende Mitglied des Verwaltungsrates als solches im Handelsregister eingetragen ist, gilt – im Aussenverhältnis – zudem der Gutgläubenschutz.

### 2. Verwaltungsratssitzungen

Der Verwaltungsrat kann seine Beschlüsse neu – wie die Generalversammlung – unter Verwendung von elektronischen Mitteln oder in elektronischer Form fassen.

Bei der Beschlussfassung auf elektronischem Weg ist keine Unterschrift erforderlich (vorbehalten bleiben anderslautende, schriftliche Festlegungen des Verwaltungsrates). Die Beschlussfassung in elektronischer Form (oder auf schriftlichem Weg in Papierform) ist jedoch nur dann möglich, wenn kein Verwaltungsratsmitglied die mündliche Beratung verlangt. Im Übrigen gelten die Vorschriften über die Verwendung von elektronischen Mitteln bei der Generalversammlung sinngemäss.

### 3. Zwischenabschluss

Der Verwaltungsrat wird an verschiedener Stelle im Aktienrecht oder spezialgesetzlich zur Erstellung eines Zwischenabschlusses verpflichtet: Beispielsweise bei der Kapitalherabsetzung, wenn der Bilanzstichtag im Zeitpunkt, in dem die Generalversammlung die Herabsetzung beschliesst, mehr als sechs Monate zurückliegt, bei der Ausrichtung einer Zwischendividende oder beim Abschluss eines Fusionsvertrages, wenn der Bilanzstichtag mehr als sechs Monate zurückliegt. Insbesondere zur Stärkung der Einheitlichkeit werden die gesetzlichen Anforderungen an den Inhalt des Zwischenabschlusses neu in einer eigenen Bestimmung im Obligationenrecht geregelt.

### 4. Interessenkonflikte von Verwaltungsräten und Mitgliedern der Geschäftsleitung

Neu ist ausdrücklich geregelt, dass Mitglieder des Verwaltungsrats und der Geschäftsleitung den Verwaltungsrat unverzüglich und vollständig über sie betreffende Interessenkonflikte informieren müssen. Der Verwaltungsrat ergreift

daraufhin die Massnahmen, die zur Wahrung der Interessen der Gesellschaft nötig sind.

### 5. Organverantwortlichkeit

Die Verjährungsfrist für Schadenersatzansprüche beträgt neu drei Jahre ab Kenntnis der Schädigung und des Ersatzpflichtigen (Verkürzung der bisherigen Frist von fünf Jahren), jedoch längstens zehn Jahre seit der Schädigung. Nach einem Entlastungsbeschluss der Generalversammlung haben Aktionäre, die diesem Beschluss nicht zugestimmt haben, neu 12 Monate Zeit, um eine Verantwortlichkeitsklage gegen ein Mitglied des Verwaltungsrates, dem die Entlastung erteilt wurde, zu erheben (Verlängerung der bisherigen Frist von sechs Monaten). In beiden Fällen steht die Frist während des Verfahrens auf Anordnung einer Sonderuntersuchung und während deren Durchführung still.

Erfahren Sie mehr über die neuen Aktienrechtsbestimmungen aus unserem Merkblatt.<sup>4</sup> Es wird zudem empfohlen, die bestehenden Statuten und Reglemente zeitnah zu überprüfen und gegebenenfalls bis spätestens Ende 2024 zu überarbeiten, z. B. bei geplanter zukünftiger Abhaltung der Generalversammlungen in virtueller Form oder im Ausland (Punkte 5.a und 10 des Merkblatts). Unsere Provida-Experten oder Ihr persönlicher Provida-Berater unterstützt und berät Sie gerne dabei.

4. Abrufbar unter:



1. Die Artikel von Beat Hirt zur Aktienrechtsrevision sind in den TaxObserver-Ausgaben Nr. 2 (April) und Nr. 3 (Juni) 2021 sowie Nr. 1 (Februar) 2022 erschienen.

2. Bundesgerichtsentscheid 4A\_496/2021 vom 03.12.2021, Erwägung 3.5.

3. Bundesgerichtsentscheid 146 III 37 vom 09.10.2019, Erwägung 6.1; Bundesgerichtsentscheid 128 III 29 vom 29.10.2001, Erwägung 3a.

## Schweizer Brauchtum, modern interpretiert

### Meilensteine

**1942** Ernst Thoma gründet die Firma Ernst Thoma Rorschach, kurz ETRO. Er tourt mit dem Fahrrad durch die Ostschweiz und versorgt bäuerliche Betriebe mit hilfreichen Artikeln. Beliebte sind Vorrichtungen für die Kälbertränkung oder der Hornführer.

**1973** Ernst Thoma junior übernimmt das väterliche Geschäft und baut es zusammen mit seiner Frau Ursula zu einem Produktions- und Handelsbetrieb auf. Der gelernte Maschinenzeichner/Konstrukteur setzt seine Berufskennnisse vor allem für die Optimierung der Arbeitsabläufe ein. Die Produktion von Schellen wird aufgenommen.

**1976** Das Unternehmen steigt in die Gurtenproduktion ein und investiert zu diesem Zweck in Maschinen und Werkzeuge.

**2002** Nach abgeschlossener Lehre als Polymechaniker stösst mit Eric Thoma die dritte Generation zum Unternehmen und bringt neue Ideen ein. So entsteht bald der erste Onlineshop.

**2010** Die ETRO wird von der Einzelfirma zur Aktiengesellschaft. Eric Thoma übernimmt die Geschäftsführung und gestaltet zusammen mit seiner Frau Eveline die Zukunft des Unternehmens.

**2014** Einführung des Online-Konfigurators für den Kuh-Gurt.

Glocken, Schellen, Kuh-Gurte und Edelweiss-Hemden: Mit traditionsreichen und individualisierbaren Folklore-Artikeln behauptet sich die Etro AG in einem Nischenmarkt. Das Produktions- und Handelsunternehmen, das auf eine über 80-jährige Geschichte zurückblicken darf, nutzt moderne Vertriebsformen und setzt auf Brauchtumsartikel in moderner Prägung.



1

Der Strassenname in Rorschacherberg ist Programm: Hier findet ein Paradies, wer sich für typisch schweizerische Folklore-Artikel begeistern lässt. Im Stil einer Alphütte präsentiert das Verkaufslokal der Etro AG eine Vielfalt an Glocken, Schellen und Treicheln jeder Art und Grösse, mit entweder schlichten, mit Dachhaar versehenen oder bunt bestickten Riemen, ergänzt durch Gravuren oder Firmenlogos. Textilien im Folklore-Stil, von Hemden über T-Shirts bis zu Unterwäsche, gehören ebenso zum Sortiment wie der «Chüeli-Gurt», der sich ebenfalls sehr individuell gestalten lässt, in traditioneller, moderner oder eben ganz persönlicher Form. Die Paradiesstrasse 28 in Rorschacherberg ist aber nicht nur Verkaufspunkt, sondern hier werden viele der Artikel produziert und konfektioniert, bevor sie in den Verkauf gelangen. Und weil die Folklore-Produkte der Etro AG einen Nischenmarkt bedienen, erfolgt der Vertrieb unter anderem auch über Wiederverkäufer. Fest zum Programm gehören die Marktauftritte an der Olma, am Zuger Stierenmarkt oder zweimal jährlich am Bauernmarkt in Stans. Auch an Treichlertreffen und eidgenössischen Schwingfesten ist die Etro AG mit ihren Verkaufswagen immer wieder präsent.

### Bäuerliche Betriebe bedient

Die Ursprünge des Familienunternehmens, das heute von Eric Thoma und seiner Frau Eveline geführt wird, gehen auf Ernst Thoma zurück. Er gründete 1942 die Ernst Thoma Rorschach (Etro) und begann, mit einer Reihe von landwirtschaftlichen Artikeln die bäuerlichen Betriebe im Raum Ostschweiz zu versorgen, um deren Arbeit zu erleichtern. Zwei dieser Produkte, eine Vorrichtung zur Kälbertränkung und ein Hornführer, waren besonders beliebt, und sie gehören heute noch zum Verkaufsprogramm.

Als Ernst Thoma junior 1973 das väterliche Geschäft übernahm, baute er es zusammen mit seiner Frau Ursula im Verlauf der Jahre zu einem Produktions- und Handelsbetrieb um. Seine Berufskennnisse als Maschinenzeichner und Konstrukteur halfen ihm vor allem bei der Optimierung der Arbeitsabläufe, während seine Frau ihre Fähigkeiten als gelernte Schneiderin einbrachte. Bereits im Alter von 20 Jahren trat mit Eric Thoma die dritte Generation ins Unternehmen ein. Seine Ausbildung zum Polymechaniker bildete dafür eine gute Grundlage.

### Maschinen und viel Handarbeit

Ab 2007 engagierte sich Eric Thoma hundertprozentig im elterlichen Betrieb, und 2010 wandelte er die Einzelfirma in eine Aktiengesellschaft um und wurde deren Geschäftsführer. Der Nachfolger brachte neue Ideen ein, gründete einen Onlineshop und lancierte 2014 den Online-Konfigurator für den Kuh-Gurt, um den Bestellprozess zu vereinfachen. Im Kern bleibt die Etro AG aber nach wie vor ein Produktionsbetrieb, wie Eric Thoma betont. «In unseren Produkten steckt viel Handarbeit, denn unsere Kunden wollen, dass viel Schweiz drin ist.» Laufend investiert das Unternehmen deshalb in Maschinen, um einzelne Komponenten herzustellen, die dann zu spezialisierten Folklore-Produkten zusammengefügt werden.

So werden alle Lederwaren im Haus gestanzt, etwa die Riemen für die Kuhglocken und -schellen oder die Riemen für die Kuh-Gurte oder die Halfter. Schellen werden geschweisst, gelötet und geschliffen, bevor sie den Weg zur Beschichtung beim Galvaniker finden. Besonders stolz ist Eric Thoma, dass praktisch alle Komponenten für die Kuh-Gurte selber gefertigt werden, selbst die Nägel und Schrauben für die Ornamente. Letztere werden in Form gestanzt, geprägt, geschliffen und



2



3

poliert und ebenso lackiert, bevor die Konfektion nach kundenspezifischen Wünschen erfolgt.

### Schellen für Kalifornien

Nicht nur an den Märkten, die sie selber besucht, sondern auch in vielen Touristendörfern und -städten findet die Etro AG ihre Kundschaft. Sie ist manchmal multikulturell, stammt aber auch oft aus der Region und aus dem nahen Ausland, vom Oberallgäu bis zum Vorarlberg. Und gelegentlich gibt es auch überraschende Bestellungen. So stand jüngst eine Schweizerin im Laden und bestellte für ihren eigenen Shop, den sie in Kalifornien betreibt, zehn grosse Schellen. Um die Bedürfnisse einer breitgefächerten Kundschaft zu erfüllen, um Produkte herzustellen und zu verkaufen, braucht es ein zuverlässiges Team. Dieses besteht aus Eric und Eveline Thoma sowie fünf Frauen, die in der Produktion mitarbeiten. Auch Erics Eltern wirken nach wie vor im Betrieb mit, der insgesamt sechs bis sieben Vollzeitstellen bietet. In Sachen Buchhaltung, Quartals- und Jahresabschlüssen zählt die Etro AG auf die Dienste der Provida Treuhand AG. «Wir dürfen seit vielen Jahren auf dieselbe Ansprechpartnerin vertrauen und erhalten alles aus einer Hand», schätzt Eric Thoma die «ausserordentliche und konstante Zusammenarbeit».

### Folklore modern gestaltet

Der Vertreter der dritten Familiengeneration, der im Betrieb quasi aufgewachsen ist, beschäftigt sich nicht gerne mit vergangenen Zeiten, sondern blickt in die Zukunft und setzt immer wieder neue Ideen um. Sein Ziel ist es, Brauchtumsartikel in moderner Prägung anzubieten. Das Sortiment, das zur grossen Mehrheit von der Etro AG selbst vertrieben wird, wurde laufend ausgebaut.

**1** Eveline und Eric Thoma bieten im Verkaufsladen in Rorschacherberg ein Paradies von vielfältigen Folklore-Artikeln an.  
**2** Mit eigenen Verkaufswagen ist die Etro AG regelmässig an wichtigen Märkten wie zum Beispiel an der Olma präsent.  
**3** Da ist viel Schweiz drin: Die Kuh-Gurte werden von der Etro AG selbst gefertigt und nach Kundenwünschen individuell gestaltet. (Bilder: Etro AG)



Eric Thoma  
Geschäftsführer/Inhaber

### ETRO AG

Paradiesstrasse 28  
9404 Rorschacherberg

071 855 11 55

[www.etro-thoma.ch](http://www.etro-thoma.ch)

### Edelweisshemden, individuelle Gurte, Schellen und Glocken

Das Produktangebot der Etro AG umfasst heute folgende drei Bereiche:

- Landwirtschaftliche Artikel, unter anderem nach wie vor Vorrichtungen für die Kälbertränkung sowie Hornführer, im Direktvertrieb sowie über den Fachhandel
- Bekleidung: Vom Edelweisshemd bis zum -tanga und zu bestickten Sennenkutteln und zu den Kuhgurten. Sie können im Spezialgurt-Konfigurator oder im Appenzeler-Westergurt-Konfigurator individuell gestaltet werden
- Schellen und Glocken in verschiedenen Grössen und vielfältigen Ausführungen

[www.etro-thoma.ch](http://www.etro-thoma.ch)

## Individualbesteuerung – quo vadis

Benjamin Trunz  
eidg. dipl. Steuerexperte



Die steuerliche Heiratsstrafe ist in der Schweizer Steuerlandschaft ein leidiges Thema. Aktuell bestehen zwei politische Projekte, welche die Heiratsstrafe abschaffen möchten. Der nachfolgende Artikel liefert einen Überblick zu diesem Thema.



### Das steuerliche Grundproblem

Wir starten mit einem Beispiel aus dem Steueralltag. Max Muster und Maria Müller haben im Herbst 2022 geheiratet und sind überglücklich. Kurz nach der schönen Hochzeit folgen angepasste provisorische Steuerrechnungen 2022, welche das Eheglück der beiden trüben. Nachfolgend die Details dazu:

	Tarif	Steuerjahr	Wohnort	Steuerbares Einkommen	Einkommenssteuerbelastung	Steuersatz
Max Muster	ledig	2022	Stadt Zürich	100'000	16'623	16.6%
Maria Müller	ledig	2022	Stadt Zürich	100'000	16'623	16.6%
Max Muster + Maria Müller	verheiratet	2022	Stadt Zürich	200'000	43'052	21.5%

Das Problem von Max Muster und Maria Müller liegt in der Steuerprogression. Je mehr man verdient, desto höher ist der Einkommenssteuersatz. Jemand, der 20'000 Franken verdient, zahlt nicht nur absolut (in Franken) weniger Steuern, sondern auch relativ (in %) weniger, als jemand, der 200'000 Franken verdient. Wenn nun beide Ehepartner im vorliegenden Beispiel je 100'000 Franken verdienen, dann werden diese beiden Einkommen im aktuellen Steuersystem der gemeinsamen Ehegattenbesteuerung addiert zu 200'000 Franken und damit zum höheren Steuersatz besteuert. Deswegen spricht man von der steuerlichen Heiratsstrafe. Sowohl auf kantonaler Ebene als auch auf Bundesebene werden Ehepartner aktuell bereits steuerlich entlastet, um die negativen Wirkungen der Heiratsstrafe zu reduzieren. Die steuerlichen Entlastungen sind vielfältig: a) separate Tarife mit einer flacheren Progression; b) Divisoren beim satzbestimmenden Einkommen, womit das satzbestimmende

Einkommen deutlich tiefer liegt als das steuerbare Einkommen; c) Zusatzabzüge wie bspw. der Zweiverdiener-Abzug. Das Zahlenbeispiel mit effektiven Steuerbelastungen für das Jahr 2022 soll aber aufzeigen, dass die steuerliche Heiratsstrafe trotz der erwähnten Massnahmen nach wie vor existiert. Jedoch gilt die Heiratsstrafe nicht für alle Ehepaare. Bei Ehepaaren, wo der eine Partner kein und nur ein gerin-

ges Einkommen erzielt, wirkt sich die Heirat positiv auf die gemeinsame Steuerbelastung aus. Die Heiratsstrafe ist dort am grössten, wo beide Partner ein hohes Einkommen erzielen.

### Politische Vorstösse

Bereits im Jahr 2016 haben wir auf Bundesebene über die Abschaffung der Heiratsstrafe abgestimmt. Damals wurde die Vorlage an der Urne mit einigen nicht-steuerlichen Nebengeräuschen (Stichwort: rückständige Ehedefinition) knapp abgelehnt. Aktuell bestehen auf politischer Ebene zwei unabhängige Vorstösse, die inhaltlich wiederum die Abschaffung der Heiratsstrafe zum Ziel haben. Einerseits haben die FDP-Frauen eine Volksinitiative «für eine zivilstandsunabhängige Individualbesteuerung» lanciert.<sup>1</sup> Die Initiative kam im September 2022 zustande und eine Volksabstimmung ist im Jahr 2024 zu erwarten. Parallel

dazu hat das Bundesparlament ebenfalls beschlossen, die Individualbesteuerung voranzutreiben. Die Eckwerte zur Individualbesteuerung wurden vom Bundesrat im Mai 2022 festgelegt.<sup>2</sup> Im Dezember 2022 wurde nun die Vernehmlassung eröffnet, welche bis zum 16. März 2023 dauern wird.<sup>3</sup> Das parlamentarische Projekt ist als indirekter Gegenvorschlag zur erwähnten Initiative zu verstehen. Inhaltlich sind die beiden Vorstösse sehr ähnlich, relevant ist vielmehr, welcher Vorstoss zuerst in Kraft treten kann. Die Individualbesteuerung will, dass alle Personen eine eigene Steuererklärung ausfüllen und darauf basierend individuell veranlagt werden, auch wenn sie verheiratet sind. Für alle steuerpflichtigen Personen soll neu der gleiche Tarif gelten. Diese geplante Individualbesteuerung benachteiligt aber die Familien mit einem Haupteinkommen. Die Person mit dem Haupteinkommen würde durch den einheitlichen Tarif steuerlich stärker belastet. Damit diese Familien durch die geplante Individualbesteuerung nicht allzu sehr benachteiligt werden, schlägt der Bundesrat verschiedene Begleitmassnahmen vor: Zusätzliche Kinderabzüge für Eltern und Alleinerziehende sowie einen Zusatzabzug für Einverdiener-Ehepaare. Dieser neue Zusatzabzug nimmt mit steigendem Zweiteinkommen ab. Mit der geplanten Individualbesteuerung werden positive Beschäftigungseffekte erwartet. Personen, die sich aktuell um die Kinder und den Haushalt kümmern, haben im heutigen System der gemeinsamen Ehegattenbesteuerung einen geringeren Anreiz, verstärkt am Arbeitsleben teilzunehmen, da durch die Steuerprogression ein vergleichsweise hoher Anteil des Zweiteinkommens mittels Einkommenssteuern an den Fiskus abgegeben werden muss.

### Würdigung

Die aktuelle Heiratsstrafe ist unschön und sollte nach Auffassung des Autors abgeschafft werden. Jedoch zeigt sich der Ostschweizer Steuerspezialist bei der geplanten Art der Umsetzung etwas erstaunt. Die Individualbesteuerung führt dazu, dass jährlich ca. 1.7 Mio. zusätzliche Steuererklärungen auszufüllen und von den Steuerbehörden zu verarbeiten sind. Der administrative Zusatzaufwand ist immens! Dabei existiert in den Ostschweizer Kantonen St. Gallen, Thurgau und Appenzell Innerrhoden für die Kantons- und Gemeindesteuern das Modell des Vollsplittings, welches gut funktioniert. Dabei wird bei Ehepaaren das gemeinsame steuerbare Einkommen durch zwei geteilt, um das satzbestimmende Einkommen festzulegen. Herr Muster und Frau Müller aus dem Eingangsbeispiel würden somit vor und nach der Eheschliessung genau gleich viel Einkommenssteuern bezahlen. Dabei würde aber die Anzahl der jährlich zu verarbeitenden Steuererklärungen gleich bleiben. Da die Arbeitsbelastung bei den Vertretern der Steuerbehörden durch die stetig steigende Anzahl der Steuerpflichtigen in den letzten Jahren sowieso schon (stark) zugenommen hat, wäre das Vollsplitting aus Sicht des Autors ein effizientes Instrument, die Heiratsstrafe abzuschaffen und gleichzeitig nicht den Verwaltungsapparat weiter zu belasten bzw. aufzublähen. Die Vernehmlassung wird zeigen, ob es nicht doch noch zu Änderungen im geplanten Besteuerungssystem kommen wird. Die Chancen stehen auf jeden Fall so gut wie schon länger nicht mehr, dass die steuerliche Heiratsstrafe in den nächsten Jahren abgeschafft wird.

1. Vgl. Volksinitiative | Individualbesteuerung Schweiz | Bern.



2. Vgl. Bundesrat verabschiedet Eckwerte zur Individualbesteuerung (admin.ch)



3. Vgl. Vernehmlassung zur Individualbesteuerung eröffnet (admin.ch)



## Bundesgerichtsentscheid: Entschädigung für die Einräumung einer Dienstbarkeit



Susanne Stark  
eidg. dipl. Steuerexpertin

Die Einräumung einer Dienstbarkeit gegen Entgelt kann je nach Kanton, Art, Umfang und Dauer der Dienstbarkeit zur Belastung mit der Grundstückgewinnsteuer, der Handänderungssteuer, der Einkommenssteuer oder (zumindest bisher) zu steuerfreier Vermögensumschichtung führen. Im vorliegenden Fall hatte das Bundesgericht nur noch über die letzten beiden Optionen zu entscheiden und hat sich entgegen der bisherigen Praxis vieler Kantone für die Steuerbarkeit ausgesprochen.

### Einleitung: Steuerfolgen bei Belastung von Grundstücken im Privatvermögen<sup>1</sup>

Grundstücke können durch unterschiedlichste Rechte, wie z. B. Nutzniessung und Wohnrecht (Personaldienstbarkeiten), Wegrechte, Baurechte oder Baubeschränkungen (Grunddienstbarkeiten) sowie öffentliche Eigentumsbeschränkungen belastet werden. Erfolgt die Einräumung eines solchen Rechts gegen Entgelt, löst dies die Grundstückgewinnsteuer aus, sofern die Bewirtschaftung oder der Verkehrswert des Grundstücks dauernd<sup>2</sup> und wesentlich<sup>3</sup> beeinträchtigt wird. Die Belastung wird gewissermassen einer teilweisen Veräusserung des Grundstücks gleichgestellt. Für die Einkommenssteuer stellt das Entgelt daher einen privaten steuerfreien Kapitalgewinn dar.

Ist die Belastung nicht von Dauer (z. B. Nutzniessung, Wohnrecht)<sup>4</sup> und/oder wird das Entgelt periodisch und nicht als Einmalzahlung entrichtet (z. B. Baurechtszins), unterliegt das Entgelt in der Regel der Einkommenssteuer. Ist die Belastung zwar von Dauer, beeinträchtigt die Veräusserbarkeit bzw. Bewirtschaftung des Grundstücks aber nicht wesentlich, unterlag das Entgelt dafür bisher in vielen Kantonen weder der Einkommenssteuer noch der Grundstückgewinnsteuer, da dem Entgelt in der Regel eine Wertminderung bzgl. dem Grundstück gegenübersteht (Vermögensumschichtung).

### Urteil des Bundesgerichts zum Veräusserungstatbestand und der Wesentlichkeit

Im Urteil vom 19. Mai 2022 hatte das Bundesgericht darüber zu entscheiden, ob die Entschädigung eines Nachbarn für die Eintragung einer Pflanzen- und Bauhöhenbeschränkung im Grundbuch (Dienstbarkeit) steuerbares Einkommen darstellt. Unstrittig war, dass die Belastung gegen Entgelt (Einmalentschädigung von 1 Million Franken) und auf Dauer erfolg-

te. Diskutiert wurde die Frage, ob es sich bei der eingeräumten Dienstbarkeit um eine Veräusserung handelt, was die Voraussetzung für einen von der Einkommenssteuer befreiten privaten Kapitalgewinn bzw. eine steuerneutrale Vermögensumschichtung wäre. Mit Verweis auf das Grundstückgewinnsteuerrecht kann es sich nach Ansicht des Bundesgerichts nur dann um eine Veräusserung handeln, wenn die Beeinträchtigung durch die Dienstbarkeit auf Dauer und wesentlich ist und somit der Grundstückgewinnsteuer unterliegt.

In Bezug auf die Wesentlichkeit urteilte das Bundesgericht, dass die Entschädigung von 1 Million Franken im Verhältnis zum Verkehrswert der Liegenschaft (50 Millionen Franken) mit nur rund 2% der Höhe nach unwesentlich sei und die Entschädigung deshalb mangels Vorliegens einer Veräusserung der Einkommenssteuer unterliegt.

### Folgen des Urteils:

Die meisten Kantone haben ihre Praxis, basierend auf dem Urteil, bereits angepasst und unterstellen Entgelte für unwesentliche dauerhafte Belastungen nun per se der Einkommenssteuer, auch wenn diesen eine Verminderung des Grundstückwertes gegenübersteht. Es bleibt zu hoffen, dass im konkreten Einzelfall dennoch mit Augenmass geprüft wird, ob der Empfänger eines solchen Entgelts überhaupt bereichert ist und zumindest unmittelbar entgegenstehende Kosten mildernd berücksichtigt werden.

1. Grundstücke im Geschäftsvermögen bzw. im Eigentum von juristischen Personen unterliegen nicht in allen Kantonen der Grundstückgewinnsteuer. Zudem gilt das Buchwertprinzip. Die Ausführungen gelten daher nur für Grundstücke im Privatvermögen.
2. Keine zeitliche Beschränkung vereinbart.
3. Ein Indiz der Wesentlichkeit ist die Höhe des Entgelts im Verhältnis zum Wert des Grundstücks.
4. Endet mit dem Tod des Begünstigten, daher grundsätzlich nicht auf Dauer.

### Impressum

Redaktionelle Verantwortung: Susanne Stark, eidg. dipl. Steuerexpertin  
Kontakt: Ivan Sedleger, ivan.sedleger@provida.ch,  
Leiter Marketing & Kommunikation  
Produktion: Heussercrea AG, St.Gallen  
Druck: Niedermann Druck AG, St.Gallen