

# EXPERT INFO

KMU-Praxisinformationen | Ausgabe 2 | 2024

Ihr Experte

**HB&P**

TREUHAND AG WIRTSCHAFTSPRÜFUNG AG

St. Alban-Anlage 44  
4010 Basel

Telefon 061 279 98 98  
Telefax 061 279 98 81

info@hbp.swiss  
www.hbp.swiss

Seit über 40 Jahren Ihre  
Partner für Revisions-,  
Treuhand- und  
Steuerdienstleistungen.

Aus einer Hand – umfassend  
und persönlich.



Certified Company

Sacheinlage und Mehrwertsteuer

## Sacheinlage und Mehrwertsteuer

### Worum geht es?

Im Bereich der Sacheinlage hat die ESTV eine Praxisfestlegung erstmals im Januar 2023 veröffentlicht. Diese ist am 1. Juli 2023 in Kraft getreten.

### Sacheinlage allgemein

Bei einer Sacheinlage leisten Beteiligte einer Gesellschaft Einlagen nicht durch Bareinzahlung, sondern durch Einbringung von anderen Vermögenswerten. Als Gegenleistung erhalten sie bei einer Gründung oder Kapitalerhöhung i.d.R. neu ausgegebene Anteile an der Gesellschaft. Voraussetzung der Sacheinlage ist, dass es sich beim eingebrachten Vermögenswert um einen Gegenstand des Rechtsverkehrs handelt, der einen Verkehrswert hat und der nach den Grundsätzen der Rechnungslegung aktivierungsfähig ist. Weiter muss der Vermögenswert übertragbar, verfügbar und verwertbar sein (z. B. bewegliche Sachen, Immobilien, obligatorische Rechte, Beteiligungsrechte oder Wertschriften).

### Praxisfestlegung Sacheinlage

Im Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) wird in Art. 18 Abs. 2 lit. e vorgesehen, dass Mittelflüsse in Form von Einlagen mangels Leistung nicht als Entgelt qualifizieren. In der Praxispublikation MWST-Info 04 wurde daher bezüglich dieses neuen Sachverhalts am 20. Januar 2023 ein neues Kapitel eingefügt. Darin wird festgehalten, dass eine Sacheinlage im Gegensatz zu einer Bareinlage eine entgeltliche und steuerbare Leistung für die mehrwertsteuerpflichtigen Einlegerinnen und Einleger darstellt. Dies natürlich nur, soweit die Übertragung nicht aus anderen Gründen von der Steuer ausgenommen ist (wie z. B. die Übertragung

von Immobilien, sofern für die Leistung nicht optiert wurde). Als Bemessungsgrundlage dient der bilanzierte Anrechnungswert (Bilanzwert) der Sacheinlage. Wird die Sacheinlage von einer eng verbundenen Person geleistet, gilt als Bemessungsgrundlage jedoch der Preis, der unter unabhängigen Dritten festgelegt worden wäre (Drittvergleich). Sofern die im MWSTG definierten Voraussetzungen erfüllt sind, ist auch bei der Sacheinlage das Meldeverfahren gem. Art. 38 Abs. 1 MWSTG anzuwenden. Wird die Sacheinlage von einer nicht steuerpflichtigen Person geleistet, so kann die übernehmende Gesellschaft bei Erfüllung der Voraussetzungen grundsätzlich den fiktiven Vorsteuerabzug gem. Art. 28a MWSTG vornehmen. Handelt es sich bei der Sacheinlage um eine nicht steuerbare Leistung, gilt dies als ausgenommener Umsatz, der nicht zu einem Vorsteuerabzug bei der empfangenden Gesellschaft führt.

### «In Kürze»

1. Bei Einlagen mittels Sacheinlage liegt ein mehrwertsteuerliches Entgelt vor, was zu verschiedenen Fragen und Herausforderungen führt.
2. Die mehrwertsteuerliche Behandlung von Sacheinlagen wurde in der MWST-Info 04 konkretisiert.
3. Die empfangende Gesellschaft kann auf Sacheinlagen grundsätzlich den Vorsteuerabzug geltend machen.

| Inhalt                                             | Seite |
|----------------------------------------------------|-------|
| Sacheinlage und Mehrwertsteuer                     | 1     |
| Steuerfreie Rückzahlung verdeckter Kapitaleinlagen | 2     |
| Mitarbeiterentsendung ins Ausland                  | 3     |
| Datenschutzerklärung Mitarbeitende                 | 4     |

# Bundesgerichtsurteil: steuerfreie Rückzahlung von verdeckten Kapitaleinlagen

## Praxisänderung aufgrund BGE

Das Bundesgericht hatte im Urteil BGE 149 II 158 vom 17. März 2023 die Frage zu entscheiden, ob anlässlich der Liquidation einer Gesellschaft der in der Schweiz wohnhafte Anteilsinhaber nicht nur die offenen Kapitaleinlagen, sondern auch die verdeckten Kapitaleinlagen einkommenssteuerfrei zurückbezahlt werden können. Gemäss Sachverhalt wurde die verdeckte Kapitaleinlage geleistet, indem die Anteilsinhaberin bestimmte auf einer im Ausland gelegenen Liegenschaft lastende Hypotheken der Gesellschaft über eine private Schuldübernahme ablöste, ohne dass die Anteilsinhaberin von der Gesellschaft dafür entschädigt wurde.

Das Bundesgericht kam zum Schluss, dass der Begriff der «Rückzahlung von Einlagen» nach dem Wortlaut der Gesetzessystematik und der Entstehungsgeschichte von Art. 20 Abs. 3 DBG nicht so auszulegen ist, dass ausgeschüttete Kapitaleinlagen bei der Gesellschaft verbucht und offen ausgewiesen sein müssen, damit diese einkommenssteuerfrei zurückbezahlt werden können.

## Geplante Umsetzung der ESTV

Im Kreisschreiben Nr. 29c, Ziff. 2.1 und 3.2 wird weiterhin geregelt, dass Kapitaleinlagereserven immer zu verbuchen und offen auszuweisen sind, damit eine steuerfreie Rückzahlung erfolgen kann. Die ESTV wird den anderslautenden Bundesgerichtsentscheid jedoch in die Praxis umsetzen. In ihrem Kommentar zum BGE [<https://www.estv.admin.ch/estv/de/home/direkte-bundessteuer/fachinformationen-dbst/verdeckten-kapitaleinlagen.html>] gibt die ESTV einige Hinweise darauf, wie sie die neue Rechtsprechung umsetzen wird. Sie

stellt in diesem Zusammenhang klar, dass mit der gesetzlichen Einführung der steuerfreien Rückzahlung von Kapitaleinlagen nicht die Absicht bestand, dass im Ergebnis Unterbesteuerungen resultieren sollen. Eine Unterbesteuerung könnte z. B. anlässlich einer Transponierung ohne Agiolösung oder einer Umstrukturierung entstehen, also Vorgänge, bei welchen (ausnahmsweise) einkommenssteuerfreie unterpreisliche Einlagen von Vermögenswerten in die Gesellschaft erfolgten. In diesen Fällen soll die Rückzahlung der verdeckten Kapitaleinlage weiterhin aus steuersystematischen Gründen steuerbar bleiben und Art. 20 Abs. 3 DBG nicht anwendbar sein.

Die Tragweite des Entscheids wird ausserdem deutlich dadurch beschränkt, dass die steuerfreie Rückzahlung der verdeckten Kapitaleinlagen aus Sicht der ESTV aus Praktikabilitätsgründen auf zivilrechtliche Liquidationsfälle beschränkt bleibt.

Der Nachweis, dass eine Liquidationsdividende die Rückzahlung einer verdeckten Kapitaleinlage darstellt oder dass eine verdeckte Kapitaleinlage durch Umstrukturierung auf eine andere Kapitalgesellschaft übertragen wurde, obliegt nach den allgemeinen Beweisregeln den steuerpflichtigen Anteilsinhaberinnen und -inhabern. Für bereits erfolgte verdeckte Kapitaleinlagen kann z. B. die anlässlich der Einlage erfolgte Ablieferung der Emissionsabgabe als Indiz dienen. Für den Nachweis von zukünftigen verdeckten Kapitaleinlagen ist jedoch das Einholen einer verbindlichen Steuerauskunft mit Darlegung des gesamten Sachverhalts empfehlenswert.

## Verrechnungssteuer

Das Bundesgerichtsurteil hat keine Auswirkung auf die Verrechnungssteuerpraxis,

so dass in Bezug auf die Verrechnungssteuer das Verbuchungserfordernis gemäss Art. 5 Abs. 1<sup>bis</sup> VStG unverändert anwendbar bleibt. Die ausschüttende Gesellschaft hat deshalb weiterhin nur auf der Rückzahlung von offen ausgewiesenen Kapitaleinlagereserven keine Verrechnungssteuern zurückzubehalten und abzuführen.

Inländische natürliche Personen können die auf der Rückzahlung verdeckter Kapitaleinlagen abgeführte Verrechnungssteuer mittels Deklaration im Wertschriftenverzeichnis zurückfordern. Der Bruttoertrag wird in Spalte A (Ertrag mit VST) deklariert, und in Spalte B (Ertrag ohne VST) wird die nachgewiesene verdeckte Kapitaleinlage als Minusbetrag aufgeführt.

## «In Kürze»

1. Verdeckte Kapitaleinlagen können im Zeitpunkt der zivilrechtlichen Liquidation grundsätzlich steuerfrei nach Art. 20 Abs. 3 DBG zurückbezahlt werden.
2. Für zukünftige verdeckte Kapitaleinlagen ist das Einholen eines Steuerrulings zu empfehlen, um die Fragen des Vorhandenseins und der Unterbesteuerung zu klären.
3. Bei der Verrechnungssteuer gilt weiterhin das Verbuchungserfordernis für den Nachweis von Kapitaleinlagen.

# Mitarbeiterentsendung ins Ausland: Risiken für die Arbeitgeberin

## Allgemeines

Die Mitarbeiterentsendung wirft für die Arbeitgeberin in der Schweiz verschiedene Fragen auf in den Bereichen Arbeitsrecht, Aufenthaltsrecht, sozialversicherungsrechtliche Unterstellung und Steuerrecht, da jeder Staat aufgrund des Territorialitätsprinzips sein eigenes Recht anwendet. Als Entsendung wird die Versetzung von Mitarbeitenden für einen begrenzten Zeitraum von der Schweiz in einen anderen Staat verstanden.

## Arbeitsrecht

Bei der Entsendung ist jeweils die Rechtsordnung der Schweiz und des Gaststaats betroffen. Bei der Ausarbeitung des Arbeitsvertrags ist diesem Umstand Rechnung zu tragen und die unterschiedlichen arbeitsrechtlichen Bestimmungen beider Staaten müssen berücksichtigt werden, damit die Schweizer Arbeitgeberin ihre Pflichten im Gaststaat gesetzeskonform erfüllen und den entsandten Mitarbeitenden gleichzeitig die bisherigen, in der Schweiz geltenden Konditionen garantieren kann.

## Sozialversicherungsrecht

Im Sozialversicherungsrecht ist zu unterscheiden zwischen Entsendungen in einen EU/EFTA-Staat, Entsendungen in Drittstaaten mit und Entsendungen in Drittstaaten ohne Sozialversicherungsabkommen. Zwischen der Schweiz und der EU sowie der EFTA bestehen bilaterale Sonderregelungen, welche bei Entsendung die unveränderte Unterstellung unter die Schweizer Sozialversicherungen von ins Ausland entsandten Mitarbeitenden sicherstellen. Die Weiterführung bedingt, dass bestimmte Kriterien eingehalten werden, insbesondere:

- Befristung der Entsendung auf 24 Monate,
- Arbeitgeberin mit Sitz in der Schweiz,
- Weiterführung des Arbeitsverhältnisses nach Beendigung der Entsendung,
- bereits vor der Entsendung bestehende Unterstellung der Mitarbeitenden unter die schweizerischen Sozialversicherungen.

Bei einer Entsendung in einen Staat ausserhalb der EU oder der EFTA, also in einen sog. Drittstaat, ist zu prüfen, ob ein Sozialversicherungsabkommen zwischen dem Gaststaat und der Schweiz besteht und welche Sozialversicherungen vom Abkommen erfasst werden. Üblicherweise regeln die Sozialversicherungsabkommen die unveränderte Weiterversicherung und die Anwendbarkeit der Sozialversicherungsvorschriften der Schweiz auf das Arbeitsverhältnis der entsandten Mitarbeitenden für die AHV/ALV/EO, die Unfallversicherung und die obligatorische Krankenversicherung (KVG). Das BVG ist dagegen nicht Gegenstand der Sozialversicherungsabkommen, so dass eine Weiterführung in der Schweiz grundsätzlich nur auf freiwilliger Basis möglich ist. Je nach Sozialversicherungsvorschriften des Gastlands können zusätzliche lokale Pflichtversicherungen bestehen, welche nicht vom Abkommen betroffen sind und von welchen sich die entsandten Mitarbeitenden nicht befreien können, so dass zusätzliche Kosten für die Arbeitgeberin entstehen.

Hat die Schweiz kein Sozialversicherungsabkommen mit dem Gaststaat abgeschlossen, so unterstehen die entsandten Mitarbeitenden ausschliesslich den Sozialversicherungen des Gaststaats, wobei sie für die Dauer von zwei Jahren zwingend der schweizerischen Krankenversicherungs-

pflcht unterstellt bleiben. Mitarbeitende können sich ausserdem freiwillig der schweizerischen AHV anschliessen und so eine Doppelversicherung in Kauf nehmen, um Beitragslücken in der AHV zu vermeiden.

## Steuerrecht

Das Arbeitseinkommen der entsandten Mitarbeitenden wird am Arbeitsort besteuert. Die Arbeitgeberin hat daher zu klären, ob sie nach der Gesetzgebung des Gaststaats die Lohnquellensteuer auf dem Einkommen der entsandten Mitarbeitenden abzuliefern hat, oder ob die entsandten Mitarbeitenden selbst für die korrekte Versteuerung ihres Einkommens verantwortlich sind.

## «In Kürze»

1. Bei der Entsendung sind die arbeitsrechtlichen Bestimmungen des Gaststaats zu beachten.
2. Im Bereich der Sozialversicherung ist es entscheidend, ob die Entsendung in einen Staat der EU/EFTA erfolgt, oder in einen Drittstaat mit oder ohne Sozialversicherungsabkommen mit der Schweiz.
3. Steuerrechtlich ist abzuklären, ob die Arbeitgeberin allfällige Quellensteuern im Gastland abrechnen muss.

# Datenschutzerklärung Mitarbeitende

## Worum es geht

Seit dem 1. September des vergangenen Jahrs gilt die revidierte Datenschutzgesetzgebung. Kern des neuen Datenschutzrechts ist der Schutz der Persönlichkeit und der Grundrechte von natürlichen Personen, deren Daten bearbeitet werden; daraus abgeleitet stehen den Betroffenen neue Rechte zur Wahrung ihrer informationellen Selbstbestimmung zu. Dies führt auf Seiten der Marktteilnehmenden zu erhöhten datenschutzrechtlichen Anforderungen. Ein Überblick über die neuen Rechte und Pflichten sowie über den damit verknüpften Handlungsbedarf findet sich in der Ausgabe 2/2023 des Expert Info. Im vorliegenden Artikel liegt der Fokus auf den Daten von Mitarbeitenden.

## Schutzbereich

Bei der Umsetzung des neuen Datenschutzrechts wird der Schwerpunkt oftmals bei Daten von Personen ausserhalb des Unternehmens gesetzt: Webseiten werden mit Hinweisen auf Cookies und datenschutzfreundliche Voreinstellungen aufgerüstet, im Rahmen des Vertragsabschlusses mit Kund/-innen und Lieferant/-innen Klauseln über Datenschutz vereinbart. Tendenziell vernachlässigt, aber ebenso wichtig, sind die Daten der eigenen Mitarbeitenden. Arbeitgeber verfügen über eine grosse Anzahl und Vielfalt an Mitarbeiterdaten, von Personalien im engeren Sinne wie Geburtsdatum, Nationalität und Zivilstand, über Angaben aus dem Lebenslauf wie Weiterbildungen, Hobbys und frühere Arbeitgeber, bis hin zu Angaben von Familienangehörigen und Identifikatoren wie bspw. die AHV-Nummer. Darüber hinaus dürften gerade

bei Mitarbeitenden auch besonders schützenswerte Daten, insbesondere Gesundheitsdaten, Fotos oder Religionszugehörigkeit bearbeitet werden.

## Datenschutzerklärung (DSE)

In der Schweiz sind Datenbearbeitungen grundsätzlich zulässig, wenn ein Rechtfertigungsgrund vorliegt. Als solcher gelten ein überwiegendes privates oder öffentliches Interesse, ein Gesetz oder die Einwilligung der betroffenen Personen. Zudem müssen die Bearbeitungsgrundsätze (Transparenz, Zweckbindung, Verhältnismässigkeit, Datensicherheit) eingehalten werden und die betroffene Person soll die Bearbeitung nicht untersagt haben. Die Bearbeitung von besonders schützenswerten Personendaten (z. B. Gesundheitsdaten) bedingt die Einwilligung der betroffenen Person.

Transparenz wird hergestellt, indem die betroffenen Personen angemessen über die Beschaffung von Personendaten und deren Bearbeitung informiert werden. Diese Informationspflicht kann mittels DSE erfüllt werden. Damit die betroffenen Personen ihre datenschutzgesetzlichen Rechte geltend machen können, sind sie in der DSE darüber zu orientieren, welche Personendaten bearbeitet werden, zu welchem Zweck die Bearbeitung erfolgt, ob und welchen Dritten die Daten mitgeteilt werden und an wen sie sich zur Durchsetzung ihrer Ansprüche (z. B. auf Korrektur oder Herausgabe ihrer Daten) zu wenden haben.

## Kommunikation

Die interne DSE ist den Mitarbeitenden physisch oder elektronisch auszuhändigen. Alternativ genügt auch die (schriftliche)

Information, dass es eine interne DSE gibt und wo diese eingesehen werden kann, bspw. auf dem Intranet des Unternehmens. Bei neueintretenden Mitarbeitenden kann die DSE z. B. zusammen mit dem Arbeitsvertrag abgegeben werden. Der Arbeitsvertrag kann auch einen Verweis auf die separate DSE enthalten. Es empfiehlt sich jedoch nicht, die DSE als «integrierenden Vertragsbestandteil» zum Arbeitsvertrag zu bezeichnen, da in diesem Fall bei jeglicher Anpassung der DSE die Arbeitsverträge mit den Mitarbeitenden nochmals neu abgeschlossen und unterzeichnet werden müssten. Eine gesonderte Regelung braucht es für Daten von Bewerberinnen und Bewerbern: Solche Personendaten müssen im Falle eines negativen Entscheids grundsätzlich umgehend gelöscht werden.

## «In Kürze»

1. Bei der Umsetzung des neuen Datenschutzrechts ist unbedingt auch den Mitarbeiterdaten volle Aufmerksamkeit zu schenken.
2. Es bietet sich die Aufsetzung einer internen DSE an.
3. In der internen DSE sind die Mitarbeitenden über das Bearbeiten ihrer Personendaten zu informieren und auf ihre Rechte hinzuweisen.
4. Die Handhabung von Bewerberdaten separat zu regeln.

Wir sind Mitglied von EXPERTsuisse. Der Verantwortung verpflichtet.

Der Expertenverband für Wirtschaftsprüfung, Steuern und Treuhand bildet, unterstützt und vertritt seine Experten. Seit über 90 Jahren ist EXPERTsuisse seiner Verantwortung verpflichtet gegenüber Wirtschaft, Gesellschaft und Politik. [www.expertsuisse.ch](http://www.expertsuisse.ch)

Die hier aufgeführten Inhalte sind sorgfältig recherchiert. Dennoch kann keine Gewähr für Richtigkeit, Vollständigkeit und Aktualität übernommen werden. Zudem können diese Beiträge eine eingehende Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Eine Haftung kann weder für die Inhalte noch für deren Nutzung übernommen werden.