

Newsletter 2014.04 im September

1. Geldwerte Leistungen / Verwirkung Rückerstattung der Verrechnungssteuer

In den vergangenen Wochen wurde immer wieder Anpassungen bei der Verrechnungssteuer (VSt) publiziert u.a. das Kreisschreiben Nr. 40 der ESTV vom 11. März 2014. Um Sie diesbezüglich zu Informieren haben wir die wichtigsten Punkte nachstehend zusammengestellt.

1.1 Übermässige Härte bei der Verrechnungssteuer?

Im Fokus stehen vor allem **zwei Praxisverschärfungen**:

1.1.1 Kreisschreiben Nr. 40 zur Verwirkung der VSt-Rückerstattung

Mit Kreisschreiben vom 11. März 2014 präzisierte die ESTV, gestützt auf neue Urteile des Bundesgerichts, die Praxis zur Verwirkung des Anspruchs von natürlichen Personen auf Rückerstattung der VSt. Gemäss Art. 23 VStG verwirkt der Anspruch auf Rückerstattung, wer mit der VSt belastete Einkünfte oder Vermögen, woraus solche Einkünfte fliessen, entgegen der gesetzlichen Vorschrift der zuständigen Steuerbehörde **nicht** angibt. Eine ordnungsgemässe Deklaration im Sinne von Art. 23 VStG liegt dann vor, wenn die steuerpflichtige Person sie in der ersten Steuererklärung, welche nach Fälligkeit der steuerbaren Leistung bei der zuständigen Steuerbehörde einzureichen ist, deklariert. Neu gilt eine Deklaration nicht mehr als ordnungsgemäss, wenn die mit der VSt belasteten Einkünfte erst aufgrund „einer Anfrage, Anordnung oder sonstigen Intervention der Steuerbehörde im Zusammenhang mit diesen Einkünften“ deklariert werden. **Rein rechnerische Korrekturen von bereits deklarierten Erträgen durch die Steuerbehörde führen noch nicht zur Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs** (Ziffer 3.2 des Kreisschreibens vom 11.3.2014). Gemäss bisheriger langjähriger Praxis wurde der Rückerstattungsanspruch nur dann verwirkt, wenn vorsätzlich Einkünfte oder Vermögen **nicht** deklariert wurden. Nachlässigkeit oder Unbeholfenheit waren nicht schädlich.

1.1.2 Hohe Verzugszinsen bei verspäteter Meldung von konzerninternen Dividenden

Sowohl im schweizerischen Konzernverhältnis wie auch bei schweizerischen Dividenden aus wesentlichen Beteiligungen von ausländischen Gesellschaften kann die dividendenzahlende schweizerische Gesellschaft ihre VSt-Pflicht durch Meldung statt Entrichtung der VSt von



35% erfüllen. **Das Meldeformular ist bei der ESTV innert 30 Tagen nach Fälligkeit der Dividende einzureichen. Wird für die Dividende keine Fälligkeit festgelegt, entspricht das Fälligkeitsdatum dem Datum der Generalversammlung.** Mit Urteil vom 19. Januar 2011 hatte das Bundesgericht den Fall einer grenzüberschreitenden Dividendenzahlung zu beurteilen, bei dem die 30-tägige Einreichungsfrist verpasst wurde. Das Bundesgericht kam zum Schluss, dass es sich bei dieser Einreichungsfrist um eine **Verwirkungsfrist** handelt und dass der Anspruch auf Durchführung des Meldeverfahrens verwirkt wird. Dieselbe Praxis wendet die ESTV nun auch für das Meldeverfahren bei Dividendenausschüttungen im innerschweizerischen Konzernverhältnis an. Wurde die 30-tägige Einreichungsfrist für das Meldeverfahren verpasst, bleibt nur die Ablieferung der 35% VSt und das anschliessende Gesuch um Rückerstattung übrig, d.h. für das Unternehmen resultiert ein entsprechender vorübergehender Liquiditätsabfluss und ein Zinsverlust, da VSt-Guthaben bekanntlich nicht verzinst werden. Konstanten Ärger verursacht indessen die Praxis der ESTV, auf diesen verspäteten VSt-Deklarationen noch Verzugszinsen in der Höhe von 5% auf dem geschuldeten VSt-Betrag zu erheben.

In einigen bedeutenden Fällen ergab dies eine Rechnung für Verzugszinsen in zweistelliger Millionenhöhe! Als Folge dieser Praxisverschärfung fielen die Einnahmen der ESTV aus Busen und Verzugszinsen im Jahre 2013 massiv höher aus als in den Vorjahren. In rechtlicher Hinsicht überwiegen die Lehrmeinungen, dass es an einer Rechtsgrundlage für die Erhebung von Verzugszinsen fehlt. Allenfalls sachgerechter und verhältnismässiger wäre bei solchen Versäumnissen das Erheben einer Ordnungsbusse. Es wird sich weisen, ob der von der Treuhandkammer angestrebte Pilotprozess oder die entsprechenden Vorstösse im Parlament zum Ziel führen werden.

1.2 Praxis bei geldwerten Leistungen?

Das Kreisschreiben Nr. 40 beantwortet wesentliche Fragen bezogen auf die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs von natürlichen Personen. Hinsichtlich offen ausgeschütteter Dividenden ist die künftige Verwaltungspraxis soweit klar umrissen.

Heikler bleibt abzuschätzen, wie die Praxis im Zusammenhang mit geldwerten Leistungen sowohl an natürliche als auch juristische Personen in Zukunft umgesetzt wird.

Im Gegensatz zu offenen Gewinnausschüttungen werden verdeckte Gewinnausschüttungen als geldwerte Leistungen bezeichnet. Dabei handelt es sich um Vorgänge, bei denen eine juristische Person ihren Beteiligten oder diesen nahe stehenden Personen ohne entsprechende Gegenleistung eine Leistung erbringt, die unter denselben Umständen einem unteiligten, unabhängigen Dritten nicht oder nicht in gleichem Umfang gewährt worden wäre (bspw. Zahlung eines übermässigen Zinses an den Aktionär oder Verkauf eines Gegenstands an den Aktionär massiv unter dem Verkehrswert).



Es wäre hilfreich gewesen, wenn das Kreisschreiben nicht bloss die Verwirkung des Anspruches natürlicher Personen auf Rückerstattung der Verrechnungsteuer zum Gegenstand gehabt hätte. Vielmehr hätte die Publikation zum Anlass genommen werden können, sich zusätzlich mit der Entstehung und der Erfüllung der Verrechnungssteuerpflicht in Fällen direktsteuerlich deklarerter oder nachträglich aufgerechneter verdeckter Gewinnausschüttungen auseinanderzusetzen.

Beispiel 1 (Leistung an juristische Person):

Die kantonale Steuerverwaltung rechnet im Rahmen der Veranlagung einer Aktiengesellschaft eine geldwerte Leistung auf (bspw. eine überhöhte Management-Fee Zahlungen). Leistungsempfängerin ist die Muttergesellschaft (Holding).

Für Dividenden an schweizerische Konzerngesellschaften ist das Meldeverfahren grundsätzlich anwendbar, sofern dieses mittels Formular 106 innerhalb von 30 Tagen nach Dividendenfälligkeit (gemäss jüngster Rechtsprechung des Bundesgerichts handelt es sich um eine Verwirkungsfrist) beantragt wird.

Das Meldeverfahren ist bei einer juristischen Person als Leistungsempfängerin sodann zulässig, wenn feststeht, dass die Leistungsempfängerin Anspruch auf Rückerstattung der Steuer hat. Bei juristischen Personen bedeutet dies, dass u.a. der fragliche Ertrag ordnungsgemäss verbucht werden musste. Dieses Erfordernis dürfte am Beispiel einer Management-Fee bei buchführungspflichtigen Aktionären in der Regel erfüllt sein. Nur seltene Fälle von geldwerten Leistungen dürften zu keiner Verbuchung bei der Leistungsempfängerin führen, z.B. das Einräumen einer entschädigungslosen Bürgschaft oder Tochtergesellschaft zu Gunsten der Holding.

Weiter ist die Meldung aber nur zulässig, wenn die geldwerte Leistung anlässlich einer amtlichen Kontrolle oder Buchprüfung festgestellt wird. Gemäss Rechtsprechung und Literatur wird vorausgesetzt, dass die Überprüfung durch die Eidg. Steuerverwaltung als für die Verrechnungssteuer zuständige Behörde zu erfolgen hat. Geldwerte Leistungen und damit Verrechnungssteuertatbestände werden jedoch regelmässig durch die kantonalen Veranlagungsbehörden anlässlich einer Steuerprüfung aufgedeckt.

Ein Aufdecken durch die kantonalen Behörden hat gemäss praktischen Erfahrungen ebenfalls dazu geführt, dass die Eidg. Steuerverwaltung das nachträglich beantragte Meldeverfahren gewährt hat. Allerdings bleibt die Rechtslage unsicher. Eine klare Stellungnahme seitens der Eidg. Steuerverwaltung, ob auch eine amtliche Kontrolle oder Prüfung durch die kantonalen Steuerbehörden hinreichend ist, wäre deshalb wünschenswert gewesen.

➔ Wenn die geldwerte Leistung nicht ordnungsgemäss verbucht wurde, ist die Deklarationsfrist von 30 Tagen nicht eingehalten und der Anspruch auf Rückerstattung ist verwirkt!
D.h. in diesen Fällen muss die VSt bezahlt, kann aber nicht mehr zurückgefordert werden!



Beispiel 2 (Leistung an natürliche Person):

Die kantonale Steuerverwaltung rechnet in der Veranlagung der Gesellschaft eine geldwerte Leistung an den Alleinaktionär auf (bspw. zu hohe Pauschalspesen). Der Aktionär hat die Pauschalspesen jedoch in der Meinung, dass es sich eben um Pauschalspesen handelt, gutgläubig nicht als Einkommen deklariert. Gemäss Wortlaut des Kreisschreibens müsste in einem solchen Fall die Verrechnungssteuer auf der geldwerten Leistung nachträglich und mit Verzugszinsen bezahlt werden. Aufgrund der Nichtdeklaration in der privaten Steuererklärung ist der Verrechnungssteueranspruch verwirkt. Der Fall könnte schliesslich auch in ein Nachsteuerverfahren mit Bussenfolgen münden.

Fazit

Die Verrechnungssteuer folgt streng formalen Abläufen.

Vor diesem Hintergrund gehen die in der Praxis aktuell interessierenden verfahrensmässigen Fragestellungen weiter als sie durch das publizierte Kreisschreiben beantwortet werden.

Im Sinne einer vorbeugenden Massnahme und bis zur Erlangung neuerer Erkenntnisse in der Praxis ist es empfehlenswert, insbesondere der Thematik der geldwerten Leistungen vermehrte Aufmerksamkeit zu schenken. Sollte im Rahmen der Erstellung des Jahresabschlusses einer Gesellschaft die Unsicherheit bestehen, ob eine geldwerte Leistung an den Aktionär vorliegt oder nicht, wäre allenfalls in Erwägung zu ziehen, vorbeugend einen Privatanteil zu verbuchen. Diesfalls wäre man bei allfälligen Diskussionen mit der Steuerverwaltung im Bereich „rechnerische Korrekturen von bereits deklarierten Erträgen“. Derartige Korrekturen bzw. Bewertungsdifferenzen führen gemäss Kreisschreiben **nicht** zur Verwirkung des Verrechnungssteueranspruches. Durch diese Vorgehensweise sollte verhindert werden können, dass die Verrechnungssteuer zu einer definitiven Belastung führt. Die Gesamtbelastung kann unter Berücksichtigung sämtlicher Aufrechnungsrisiken sogar höher sein als der Wert der geldwerten Leistung selber („ins Hundert“ aufgerechnete Verrechnungssteuer von rund 53% sowie Einkommensteuer von je nach Kanton max. 23% - mit Teilsatzverfahren auf geldwerten Leistungen – oder maximal ca. 46% - ohne Teilsatzverfahren. Hinzu kämen Verzugszinsen von 5% des Verrechnungssteuerbetrages ab dem 30. Tag der Fälligkeit der Verrechnungssteuerforderung.



2. Steuerliche Behandlung von Bussen, Gewinnabschöpfungen, Schadenersatzzahlungen und, Rückstellungen

Der Bundesrat hat an seiner Sitzung vom 12. September 2014 einen Bericht über die steuerliche Behandlung von Bussen verabschiedet. Bussen haben einen Strafcharakter und können nicht von den Steuern abgezogen werden. Gleiches gilt für finanzielle Verwaltungssanktionen mit Strafcharakter. In Abzug gebracht werden können jedoch gewinnabschöpfende Sanktionen, die einen widerrechtlich erwirtschafteten und steuerbaren Gewinn abschöpfen. Dies hat nicht nur für Grossbanken wesentliche Einwirkungen sondern auch auf KMU, wie wir anlässlich unserer Abschlussarbeiten und Prüfungen immer wieder feststellen:

2.1 Bussen

Weder Privatpersonen (Lebenshaltungskosten) noch Unternehmen (kein geschäftsmässig begründeter Aufwand) können Steuerbussen abziehen. Dies ergibt sich aus den Regelungen des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) und des Gesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern von Bund und Kantonen (StHG). Auch übrige Bussen (und Bestechungsgelder an Amtsträger) stellen nach Auffassung des Bundesrates keinen geschäftsmässig begründeten Aufwand dar und können somit nicht von der Bemessungsgrundlage des steuerbaren Gewinns abgezogen werden. Die steuerrechtliche Abzugsfähigkeit solcher Bussen würde die Strafwirkung der Bussen verringern. Die daraus folgende Steuermin- derung müsste von den Steuerzahlenden indirekt mitgetragen werden, was gemäss Bundesrat nicht dem Zweck einer Busse entspricht. Dasselbe gilt für finanzielle Verwaltungssanktionen soweit sie zu Strafzwecken verhängt werden.

2.2 Gewinnabschöpfungen

Demgegenüber können Gewinnabschöpfungen von den Steuern abgezogen werden. Da sie keinen Strafzweck verfolgen, stellen sie einen geschäftsmässig begründeten Aufwand dar. Die steuerliche Behandlung von Bussen, finanziellen Verwaltungssanktionen und Gewinnabschöpfungen ist im geltenden Recht nicht ausdrücklich geregelt. Es kann nur durch Rechtsauslegung festgestellt werden, ob ein geschäftsmässig begründeter Aufwand vorliegt oder nicht. Der Bundesrat erachtet es daher als denkbar, klärende Bestimmungen in das DBG und das StHG aufzunehmen.



2.3 Schadenersatzzahlungen

Schadenersatzzahlungen, die im Rahmen einer Geschäftstätigkeit geleistet werden, sind in der Regel zivilrechtlicher Natur (z.B. Organhaftung nach Art. 55 OR), können aber auch im Zusammenhang mit einem Strafverfahren stehen (Wiedergutmachungszahlungen nach Art. 53 StGB). Schadenersatzzahlungen sind als geschäftsmässig begründeter Aufwand zu qualifizieren, wenn ein enger Zusammenhang zwischen der Zahlung und dem aus der beruflichen Tätigkeit fließenden Betriebsrisiko bestehe (Kausalität).

Beweislast: Abgrenzung zwischen pönaler finanzieller Verwaltungssanktion und Gewinnabschöpfung

Soweit eine verfügte Sanktion eine klare Aufteilung zwischen pönaler finanzieller Verwaltungssanktion und Gewinnabschöpfung zulässt, sind die steuerlichen Folgen im oben erwähnten Sinne klar: Der Anteil, der einer strafrechtlichen Busse gleichkommt, ist steuerlich nicht abzugsfähig, während der Betrag mit Gewinnabschöpfungscharakter als geschäftsmässig begründeter Aufwand steuerlich geltend gemacht werden kann.

Enthält die Verfügung keinen Hinweis auf eine Aufteilung, stellt sich die Frage, ob und wie viel als geschäftsmässig begründeter Aufwand zum Abzug zugelassen werden muss.

Nach geltendem Recht trägt die steuerpflichtige Person die Beweislast für gewinnreduzierende Tatsachen. Ist die steuerpflichtige Person nicht in der Lage nachzuweisen, in welchem Umfang die verfügte Sanktion eine gewinnabschöpfende Komponente enthält, hat sie die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen. In diesem Fall gilt der gesamte Betrag als steuerlich nicht abziehbar.

2.4 Rückstellungen

Rückstellungen dienen dazu, unmittelbar drohenden Verlustgefahren zu begegnen. In diesem Sinne handelt es sich um Verbindlichkeiten, die in ihrer Höhe und Fälligkeit noch nicht feststehen, und die erst in einer späteren Periode liquiditätswirksam verwirklicht werden.

Gleich wie für die Abschreibungen gilt auch für die Rückstellungen der Grundsatz, dass sie in dem Umfang, in dem sie geschäftsmässig nicht begründet sind, dem steuerbaren Reingewinn zugerechnet werden müssen. Sie sind geschäftsmässig begründet, wenn die Verlustgefahren, zu deren Ausgleich sie bestimmt sind, am Bilanzstichtag bereits drohen, nicht aber wenn sie nur im Hinblick auf in der Zukunft möglicherweise entstehende Risiken gebildet werden.



Soweit es sich nicht um eine Busse bzw. pönale finanzielle Verwaltungsanktion, sondern um eine geschäftsmässig begründete Gewinnabschöpfung handelt, kann eine Rückstellung für unmittelbar drohende Verlustrisiken unter folgenden Voraussetzungen gebucht werden:

- Die Ursache für dieses Verlustrisiko muss bereits im Geschäftsjahr eingetreten sein. Die geschäftsmässige Begründetheit der Rückstellung setzt voraus, dass der entsprechende Aufwand unter den konkreten Umständen dem abgelaufenen Geschäftsjahr wirtschaftlich zugeordnet werden kann. Somit werden die Rückstellungen durch das Periodizitätsprinzip eingeschränkt. Das Verlustrisiko muss eine unmittelbare und zwangsläufige Folge der Ertragserzielung im Geschäftsjahr sein, unabhängig davon, wann die Ausgabe tatsächlich anfällt. Die Festlegung der Höhe dieses Verlustrisikos ist bei Gewinnabschöpfungen schwierig. Bei Rückstellungen handelt es sich systemimmanent um Schätzungen, weshalb ein gewisser Ermessensspielraum zugestanden werden muss. Die steuerpflichtige Unternehmung hat indessen den Risikoeintritt zu belegen und den Umfang zumindest glaubhaft zu machen. Die generellen Anforderungen an die Zulässigkeit von Rückstellungen gelten ohne Einschränkung.
- Sind die verbuchten Rückstellungen nicht mehr begründet (z.B. weil sich das Risiko nicht oder nicht in der erwarteten Höhe verwirklicht hat), so werden die Rückstellungen dem steuerbaren Gewinn zugerechnet (Art. 63 Abs. 2 DBG). Die Steuerbehörden sind befugt, eine Rückstellung steuerrechtlich aufzulösen, bevor eine entsprechende Verbuchung in der Handelsbilanz erfolgt. Die Auflösung der Rückstellung erfolgt in jener Periode, bei deren Veranlagung die Steuerbehörden den Wegfall der geschäftsmässigen Begründetheit dieses Passivpostens entdecken.

Im Ergebnis handelt es sich bei dem Anteil der ursprünglich gebildeten und steuerlich gewährten Rückstellung, welcher den Gesamtbetrag der effektiv geschuldeten Sanktionen übersteigt, um eine geschäftsmässig nicht begründete Rückstellung gemäss Artikel 63 Absatz 2 DBG. Das Gleiche gilt bei der Verurteilung zu einer nicht abzugsfähigen Busse. Dieser nicht geschäftsmässig begründete Aufwand ist spätestens bei Abschluss des Straf- oder Verwaltungsverfahrens - zum steuerbaren Ertrag der Gesellschaft aufzurechnen.

2.5 Fragen im internationalen Zusammenhang

Der Bericht des Bundesrates äussert sich auch zu Bussen, finanziellen Verwaltungsanktionen und gewinnabschöpfenden Sanktionen, die gegen ein Schweizer Unternehmen mit Betriebsstätte oder Tochtergesellschaft im Ausland ausgesprochen werden können. In diesem Zusammenhang muss jeweils geprüft werden, ob es sich um eine Busse, eine finanzielle Verwaltungsanktion oder um eine Gewinnabschöpfung handelt, an wen sich die Gewinnabschöpfung richtet und wo der abzuschöpfende Gewinn versteuert wurde. Bussen sind auch im internationalen Zusammenhang steuerlich nicht abziehbar. Die gleichen Fragen stellen



sich auch im Rahmen einer aussergerichtlichen Einigung, die an Stelle eines Strafverfahrens tritt.

2.6 Exkurs zur Einigung zur Beilegung des Steuerstreits der Banken mit den USA statt Strafverfahren

Die "Lex USA", welche eine Bereinigung des Steuerstreites der Schweizer Banken mit den USA ermöglicht hätte, scheiterte im Sommer 2013 im Nationalrat. Im Anschluss an die Beratung der "Lex USA" hat das Schweizer Parlament in seiner Erklärung vom 19. Juni 2013 seiner Erwartung Ausdruck gegeben, dass der Bundesrat im Rahmen des geltenden Rechts alle Massnahmen ergreift, um den Banken die Zusammenarbeit mit dem Department of Justice (DoJ) zu ermöglichen. Diese Erwartung hat der Bundesrat erfüllt, indem er mit dem DoJ folgende Lösung getroffen hat: das am 29. August 2013 unterzeichnete „Joint Statement“ zwischen den Regierungen beider Länder, das unilaterale amerikanische Programm, an dem die Schweizer Banken auf freiwilliger Basis teilnehmen können, sowie die Bewilligungen für die Kooperation der Schweizer Banken mit den US-Behörden (Musterverfügung vom 3. Juli 2013). Das US-Programm unterteilt die Schweizer Banken in vier Kategorien und steht allen Schweizer Banken offen. Eine Ausnahme bilden diejenigen Banken, gegen die das DoJ Strafuntersuchungen eröffnet hat (Kategorie 1). Die Banken der Kategorie 2, die davon ausgehen müssen, dass sie amerikanisches Recht verletzt haben, konnten bis spätestens 31. Dezember 2013 bei den US-Behörden ein „Non-Prosecution Agreement“ beantragen. Zahlreiche Schweizer Banken haben von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht.

Mit einem "Non-Prosecution Agreement" verzichtet das DoJ auf die Eröffnung eines Strafverfahrens. Im Gegenzug verpflichten sich die Banken zur Lieferung von Informationen über ihre grenzüberschreitenden Beziehungen an die US-Behörden (ohne Kundendaten) zur Bezahlung einer pauschalisierten "penalty".

Ist zu erkennen, dass eine konkrete Vereinbarung zwischen einer bestimmten Bank und dem DoJ eine Busse für strafrechtlich relevantes Verhalten dieser Bank sowie eine Gewinnabschöpfung enthält, ist aufgrund der konkreten Verfügung eine Aufteilung vorzunehmen. Nimmt die Verfügung keine Aufschlüsselung in eine Busse einerseits und einen gewinnabschöpfenden Betrag andererseits vor, ist auf dem Weg der Auslegung zu ermitteln, ob und in welchem Umfang ein gewinnabschöpfender Anteil veranschlagt werden kann. Ausgehend von den allgemeinen Beweislastregeln für steuermindernde Tatsachen hat die steuerpflichtige Person nachzuweisen, dass sie eine Zahlungsverpflichtung aufgrund der Einigung eingegangen ist, und darzulegen, in welchem Umfang es sich um eine gewinnabschöpfende Sanktion handelt. Soweit von einer Gewinnabschöpfung ausgegangen werden kann, stellt sich die Frage der internationalen Steuerausscheidung. Die Banken der Kategorien 3 und 4 müssen nicht mit einer Busse rechnen. Dies weil sie keine Gründe haben zu glauben, dass sie US-Steuerrecht verletzt hätten (Kategorie 3), oder weil es sich um Banken mit Lokalkundschaft gemäss FATCA-Definition handelt (Kategorie 4). Für beide Kategorien muss dies durch einen unabhängigen Dritten bestätigt werden.



Begriffe

Bussen: Bussen sind finanziellen Sanktionen, welche das Strafrecht als Sühne für das schuldhaftige Begehen einer Straftat vorsieht (Ordnungsbussen, Bussen, Geldstrafen).

Gewinnabschöpfende Sanktionen: Sie bezwecken die Korrektur eines wirtschaftlichen Vorteils, der durch ein unzulässiges Verhalten erzielt wurde. Sie zielen somit auf eine Wiederherstellung des Zustandes bei korrektem Verhalten und nicht auf eine Bestrafung ab. Sie bezwecken nicht eine Sühne, sondern die Korrektur eines durch Rechtsverletzung entstandenen Zustandes.

Finanzielle Verwaltungssanktionen: Sie können sowohl den Charakter einer Busse als auch den Charakter einer Gewinnabschöpfung aufweisen.

Geschäftsmässig begründeter Aufwand: Kosten, die zur Erzielung des Bruttogewinns notwendig sind. Der Begriff betrifft ausschliesslich geschäftliche, d.h. auf Gewinnerzielung ausgerichtete Tätigkeiten. Weder das DBG noch das StHG enthalten eine Definition des Begriffs. Die einschlägigen Gesetzesbestimmungen zählen lediglich exemplarisch einige der geschäftsmässig begründete Aufwände auf. Ob Verwaltungssanktionen und Gewinnabschöpfungen geschäftsmässig begründet sind, ist nicht ausdrücklich geregelt und ist auf dem Weg der Rechtsauslegung zu ermitteln.

Fazit

Für steuerpflichtige Schweizer KMU gilt insbesondere zu beachten, dass Bussen kein geschäftsmässig begründeter Aufwand darstellen und deshalb nicht in die Buchhaltung gehören.

Wir empfehlen, im Personalreglement darauf hinzuweisen, dass (persönlich verursachte) Bussen wie zum Beispiel, Geschwindigkeits- oder Parkbussen im Strassenverkehr, auch wenn sie während der Arbeitszeit verursacht wurden, nicht vom Geschäft übernommen werden.

Dies ist insbesondere auch in der Personalabteilung bei der Kontrolle und Auszahlung von Spesen an die Mitarbeitenden zu beachten, wo solche Bussen gerne „versteckt“ wieder auftauchen und als Spesen ausbezahlt werden sollen.

Gerne unterstützen wir Sie und Ihr Unternehmen. Wir sind für Sie da und freuen uns über Ihre Kontaktaufnahme!



Daniel Kancz