

Verbindlichkeit von amtlichen Auskünften – Steuerruling

Neuausrichtungen von Unternehmen oder die Optimierung der Vermögensstruktur für eine Nachlassplanung – dies sind zwei wichtige Bereiche, bei denen früher oder später auch steuerliche Aspekte von wichtiger Bedeutung sind. Um Gewissheit über die Steuerfolgen zu erhalten, ist eine verbindliche Vorabklärung unumgänglich. Ein Steuerruling bietet dem Steuerpflichtigen Rechtssicherheit, einer unerwarteten Steuerrechnung vorzubeugen und ein «böses Erwachen» zu vermeiden.



Sina Trachsel,
dipl. Steuerexpertin

Oft stehen natürliche und juristische Personen vor Entscheidungen, deren Umsetzung auch Auswirkungen auf die Steuerrechnung haben können, wie beispielsweise bei einer Geschäftsstrukturierung oder einer privaten Vermögensumschichtung etc. In solchen Fällen ist es von Vorteil, den geplanten Sachverhalt mit den zuständigen Steuerbehörden im Voraus zu besprechen, um negative Überraschungen zu vermeiden. Das sogenannte Steuerruling oder kurz Ruling verschafft hier Abhilfe. Damit kann der Steuerpflichtige die (allenfalls) geschuldeten Steuern bzw. die Bemessungsgrundlage im Voraus verbindlich bei der Steuerbehörde abklären lassen. Dadurch erhält er zum einen Rechtssicherheit über die Steuerfolgen seiner Handlungen und kann zum anderen allfällige Liquiditätsabflüsse frühzeitig planen.

Für den Erhalt eines Rulings muss der Steuerpflichtige die geplante Transaktion der Steuerbehörde vorlegen und seine steuerliche Beurteilung kundtun. Die Steuerbehörde prüft den Sachverhalt und gibt ihr Einverständnis. Aus Beweisgründen ist ein schriftlicher Rulingantrag zu empfehlen, der vom zuständigen Steuerkommissär zum Zeichen des Einverständnisses gegengezeichnet wird. Die Steuerbehörde ist für die

nachfolgende(n) Veranlagung(en) an das Steuerruling gebunden.

Anwendungsbereiche von Rulings

Klassische Anwendungsbereiche von Rulings sind einmalige Transaktionen, wie beispielsweise die Optimierung der privaten Vermögensstruktur, der Verkauf von Unternehmungen oder deren Umstrukturierungen. Aber auch Dauersachverhalte, wie die Bewertung von Beteiligungsrechten an eigenen Aktiengesellschaften oder Bildungen und Auflösungen von geschäftsmässig begründeten Rückstellungen über mehrere Jahre, können Bestandteil eines Rulings sein.

Gerade bei Transaktionen, bei denen es sich um Vermögensumschichtungen handelt und die keine Änderungen der Eigentumsverhältnisse nach sich ziehen, sollten Steuerfolgen optimiert, minimiert oder gänzlich vermieden werden. Bei der Einbringung von bisher im Privatvermögen gehaltenen Beteiligungen oder Liegenschaften in eine selbst beherrschte Vermögensverwaltungsgesellschaft lohnt sich aufgrund einer steuersystematischen Realisierung ein Ruling in jedem Fall. Aber auch bei einem Verkauf des eigenen Unter-

Inhalt

Unternehmenssteuerreform III (USR III) ante portas

Wohin geht die Reise?

SEITE 4

Naturnahe, tiergerechte Aufzucht zahlt sich aus: Der Schrofenhof – Feinstes vom Rind

SEITE 6

Übernahme von privaten Lebenshaltungskosten durch den Arbeitgeber mittels übersetzter Spesen

SEITE 8

Steuererklärung im Kanton St. Gallen: «Klicken und schicken»

Im Interview Felix Sager, Chef des kantonalen Steueramtes St. Gallen

SEITE 10

Bundesrat regelt steuerliche Behandlung von Bussen

Abzugsmöglichkeit würde Straf-wirkung verringern

SEITE 12

Neuer Steuerabzug für Aus- und Weiterbildungskosten bei der Direkten Bundessteuer ab 2016

SEITE 12

Praxisinweis für die Änderung der Besteuerung von rückkaufsfähigen Renten- und Kapitalversicherungen für die Vermögenssteuer im Sinne von § 48 StG TG

SEITE 12

nehmens können Steuerfolgen resultieren, die mittels Ruling verbindlich festgesetzt werden können. Hierbei ist vor allem die Besteuerung bzw. Nachbesteuerung bei der Transponierung oder der indirekten Teilliquidation zu erwähnen. Bei der Nachbesteuerung infolge indirekter Teilliquidation können sodann die möglichen Bemessungsgrundlagen wie unter anderem die handelsrechtlich ausschüttungsfähigen Reserven oder die nichtbetriebsnotwendige Substanz zum Zeitpunkt des Transaktionsdatums festgelegt werden.

Aufgrund der hohen Transaktionssummen ist auch bei sämtlichen Umstrukturierungstatbeständen von Personen- und Kapitalgesellschaften eine verbindliche Vorabklärung mittels Ruling sinnvoll.

Voraussetzungen für ein verbindliches Ruling

Im materiellen Steuerrecht findet sich keine gesetzliche Grundlage für die verbindliche Vorabklärung eines Sachverhaltes bei einer Steuerbehörde. Die Bindungswirkung eines Rulings basiert auf dem Vertrauensschutz, welcher in Artikel 9 der Bundesverfassung verankert ist. Das Ruling muss dem Grundsatz von Treu und Glauben entsprechen, wobei dieses bei Nichtvorliegen des erwähnten Grundsatzes von Beginn weg nichtig ist. Weiter müssen folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein, damit ein Ruling für die Steuerbehörde bindend ist:

- Die Auskunft muss von der für die Veranlagung zuständigen Behörde erteilt worden sein.
- Die Auskunft muss mit Bezug auf einen konkreten und vollständigen Sachverhalt erteilt worden sein.
- Die Auskunft muss vorbehaltlos erteilt worden sein
- Die Unrichtigkeit der Auskunft war nicht ohne Weiteres erkennbar.
- Der Steuerpflichtige hat im Vertrauen auf die Richtigkeit der Auskunft eine Disposition getroffen, die nicht ohne Nachteil rückgängig gemacht werden kann.
- Die gesetzlichen Bestimmungen haben seit Erteilung der Auskunft keine Änderung erfahren.

Die angeforderte Auskunft muss von der zuständigen Behörde erteilt worden sein. Für die Veranlagung der Einkommens- und Vermögenssteuern bei natürlichen Personen bzw. der Gewinn- und Kapitalsteuern von juristischen Personen ist die kantonale Steuerverwaltung zuständig. Demzufolge sind Sachverhalte, welche die Staats- und Gemeindesteuern sowie die Direkte Bundessteuer betreffen, bei der kantonalen

Steuerbehörde anzufragen. Die Eidgenössische Steuerverwaltung ist ebenfalls an die Auskunftserteilung der kantonalen Steuerbehörde in Bezug auf die Direkte Bundessteuer gebunden. Auskünfte, welche indirekte Steuern wie beispielsweise die Mehrwertsteuer oder die Verrechnungssteuer betreffen, sind direkt an die Eidgenössische Steuerverwaltung zu richten.

Zur Beurteilung der konkreten Steuerfolgen durch die Steuerbehörde muss der geplante Sachverhalt vom Steuerpflichtigen korrekt und vollständig dargestellt werden. Es ist vorteilhaft, wenn die Ausgangslage und Zielstruktur vor und nach der geplanten Transaktion grafisch dargestellt werden (siehe Grafik rechts). Die einzelnen Teilschritte sind zivilrechtlich sowie steuerrechtlich abzuhandeln. Nur auf diese Weise kann erreicht werden, dass die Steuerbehörde ihr Einverständnis auch vorbehaltlos erteilt. Des Weiteren muss der Sachverhalt nach Vorliegen des gegengezeichneten Rulings vom Steuerpflichtigen wie beschrieben umgesetzt werden und darf nicht vom geplanten und bestätigten Sachverhalt abweichen.

Auch eine unrichtige behördliche Auskunft kann verbindlich sein. Sofern für den Steuerpflichtigen die Unrichtigkeit der Auskunft nicht ohne Weiteres zu erkennen war und kein Gesetzesverstoss vorliegt, darf sich der Steuerpflichtige nach Treu und Glauben auf die Auskunft stützen. Der Steuerpflichtige hat ein Recht darauf, gemäss der bestätigten Beurteilung veranlagt zu werden. Diesbezüglich geht der Vertrauensschutz dem fiskalischen Interesse vor.

Der Steuerpflichtige muss aufgrund der erhaltenen Auskunft eine Handlung getroffen haben, die nicht ohne Nachteil rückgängig gemacht werden kann. Das heisst, dass beispielsweise zivilrechtlich eine Unternehmensteilung vorgenommen wurde, die zeitlich nicht mehr im Nachgang abgewickelt werden kann. Folglich muss das Ruling zwingend vor Durchführung der Transaktion eingereicht und von der Steuerbehörde bestätigt werden.

Ferner hängt die Verbindlichkeit eines Rulings davon ab, dass keine Gesetzesänderung auf dem angefragten Sachverhalt eingetreten ist. Dies dürfte vor allem Rulings von Dauersachverhalten betreffen. Sofern die relevanten gesetzlichen Grundlagen eine Änderung erfahren, kann sich der Steuerpflichtige nicht mehr auf den Vertrauensgrundsatz und somit die Bindungswirkung des Rulings berufen.

Kündigung von Rulings

Rulings für einmalige Transaktionen werden kurz vor Durchführung des geplanten Sachverhaltes gestellt und



Steuerruling

sind für dessen Umsetzung, die grundsätzlich innert kurzer Frist erfolgt, verbindlich. Rulings für Dauersachverhalte unterliegen keiner zeitlichen Beschränkung. Solange keine Gesetzesänderung eintritt, sind diese Rulings nach wie vor gültig. Kommt die Steuerbehörde zum Schluss, dass ein Sachverhalt, der mittels Ruling bestätigt wurde, nicht mehr anwendbar ist, hat sie dies der steuerpflichtigen Person mitzuteilen. Grundsätzlich kann sich ein Steuerpflichtiger so lange auf den Vertrauensschutz stützen, bis die Steuerbehörde die «Kündigung» mitteilt. Ab diesem Zeitpunkt besteht keine Bindungswirkung mehr. Dem Steuerpflichtigen ist in solchen Fällen eine angemessene Übergangsfrist zu gewähren.

Steuerruling versus Steuerabkommen

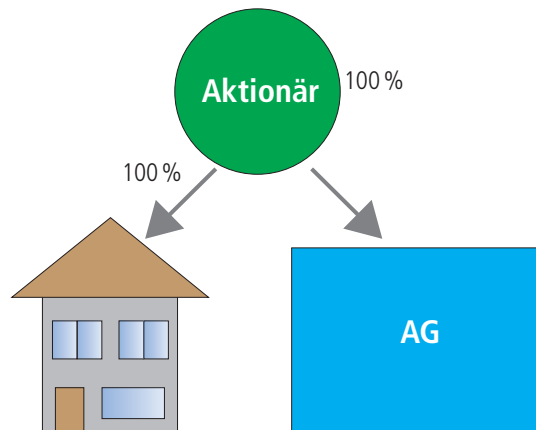
Ist ein Ruling offensichtlich unrichtig, geniesst es keinen Vertrauensschutz und ist aufgrund dessen nichtig. Offensichtlich unrichtig ist ein Ruling dann, wenn es gegen ein geltendes Gesetz verstösst. In solchen Fällen wird das Ruling in ein nicht zulässiges Steuerabkommen umqualifiziert. Ein Steuerabkommen ist ein verwaltungsrechtlicher Vertrag, für welchen es einer hinreichenden Gesetzesgrundlage bedarf. In den schweizerischen Steuergesetzen ist keine solche Gesetzesgrundlage zu finden, weshalb ein Steuerabkommen immer dessen Nichtigkeit zur Folge hat.

Fazit

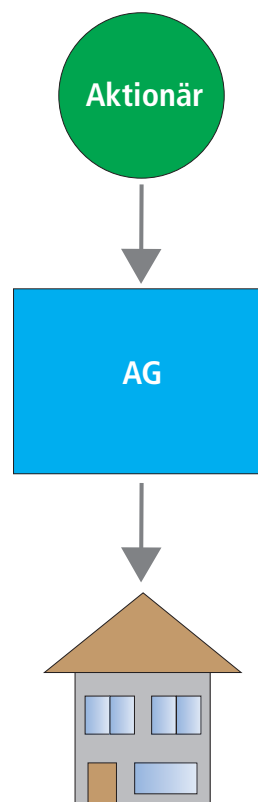
Unbestrittenermassen eignet sich das Ruling für eine Vielfalt von Sachverhalten. Es bietet dem Steuerpflichtigen Rechtssicherheit und Planungsspielraum. Zudem führt der Rulingprozess dazu, dass eine geplante Transaktion vor ihrer Durchführung im Detail durchdacht und dargestellt wird. So können Fehlerquellen eruiert und vermieden werden – dies nicht nur aus steuerrechtlicher, sondern auch aus betriebswirtschaftlicher oder rechtlicher Sicht. Die Erfahrung hat gezeigt, dass Rulinganfragen bei Steuerbehörden in der Regel innert kurzer Frist speditiv und effizient erledigt werden. Entsprechend ist selbst bei einem kleinen Zeitfenster eine verbindliche Bestätigung möglich. Die Möglichkeit, ein Steuerruling einholen zu können, ist ein nützliches Instrument für den Steuerpflichtigen und den Steuerstandort Schweiz.

Beispiel einer geplanten Transaktion

Ausgangslage



Zielstruktur



Unternehmenssteuerreform III (USR III) ante portas

Das Steuersystem der Schweiz steht international unter Druck. Die EU und die OECD kritisieren die kantonalen Steuerregimes für Holding-, Verwaltungs- und gemischte Gesellschaften sowie die Prinzipalbesteuerung und die Swiss-Finance-Branch-Besteuerung auf Bundesebene. Der Schweiz steht eine Gradwanderung zwischen der Abwendung der Gefahr ausländischer Strafmassnahmen und dem Erhalt der Schweiz als steuerlich attraktivem Unternehmensstandort bevor. Der Bundesrat hat am 22. September 2014 die Vernehmlassungsvorlage zum Bundesgesetz über steuerliche Massnahmen zur Stärkung der Wettbewerbsfähigkeit des Unternehmensstandortes Schweiz (Unternehmenssteuerreformgesetz III; USR III) verabschiedet, welche erkennen lässt, wohin die Reise gehen wird.



Michael Thomssen,
Leiter Steuer-/Rechts-
abteilung, lic. iur. HSG,
dipl. Steuerexperte,
Mehrwertsteuerexperte FH,
CAS in internationaler
MWSt FH

Ausgewählte Kernelemente der Unternehmenssteuerreform III

(Sichtweise des Kantons St. Gallen präsentiert an der Informationsveranstaltung vom 07.11.2014.)

1. Lizenzbox-System

Das Lizenzbox-System soll die heutigen Regimes auf kantonalen Ebene (Holding-, Domicil- und gemischte Gesellschaften) ersetzen, weshalb das Lizenz-Box-System auch nur auf kantonalen Ebene eingeführt werden soll. Die Lizenz-Box wird dabei im Steuerharmonisierungsgesetz geregelt, so dass die Kantone diese Lizenz-Box-Lösung adaptieren müssen. Die Kantone können im Rahmen ihrer Gesetzgebungshoheit lediglich das Ausmass der privilegierten Besteuerung (Steuersatz oder massgebende Reduktion des steuerbaren Gewinns) selber bestimmen.

Beispiel:

Im Sinne einer Spartenrechnung werden die Lizenzträge und die damit zusammenhängenden Aufwendungen erfasst. In unserem Beispiel werden die Nettoerträge

aus Lizenzen zu mindestens 20 % steuerlich erfasst. Die übrigen Erträge unterliegen der ordentlichen Besteuerung.

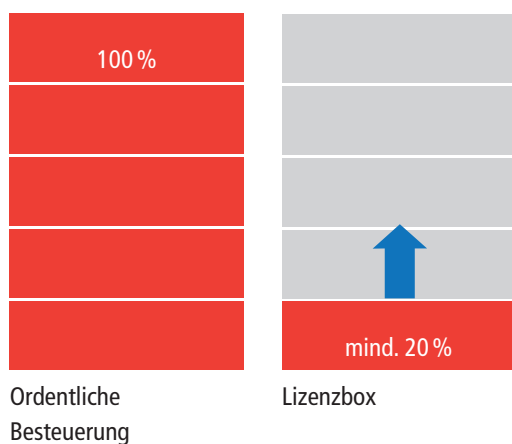
Was unter Lizenzträgen zu verstehen ist, muss abgewartet werden. Es ist jedoch davon auszugehen, dass der Begriff des Lizenzertrages eng ausgelegt wird, so dass nur Lizenzträge aus eingetragenen Patenten in den Genuss der steuerlichen Privilegierung kommen werden.

2. Zinsbereinigte Gewinnsteuer

Die steuersystematische Begründung einer zinsbereinigten Gewinnsteuer liegt in der steuerlichen Gleichbehandlung von Eigenkapital und Fremdkapital. Finanzierungsentscheidungen von Unternehmen sollen nicht durch steuerliche Überlegungen beeinflusst und verzerrt werden. Es ist deshalb vorgesehen, dass bei Kapitalgesellschaften und Genossenschaften in Analogie zur Ermittlung des verdeckten Eigenkapitals ein sogenanntes Kerneigenkapital ermittelt wird. Das das Kernkapital der Gesellschaft übersteigende Eigenkapital stellt das Sicherungseigenkapital, welches zur Berechnung des fiktiven Eigenkapitalzins herangezogen wird.

Bei dieser Methode wird jedem bilanzierten Aktivum eine angenommene Eigenkapitalquote zugewiesen, die einer durchschnittlichen angemessenen Eigenfinanzierung entsprechen soll. Die Summe des so ermittelten Eigenkapitals stellt das Kernkapital dar. Die Differenz zwischen Kernkapital und gesamtem Eigenkapital stellt das Sicherungseigenkapital dar, welches als Bemessungsgrundlage für die Ermittlung des fiktiven

Lizenzbox-System



Zinsabzuges dient. Der fiktive Zins auf dem Sicherungseigenkapital wird steuermindernd berücksichtigt.

Beispiel:

Bilanz 31.12.20xx	
Aktiven	Fremdkapital
	Sicherungseigenkapital
	Kernkapital

} Eigenkapital X-AG } Bemessungsgrundlage für fiktiven Zins

3. Senkung der kantonalen Gewinnsteuersätze

Die Senkung der Gewinnsteuersätze bleibt jedem Kanton und seinen finanziellen Möglichkeiten überlassen. Eine Senkung des ordentlichen gesetzlichen Gewinnsteuersatzes der direkten Bundessteuern von 8,5% steht derzeit nicht zur Debatte.

4. Weitere ausgewählte Massnahmen

4.1 Zeitlich unbeschränkte Verlustverrechnung

Nach heutigem Recht ist die Verlustverrechnung auf sieben vorangehende Geschäftsjahre beschränkt. Neu ist eine zeitlich unbeschränkte Verlustverrechnung vorgesehen, wobei die Verlustverrechnung auf maximal 80% des steuerbaren Reingewinnes beschränkt ist.

Beispiel:

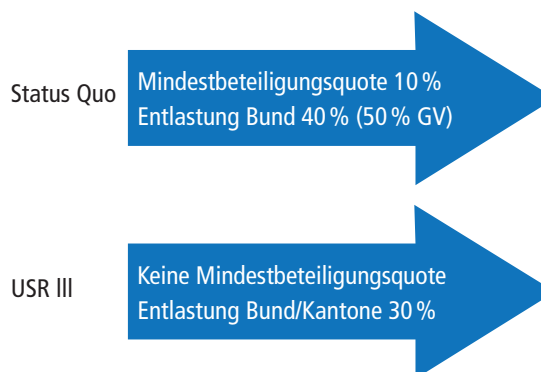
Verrechenbarer Verlust Geschäftsjahr n	120
Gewinn Geschäftsjahr n+1	90
./. verrechenbarer Verlust (max. 80%)	-72
Steuerbarer Gewinn Geschäftsjahr n+1	18
Verrechenbarer Restverlust	48

4.2 Beteiligungsabzug

Beteiligungserträge werden grundsätzlich steuerfrei gestellt. Im Rahmen einer Spartenrechnung werden Beteiligungserträge (z.B. Dividenden, Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Beteiligungen) und die damit verbundenen Aufwendungen (z.B. Wertberichtigungen auf Beteiligungen) aus der Erfolgsrechnung extrahiert und einer Nullbesteuerung unterworfen. Die übrigen Erträge werden ordentlich besteuert.

4.3 Teilbesteuerungsverfahren

Das geltende Recht sieht für Beteiligungen im Privatvermögen und im Geschäftsvermögen ab einer Beteiligungsquote eine Steuerbefreiung von 40% bzw. 50% vor (direkte Bundessteuer; Kantone teilweise abweichende Regelungen). Im Rahmen der USR III soll die steuerliche Privilegierung auch auf Streubesitz ausgedehnt werden und eine generelle Steuerbefreiung von 30% eingeführt werden. Im Gegenzug sollen Wertschriftengewinne allerdings künftig einer generellen Besteuerung unterliegen (also auch private Kapitalgewinne).



Zeitplan

Die Vernehmlassungsfrist läuft am 31. Januar 2015 ab. Der Gesetzgebungsprozess, einschliesslich eines fakultativen Referendums mit Volksabstimmung, könnte mehrere Jahre in Anspruch nehmen, und es wird erwartet, dass die Unternehmenssteuerreform III nicht vor 2018 in Kraft treten wird.

Wir empfehlen Ihnen, im Rahmen einer proaktiven Steuerplanung einen allfälligen Handlungsbedarf für Ihr Unternehmen möglichst frühzeitig zu eruieren, damit die notwendigen Weichenstellungen rechtzeitig erfolgen können.



USR III

Naturnahe, tiergerechte Aufzucht zahlt sich aus: Der Schrofenhof – Feinstes vom Rind

Wie man einen Mastbetrieb mit besonders tiergerechter Aufzucht, ökologisches Handeln und herausragende Qualitätsprodukte zum Erfolgsrezept zusammenführt, zeigt Klemenz Somm vom Schrofenhof in Kreuzlingen. Davon profitieren auch zahlreiche Bauernbetriebe in der Region.

Die etwa 30 Rinder auf der Weide des Schrofenhofes haben einen wunderbaren Ausblick auf Kreuzlingen, Konstanz und den Bodensee. Sie führen auch sonst ein stressfreies und für Nutztiere besonders tierfreundliches Leben: Genügend Weideauslauf während der Vegetationszeit, ein ganzjährig offener Laufhof und eingestreute Liegeplätze stehen zur freien Benutzung zur Verfügung. Diesen hohen Standard setzt Klemenz Somm auch bei den Bauernbetrieben, die ihm Tiere zuliefern, voraus. «Es ist mir ein Anliegen, Qualität umfassend zu begreifen», bekräftigt der Gutsherr, «man muss in der ganzen Produktionskette dahinter sehen und vor allem dahinter stehen können». Zwölf Bauernhöfe, die seine Qualitätsansprüche mitleben, gehören zu seinen langjährigen Partnern, darunter gar drei mit Mutterkuh-Haltung. Rund 500 Tiere bekommt er jährlich von diesen Bauern aus der nahen Umgebung.

Das Beste kommt vom Rind

Beliebt bei Connaissseurs und unter Gourmet-Restaurants berühmt ist das Schrofен-Beef. Das Geheimnis ist das Zusammenspiel aus Tierhaltung, Rinderart und natürlich exquisiter Lagerung und Verarbeitung. «Wir verarbeiten ausschliesslich weibliche Rinder und Ochsen (kastrierte Stiere)», verrät Klemenz Somm. Stiere würden zwar schneller Masse ansetzen, dazu auch deutlich mehr, aber dieses Fleisch sei nicht so feinfaserig und habe weniger Fettabdeckung. Hingegen

geben Kühe und Ochsen das perfekte, leicht marmorierte, geschmackvolle Fleisch, dem Klemenz Somm genügend Zeit lässt bis zur Tafelfreude zu reifen. Eine seiner Spezialitäten ist die Fleischreifung am Knochen, «Dry-Age-Verfahren» genannt. «Das geht nicht mit Muniffleisch, da würde das Fleisch vertrocknen», erklärt der Fachmann. Für das Schrofен-Beef kommen Kunden aus Nah und Fern gerne in den Hofladen und Gastronomen deklarieren es als regionalen Leckerbissen auf ihrer Karte. Sogar die Metzgereiabteilung im Globus Delicatessa führt Schrofен-Beef im Sortiment.

Hofladen mit kühlem Empfang

Der Weg zum begehrten Fleischprodukt führt an Feinkost-Produkten aus der Region wie saisonalem Obst und Gemüse, Teigwaren, Ölen und Essigen, eingelegten süssen und sauren Köstlichkeiten, Konfitüren, Dörrfrüchten, hausgemachten Saucen, Most, Weinen und Destillier-Spezialitäten vorbei. Da kann man sich gleich Ideen holen, in welcher Begleitung man das Schrofен-Fleisch auf-tischen möchte. Und für Unentschlossene steht auf einer Schiefertafel ein gluschtiges Rezept. Wer den Metzgereibereich betritt, wird kühl empfangen. Zumindest, was die Raumtemperatur anbelangt. Die hat nämlich Kühlregalgrade, da der gesamte Raum eine einzige herrliche Fleischauslage ist. Da lacht des Carnivoren Herz: Vakuumierte Filets, Entrecôtes, Koteletts, Siedfleisch, Hohrücken- und Bratenstücke... und dazu das spezielle «Côte de boeuf», das am Knochen gereifte Schrofен-Beef. Weil Klemenz Somm hohen Wert darauf legt, das ganze Tier zu verwerten, bietet er auch Innereien wie Leber, Nieren und halsnahe Teile der Karkasse an. Letztere werden vor allem von Kunden, die ursprünglich aus dem Balkangebiet stammen, gerne genommen. Da tauscht man rund um die Fleischtheken angeregt kulinarisches zwischen Schweiz und Anderswo aus. Kulturaustausch über das leibliche Wohl sozusagen.

Das Sommsche Wurstprinzip

Der Schrofенhof hat auch einen ausgezeichneten Namen, wenn es um Würste geht. Das verdankt er seinen – natürlich geheimen – Rezepturen und einem konsequenten Qualitätsdenken. Sicher ist soviel: Klemenz Somm ist nicht wurst, was in die Wurst kommt: «Das



schlachtfrische Fleisch der Rinder ist das Ausgangsmaterial, dieses veredeln wir mit natürlichen Zutaten zu schmackhaften Würsten.» Auf die Wurst kam er bereits während seiner Lehrzeit zum Metzger in St.Gallen. Sein damaliger Lehrmeister prägte eindrücklich seinen weiteren Weg mit dem Satz: «In der Schweiz verdient man das Geld nicht mit Massenproduktion, sondern mit dem Verkauf von Qualitätsprodukten.» Die BSE-Krise in der zweiten Hälfte der Neunzigerjahre liess die Bevölkerung dem Fleischkonsum generell sehr skeptisch gegenüberstehen. Man wandte sich an den Metzger seines Vertrauens, bei dem man Herkunft und Produktion nachvollziehen konnte. Diese Ausgangslage wusste Klemenz Somm zu nutzen und so kam es, dass der Schrofenhof sich zu einem Ort entwickelte, an dem naturnahe Landwirtschaft, gepflegte Fleischverarbeitung und moderne Vermarktungsformen Hand in Hand gehen.

Freude am Beruf wichtiger als Wachstum

Übernommen hat der gelernte Metzger mit Berufsmatur und nachgeschobenem Betriebsökonom den Schrofenhof 1993. Traditionsgemäss entstammt er einer Bauernfamilie, die auch immer Viehhandel betrieben hatte. Nach seinen Lehr- und Wanderjahren, die ihn nach Australien und in die USA führten, stieg er 1990 im elterlichen Betrieb ein. Sukzessive diversifizierte er vom damals fast ausschliesslichen Viehhandel zum umfassenden Produzenten und Selbstvermarkter. «Der Druck dazu kam nicht zuletzt durch die immer grössere Marktmacht von Coop und Migros und ihrer entsprechenden Preispolitik; das war für kleinere Betriebe wie uns ruinös», erinnert sich Klemenz Somm. Der Erfolg seines Qualitätskonzeptes gibt ihm Recht. Übermütig wird der Chef deswegen trotzdem nicht: «Ich freue mich über unseren Erfolg; er zeigt, dass wir vieles richtig machen. So soll es auch bleiben.» Wachstum um jeden Preis ist ihm fremd, Freude am Beruf umso wichtiger. Und die gute Arbeitsatmosphäre mit seinen 13 Angestellten, die zum grossen Teil schon seit vielen Jahren auf dem Schrofenhof mitwirken. Ökologie gehört ebenso zum Selbstverständnis des Betriebes. Zur Hälfte wird der Strom aus eigener Photovoltaik produziert, zudem wird die Abwärme der Kühlräume genutzt und zur Not wird mit Holz aus den eigenen fünf Hektaren Wald nachgeheizt. Ziel ist in naher Zukunft eine völlig eigenständige Energieversorgung.

Zur Provida kam Klemenz Somm mit Michael Arndt, der seit Anbeginn die treuhänderischen Geschicke leitet



Klemenz Somm mit seinem legendären Schrof-en-Beef.

Auf dem Schrofenhof wachsen die Rinder besonders tierfreundlich auf.

und den Schrofenhof bei seinem Einstieg in die Provida mitnahm. Auch dies eine langjährige Erfolgsgeschichte.

Lilly Sulzbacher

Somm AG, Fleisch und Comestibles, Schrof'en
Langhaldenstrasse 45, 8280 Kreuzlingen
Telefon 071 688 63 93, verkauf@schrof'en.ch
www.schrof'en.ch



www.schrof'en.ch

Übernahme von privaten Lebenshaltungskosten durch den Arbeitgeber mittels übersetzter Spesen

Ein aktueller Bundesgerichtsentscheid gibt Anlass, den steuerlichen Spesenbegriff, die steuerlichen und steuerstrafrechtlichen Folgen von übersetzten Pauschalspesen sowie die Gewährung weiterer geldwerter Leistungen an den Anteilsinhaber näher zu beleuchten.

Sachverhalt

Der Steuerpflichtige betätigte sich als Geschäftsführer einer GmbH im Bereich der Personalvermittlung. Er verfügte über Einzelzeichnungsberechtigung, war jedoch nicht Gesellschafter der GmbH.

Die GmbH richtete dem Geschäftsführer nebst dem Bruttolohn von CHF 180'000.– auch Pauschalspesen in der Höhe von CHF 83'000.– sowie effektive Spesen von CHF 68'700.– aus. Die Gesellschaft verfügte über kein von einer Steuerverwaltung genehmigtes Spesenreglement. Weiter bezahlte die Gesellschaft dem Geschäftsführer seine privaten Einkommens- und Vermögenssteuern. In der Veranlagung der Gesellschaft rechnete die Steuerbehörde die Pauschalspesen und die Übernahme der privaten Steuern als geldwerte Leistung auf. Die Veranlagung erwuchs unanfechtbar in Rechtskraft.

In seiner privaten Steuererklärung unterliess es der Geschäftsführer, die geldwerten Leistungen zu deklarieren. Da er zum Zeitpunkt der Veranlagung der GmbH bereits rechtskräftig veranlagt war, eröffnete die Steuerbehörde ein Nachsteuer- und ein Strafsteuerverfahren, besteuerte das nicht deklarierte Einkommen und erhob eine Busse in der Höhe von 50 % des hinterzogenen Steuerbetrags.

Sowohl das kantonale Verwaltungsgericht (Bern) als auch das Bundesgericht wiesen die Beschwerde des Steuerpflichtigen gegen die Veranlagungsverfügung ab.

Aus den Erwägungen des Bundesgerichts

Im bundesgerichtlichen Verfahren ging es formell um die Frage, ob sich der Geschäftsführer einer vollendeten Steuerhinterziehung schuldig machte, indem er erhebliche Einkommensbestandteile nicht deklarierte.

Das Bundesgericht beleuchtete zunächst den Spesenbegriff im Allgemeinen und die steuerliche Behandlung von Pauschalspesen im Besonderen. Demnach sind Spesenentschädigungen des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer unproblematisch, sofern dem Arbeitnehmer die Auslagen, die ihm im Interesse des Arbeitgebers angefallen sind, gegen Beleg erstattet werden (effektive Spesenentschädigung als Auslagenersatz). Sind die Vergütungen höher als die effektiven Auslagen, stellen die Spesen einen steuerbaren Lohnbestandteil dar.

Zur Vereinfachung von Lohnadministration und zur Erleichterung der Einschätzungstätigkeit der Steuerbehörde können Spesenvergütungen für Kleinspesen an leitende Angestellte auch pauschal ausgerichtet werden. Richtet ein Arbeitgeber pauschale Spesenvergütungen aus, darf dem Arbeitnehmer für die darin enthaltenen Ausgaben keine effektive Spesenvergütung ausbezahlt werden (Kumulationsverbot). Ausserdem dürfen die Pauschalspesen die effektiv angefallenen Berufungskosten des Arbeitnehmers nicht übersteigen, andernfalls stellen sie Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit dar. Entsprechendes gilt auf Ebene der Unternehmung. Erweist sich die Spesenausrichtung als geschäftsmässig unbegründet und dient die Zahlung einzig zur Bestreitung des privaten Lebensaufwandes des Empfängers, darf die Leistung nicht als Geschäftsaufwand verbucht werden.

Im vorliegenden Fall rechnete der Geschäftsführer sämtliche Auslagen effektiv ab und erhielt zudem eine pauschale Spesenentschädigung, die die Effektivspesen sogar noch überstieg. Für die Pauschalspesen fehlte es somit an der geschäftsmässigen Begründetheit, weshalb sie der Empfänger als Einkommen hätte deklarieren müssen.

Das Bundesgericht hielt fest, dass, wer als Organ einer juristischen Person sich selber (als Privatperson) geldwerte Vorteile zukommen lasse, sich bewusst sein müsse, welche Konsequenzen das für ihn persönlich haben könne. Als Geschäftsführer hätte er bei pflichtgemässer Vorsicht erkennen müssen, dass die offensichtlich übersetzten Pauschalspesen als steuerbares Einkommen zu deklarieren gewesen seien. Hinsichtlich der von der GmbH übernommenen privaten Steuern könne ein fahrlässiges Verhalten des Geschäftsführers ebenfalls nicht ernsthaft bestritten werden.

Unerheblich für das Bundesgericht war vorliegend, dass der Steuerpflichtige in der Folgeperiode eine Schuld gegenüber der GmbH deklarierte und offenbar gewillt war, die geldwerten Leistungen der Gesellschaft zurückzuerstatten. Es führte aus, dass die Leistungen in der fraglichen Steuerperiode realisiert seien und durch blosser Rückabwicklung des steuerbegründenden Sachverhalts nicht aus der Welt geschafft werden könne. Wie eine allfällige Rückzahlung von geldwerten Leistungen



Hans Feldmann,
Rechtsanwalt, LL.M.

steuerlich zu behandeln wäre, liess das Bundesgericht offen, da nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens.

Kommentar

Aus steuerlicher Sicht besteht für den Unternehmeraktionär, oder wie im vorliegenden Fall für eine andere nahestehende Person, die Versuchung, (steuerbare) Lohnbestandteile als (steuerfreie) Pauschalspesen auszurichten. Damit Pauschalspesen steuerlich indes als solche akzeptiert werden, hat der Spesenempfänger nachzuweisen, dass bei ihm (a) Spesen angefallen sind, er diese (b) selber bezahlt hat und dass diese Auslagen (c) die Berufskostenpauschale der Steuererklärung übersteigen. Ebenfalls keine Spesenvergütungen im steuerlichen Sinn sind Entschädigungen des Arbeitgebers, welche Auslagen abdecken, die vor oder nach der Arbeitstätigkeit anfallen (bspw. Wegvergütungen für den Arbeitsweg oder Entschädigungen für die Nutzung privater Arbeitszimmer). Solche Entschädigungen sind stets zum Bruttolohn zu addieren und können vom Arbeitnehmer allenfalls im Rahmen der Berufskosten in Abzug gebracht werden.

Übersetzte Spesen werden in der Regel an Anteilinhaber ausgerichtet. Der vorliegende Fall ist insofern atypisch, als dass der Begünstigte nicht Anteilinhaber an der leistenden Gesellschaft war, er aber vom Vertrauen bzw. der mangelnden Kontrolle der Gesellschafter profitieren konnte. Sobald die Gesellschaft private Lebenshaltungskosten des Anteilinhabers oder einer nahestehenden Person übernimmt, liegt eine geldwerte Leistung der Gesellschaft an den Empfänger vor.

In diesem Zusammenhang öffnet sich neben den steuerstrafrechtlichen Konsequenzen (Steuerhinterziehung), mit der Verrechnungssteuer ein weiteres Feld. Wird die Leistung der Gesellschaft als geldwerte Leistung an den Anteilinhaber qualifiziert, unterliegt sie der Verrechnungssteuer. Die Gesellschaft hat 35% der Leistung als Verrechnungssteuer an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) abzuführen. Der Leistungsempfänger kann die Verrechnungssteuer zurückfordern, sofern er die Leistung ordnungsgemäss deklariert. Gemäss der kürzlich publizierten Praxisverschärfung der Eidgenössischen Steuerverwaltung (Kreisschreiben Nr. 40 vom 11. März 2014) ist die Rückerstattung zu verweigern, wenn die geldwerte Leistung erst im Rahmen eines Nachsteuerverfahrens bekannt wird. Diesfalls fällt zusätzlich zu Nachsteuer und Busse weiter eine nicht rückforderbare Verrechnungssteuer in der Höhe

Spesenreglement

Die steuerliche Spesenproblematik kann weitgehend entschärft werden, wenn der Arbeitgeber über ein vom Sitzkanton genehmigtes Spesenreglement verfügt. Die Genehmigung umfasst sowohl die Festsetzung der effektiven wie auch der pauschalen Spesenvergütungen. Liegt ein genehmigtes Spesenreglement vor, sind im Lohnausweis nur die Pauschalspesen aufzuführen und die Steuerbehörden prüfen bei der Veranlagung nur noch, ob die Höhe der ausbezahlten mit der Höhe der bewilligten Pauschalspesen übereinstimmt. Die Schweizerische Steuerkonferenz und die ESTV haben zu diesem Thema ein Musterspesenreglement sowie eine umfangreiche Wegleitung erarbeitet. Provida unterstützt Sie gerne bei der Ausarbeitung von Spesenreglementen und überprüft auch Ihre Spesepolitik im Hinblick auf steuerliche Risiken.

von 35% der geldwerten Leistung an. Im Ergebnis unterliegt die geldwerte Leistung damit einer effektiven steuerlichen Belastung von weit über 50% (Nachsteuer, Strafsteuer, Verrechnungssteuer und Verzugszinsen) und kann im Extremfall den Betrag der geldwerten Leistung sogar übersteigen (vgl. Sie dazu das Beispiel in TaxObserver 6-2013).

Fazit

Während sich die steuerlichen Risiken bei Spesenfragen mit der Einholung eines Spesenreglements weitgehend eliminieren lassen (vgl. Kasten), ist die Situation bei Vorliegen einer geldwerten Leistung an den Anteilinhaber erheblich «brisant», besteht doch das Risiko, dass neben der Aufrechnung auf Stufe Gesellschaft und Gesellschafter eine nicht rückforderbare Verrechnungssteuer haften bleibt. Der korrekten Ausrichtung allfälliger pauschaler Spesenvergütungen und der Verbuchung angemessener Privatanteile bei Übernahme von privaten Lebenshaltungskosten ist damit besondere Beachtung zu schenken.



BGer-2C_214/2014



Wegleitung Lohnausweis



Muster-Spesenreglement

Steuererklärung im Kanton St. Gallen: «Klicken und schicken»

Wer das kantonale Steueramt an der Davidstrasse in St. Gallen betritt, befindet sich auf dem Rainer-Zigerlig-Platz. Die Eingangshalle des Gebäudes haben die Mitarbeitenden des Steueramts nach ihrem ehemaligen Chef benannt, der 2011 in den Ruhestand trat. Die Messlatte für seinen Nachfolger Felix Sager lag also hoch, doch er meistert dies mit der natürlichen Autorität des ausgewiesenen Fachmannes, wie wir uns anlässlich eines Interviews überzeugen konnten. Mit Felix Sager sprachen Michael Thomssen und Hans Mäder.

Welche Botschaft möchten Sie unseren Leserinnen und Lesern übermitteln?

«Klicken und schicken» ist derzeit die wichtigste Botschaft unseres Amtes. Heute füllen rund 50 Prozent unserer Kunden (das entspricht rund 150'000 Personen) ihre Steuererklärung elektronisch aus und reichen diese über Internet ein. Wir möchten diesen Anteil weiter erhöhen. Auch liegt unser Fokus auf den eServices. Schon heute bieten wir beispielsweise die eFristverlängerung via Internet oder App an.

Wie ist ihr Kontakt zu den Steuerpflichtigen?

Neben meinem täglichen Austausch mit unseren Kunden, den ich sehr schätze, suche ich seit meinem Amtsantritt 2011 den direkten Kontakt zu den Unternehmen und kann pro Jahr rund 15 Kunden besuchen. Es ist mir aber wichtig, dass die Hauptabteilungsleiter mit ihren Teams als fachlich zuständige Mitarbeiter die Veranlagungen vornehmen. Ich vermeide jede direkte Einmischung in ihre Arbeit.

Sie sprechen von «Kunden»?

Ich bin es mir von meiner früheren Tätigkeit in der Privatwirtschaft gewohnt, von Kunden zu sprechen. Dies ist auch Teil unserer Kultur im Kantonalen Steueramt. Wir betrachten uns als Dienstleister gegenüber unseren Kunden. Dazu fällt mir folgende Anekdote ein: Anlässlich eines Kundenbesuches bei einem St.Galler Unternehmen habe ich den Unternehmer als «Kunde» angesprochen. Nach einigem Überlegen antwortete er: «Kunde, das kann ich akzeptieren. Sagen Sie mir aber nie Partner». Das trifft auch meine Einschätzung, denn schliesslich nehmen wir eine hoheitliche Aufgabe wahr und verkaufen keine Blumen. Insgesamt beurteile ich den Kontakt mit unseren Kunden als respekt- und verständnisvoll.

Wo liegen die Eigenheiten des St. Galler Steueramtes?

Das kantonale Steueramt weist eine dezentrale Organisationsstruktur auf. Die Gemeindesteuerämter sind sehr stark in diese Struktur eingebettet. Die Steuersekretärinnen und Steuersekretäre veranlagten mit ihren Teams

rund 80 Prozent der eingereichten Steuererklärungen der natürlichen Personen. Die restlichen 20 Prozent der Veranlagungen werden durch Steuerkommissärinnen und Steuerkommissäre des kantonalen Steueramts vorgenommen. Diese sind über den ganzen Kanton verteilt und arbeiten eng mit den Gemeindesteuerämtern zusammen. Diese Struktur hat mein Vorgänger aufgebaut und sie hat sich bewährt. Die gemeinsame Klammer ist unsere Informatik-Lösung. Diese spielt eine zentrale Rolle bei der einheitlichen Veranlagung. Es ist mir wichtig, dass ein Kunde in allen Gemeinden des Kantons nach den gleichen Regeln veranlagt wird. Auch die gemeinsame Aus- und Weiterbildung dient dieser Zielsetzung.

Die Staatsdefizite steigen. Das Kantonsparlament hat Ihnen kürzlich 14 zusätzliche Stellen bewilligt.

Müssen Sie den Druck auf die Steuerzahler erhöhen? Nein, im Gegenteil. Wir haben uns klar dafür ausgesprochen, dass wir die Praxis nicht verschärfen wollen. Die 14 Steuerkommissäre werden in der Folge auch nicht über den ganzen Kanton verteilt, sondern vor allem in Spezialteams eingesetzt.



Michael Thomssen



Hans Mäder



Hohe Messlatte für Felix Sager, Chef des kantonalen Steueramtes St. Gallen.



Diesen obliegt die Aufgabe, komplexe und aufwändige Fälle zu bearbeiten, Denunziationen nachzugehen, Straffälle zu begleiten und je nach Situation vertiefte Buchprüfungen vorzunehmen. Aufgrund unserer Erfahrungen während der ersten 9 Monate können wir feststellen, dass wir die Vorgabe von CHF 970'000 an zusätzlichen Steuereinnahmen für das Jahr 2014 mit den ersten 7 Steuerkommissären übertreffen. Mit wenigen Fällen können wir ein ansehnliches Einnahmepotential erschliessen.

Wie führen Sie das Steueramt?

Ich arbeite gerne teamorientiert und möchte meine Mitarbeitenden – je nach ihrer Qualifikation – in den Entscheidungsprozess einbinden. Dies war für einige, die sich eher an eine direkte Führung gewohnt waren, eine gewisse Umstellung. Ich denke aber, dass diese gelungen ist. Wir lehnen nach wie vor das «Gärtlidenken» ab und arbeiten je nach Projekt oft in Form einer «task force», in der alle Stufen eingebunden werden. Wer für eine Aufgabe qualifiziert ist, übernimmt diese. Hierarchiedenken steht somit nicht im Vordergrund, sondern die Verantwortung für die Aufgabe auf allen Stufen. Die steigende Komplexität der Fälle bedingt auch, dass ich Verantwortung und Kompetenzen übertrage.

Felix Sager, was hat Sie bewogen, die Stelle als Leiter der kantonalen Steuerverwaltung anzunehmen?

Ich war lange als Steuerexperte in der Beratung tätig und konnte später mein Fachwissen in einer Fondsver-

waltung einbringen. Als die Stelle des Amtsleiters des kantonalen Steueramts ausgeschrieben wurde, reizte mich die Rückkehr ins breitere Steuerrecht. Eine grosse Motivation war für mich auch der Arbeitsort. Ich wollte immer wieder einmal in der Ostschweiz arbeiten, hatte mich aber schon darauf eingestellt, dass die Stellen, für die ich qualifiziert war, primär in Zürich angeboten werden. Attraktiv war für mich auch die Möglichkeit, ein Amt mit rund 200 Mitarbeitenden zu führen und zuletzt motivierten mich auch die Kontakte zu den Unternehmungen, zu den Gemeinden und zur Politik.

Ein Wort zu aktuellen Steuerfragen?

Wir sollten in der Vernehmlassung zur Unternehmenssteuerreform III darauf achten, dass die Kantone mit einer Stimme sprechen. Ziel sollte sein, eine gemeinsame Stossrichtung zu finden. Dabei gilt es, die Interessen der Geberkantone wie auch der Nehmerkantone unter einen Hut zu bringen. Dies kann letztlich nur erreicht werden, wenn die Kantone auch zu Kompromissen bereit sind. Ganz allgemein nimmt die grenzüberschreitende Verflechtung und die Verkomplizierung des Steuerrechts zu. Schlagworte wie «Steuererklärung auf dem Bierdeckel» ist ein hehres Ziel. Die Erfahrung zeigt aber, dass tendenziell die Regelungen mit jeder Gesetzesänderung komplizierter werden. Die Frage der Pauschalbesteuerung ist im Kanton St. Gallen weniger aktuell als andersorts, wir haben derzeit nur noch 62 Pauschalbesteuerte.

Felix Sager, wir danken Ihnen für das Gespräch.

Felix Sager pflegt respekt- und verständnisvolle Kontakte zu seinen Kunden.



Steueramt St. Gallen

Bundesrat regelt steuerliche Behandlung von Bussen

Bussen können weder von Privatpersonen noch von Unternehmungen vom steuerbaren Einkommen bzw. Gewinn abgezogen werden. Die steuerliche Abzugsfähigkeit würde die Strafwirkung der Busse verringern. Werden jedoch gewinnabschöpfende Sanktionen auferlegt, sind diese geschäftsmässig begründeter Aufwand und somit abzugsfähig. Diese Sanktionen stellen eine Gewinnkorrektur dar, da durch das unrechtmässige Verhalten ein zusätzlicher wirtschaftlicher Vorteil erwirtschaftet werden konnte. Eine steuerliche Definition zur Busse bzw. Gewinnabschöpfung ist im geltenden Recht nicht zu finden. Es kann nur durch Rechtsauslegung festgestellt werden, ob ein geschäftsmässig begründeter Aufwand vorliegt oder nicht. Der Bundesrat beabsichtigt, klärende Bestimmungen in die bestehenden Gesetze aufzunehmen.

Praxishinweis für die Änderung der Besteuerung von rückkaufsfähigen Renten- und Kapitalversicherungen für die Vermögenssteuer im Sinne von § 48 StG TG

Gestützt auf § 48 StG TG unterlagen bisher nur Kapital- und Rentenversicherungen mit dem Rückkaufswert der Vermögenssteuer, sofern der Bezug der Rente aufgeschoben wurde. Aufgrund eines im Jahre 2012 ergangenen Bundesgerichtsentscheids in einem Zürcher Fall verstösst diese Bestimmung gegen das Steuerharmonisierungsgesetz. Die Steuerverwaltung des Kantons TG hat diesen Entscheid zum Anlass genommen, die neue Besteuerungspraxis in der Wegleitung zur Steuerdeklaration 2013 kundzutun. Ab dem Jahr 2013 unterliegen

Neuer Steuerabzug für Aus- und Weiterbildungskosten bei der Direkten Bundessteuer ab 2016

Der Bundesrat hat das Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung berufsorientierter Aus- und Weiterbildungskosten auf den 1. Januar 2016 in Kraft gesetzt. Neu dürfen bei der Direkten Bundessteuer maximal CHF 12'000 pro Steuerperiode abgezogen werden. Die bisherige Unterscheidung der Kosten in Aus- und Weiterbildung fällt dahin. Es dürfen sämtliche Kosten für die Aus-/Weiterbildung und Umschulung abgezogen werden. Davon ausgenommen sind weiterhin die Kosten für die Erstausbildung sowie für Kosten, welche vom Arbeitgeber vergütet werden. Die Kantone können die Obergrenze für die kantonalen Steuern selbst festlegen.



www.provida.ch

somit auch Rentenversicherungen mit ihrem Rückkaufswert der Vermögenssteuer, bei welchen bereits Renten laufend ausbezahlt werden. Dies gilt sowohl für inländische als auch für ausländische Rentenversicherungsprodukte aus rückkaufsfähigen Rentenversicherungen.



Impressum

Redaktionelle Verantwortung: Michael Thomssen,
Leiter Steuer-/Rechtsabteilung der Provida Consulting AG;
Kontaktperson: Manuela Leuenberger,
manuela.leuenberger@provida.ch;
Produktion: www.lms-media.ch;
Druck: Sonderegger Druck, Weinfelden

Das PROVIDA-Team wünscht Ihnen und Ihren Angehörigen frohe Festtage und ein glückliches und erfolgreiches neues Jahr.