



Verrechnungssteuer

Die Verrechnungssteuer² muss von Gesetzes wegen von der steuerpflichtigen Gesellschaft auf den oder die Leistungsempfänger überwält werden. Aus diesem Grund ist ausgeschlossen, dass die Verrechnungssteuer bei der leistenden Gesellschaft einen Aufwand darstellen kann: Dies wäre logischerweise eine zusätzliche verrechnungssteuerpflichtige Leistung aufgrund unterlassener Überwälzung. Dagegen sind Verzugszinsen auf einer Verrechnungssteuerforderung unserer Meinung nach offensichtlich Schuldzinsen und stellen folglich handelsrechtlich und steuerrechtlich abzugsfähigen Aufwand bei der Leistungsschuldnerin dar.

Spannend ist die Frage, ob eine nicht-rückforderbare Verrechnungssteuer bei einem Leistungsempfänger in dessen Geschäftsvermögensbereich abzugsfähiger Aufwand darstellt. Angesichts der gesetzlichen Grundlage muss bei selbstständig Erwerbstätigen davon ausgegangen werden, dass die Verrechnungssteuer als Spezialeinkommenssteuer betrachtet wird und deshalb die Abzugsfähigkeit verneint wird. Bei einer inländischen juristischen Person spricht jedoch unserer Ansicht nach angesichts der ebenfalls klaren gesetz-

lichen Grundlage nichts gegen abzugsfähigen Aufwand. Eine Verweigerung der Abzugsfähigkeit würde vielmehr die nicht-rückforderbare Verrechnungssteuer einer Steuerbusse gleichsetzen.

Fazit

Die steuerliche Abzugsfähigkeit von Verzugszinsen auf Steuerschulden, der Steuern selbst und von Steuerbussen erhielt insbesondere mit dem Steuerstreit zwischen den USA und den Schweizer Banken Aufschub und führte letztlich zu neuen gesetzlichen Regeln, welche die Abzugsfähigkeit im Geschäftsvermögensbereich ausdrücklich ausschliessen. Steuerschulden sind normale Schulden, weshalb Verzugszinse darauf abzugsfähig sind; einzig im Privatvermögensbereich ist die quantitative Beschränkung auf CHF 50 000.– plus gewisse Vermögenserträge zu berücksichtigen. Bei Steuern findet eine Durchbrechung des einheitlichen Unternehmenssteuerrechts statt, indem bei natürlichen Personen im Gegensatz zu juristischen Personen grundsätzlich auch im Geschäftsvermögensbereich keine Abzugsfähigkeit vorgesehen ist. Die fehlende Abzugsfähigkeit von Steuerbussen ist bei natürlichen Personen sachlogisch, bei juristischen Personen

bringt die gesetzliche Grundlage Klarheit. Eine gefährliche Tendenz ist, dass in vielen gesetzlichen Regelungen, z.B. im DBG, nicht nur Steuerbussen, sondern auch «finanzielle Verwaltungssanktionen, soweit sie einen Strafzweck haben», als nicht abzugsfähig erklärt werden. Abgesehen davon, dass dadurch der «Bussenbegriff» von einem rechtskräftigen Strafverfahren losgelöst worden ist, ergeben sich erhebliche Abgrenzungs- und Qualifikationsfragen.

FUSSNOTEN

- 1 Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11).
- 2 Die Ausführungen werden bewusst ausschliesslich auf die Verrechnungssteuer auf Erträgen aus Beteiligungsrecht eingeschränkt.

AUTOREN



Thomas Jaussi, lic. iur., dipl. Steuerexperte, Betriebswirtschaftsingenieur HTL/NDS, JP Steuer AG, Basel/Zürich.



Noëmi Stettler, LL.M. VAT, BSc Int. Business Management, JP Steuer AG, Zweigniederlassung Zürich.

Die Anlagebuchhaltung

Die Anlagebuchhaltung ist ein Teilbereich der Finanzbuchhaltung und der Betriebsbuchhaltung. Sie dient der Erfassung und Verwaltung der langlebigen Sachanlagen eines Unternehmens. Gesetzlich vorgeschrieben ist sie nicht. Dennoch ist es ratsam, über die Sachanlagen erweiterte Aufzeichnungen zu führen. Welche Vorteile dies mit sich bringt und wie die Umsetzung im Arbeitsalltag gelingt, erfahren Sie in diesem Beitrag.

■ Von Michael Hösli

Gesetzliche Vorgaben

Das schweizerische Obligationenrecht hält in Art. 959a Abs. 1 fest, dass das Anlagevermögen einer Unternehmung in der Bilanz mindestens in fünf Untergruppen Finanzanlagen, Beteiligungen, Sachanlagen, immaterielle Anlagen und nicht einbezahltes Kapital gegliedert und ausgewiesen wird.

Unter Sachanlagen versteht man die materiellen, gegenständlichen Anlagegüter, welche dem Unternehmen zur langfristigen Nutzung zur Verfügung stehen. Sachanlagen dürfen höchstens zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten bilanziert werden, unter Abzug der notwendigen Abschreibungen (Art. 960a OR).

Verbreitete Umsetzung in der Finanzbuchhaltung

Auch wenn es gesetzlich nicht vorgeschrieben ist, werden die Sachanlagen in der Regel noch weiter unterteilt. Denkbar ist z.B. eine Gliederung in:

- mobile Sachanlagen (z.B. Bürogeräte, Fahrzeuge usw.)
- Produktionsanlagen und Maschinen
- Grundstücke und Bauten

Schliesslich werden in der Finanzbuchhaltung gleichartige Sachanlagen in einem einzigen Konto geführt und zusammengefasst, so z.B. Fahrzeuge, Büromöbel, ICT-Hardware usw. (siehe Abbildung 1).

Die Abschreibungen werden auf der Basis der Anschaffungskosten linear vorgenommen, wenn man von einer gleichmässigen Abnutzung ausgeht. Geht man von einem hohen



Anlageobjekte	1	2	3
	Mob./Einr.	EDV-Anlage	Werkzeuge
	CHF	CHF	CHF
1. Bilanzwert zu Beginn des Geschäftsjahres	6'500	41'000	4'000
2. Zugänge	+	30'855	+
3. Zusammen	6'500	71'855	4'000
4. Abgänge	-	-	-
5. Buchwert vor Abschreibung	6'500	71'855	4'000
6. Verbuchte Abschreibung	-1'700	-28'855	-1'200
in Prozenten von Ziffer 5	26.154 %	40.157 %	30.000 %
7. Bilanzwert am Ende des Geschäftsjahres	4'800	43'000	2'800

Abbildung 1: Anlagespiegel für Steuerzwecke (Beispiel aus einer Steuer-Software)

Wertverlust im ersten Nutzungsjahr aus, der in den Folgejahren abnimmt, werden die Abschreibungen degressiv, auf der Basis des Restbuchwerts vorgenommen.

Die Abschreibungen auf den Sachanlagen können direkt auf dem Sachanlagekonto verbucht werden oder indirekt auf einem separaten Wertberichtigungskonto. Letzteres hat einerseits den Vorteil, dass die ursprünglichen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der aktivierten Sachanlagen stets auf einen Blick ersichtlich sind. Andererseits müssen die Anschaffungskosten und kumulierten Abschreibungen von Gegenständen stets ausgebucht werden, sobald sie nicht mehr vorhanden sind.

Bei der Bestimmung der Höhe von Abschreibungen orientiert man sich beim Jahresabschluss nach Schweizer Rechnungslegung vorwiegend am **Vorsichtsprinzip** und am Steuerrecht, welches vergleichsweise grosszügige Abschreibungssätze zulässt. Sie entsprechen häufig nicht dem objektiven Wertverzehr eines Anlageguts, der sich aufgrund der tatsächlichen betrieblichen Nutzungsdauer ergibt. Mitunter erzielen Anlagegüter Verkehrswertsteigerungen, die gemäss Bewertungsvorschriften gar nicht oder nur unter bestimmten Umständen verbucht werden dürfen (z.B. Immobilien).

Die so entstehenden Wertunterschiede zwischen den tieferen bilanzierten Werten und den höheren kalkulatorischen Restnutzwerten

oder Verkehrswerten eines Anlageguts stellen **stille Reserven** dar. Um sie nachweisen zu können, sind neben der Finanzbuchhaltung weitere Aufzeichnungen notwendig.

Betriebsbuchhaltung und Kostenkalkulation

Die nach handelsrechtlichen Vorschriften geführte Finanzbuchhaltung eignet sich somit nicht für die Ermittlung von unternehmensinternen Führungsinformationen bezüglich Vermögensstatus und Periodenerfolg. Für die Ermittlung der betriebswirtschaftlich korrekten Zahlen stützt man sich daher auf die Betriebsbuchhaltung ab, welche in der Regel auch eine Anlagebuchhaltung umfasst.

Auch für die Zwecke der betrieblichen Kalkulation bieten die Daten der Finanzbuchhaltung alleine keine genügende Grundlage. Für Fragen wie die nachfolgenden liefert die Anlagebuchhaltung die notwendigen Informationen:

- Wie lange ist die Nutzungsdauer eines Anlageguts?
- Wie hoch ist der Wertverzehr des Anlageguts pro Berechnungseinheit, also z.B. pro Maschinenstunde, produziertes Stück oder verkaufte Einheit?
- Wie verändern sich diese Werte bei Verkürzung oder Verlängerung der Nutzungsdauer?

Notwendigkeit einer Anlagebuchhaltung

Die Führung einer Anlagebuchhaltung ist gesetzlich jedoch nicht vorgeschrieben. Mit

zunehmendem Sachanlagevermögen bringt der Verzicht darauf jedoch Nachteile mit sich. Je zahlreicher die aktivierten und laufend abgeschriebenen Gegenstände werden, desto schwieriger ist es, denn Überblick zu wahren.

Ohne regelmässige Inventarisierung des Anlagevermögens ist nicht gewährleistet, dass (rechtzeitig) bemerkt wird, falls ein Gegenstand abhandengekommen ist. Die Bestimmung einer sinnvollen **Versicherungssumme** für die Sachanlagen ist rein aufgrund der Zahlen der Finanzbuchhaltung ebenfalls schwierig.

Bedeutende Gewinne, welche als Differenz zwischen dem Buchwert und dem erzielten Verkaufserlös resultieren, müssen in der Erfolgsrechnung gesondert ausgewiesen und im Anhang der Jahresrechnung erläutert werden (Art. 959b Abs. 5 OR). Dies setzt voraus, dass der Restbuchwert eines einzelnen Anlageguts nachvollziehbar sein muss. Werden bei der Veräusserung eines Anlageguts stille Reserven realisiert, muss dies unter Umständen zusätzlich im Anhang der Jahresrechnung offengelegt werden (Art. 959c Abs. 1 Ziff. 3 OR).

Aus Sicht der Revisionsstelle ist die Führung einer Anlagebuchhaltung für den Vermögensschutz sowie im Hinblick auf die Ermittlung stiller Reserven und zur Feststellung des Gewinns aus Anlagenabgängen daher unverzichtbar. Die Art der Aufzeichnungen darf aber durchaus dem Umfang und der Bedeutung der Sachanlagen angepasst werden.

Professionelle Softwarelösungen für die Anlagebuchhaltung

Mit zunehmender Grösse setzen Unternehmen ERP-Systeme ein (siehe Abbildung 2), welche auch das Finanz- und Rechnungswesen integrieren. Bei solchen Lösungen ist meistens auch eine Anlagebuchhaltung optional erhältlich.

Gute Produkte bieten die Möglichkeit, beliebig definierbare Zusatzinformationen auf dem Anlagenstamm zu erfassen. So kann eine Anlagen-Datenbank kreiert werden, die über die reinen Buchhaltungsaspekte hinaus als Informationssystem auch für andere Fachbereiche nutzbar ist. Ein Beispiel dafür ist die Integration der Planung und Überwachung



von Instandhaltungsmassnahmen bei Produktionsanlagen.

Automatische Schnittstellen zu anderen Teilen der Buchhaltung gelten mittlerweile als Selbstverständlichkeit: Erfassung von Anlagezugängen erzeugen direkt eine Buchung auf dem Lieferantenkonto der Kreditorenbuchhaltung. Abschreibungen werden direkt in die Finanzbuchhaltung oder Kostenrechnung übertragen. Für die Abschreibungen bei komplexen Anlagen lassen sich entsprechende mathematische Berechnungsregeln hinterlegen.

PRAXISTIPP

Eine Reihe von Standardberichten sollte ebenfalls zur Funktionalität der Software gehören, wie z.B. Anlagespiegel, Übersicht über stille Reserven, vergangene Entwicklung des Anlagevermögens oder Inventurvorgänge.



Kostengünstige Lösungen für Pragmatiker

Für kleine und mittlere Unternehmen stellt sich die Frage, ob zusätzliche Lizenzkosten für ein Anlagebuchhaltungsmodul den Nutzen daraus rechtfertigen. Und längst nicht jedes kleine und mittlere Unternehmen verfügt über ein ERP-System, welches diese Funktionalität bietet.

Für alle Unternehmen, die auf den Einsatz einer professionellen Anlagebuchhaltungs-Software verzichten, ist es jedoch empfehlenswert, mit einem Tabellenkalkulationsprogramm wenigstens ein **Anlagenverzeichnis** zu führen (siehe Abbildung 3), selbst dann, wenn kein umfangreiches Anlagevermögen besteht.

Fazit

Bevor man sich in die Arbeit stürzt und eine Anlagebuchhaltung Marke «Eigenbau» aufbaut, kann sich eine Internetrecherche loh-

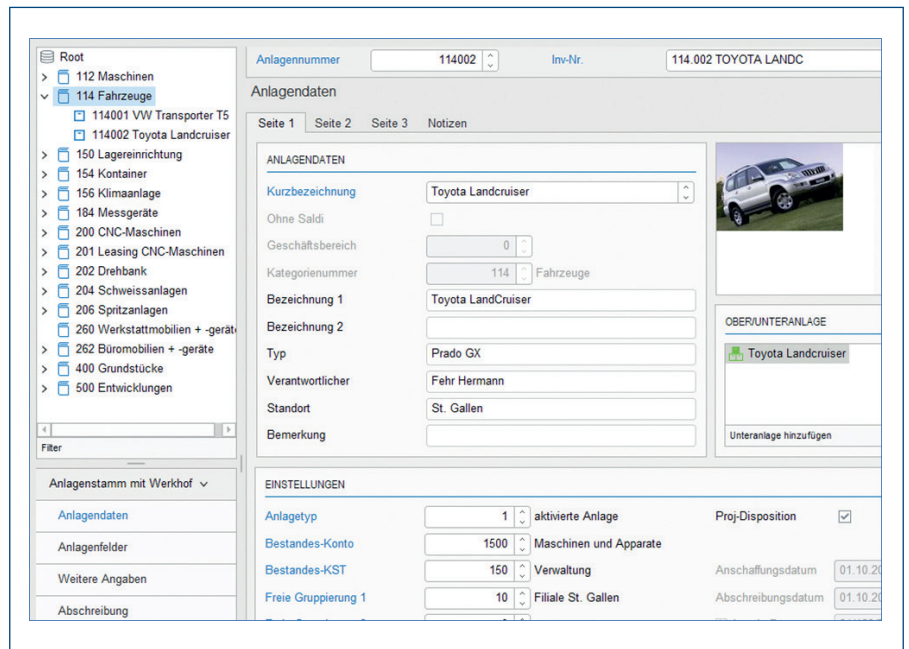


Abbildung 2: Darstellung Anlagestammdaten am Beispiel einer ERP-Software (Ausschnitt)

FIBU-Konto	Bezeichnung	Ansch. datum	Anschaffungs-wert	kalk. Abschr. satz	2021	kummulierte Abschreibung	Sonder-abschreibung	Abgänge Verkäufe (-)	Gewinn/Ver-lust aus Abgängen	Restwert per Jahresende
1510	Mobilien und Einrichtungen		15'900.00		-1'590.00	-3'360.00	-	-	-	9'540.00
	Werkstättenrichtung	01.01.2008	15'900.00	10.00%	-1'590.00	-3'360.00	-	-	-	9'540.00
1520	IT-Anlagen		29'303.10		-4'090.62	-11'163.06	-	-	-	9'140.04
	Lenovo ThinkPad T590	15.10.2019	1'863.65	20.00%	-372.73	-1'119.19	-	-	-	745.46
	PC-Bildschirm HP	19.11.2019	1'863.90	20.00%	-336.76	-1'010.28	-	-	-	673.52
	Telefonanlage Cisco	29.12.2019	13'097.30	20.00%	-2'619.46	-7'658.38	-	-	-	5'238.92
	iPad	12.04.2020	1'111.35	20.00%	-222.27	-666.81	-	-	-	444.54
CAD Arbeitsplatz	16.04.2021	2'547.00	20.00%	-509.40	-509.40	-	-	-	2'037.60	

Abbildung 3: Beispiel eines einfachen internen Anlageverzeichnisses

nen. Eventuell lässt sich eine Vorlage finden, welche den Bedürfnissen genügt.

So lassen sich im Internet zum Beispiel kostenlose Vorlagen von Steuerämtern finden. Es gibt auch Excel-Vorlagen, welche auf einschlägigen Themen-Portalen für Rechnungswesen und Controlling zu kleinen Preisen zum Kauf angeboten werden.

Bei allen Angeboten zum Herunterladen ist natürlich stets auf die Vertrauenswürdigkeit

der Quelle zu achten, denn mit Excel-Dateien lässt sich bekanntlich auch Schadsoftware verbreiten.



AUTOR

Michael Hügli, Betriebsökonom HWW, ist Mitglied der Geschäftsleitung der Provida-Gruppe und leitet den Treuhand-Bereich der Provida, die Kunden in Bereichen Unternehmensberatung, Steuern und Recht, Wirtschaftsprüfung und Treuhand betreut.

© WEKA Business Media AG, Zürich, 2022

Urheber- und Verlagsrechte: Alle Rechte vorbehalten. Nachdruck sowie Wiedergaben, auch auszugsweise, sind nicht gestattet. Die Definitionen, Empfehlungen und rechtlichen Informationen sind von den Autoren und vom Verlag auf ihre Korrektheit in jeder Beziehung sorgfältig recherchiert und geprüft worden. Trotz aller Sorgfalt kann eine Garantie für die Richtigkeit der Informationen nicht übernommen werden. Eine Haftung der Autoren bzw. des Verlags ist daher ausgeschlossen. Aus Platzgründen und zwecks besserer Lesbarkeit wurden meist die männlichen Formen verwendet. Die weiblichen Formen sind dabei selbstverständlich mitgemeint.

Impressum

Verlag WEKA Business Media AG
Hermetschloostrasse 77
CH-8048 Zürich
www.weka.ch

Herausgeber Stephan Bernhard

Redaktion Sabine Bernhard

Layout/Satz Dimitri Gabriel/Peter Jäggi

Publikation 10 x jährlich, Abonnement: CHF 98.– pro Jahr, Preise exkl. MWST und Versandkosten.

Als digitale Publikation erhältlich unter: www.weka-library.ch

Bildrechte www.istockphoto.com

Bestell-Nr. NL9110

ISSN 2511-4956