

## Steuerabzüge natürliche Personen: einige Entscheide

### Kosten SBB Generalabonnement

#### 1. Klasse:

#### (Bundesgerichtsurteil vom 7.5.2019)

Das Bundessteuergesetz stellt als Bedingung zum Abzug der Fahrkosten auf die **Notwendigkeit** ab. Unter dieser Bedingung können die Mehrkosten, welche durch den Kauf eines Generalabonnements erster Klasse, anstatt eines der zweiten Klasse, entstanden sind, nicht von vornherein als abziehbare Gewinnungskosten behandelt werden. Falls die Nutzung der ersten Klasse sich jedoch aus beruflichen Gründen rechtfertigen lässt und notwendig ist, insbesondere weil dies dem Steuerpflichtigen erlaubt, während der Fahrt zu arbeiten und so Zeit zu sparen, was in der zweiten Klasse nicht möglich wäre, besteht kein Grund, den Abzug der Mehrkosten gegenüber dem Generalabonnement zweiter Klasse zu verweigern. Gemäss den üblichen Regeln der Beweislastverteilung muss der Nachweis der Notwendigkeit vom Steuerpflichtigen erbracht werden, da es um steuermindernde Tatsachen geht. Der Abzug wöchentlicher Fahrkosten für Wochenaufenthalter kann nicht eingeschränkt werden, bloss weil diese nur wöchentlich anfallen.

### Kinderabzug in dem Jahr, in dem das Kind volljährig wird:

#### (Bundesgerichtsurteil vom 11.3.2019)

Die speziell abzugsrechtliche Situation getrennt besteuerten Eltern im Jahr der Volljährigkeit des Kindes ist vom Gesetzgeber nicht bedacht worden. Steuersystematisch betrachtet kommt bis zum Volljährigwerden des Kindes der unterhaltsberechtigte Elternteil für den Unterhalt des Kindes auf, nach dem Volljährigwerden des Kindes hingegen der unterhaltsleistende Elternteil. Dieser Systemwechsel

rechtfertigt es, den Kinderabzug im Jahr des Volljährigwerdens des Kindes getrennt besteuerten Eltern pro rata temporis auf die beiden Elternteile zu verteilen. Somit gilt Folgendes: Bis zum Tag des Volljährigwerdens des Kindes hat der alimentempfangende Elternteil Anspruch auf den Kinderabzug, ab diesem Tag hingegen der alimenteleistende Elternteil. Dies gilt freilich nur, wenn die während des ganzen Jahres geleisteten Alimente den Betrag von CHF 6'500 übersteigen.

### Krankheitskostenabzug für durch die freie Arztwahl einer allgemein Versicherten verursachte Kosten: (Verwaltungsgericht Aargau vom 14.2.2019)

Mehrkosten, welche durch eine private oder halbprivate Versicherung gedeckt werden, sind – unabhängig davon, ob die entsprechenden Massnahmen medizinisch indiziert sind und auf einer ärztlichen Verordnung beruhen – keine medizinisch notwendigen Kosten. Die durch die freie Arztwahl verursachten Zusatzkosten sind nicht medizinisch notwendig und daher auch nicht als Krankheitskosten steuerlich abzugsfähig. Auch wenn der Hausarzt den operierenden Arzt empfohlen hat, folgt daraus nicht, dass die Durchführung der Operation auch durch den empfohlenen Arzt notwendig war. Ebenso wenig ist nachgewiesen, dass der betreffende Arzt als einziger die in Frage stehende Operation durchführen kann. Schon deshalb fällt es ausser Betracht, für die durch die freie Arztwahl verursachten Mehrkosten einen Krankheitskostenabzug zu gewähren.

Freundliche Grüsse  
Ihr Merki Treuhand-Team  
vom Theaterplatz Baden

## Der Willensvollstrecker

Wenn Eigentum von Unternehmen, ein grosses Vermögen, umfangreiche Anordnungen des Erblassers, komplexe Verhältnisse, viele Erben und/oder solche im Ausland betroffen oder Erbstreitigkeiten zu erwarten sind, kann/soll der Erblasser in einer letztwilligen Verfügung (Testament oder Erbvertrag) einen oder mehrere Willensvollstrecker ernennen, die nur in Ausnahmefällen selber Erben sein sollten, aber die nötigen fachlichen Kenntnisse mitbringen und neutral sein sollten.

Innert 14 Tagen ab Bekanntgabe hat der Willensvollstrecker das Amt anzunehmen oder abzulehnen, weshalb es sich empfiehlt, einen Ersatz zu benennen.

Im Unterschied zum Erbenvertreter, der von den Erben beauftragt wird, den Nachlass abzuwickeln, hat der Willensvollstrecker seinen Auftrag vom Verstorbenen erhalten, was gleichzeitig bedeutet, dass sein entschädigungspflichtiges Willensvollstreckermandat nicht mehr gekündigt werden und er selber vom Auftraggeber keine Instruktionen erfragen kann. Die Rechtsnatur der Willensvollstreckung hat deshalb Elemente von Auftrag, Vertretung und Treuhand: der Willensvollstrecker übt ein eigenes selbständiges Recht aus und ist nicht an die Anweisungen der Erben gebunden; auf der anderen Seite ist er aber den Erben und die Erben ihm auskunftspflichtig mit Bezug auf Tatsachen, die für die Erbteilung von Bedeutung sein können.

Der Willensvollstrecker untersteht der Aufsicht der gemäss kantonalem Recht zuständig erklärten Behörde, die allfällige Beschwerden gegen seine Massnahmen und Tätigkeiten, aber auch gegebenenfalls wegen Verschleppung der Erbteilung beurteilen muss. Von dieser Behörde hat der Willensvollstrecker Weisungen entgegenzunehmen und kann bei Unfähigkeit oder grober Pflichtverletzung abgesetzt werden.

Hat der Erblasser nichts besonderes festgelegt, obliegt dem Willensvollstrecker

die Verwaltung der Erbschaft, die Einziehung der Forderungen, die Bezahlung der Schulden, die Beendigung laufender Geschäfte, die Ausrichtung der Vermächtnisse und Vornahme der Erbteilung. Dabei ist er grundsätzlich auch zur Veräusserung von Grundstücken berechtigt, wenn dies zur Bezahlung von Nachlass-Schulden notwendig wird. Grundsätzlich darf das Nachlassvermögen aber nur versilbert werden, soweit es unbedingt notwendig ist.

Er legt den Erben einen Teilungsvorschlag vor, den er aber nicht selber durchsetzen kann und so lange mit den Erben verhandeln muss, bis diese ihn gemeinsam und einvernehmlich annehmen. Aber die Erben können bei Einstimmigkeit die Teilungsvorschriften des Erblassers abändern – z.B. wenn sich die Verhältnisse nachhaltig geändert haben. In der Regel erst dann richtet er die Erbteile aus, stellt aber sicher, dass die Mittel für die eventuell anfallenden Erbschaftssteuern gesichert sind. In besonderen Fällen oder bei sich abzeichnenden langjährigen Verfahren für Teile des Nachlasses kann es sich anbieten, die Erbteilung vorzeitig partiell vorzunehmen.

Wird das Testament als ungültig angefochten oder ist mit einer Ungültigkeitsklage zu rechnen, so hat der Willensvollstrecker seine Tätigkeit während dem Verfahren auf die notwendigen Massnahmen zu beschränken.

Für seine Bemühungen kann er ein angemessenes Honorar verlangen, zu dessen Höhe und Berechnung eine ausgiebige Rechtsprechung besteht und die Komplexität des Falles berücksichtigt.

## Abschaffung der Inhaberaktie

Wenn das neue Bundesgesetz zur Umsetzung von Empfehlungen des Globalen Forums über Transparenz und Informationsaustausch für Steuerzwecke in Kraft tritt, ist die Neuausgabe von Inhaberaktien für nicht börsenkotierte Firmen nicht mehr zulässig.

Hat eine Gesellschaft dann noch Inhaberaktien und wandelt diese nicht selber innerhalb von 18 Monaten (bis 1. Juli 2021) in Namenaktien um, erfolgt zu diesem Zeitpunkt eine automatische Umwandlung. Die Umwandlung wirkt gegenüber jeder Person, unabhängig von allfälligen anderslautenden Statutenbestimmungen oder Handelsregistereinträgen und unabhängig davon, ob Aktientitel ausgegeben worden sind oder nicht. Meldet die Gesellschaft die Umwandlung nicht von sich aus an, so nimmt das Handelsregisteramt die Änderung der Einträge von Amtes wegen vor. Es weist jede Anmeldung zur Eintragung einer anderen Statutenänderung in das Handelsregister zurück, solange die Umwandlung in Namenaktien nicht vorgenommen worden ist. Einmal umgewandelt, behalten die Aktien ihren Nennwert, ihre Liberierungsquote und ihre Eigenschaften in Bezug auf das Stimmrecht und die vermögensrechtlichen Ansprüche. Die Übertragbarkeit wird nicht beschränkt.

Wird innert fünf Jahren nach Inkrafttreten des neuen Gesetzes die Eintragung in das Aktienbuch nicht beantragt, kann die Gesellschaft beim Gericht die Vernichtung der betreffenden Aktien beantragen. Mit rechtskräftigem Urteil verliert der Aktionär endgültig seine Rechtsansprüche an den Aktien, und die dafür geleisteten Einlagen fallen an die Gesellschaft.

Nimmt die Gesellschaft die notwendigen Schritte für die Umwandlung in Namenaktien nicht von sich aus vor, kann der betroffene Aktionär beim Gericht seine Eintragung ins Aktienbuch der Gesellschaft beantragen. Das neue Gesetz setzt für diesen Antrag allerdings die Zustimmung der Gesellschaft voraus.

Aktuell ist unklar, an welche Voraussetzungen die Zustimmung der Gesellschaft geknüpft ist.

### Meldepflichten nachholen

Bereits seit 1. Juli 2015 sind Inhaberaktionäre verpflichtet, den Erwerb ihrer Aktien sowie die an den Aktien wirtschaftlich berechnete Person der Gesellschaft zu melden. Eine unterlassene Meldung hat bis dato zur Folge, dass die Mitgliedschaftsrechte (etwa GV-Teilnahmerecht oder Stimmrecht) ruhen und die mit den Aktien verbundenen Vermögensrechte (insbesondere der Dividendenanspruch) erst geltend gemacht werden können, wenn die Meldung nachgeholt wird. Dies gilt mit dem neuen Gesetz weiterhin; zusätzlich wird die vorsätzliche Meldepflichtverletzung aber mit einer Busse belegt (Art. 327 Entwurf-StGB). Auch der Verwaltungsrat wird neu gebüsst, wenn er vorsätzlich das Aktienbuch oder das Verzeichnis über die wirtschaftlich berechtigten Personen nicht vorschriftsgemäss führt (Art. 327a Entwurf-StGB).

Zudem kann neu gegen die Gesellschaft, die das Aktienbuch oder Verzeichnis nicht vorschriftsgemäss führt, ein Organisationsmängelverfahren beim Gericht eingeleitet werden (Art. 731b Entwurf-OR).

### Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH)

Wird die Meldepflicht der an den Stammanteilen der GmbH wirtschaftlich berechtigten Personen verletzt und/oder das Anteilsbuch oder Verzeichnis nicht vorschriftsmässig geführt, steht auch dies neu unter Strafe.

### Was tun?

Für Verwaltungsräte und Inhaberaktionäre ist jetzt der Zeitpunkt, die Umwandlung von Inhaberaktien in Namenaktien voranzutreiben, d. h. die Meldungen zu machen, das Aktienbuch der Gesellschaft vorschriftsgemäss nachzuführen und die notwendigen Änderungen beim Handelsregisteramt eintragen zu lassen.

# Gültigkeit von PDF-Rechnungen im Geschäftsverkehr

Der Anteil an nicht mehr physischen Buchhaltungsbelegen steigt kontinuierlich. In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage, welche Anforderungen an einen solchen Beleg gestellt werden müssen. Die ESTV hält auf ihrer Homepage zum elektronischen Geschäftsverkehr Folgendes fest:

«Keine Pflicht zur digitalen Signatur. Bei übermittelten und aufbewahrten Daten, die für den Vorsteuerabzug, die Steuererhebung oder den Steuerbezug relevant sind, muss unabhängig davon, ob sie auf Papier oder elektronisch vorliegen, der Nachweis des Ursprungs und der Unverändertheit erbracht werden. Der Nachweis des Ursprungs und der Unverändertheit gilt als erbracht, wenn die Grundsätze ordnungsmässiger Buchführung nach Artikel 957 ff OR eingehalten sind. Die Papierrechnung, die gescannte Papierrechnung und die elektronische Rechnung sind gleichgestellt, denn die Grundsätze ordnungsmässiger Buchführung gelten für alle Arten von Buchungsbelegen.»

Gemäss den Ausführungen der ESTV muss der Steuerpflichtige den Nachweis des Ursprungs (Authentizität) sowie der Unverändertheit (Integrität) des Beleges erbringen. Dies kann elektronisch durch die digitale Signatur erfolgen. Diese bietet den besten Schutz vor nicht feststellbaren Veränderungen und gewährleistet die Integrität des elektronischen Beleges zweifelsfrei.

Gestützt auf den Grundsatz der Beweismittelfreiheit (Art. 81 Abs. 3 MWSTG) kann der Nachweis der oben genannten Kriterien jedoch auch dann angenommen werden, wenn der Steuerpflichtige die Grundsätze der ordnungsmässigen Buchführung nach Art. 957a OR einhält.

## Anforderungen an eine ordnungsmässige Buchführung:

1. Relevante Geschäftsvorfälle und Sachverhalte sind systematisch, vollständig und wahrheitsgetreu zu erfassen.

- Relevante Geschäftsvorfälle und Sachverhalte: Alle jene geschäftlichen Ereignisse, die mittelbar oder unmittelbar eine Auswirkung auf die Grösse, die Zusammensetzung und die Entwicklung der Vermögenswerte, der Schulden und des Eigenkapitals des Unternehmens haben.

- Vollständigkeit: Alle buchungspflichtigen Geschäftsvorfälle sind lückenlos und periodengerecht erfasst.

- Wahrheitsgetreu: Die vollständig erfassten Daten müssen unverfälscht, richtig kontiert und verbucht werden.

2. Für jeden einzelnen Buchungseintrag muss ein Belegnachweis erbracht werden (schriftlich oder elektronisch).

3. Die Buchführung muss klar und nachprüfbar sein.

- Die Aufzeichnungen müssen lesbar sein.

- Die Aufzeichnungen müssen für einen fachkundigen Dritten nachvollziehbar sein.

- Die Buchungstexte müssen eindeutig und verständlich sein.

- Die Verlinkung zwischen Buchung und Beleg muss klar sein. Es soll jederzeit einfach möglich sein, aufgrund der Buchung den einzelnen Beleg zu finden und umgekehrt.

4. Die Buchführung muss mit Blick auf die Art und Grösse des Unternehmens zweckmässig sein.

Die Herausforderung der ordnungsmässigen Buchführung im (voll-)digitalen Umfeld besteht nicht nur in der Aufbereitung der Daten zum Zeitpunkt der Verbuchung, sondern auch in der Aufbewahrung sowie der jederzeitigen Sichtbarmachung der Unterlagen während der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist (in der Regel 10 Jahre). Diesbezüglich lohnt es sich, die Anforderungen der ordnungsmässigen Buchführung ernst zu nehmen und vollständig einzuhalten.