

Dokumentationsanforderungen für Schweizer Firmen mit Bezug zu Liechtenstein

Urteil des Bundesgerichts vom 1. Februar 2018 (2C_942/2017)



Executive Summary

Das Bundesgericht hat am 1. Februar 2018 entschieden, dass ein Schweizer Unternehmen die verbuchten Leistungen eines Unternehmens mit Sitz in Liechtenstein nicht ausreichend nachgewiesen habe und damit die geschäftsmässige Begründung nicht gegeben sei. Bei Leistungsbeziehungen mit Unternehmen in Liechtenstein gelten nach Ansicht des Bundesgerichts erhöhte Beweisanforderungen und Auskunftspflichten. Obwohl das Urteil einen Sachverhalt aus dem Jahr 2013 betrifft, wenden die Steuerbehörden dieses Urteil auf aktuelle Sachverhalte an, auch wenn die Argumentation des Bundesgerichts aus unserer Sicht nicht mehr stichhaltig ist. Unternehmen mit grenzüberschreitenden Leistungsbeziehungen zwischen der Schweiz und Liechtenstein wird dennoch empfohlen, der Dokumentation der Leistungen erhöhte Aufmerksamkeit zu schenken.

Bundesgerichtsentscheid

Ein Unternehmen mit Sitz in der Schweiz erwarb im September 2013 eine Liegenschaft im Kanton St. Gallen, renovierte diese und verkaufte sie im Dezember 2013 zu einem höheren Preis weiter. Während der Besitzdauer der Liegenschaft bezahlte das Unternehmen unter anderem CHF 61'000 für Umbauarbeiten und CHF 48'500 für Kauf- und Verkaufsprovisionen an eine Gesellschaft in Liechtenstein. Diese Aufwendungen wurden vom Kan-

tonalen Steueramt St. Gallen nicht als geschäftsmässig begründet anerkannt. Die steuerpflichtige Unternehmung in der Schweiz legte zwar Fotos und ein Bestätigungsschreiben des leistenden liechtensteinischen Unternehmens über die erfolgten Arbeiten vor, diese Belege genügten den Steuerbehörden jedoch für die steuerliche Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen nicht. Nach mehreren Instanzen entschied nun auch das Bundesgericht, dass die Gesellschaft

die geschäftsmässige Begründung der Aufwendungen nicht hinreichend begründet habe. Das Bundesgericht verwies in diesem Zusammenhang auf erhöhte Beweisanforderungen für internationale Sachverhalte und besonders für Staaten, deren Recht die Bildung fiktiver Sitze juristischer Personen begünstige. Das Bundesgericht zählt Liechtenstein für das Jahr 2013 zu diesen Staaten und verweist auf das Urteil 2C_16/2015 vom 6. August 2015.

Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung von Aufwendungen: Geschäftsmässige Begründung

Damit ein Unternehmen Aufwendungen steuerlich geltend machen kann, müssen diese geschäftsmässig begründet sein. Wann dies genau der Fall ist, wird im Steuergesetz nicht abschliessend definiert, weshalb die Rechtsprechung diese Aufgabe übernommen hat. Gemäss der ständigen Rechtsprechung des Bundesgerichts ist ein Aufwand dann geschäftsmässig begründet, wenn er nach kaufmännischer Auffassung in guten Treuen zum Kreis der Unkosten gerechnet werden kann, also im Sinne einer rationellen und gewinnorientierten Betriebsführung zweckmässig war. Dies ist grundsätzlich erfüllt, wenn der Aufwand nachweislich in einem unmittelbaren und direkten Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften steht. Die Beweislast liegt aufgrund der behördlichen Untersuchungspflicht in erster Linie bei der Steuerbehörde, wobei wegen den Mitwirkungspflichten faktisch oft die Steuerpflichtigen die Beweislast tragen.

Würdigung der Entscheidung des Bundesgerichts

Das Bundesgericht hat die Hürden für die Dokumentation im beurteilten Fall sehr hoch angesetzt. Das frühere Urteil 2C_16/2015 vom 6. August 2015, auf welches sich das Bundesgericht für die erhöhten Mitwirkungs- und Dokumentationspflichten bezogen hat (besonders qualifizierte Mitwirkungspflichten) unterscheidet zwischen Nicht-DBA-Ausland und DBA-Ausland, also Staaten, mit denen die Schweiz Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen hat, welche den OECD Standard zur Informationsamtshilfe nach Art. 26 OECD-MA erfüllen. In der Vergangenheit war es für die Behörden in der Schweiz tatsächlich schwierig, an die notwendigen Informationen zu gelangen, insbesondere wenn das Nicht-DBA-Ausland involviert war. Ausserdem bezieht sich dieses Urteil auf eine Zeit, in der noch die Übergangsregelungen für liechtensteinische Sitzgesellschaften galten, wodurch die Bildung fiktiver Sitze steuerlich möglich war. Die Entwicklungen der jüngeren Zeit in Liechtenstein mit der Totalrevision

des Steuergesetzes 2010 und der Liechtenstein-Deklaration, welche 2015 auch zu einem «normalen» Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Schweiz und dem Fürstentum Liechtenstein geführt haben (in Kraft seit dem 01.01.2017), wurden im Urteil des Bundesgerichts gänzlich ausser Acht gelassen. Dies kann allenfalls noch damit begründet werden, dass bis 2014 Übergangsregelungen für ehemalige Sitzgesellschaften im liechtensteinischen Steuerrecht bestanden. Darüber hinaus umfasst das neue Doppelbesteuerungsabkommen auch den Informationsaustausch auf Ersuchen. Somit sind die schweizerischen Behörden nicht mehr nur auf die Informationen angewiesen, die ihnen der Steuerpflichtige zur Verfügung stellt. Eine erhöhte Mitwirkungs- und Dokumentationspflicht rechtfertigt dies daher unseres Erachtens nicht mehr in dem Umfang wie bis anhin. Die Praxis hat jedoch gezeigt, dass Steuerbehörden auch für spätere Sachverhalte auf den vorliegenden Bundesgerichtsentscheid zurückgreifen, um besonders qualifizierte Mitwirkungspflichten für Leistungen von Gesellschaften mit Sitz in Liechtenstein geltend zu machen. Es wäre wünschenswert, wenn Liechtensteins revidiertes Steuergesetz sowie das Bekenntnis zum Informationsaustausch und der zwischenstaatlichen Amtshilfe auch in der Rechtsprechung der schweizerischen Gerichte und der Verwaltungspraxis berücksichtigt würde.

Praktische Auswirkung auf Unternehmen

Insbesondere für Unternehmen im St. Galler Rheintal stellt das Urteil eine bürokratische Hürde dar, welche den grenzüberschreitenden Austausch von Waren und Dienstleistungen erschwert. Bis die besonders qualifizierten Mitwirkungspflichten in einem weiteren BGE unter Berücksichtigung der jüngeren Vergangenheit neu gewürdigt werden, kann es noch eine unbestimmte Zeit dauern. Bis dahin ist den schweizerischen Unternehmen zu empfehlen, sich proaktiv auf die erhöhten Anforderungen an die Dokumentation einzustellen und die notwendigen Unterlagen entsprechend bereit zu halten. Darunter werden neben

den üblichen Unterlagen (Verträge und Rechnungskopien) zum Beispiel folgende Dokumentationen verstanden:

- Bankzahlungsnachweise
- Detaillierte Geschäftskorrespondenzen
- Rechnungsdetails und Stundenrapporte
- Liefernachweise
- Pläne
- Offerten von Konkurrenten

Besonders auf die Dokumentation achten sollten Unternehmen mit langjährigen Geschäftspartnern (welche die Rahmenbedingungen nicht jedes Mal neu verhandeln) oder wenn nahestehende Leistungserbringer involviert sind. Ansonsten droht der Umstand, dass die Aufwendungen für Leistungen von liechtensteinischen Unternehmen nicht als geschäftsmässig begründet anerkannt werden. Auch liechtensteinische Unternehmen sollten sich auf diese Umstände einstellen und ihre Vertragspartner in der Schweiz unterstützen, indem sie eine geeignete Dokumentation proaktiv bereitstellen.

Kontakte



Nicolai Fischli
Partner Tax
T +423 237 42 05
E nicolai.fischli@li.gt.com



Martina Benedetter
Manager Tax
T +423 237 42 35
E martina.benedetter@li.gt.com