



Gewinnsteuer: Sind COVID-19 Kosten schon im Jahr 2019 abzugsfähig?

26.03.2020

Unternehmen haben wegen der Corona-Krise nicht nur Ertragsrückgänge, sondern obendrein zusätzliche Kosten. Unternehmen sollten deshalb prüfen, inwieweit durch die Corona-Krise entstandene Zusatzkosten steuerlich bereits im Geschäftsjahr 2019 abgezogen werden können.

Key takeaways

- **Unternehmen, die wegen der Corona-Krise zusätzliche Kosten haben, sollten prüfen, ob dieser Aufwand durch eine steuerlich abzugsfähige Rückstellung bereits im Jahresabschluss 2019 antizipiert werden kann.**
- **Neben einer Rückstellung sollte geprüft werden, ob zusätzliche steuerlich abzugsfähige Wertberichtigungen in Frage kommen. Zum Beispiel auf Produktionsmaterial, Warenbeständen oder Forderungen des Unternehmens.**

Wie ist der Zusammenhang zwischen steuerlichem Aufwandsabzug und Geschäftsjahr?

Der Gewinn, den ein Unternehmen versteuern muss, entspricht dem Gewinn eines Geschäftsjahres. Deshalb kann nur derjenige Aufwand steuerlich abgezogen werden, der auf das jeweilige Geschäftsjahr entfällt. Aufwand, der erst im folgenden Geschäftsjahr entsteht, ist erst in dem folgenden Geschäftsjahr abzugsfähig.

Das kann dazu führen, dass im Jahr 1 ein Gewinn versteuert werden muss, obwohl im Jahr 2 ein Aufwandüberhang (Verlust) erzielt wurde. Im Unterschied zum Steuerrecht in manchen anderen Ländern, kennt das Schweizer Steuerrecht keinen Verlustrücktrag. Zwar ist ein Verlustvortrag möglich. Jedoch wird zumindest die Liquiditätslage des Unternehmens beeinträchtigt.

Allerdings kann es möglich sein, Aufwand, der sich erst künftig konkretisieren wird, durch eine steuerlich abzugsfähige Rückstellung zu antizipieren. Dadurch kann es zum Beispiel möglich sein, Aufwand bereits im Jahr 1 steuerlich gelten zu machen, auch wenn die

Kostenpositionen sich erst im Jahr 2 tatsächlich verwirklichen.

Entscheidend ist somit, ob die Voraussetzungen für die Bildung einer steuerlich abzugsfähigen Rückstellung vorliegen.

Wie ist der Zusammenhang zwischen steuerlichem Aufwandsabzug und Rechnungslegung?

Im Unterschied zum Steuerrecht in manchen anderen Ländern, ist in der Schweiz im Ausgangspunkt der statutarische Einzelabschluss massgebend für die Bestimmung des steuerbaren Gewinns. Das heisst, wenn gemäss dem anwendbaren Rechnungslegungsrecht die Bildung einer Rückstellung zumindest möglich ist, dann wird die Rückstellung grundsätzlich auch für Gewinnsteuerzwecke anerkannt:

Für Steuerzwecke entscheidend ist, dass gezeigt werden kann, dass die gebildete Rückstellungsposition im konkreten Einzelfall aus Sicht des betroffenen Unternehmens den Charakter von Aufwand hat, und nicht lediglich eine Rücklage ("Reserve") von Finanzmitteln darstellt.

Umgekehrt kann Aufwand steuerlich grundsätzlich nur unter der Voraussetzung abgezogen werden, dass der Aufwand auch im statutarischen Einzelabschluss verbucht wurde. Eine Ausnahme kommt nur in Frage, wenn die Verbuchung einer Rückstellung unterlassen wurde, die nicht nur erlaubt war, sondern die zwingend zu bilden war, so dass der statutarische Einzelabschluss ohne die Rückstellung falsch ist.

Was sind die Voraussetzungen für die Bildung einer Rückstellung?

Mit Rückstellungen werden Passiven zulasten der Erfolgsrechnung gebildet, deren genauer Umfang und/oder Zeitpunkt ihrer Fälligkeit noch ungewiss sind.

Der relevante Beurteilungszeitpunkt für die Bildung einer Rückstellung ist der Bilanzstichtag. Deshalb ist zu unterscheiden einerseits zwischen Ereignissen, die sich zwar erst nach dem Bilanzstichtag verwirklichen, deren Verursachung aber am Bilanzstichtag bereits bestand, und andererseits Ereignissen, deren auslösende Ursache erst nach dem Bilanzstichtag eintrat.

Bestand die Ursache für ein Ereignis bereits am Bilanzstichtag, so ist das Ereignis in der Jahresrechnung des abgelaufenen Geschäftsjahres grundsätzlich buchungspflichtig. Entstand die Ursache erst nach dem Bilanzstichtag, kann das Ereignis vom Grundsatz her nicht in der Jahresrechnung verbucht werden, sollte aber im Anhang ausgewiesen werden.

Für die Beurteilung der Frage, ob ein Ereignis bereits am Bilanzstichtag verursacht war, können alle bis zum Zeitpunkt der Bilanzerrichtung erhaltenen Informationen verwertet werden. Weil die Bilanz erst nach Ablauf des Geschäftsjahres errichtet werden kann, können somit auch Informationen verwertet werden, die das Unternehmen erst im folgenden Geschäftsjahr erhält. Dies, sofern durch diese später erhaltenen Informationen Verhältnisse erhellt werden, die bereits am zurückliegenden Bilanzstichtag bestanden (sog. "wertaufhellende Tatsachen").

Das Unternehmen kann sein Geschäftsjahr frei wählen. Häufig wird das Kalenderjahr ("31.12.") gewählt. In der aktuellen Corona-Krise stellt sich daher die Frage, ob ein Unternehmen die Möglichkeit hat, bereits im Rahmen des Jahresabschlusses per 31.12.2019 Rückstellungen zu bilden für Corona-bedingte Zusatzkosten wie z.B. für die längere Lagerung oder den Verderb von Vorräten oder unverkäuflichen Waren, Sicherheits- und Hygienemassnahmen, zusätzliche Lohnkosten, Umstellung der Arbeitsorganisation, Rechtsberatung und Rechtsstreitigkeiten, Information und Schadloshaltung von Kunden, usw.

Handelt es sich bei der durch das COVID-19 ausgelösten Krise um ein Ereignis vor oder nach dem Bilanzstichtag 31.12.2019?

Die ersten Fälle von Menschen, die am Coronavirus erkrankten, wurden bereits anfangs Dezember 2019 registriert (in der Stadt Wuhan, China). Noch am 31. Dezember 2019 wurde die WHO über Fälle von Lungenentzündung mit unbekannter Ursache in der chinesischen Stadt Wuhan informiert. Dies war der Anfang einer weltweiten Pandemie.

Am 30. Januar 2020 hatte sich die Situation soweit verschärft, dass der Generaldirektor der WHO den Ausbruch des Coronavirus zu einer gesundheitlichen Notlage von internationaler Tragweite erklärte. Es handelte sich dabei um denselben Krankheitsausbruch, der im Dezember 2019 in China begonnen hatte.

In der Schweiz erklärte der Bundesrat anlässlich einer ausserordentlichen Sitzung vom 28. Februar 2020 die Situation als "besondere Lage" gemäss Epidemienengesetz und sprach ein zeitlich begrenztes Verbot für Grossveranstaltungen aus. Auch hier lag derselbe Krankheitsausbruch zugrunde, der im Dezember 2019 in China begonnen hatte. Mittlerweile wurden die Massnahmen in der Schweiz weiter verschärft, und die Krankheit hat sich zu einer globalen Krise entwickelt.

In ersten Verlautbarungen einzelner Steuerämter wird teilweise die Auffassung vertreten, dass es sich bei der durch das COVID-19 ausgelösten Krise bezogen auf Jahresabschlüsse per 31.12.2019 um ein Ereignis handele, das erst nach dem Bilanzstichtag eintrat.

Auf der anderen Seite ist es jedoch eine Tatsache, dass der Ausbruch der Krankheit, und damit die Ursache für die pandemische Entwicklung, bereits im Dezember 2019 gegeben war. Dabei liegt der durch das COVID-19 ausgelösten Krise zudem derselbe Krankheitsausbruch zugrunde.

Unternehmen die wegen der Corona-Krise zusätzliche Kosten haben, sollten deshalb für das Geschäftsjahr 2019 prüfen, ob die Bildung einer Rückstellung in Frage kommt. Neben einer Rückstellung sollte geprüft werden, ob zusätzliche Wertberichtigungen in Frage kommen. Zum Beispiel auf Produktionsmaterial, Warenbeständen oder Forderungen des Unternehmens.

Unternehmen die eine Revisionsstelle haben, sollten auch die Revisionsstelle einbeziehen. Zudem sollten die Unternehmen die Fragestellung proaktiv mit der zuständigen kantonalen Steuerverwaltung aufnehmen.

Gab es in der Vergangenheit bereits ähnliche Situationen?

Eine ähnliche, wenn auch etwas anders gelagerte, Fragestellung trat im Jahr 2015 auf. Am 15. Januar 2015 hatte die Schweizerische Nationalbank (SNB) kommuniziert, dass die SNB ihre bisherigen Massnahmen zur Erzeugung eines CHF-EUR Mindestwechsellkurses aufgibt. Als Folge daraus erlitten Unternehmen Verluste auf Euro-Positionen.

Damals stellte sich die Frage, ob dieses Ereignis noch im vorhergehenden Jahresabschluss, also bereits im Jahr 2014, berücksichtigt werden konnte oder nicht. Verschiedene kantonale Steuerverwaltungen publizierten damals Mitteilungen, wonach (unter Einhaltung von gewissen Vorgaben und ohne Präjudiz) bereits für das Geschäftsjahr 2014 Rückstellungen für die wirtschaftlichen Folgen der Aufhebung des CHF-EUR Mindestwechsellkurses akzeptiert würden.

Im Unterschied zur aktuell durch COVID-19 ausgelösten Krise wurde der SNB-Entscheid, das Prinzip eines CHF-EUR Mindestwechsellkurses aufzugeben, erstmals nach Ablauf des vorhergehenden 31.12. bekannt (wenn auch mit dem 15. Januar 2015 noch relativ kurz nach diesem Stichtag). Der öffentlich dokumentierte Ausbruch des COVID-19 Virus begann bereits vor dem 31.12, wobei es sich bei der aktuell bestehenden Pandemie um denselben Ausbruch handelt.

Was Sie jetzt tun sollten

Unternehmen, die wegen der Corona-Krise zusätzliche Kosten haben, sollten prüfen, ob und in welchem Umfang dieser Aufwand bereits im Jahr 2019 steuerlich abgezogen werden kann. Dafür sollten die Unternehmen erwägen, ob im Jahresabschluss 2019 die Bildung einer Rückstellung in Frage kommt. Neben einer Rückstellung sollte geprüft werden, ob zusätzliche Wertberichtigungen in Frage kommen. Unternehmen sollten die Thematik proaktiv mit der zuständigen kantonalen Steuerverwaltung besprechen.

Keine Rechts- oder Steuerberatung

Dieses Legal Update gibt einen allgemeinen Überblick über die Rechtslage in der Schweiz und erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit. Es stellt keine Rechts- oder Steuerberatung dar. Falls Sie Fragen zu diesem Legal Update haben oder Rechtsberatung hinsichtlich Ihrer Situation benötigen, wenden Sie sich bitte an Ihren Ansprechpartner bei Pestalozzi Rechtsanwälte AG oder an eine der in diesem Legal Update erwähnten Kontaktpersonen.

Nils Harbeke

Partner
Swiss Certified Tax Expert, Attorney at law

Pestalozzi Attorneys at Law Ltd
Feldeggstrasse 4
8008 Zürich
Switzerland
T +41 44 217 92 24
nils.harbeke@pestalozzilaw.com



Jonas Sigrist

Partner
Attorney at law, Swiss Certified Tax Expert
Head of Tax Practice Group

Pestalozzi Attorneys at Law Ltd
Feldeggstrasse 4
8008 Zürich
Switzerland
T +41 44 217 93 26
jonas.sigrist@pestalozzilaw.com



Silvia Zimmermann

Senior Counsel
Attorney at law, Dr. iur., LL.M.

Pestalozzi Attorneys at Law Ltd
Feldeggstrasse 4
8008 Zürich
Switzerland
T +41 44 217 92 48
silvia.zimmermann@pestalozzilaw.com

