



# Vortrag

Datum RR-Sitzung: 18. Oktober 2023  
Direktion: Finanzdirektion  
Geschäftsnummer: 2023.FINSV.254  
Klassifizierung: Nicht klassifiziert

## Verordnung über den geschäftsmässig begründeten Aufwand (VgA). Aufhebung

### Inhaltsverzeichnis

1.	<b>Zusammenfassung</b> .....	1
2.	<b>Ausgangslage</b> .....	2
2.1	Gesetzliche Delegationsnorm und bisherige Verordnungsbestimmungen .....	2
2.2	Aktualisierungsbedarf.....	3
3.	<b>Erläuterungen zu den aufzuhebenden Artikeln</b> .....	4
3.1	Art. 1 – Einleitung.....	4
3.2	Art. 2 – Grundsatz (natürliche Personen) .....	4
3.3	Art. 3 – Arbeitgeberbeiträge an Vorsorgeeinrichtungen .....	4
3.4	Art. 4 – Eigene Beiträge an Vorsorgeeinrichtungen .....	4
3.5	Art. 5 – Zinsen auf Geschäftsschulden .....	4
3.6	Art. 6 – Beiträge an Berufsverbände .....	5
3.7	Art. 7 – Bestechungsgelder.....	5
3.8	Art. 8 – Grundsatz (juristische Personen).....	5
3.9	Art. 9 – Vereine .....	5
3.10	Art. 10 – Beiträge an Vorsorgeeinrichtungen.....	5
3.11	Art. 11 – Bestechungsgelder.....	5
4.	<b>Verhältnis zu den Richtlinien der Regierungspolitik (Rechtsetzungsprogramm) und anderen wichtigen Planungen</b> .....	5
5.	<b>Finanzielle Auswirkungen</b> .....	6
6.	<b>Personelle und organisatorische Auswirkungen</b> .....	6
7.	<b>Auswirkungen auf die Gemeinden</b> .....	6
8.	<b>Auswirkungen auf die Volkswirtschaft</b> .....	6
9.	<b>Ergebnis</b> .....	6

### 1. Zusammenfassung

Die Verordnung über den geschäftsmässig begründeten Aufwand (VgA; BSG 661.312.58) muss aufgrund verschiedener Anpassungen von Bundesrecht und des bernischen Steuergesetzes (StG; BSG 661.11) aktualisiert werden. Bei der Bereinigung hat sich herausgestellt, dass die Verordnung keine Bestimmungen enthält, die sich nicht bereits aus übergeordnetem Recht oder allgemeinen Besteuerungsgrundsätzen ergeben. In der Veranlagungspraxis wird die Verordnung zudem nicht regelmässig

verwendet und von der Justiz nur höchst selten zitiert. Da sie somit keinen eigenständigen Gehalt mehr aufweist, ist die Verordnung per 2024 aufzuheben.

## 2. Ausgangslage

### 2.1 Gesetzliche Delegationsnorm und bisherige Verordnungsbestimmungen

Der Regierungsrat hat das Recht – nicht aber die Pflicht – Ausführungsbestimmungen zur Umschreibung des geschäftsmässig begründeten Aufwandes gemäss Artikel 32 bzw. Artikel 90 StG zu erlassen (Art. 74 und 111 StG). Bisher wurde davon wie folgt Gebrauch gemacht:

#### Artikel 32 StG (selbständige Erwerbstätigkeit)

Bei selbständiger Erwerbstätigkeit werden die geschäfts- oder berufsmässig begründete Kosten abgezogen. Dazu gehören insbesondere:

Abs. 2 Bst. a	die Abschreibungen, Rückstellungen, Wertberichtigungen und Rücklagen nach Massgabe der folgenden Bestimmungen	diverse Konkretisierungen in der Abschreibungsverordnung (ABV; BSG 661.312.59)
Abs. 2 Bst. b	die eingetretenen und verbuchten Verluste auf Geschäftsvermögen	diverse Konkretisierungen in der Verordnung über den Verlustvortrag bei geschäftlichen Betrieben (VV; BSG 661.312.57)
Abs. 2 Bst. c	die im Rahmen des Bundesgesetzes vom 25. Juni 1982 über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (BVG)[16] geleisteten periodischen und einmaligen Beiträge an Vorsorgeeinrichtungen zu Gunsten des eigenen Personals, sofern jede zweckwidrige Verwendung ausgeschlossen ist	Art. 3 und 4 der vorliegenden VgA
Abs. 2 Bst. d	Zinsen auf Geschäftsschulden sowie Zinsen, die auf Beteiligungen nach Artikel 21 Absatz 2 entfallen	Art. 5 der vorliegenden VgA
Abs. 2 Bst. e	die Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung des eigenen Personals, einschliesslich Umschulungskosten	keine Verordnungsbestimmungen
Abs. 2 Bst. f	die Beiträge an Berufsverbände	Art. 6 der vorliegenden VgA
Abs. 3	Nicht abziehbar sind Zahlungen von Bestechungsgeldern im Sinne des schweizerischen Strafrechts an schweizerische oder fremde Amtsträgerinnen und Amtsträger	Art. 7 der vorliegenden VgA

## Artikel 90 StG (juristische Personen)

Zum geschäftsmässig begründeten Aufwand gehören auch

Abs. 1 die eidgenössischen, kantonalen und kommunalen Steuern, Bst. a nicht aber Steuerbussen	Art. 8 der vorliegenden VgA
Abs. 1 die Zuwendungen an Vorsorgeeinrichtungen zugunsten des Bst. b eigenen Personals, sofern jede zweckwidrige Verwendung ausgeschlossen ist	Art. 10 der vorliegenden VgA
Abs. 1 die freiwilligen Leistungen von Geld und anderen Vermögens- Bst. c werten bis zu 20 Prozent des Reingewinns an juristische Per- sonen mit Sitz in der Schweiz, die im Hinblick auf öffentliche oder auf ausschliesslich gemeinnützige Zwecke von der Steu- erpflicht befreit sind; ebenso abzugsfähig sind freiwillige Leis- tungen an Bund, Kanton, Gemeinden und deren Anstalten (Art. 83 Abs. 1 Bst. a bis d)	keine Verordnungsbestimmungen
Abs. 1 die Rabatte, Skonti, Umsatzbonifikationen und Rückvergütun- Bst. d gen auf dem Entgelt für Lieferungen und Leistungen sowie zur Verteilung an die Versicherten bestimmte Überschüsse von Versicherungsgesellschaften	keine Verordnungsbestimmungen
Abs. 1 die Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung des Bst. e eigenen Personals, einschliesslich Umschulungskosten	keine Verordnungsbestimmungen
Abs. 1 der Forschungs- und Entwicklungsaufwand Bst. f	keine Verordnungsbestimmungen
Abs. 2 Nicht abziehbar sind Zahlungen von Bestechungsgeldern im Sinne des schweizerischen Strafrechts an schweizerische oder fremde Amtsträgerinnen und Amtsträger	Art. 11 der vorliegenden VgA

## 2.2 Aktualisierungsbedarf

Die VgA ist im Steuerjahr 2001 zusammen mit dem damals totalrevidierten StG in Kraft getreten. Seither ist sie nie angepasst worden. Im Rahmen der Steuergesetzrevision 2024 wurde insbesondere das Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen umgesetzt, welches auch für Kantone verbindliche Vorgaben zu Bestechungsgeldern aufstellt.<sup>1</sup> Damit sind die Artikel 7 und 11 der VgA anzupassen, sie widersprechen seit Inkrafttreten des Bundesgesetzes per 1.1.2022 – aufgrund der direkten Anwendbarkeit des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14) – Bundesrecht.

Die Bestimmung des geschäftsmässig begründeten Aufwands ist im Bereich des Unternehmenssteuerrechts und der Besteuerung der selbständigen Erwerbstätigkeit zentral und wurde seit 2001 durch Gesetzgebung, Justiz und Lehre konstant ergänzt und konkretisiert. Die übrigen Bestimmungen der VgA ergeben sich damit heute aus übergeordnetem Recht oder Grundsätzen der Besteuerung. Nachfolgend wird für jeden Artikel erläutert, warum dieser aufgehoben werden kann.

<sup>1</sup> Vgl. Ziffer 2.1 des Vortrages zur Steuergesetzrevision 2024, abrufbar unter <https://www.rgrg-ser-vice.apps.be.ch/api/gr/documents/document/fceb73aca0354082ba39d966239cf5c8-332/1/Vortrag-17.08.2022-de.pdf>

### **3. Erläuterungen zu den aufzuhebenden Artikeln**

#### **3.1 Art. 1 – Einleitung**

Umschreibung des Verordnungsinhaltes, kein eigenständiger Gehalt.

#### **3.2 Art. 2 – Grundsatz (natürliche Personen)**

Absatz 1 Satz 1 ergibt sich aus der nicht abschliessenden Aufzählung in den Artikeln 10 und 25 StHG, den Materialien und Gerichts- sowie Verwaltungspraxis dazu. Satz 2 ergibt sich aus der allgemeinen Beweislastverteilung im Steuerrecht, wonach steuermindernde Tatsachen durch die steuerpflichtige Person nachzuweisen sind.

Absatz 2 ist eine Wiederholung von Artikel 39 Absatz 1 Buchstabe d sowie Artikel 85 Absatz 2 Buchstabe b StG und für die direkte Bundessteuer von Artikel 34 Buchstabe d sowie Artikel 58 Absatz 1 Buchstabe b des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11).

#### **3.3 Art. 3 – Arbeitgeberbeiträge an Vorsorgeeinrichtungen**

Absatz 1 ergibt sich direkt aus Artikel 32 Absatz 2 Buchstabe c StG.

Zu Absatz 2 kann Folgendes bemerkt werden: Vorsorgerechtlich sind nur Zahlungen, die gestützt auf ein Vorsorgereglement bzw. der Statuten der Vorsorgeeinrichtung erfolgen, «echte» Vorsorgebeiträge des Arbeitgebers. Leistet ein Arbeitgeber freiwillig einen ausserordentlichen Beitrag zugunsten eines Arbeitnehmers handelt es sich nicht um einen Vorsorgebeitrag, sondern um einen Lohnbestandteil. Dies ergibt sich aus den Grundsätzen der Kollektivität, der Gleichbehandlung und der Planmässigkeit, die im Vorsorgerecht seit der ersten BVG-Revision (3. Paket) verankert sind.<sup>2</sup>

#### **3.4 Art. 4 – Eigene Beiträge an Vorsorgeeinrichtungen**

Absatz 1 ergibt sich direkt aus Artikel 32 Absatz 2 Buchstabe c StG. Dass ein selbstständig Erwerbstätiger nur die Hälfte seiner eigenen Beiträge als geschäftsmässig begründeten Aufwand abziehen kann, entspricht der Rechtsprechung des Bundesgerichts.<sup>3</sup>

Absatz 2 ergibt sich aus den Grundsätzen der Kollektivität, der Gleichbehandlung und der Planmässigkeit, die seit der ersten BVG-Revision (3. Paket) im Vorsorgerecht verankert sind.<sup>4</sup>

#### **3.5 Art. 5 – Zinsen auf Geschäftsschulden**

Die Bestimmung ist eine deklaratorische Konkretisierung der zeitlichen Bemessung, welche sich direkt aus Artikel 70 StG und handelsrechtlichen Verbuchungsvorschriften (Abgrenzungsbuchungen) ergibt.

---

<sup>2</sup> Art. 1 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (BVG; SR 831.40) i.V.m. den Art. 1c, 1f und 1g der Verordnung über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (SR 831.441.1, BVV2), in Kraft seit dem 1.1.2006 (AS 2004 1677; BBl 2000 2637).

<sup>3</sup> BGer 15.3.2001, StE 2001 A 24.32 Nr. 4 = StR 2001, 419.

<sup>4</sup> Vgl. Hinweise zu Art. 3 Abs. 2 sowie Fussnote 2.

### **3.6 Art. 6 – Beiträge an Berufsverbände**

Die Bestimmung ist eine Wiederholung von Artikel 32 Absatz 2 Buchstabe f StG.

### **3.7 Art. 7 – Bestechungsgelder**

Die Bestimmung steht per 2024 im Widerspruch zum neuen Artikel 32 Absatz 2 Buchstabe g und Absatz 3 StG sowie bereits seit 2022 zu den direkt anwendbaren, analogen Bestimmungen des übergeordneten Rechts.

### **3.8 Art. 8 – Grundsatz (juristische Personen)**

Die Absätze 1 und 2 sind Grundsätze des geschäftsmässig begründeten Aufwandes und gelten auch ohne Verordnungsbestimmung.

Absatz 3 ist eine Wiederholung von Artikel 85 Absatz 2 Buchstabe b Ziffer 1 StG.

Absatz 4 steht per 2024 im Widerspruch zum neuen Artikel 90 Absatz 1 Buchstabe g und Absatz 2 StG sowie bereits seit 2022 zu den direkt anwendbaren, analogen Bestimmungen des übergeordneten Rechts.

### **3.9 Art. 9 – Vereine**

Der gesamte Artikel ist eine Wiederholung des Artikels 94 StG.

### **3.10 Art. 10 – Beiträge an Vorsorgeeinrichtungen**

Die Absätze 1 und 2 ergeben sich aus Artikel 90 Absatz 1 Buchstabe b StG. Absatz 1 ergibt sich zudem aus dem Periodizitätsprinzip im Steuerrecht (Art. 108 StG). Absatz 2 ergibt sich aus den Grundsätzen der Kollektivität, der Gleichbehandlung und der Planmässigkeit, die seit der ersten BVG-Revision (3. Paket) im Vorsorgerecht verankert sind.<sup>5</sup>

### **3.11 Art. 11 – Bestechungsgelder**

Die Bestimmung steht per 2024 im Widerspruch zum neuen Artikel 90 Absatz 1 Buchstabe g und Absatz 2 StG sowie bereits seit 2022 zu den direkt anwendbaren, analogen Bestimmungen des übergeordneten Rechts.

## **4. Verhältnis zu den Richtlinien der Regierungspolitik (Rechtsetzungsprogramm) und anderen wichtigen Planungen**

Im Sinne der Rechtsbereinigung sind nicht (mehr) notwendige Erlasse wenn immer möglich aufzuheben.

---

<sup>5</sup> Vgl. Hinweise zu Art. 3 Abs. 2 sowie Fussnote 2.

**5. Finanzielle Auswirkungen**

Keine.

**6. Personelle und organisatorische Auswirkungen**

Keine.

**7. Auswirkungen auf die Gemeinden**

Keine.

**8. Auswirkungen auf die Volkswirtschaft**

Die Beurteilung anhand der Regulierungsscheckliste hat ergeben, dass die Vorlage keine relevanten Auswirkungen auf die administrative oder finanzielle Belastung von Unternehmen oder auf die Volkswirtschaft insgesamt hat.

**9. Ergebnis**

Die Bestimmungen der VgA haben keinen eigenen Gehalt und können ohne Auswirkungen auf die Steuerpraxis aufgehoben werden.