

Jahresabschluss 2011 – Steuerliche Chancen und Fall- stricke aus Sicht des Verwal- tungsrates



Thomas Jaussi
lic. iur., dipl. Steuerexperte
Telefon +41 58 258 19 00
thomas.jaussi@bratschi-law.ch



Markus Pfirter
Betriebsökonom FH, dipl. Steuerexperte
Telefon +41 58 258 19 00
markus.pfirter@bratschi-law.ch

Das Jahr 2011 geht zu Ende. Das bedeutet, dass die Periode der Jahresabschlüsse und Generalversammlungen in kurzer Zeit beginnen wird. Verantwortlich für das Rechnungswesen ist der Verwaltungsrat. Nachfolgend wird deshalb aus Sicht dieses Organs eine kurze Auflistung von Chancen und geläufigen Stolpersteinen aus steuerlicher Sicht für den Abschluss 2011 dargestellt.

1. Rechnungswesen – Unübertragbare Aufgabe des Verwaltungsrates

Art. 716a OR hält fest, dass die Ausgestaltung des Rechnungswesens und die Erstellung des Geschäftsberichts zu den unübertragbaren Aufgaben des Verwaltungsrates gehören. Ein Bestandteil des Geschäftsberichts ist die Jahresrechnung, welche aus der Bilanz, der Erfolgsrechnung und dem Anhang besteht (Art. 662 OR). Die enge Beziehung zwischen der Jahresrechnung und dem Steuerrecht besteht im sog. Massgeblichkeitsprinzip: Grundlage für die Gewinn- und Kapitalsteuer ist die formell und materiell korrekte Jahresrechnung.

2. Steuerrückstellungen

Wir weisen an dieser Stelle darauf hin, dass die direkten Steuern, also Gewinnsteuern von Bund und Kanton sowie die Kapitalsteuer, als geschäftsmässig begründeter Aufwand in Abzug gebracht werden können. Dies erfolgt grundsätzlich durch die Bildung einer sog. Steuerrückstellung im Jahresabschluss. Es empfiehlt sich sicherzustellen, dass eine periodengerechte Abgrenzung erfolgt, damit der Steueraufwand als abzugsfähiger Aufwand nicht ins Leere fällt, weil er in einer „falschen“ Periode geltend gemacht wird.

3. Abschreibungen, Rückstellungen und Wertberichtigungen

Während das Handelsrecht vom Vorsichtsprinzip geprägt ist, liegt der Schwerpunkt aus steuerlicher Optik auf der Periodizität. Oft werden aus diesem Grund handelsrechtlich zulässige Wertverminderungen steuerlich zum Gewinn hinzugerechnet. Hier empfehlen wir aus Vereinfachungsgründen, soweit wie möglich eine Übereinstimmung zwischen effektiv erfolgten und steuerlich zulässigen Wertverminderungen anzustreben. Dabei soll die Chance von steuerlich zulässigem Gewinnreduktionspotential genutzt werden. Zu denken sind hier einerseits an den sog. Warendrittel, wonach ein Drittel des Warenlagers pauschal und steuerlich anerkannt wertberichtigt werden kann. Die andere typische Pauschalwertberichtigung findet auf Kundenforderungen Anwendung: Für inländische Debitoren kann pauschal ein Delkredere von 5 Prozent und für ausländische Debitoren von 10 Prozent in Abzug gebracht werden. Wichtig ist, dass in aller Regel mit Pauschalwertberichtigungen nur der Effekt eines Steueraufschubs erreicht wird. Insbesondere bei Beteiligungen gilt es zu beachten, dass die Steuerbehörden jedes Jahr die geschäftsmässige Begründetheit von gebildeten Wertberichtigungen überprüfen und allenfalls – mit entsprechender Gewinnaufrechnung – verneinen kann.

4. Ersatzbeschaffungen

Auf betrieblichem Anlagevermögen sowie auf qualifizierten Beteiligungen können bei Veräusserung die stillen Reserven auf ein Ersatzgut übertragen werden, was zu einer entsprechenden Reduktion des steuerbaren Gewinnes führt. Auch hier handelt es sich um einen Steueraufschub; die Steuer fällt an, wenn die stillen Reserven später effektiv realisiert werden.

5. Ausschüttung an Muttergesellschaft mit noch nicht verrechneten Verlustvorträgen

Verluste einer schweizerischen Kapitalgesellschaft können während den sieben folgenden Steuerperioden mit Gewinnen verrechnet werden. Zugleich findet auf Ausschüttungen qualifizierter Beteiligungen bei der inländischen Muttergesellschaft der sog. Beteiligungsabzug Anwendung: Die Dividende kann praktisch vollumfänglich gewinnsteuerfrei vereinnahmt werden. Bestehen noch nicht verrechnete Verlustvorträge, so werden diese durch die an sich gewinnsteuerfreie Dividende konsumiert. Aus diesem Grund empfiehlt es sich, in solchen Konstellationen grundsätzlich auf eine Dividendenausschüttung zu verzichten, damit nicht Verlustvorträge mit steuerlich freigestellten Dividenden, sondern mit operativen, ordentlich besteuerten Gewinnen verrechnet werden.

6. Kapitaleinlageprinzip

Mit Wirkung per 1. Januar 2011 wurde das sog. Kapitaleinlageprinzip eingeführt. Dieses besagt, dass Einlagen in Reserven, welche vom Beteiligungsinhaber nach dem 31. Dezember 1996 geleistet worden sind, von der Gesellschaft unter bestimmten Voraussetzungen verrechnungssteuerfrei an das Aktionariat ausgeschüttet und im Falle von inländischen natürlichen Personen einkommenssteuerfrei vereinnahmt werden können. Eine der Bedingungen für die Anerkennung als Kapitaleinlagereserven ist die Verbuchung auf einem separaten Konto unter den gesetzlichen Reserven. Zudem müssen diese Kapitaleinlagereserven der Eidg. Steuerverwaltung spätestens 30 Tage nach der Generalversammlung, welche die Jahresrechnung des Geschäftsjahres mit Abschluss im Jahr 2011 genehmigt, gemeldet werden. Bestehen Kapitaleinlagereserven, muss somit gewährleistet sein, dass die Voraussetzungen für deren steuerliche Anerkennung tatsächlich erfüllt werden und die notwendige Meldung erfolgt.

Des Weiteren führt das Kapitaleinlageprinzip dazu, dass detaillierte Dividendenbeschlüsse gefasst und protokolliert werden müssen. Wird nichts anderes bestimmt, so qualifizieren Ausschüttungen als aus den übrigen und somit verrechnungssteuer- und einkommenssteuerpflichtigen Reserven erfolgt.

Werden Kapitaleinlagen ausgeschüttet, so muss dies also entsprechend im Beschluss festgehalten werden; zudem muss die Ausschüttung der ESTV innerhalb von 30 Tagen mit dem Formular 170 deklariert werden.

7. Verrechnungssteuer – Meldeverfahren bei Dividenden im inländischen Konzernverhältnis

Auf Dividenden einer schweizerischen Gesellschaft fällt die Verrechnungssteuer an. Im Fall einer inländischen Muttergesellschaft, definiert mit mind. 20 Prozent Kapitalanteil, kann die ausschüttende Tochtergesellschaft ihre Verrechnungssteuerpflicht durch Meldung erfüllen. Diesfalls erhält die Muttergesellschaft die Dividende ungekürzt und muss keine Rückerstattung beantragen. Das Meldeverfahren findet nur Anwendung, wenn es beantragt wird. Das hierfür notwendige Formular 106 muss sowohl von der Muttergesellschaft als auch von der Tochtergesellschaft unterzeichnet und innerhalb von 30 Tagen nach Fälligkeit der Dividende zusammen mit der ordentlichen Verrechnungssteuerdeklaration der Tochtergesellschaft der Eidg. Steuerverwaltung eingereicht werden. Erfolgt das Gesuch verspätet, so wird das Meldeverfahren gemäss neuer Praxis abgelehnt, die Verrechnungssteuer muss abgeliefert werden und das Rückerstattungsverfahren kommt zum Zuge. Abgesehen von den dadurch verursachten Aufwendungen sowie dem Entzug flüssiger Mittel fällt zudem ab dem 31. Tag nach Dividendenfälligkeit bis zur Bezahlung der Verrechnungssteuer ein Verzugszins von aktuell 5 Prozent an. Deshalb muss gewährleistet sein, dass das Formular 106 tatsächlich spätestens 30 Tage nach Dividendenfälligkeit bei der Eidg. Steuerverwaltung eingereicht wird. Der Vollständigkeit halber sei darauf hingewiesen, dass ohne ausdrücklichen Beschluss eines Fälligkeitsdatums die Dividende mit dem Beschluss der Generalversammlung fällig wird und ab diesem Zeitpunkt auch die Verrechnungssteuerforderung als öffentlich-rechtliche Forderung entsteht.

8. Verrechnungssteuer – Meldeverfahren im ausländischen Konzernverhältnis

Auch bei ausländischen Konzernverhältnissen, das heisst im Falle einer ausländischen Muttergesell-

schaft, besteht die Möglichkeit, für Dividendenaus-
schüttungen der inländischen Tochtergesellschaft
das Meldeverfahren zu beanspruchen. Als eine Vo-
raussetzung hierfür bedarf es einer Bewilligung der
Eidg. Steuerverwaltung. Diese Bewilligung muss im
Zeitpunkt der Dividendenfälligkeit vorliegen, oder
zumindest das Gesuch muss in diesem Zeitpunkt
bei der Eidg. Steuerverwaltung eingereicht worden
sein. Ist dies nicht der Fall, wird das Meldeverfahren
abgelehnt. Aus diesem Grund muss gewährleistet
sein, dass keine Dividende beschlossen wird, ohne
dass die Voraussetzungen für die Anwendung des
Meldeverfahrens vorliegen.

Fazit

Die Jahresabschlussgestaltung muss auch aus
steuerlicher Sicht geplant werden, damit Chancen
genutzt und Risiken vermieden werden können.
Verantwortlich ist der Verwaltungsrat. Für den Jah-
resabschluss 2011 steht aus steuerlicher Sicht das
Kapitaleinlageprinzip im Zentrum, weil die Erstmel-
dung von Reserven aus Kapitaleinlagen spätestens
gestützt auf diesen Abschluss erfolgen muss. Doch
auch im Bereich des Meldeverfahrens empfiehlt es
sich, vorgängig abzuklären, ob die notwendige Be-
willigung vorhanden ist bzw. zu kontrollieren, dass
die notwendigen Deklarationen fristgerecht erfolgen.
Schliesslich gilt festzustellen, dass sich für eine op-
timale steuerliche Abschlussplanung der frühzeitige
Einbezug des Steuerspezialisten empfiehlt.

Bratschi Wiederkehr & Buob in Kürze

Bratschi Wiederkehr & Buob, eine führende Schweizer Anwaltskanzlei mit über 60 Anwältinnen und Anwälten in den Wirtschaftszentren der Schweiz, bietet schweizerischen und ausländischen Unternehmen und Privatpersonen professionelle Beratung und Vertretung in allen Bereichen des Wirtschaftsrechts, im Steuerrecht und im öffentlichen Recht sowie in notariellen Angelegenheiten.

Zürich Bahnhofstrasse 70, Postfach 1130, CH-8021 Zürich
Telefon +41 58 258 10 00, Fax +41 58 258 10 99
zuerich@bratschi-law.ch

Basel Gerbergasse 14, CH-4001 Basel
Telefon +41 58 258 19 00, Fax +41 58 258 19 99
basel@bratschi-law.ch

Bern Bollwerk 15, Postfach 5576, CH-3001 Bern
Telefon +41 58 258 16 00, Fax +41 58 258 16 99
bern@bratschi-law.ch

Zug Unter Altstadt 28, CH-6300 Zug
Telefon +41 58 258 18 00, Fax +41 58 258 18 99
zug@bratschi-law.ch

St.Gallen Vadianstrasse 44, Postfach 262, CH-9001 St.Gallen
Telefon +41 58 258 14 00, Fax +41 58 258 14 99
stgallen@bratschi-law.ch

www.bratschi-law.ch

© Bratschi Wiederkehr & Buob, Vervielfältigung bei Angabe der Quelle gestattet