

Allgemeines Gesellschafts- und
Handelsrecht

Arbeitsrecht

Bankenrecht

Erbrecht & Nachlassplanung

Finanzierungen

Heilmittel- & Gesundheitsrecht

Immaterialgüterrecht

Immobilien

Insolvenz

Kapitalmarkt & Börsenrecht

Kollektive Kapitalanlagen

Medienrecht

Mergers & Acquisitions

Notariat

Payments, Clearing & Settlement

Prozessführung &
Schiedsgerichtsbarkeit

Steuerrecht

Informations- und
Technologierecht (IT)

Venture Capital & Private Equity

Wettbewerbsrecht

Last Call: Ausweis der Kapitaleinlage- reserven im Jahresabschluss 2011

Seit dem 1. Januar 2011 findet das Kapitaleinlageprinzip Anwendung. Neu werden Kapitaleinlagen von Anteilshabern (Einlagen, Aufgelder und Zuschüsse) dem Grund- oder Stammkapital gleichgestellt. Damit die Anteilshaber dereinst von dieser steuerlichen Gleichstellung profitieren können, müssen sich die Gesellschaften an die strengen formellen Vorgaben halten und die entsprechenden Deklarationen fristgerecht vornehmen. Bei Missachtung der Fristen droht die Verwirkung der steuerlichen Vorteile.

Das Kapitaleinlageprinzip hat folgende Auswirkungen:

- Keine Besteuerung der Auszahlung der Kapitaleinlagereserven bei natürlichen, in der Schweiz ansässigen Personen, welche die Aktien im Privatvermögen halten;
- Keine Verrechnungssteuer bei Auszahlung von Kapitaleinlagereserven: davon profitieren insbesondere ausländische Aktionäre, welche nicht für eine 100%-ige Rückforderung der Verrechnungssteuer qualifizieren würden.

Keinen Einfluss hat das Kapitaleinlageprinzip bei in der Schweiz ansässigen Personen (natürliche oder juristische), welche dem Buchwertprinzip unterliegen.

Die Steuerfreiheit bei der Rückzahlung erstreckt sich auf alle Kapitaleinlagen, welche nach dem 31. Dezember 1996 geleistet wurden.

Gemäss Auslegung der eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) gelten ausschliesslich offene Kapitaleinlagen, welche durch direkte Anteilshaber geleistet wurden, als Kapitaleinlagen im Sinne des Kapitaleinlageprinzips. Damit qualifizieren weder verdeckte Kapitaleinlagen noch Einlagen von Grossmutter- oder Schwestergesellschaften für eine steuerfreie Rückzahlung.

Die Auslegung der neuen gesetzlichen Regelungen durch die ESTV ist sehr formalistisch. Gemäss dem Verständnis der ESTV handelt es sich bei den im Kreis-

schreiben vom 9. Dezember 2010 festgehaltenen Fristen um Verwirkungsfristen. Es ist daher empfohlen, diese Fristen bezüglich Ausweis und Deklaration unbedingt einzuhalten.

Verbuchung

Alle Kapitaleinlagen, welche nach dem 31. Dezember 1996 geleistet wurden, müssen in der Bilanz auf *einem* separaten Konto verbucht werden. Das Konto muss Bestandteil der *gesetzlichen Reserven* und entsprechend benannt sein (z.B. Reserven aus Kapitaleinlagen).

Beispiel für die Eigenkapitalgliederung einer Aktiengesellschaft

Aktienkapital	1'500'000
Gesetzliche Reserven	
– Allgemeine Reserven	800'000
– Reserven für eigene Aktien	75'000
– Reserven aus Kapitaleinlagen	
– Agio, Reserven aus Kapitaleinlagen	2'500'000
– Reserven für eigene Aktien aus Kapitaleinlagen	200'000
Total Reserven aus Kapitaleinlagen	2'700'000
Freie Reserven	500'000
Gewinnvortrag	750'000
Jahresgewinn	250'000
Total Eigenkapital	6'575'000

Wenger & Vieli AG
Dufourstrasse 56
Postfach 1285
CH-8034 Zürich

Büro Zug
Metallstrasse 9b
CH-6300 Zug

T +41 (0)58 958 58 58
spotlight@wengervieli.ch
www.wengervieli.ch



BARBARA BRAUCHLI ROHRER
 DIPL. STEUEREXPERTIN; LIC. IUR.
 b.brauchli@wengerviel.ch
 T 058 958 53 02



STEPHAN HÜRLIMANN
 DIPL. STEUEREXPERTE
 s.huerlimann@wengerviel.ch
 T 058 958 53 27



BRUNO BÄCHLI
 DIPL. STEUEREXPERTE
 b.baechli@wengerviel.ch
 T 058 958 53 01



XENIA ATHANASSOGLOU
 DIPL. STEUEREXPERTIN; LIC. OEC. PUBL.
 x.athanassoglou@wengerviel.ch
 T 058 958 53 51

Der Ausweis über sämtliche, von den Anteilhabern geleisteten, offenen Kapitaleinlagen hat spätestens in der handelsrechtlichen Schlussbilanz des Geschäftsjahres, welches im Kalenderjahr 2011 endet, zu erfolgen.

Grunddeklaration

Damit die Kapitaleinlagen von der steuerlichen Privilegierung profitieren können, muss – zusätzlich zum Ausweis in der Jahresrechnung 2011 – eine von der ESTV vorgegebene Grunddeklaration fristgerecht eingereicht und der entsprechende Nachweis der Kapitaleinlagen erbracht werden. Als Nachweis dienen z.B. Emissionsabgabedeklarationen. Fristgerecht bedeutet 30 Tage nach der Generalversammlung, welche den Jahresabschluss des Geschäftsjahres genehmigt, das im Kalenderjahr 2011 endet.

Für die Formvorschriften bezüglich der Grunddeklaration sowie die Details zu den laufenden Deklarationen in der Zukunft sei auf die entsprechenden Ausführungen im Kreisschreiben vom 9. Dezember 2010 «Kapitaleinlageprinzip» verwiesen: <http://www.estv.admin.ch/verrechnungssteuer/dokumentation/00207/00773/>

Emissionsspesen

Für die Festsetzung der Höhe der Kapitaleinlagereserven nimmt die ESTV in ihren Bestätigungsschreiben regelmässig Bezug auf Art. 671 Abs. 2 Ziff. 1 OR, wonach Ausgabekosten vom Agio in Abzug zu bringen und die Kapitaleinlagereserven entsprechend zu kürzen sind. Zu den Ausgabekosten zählen u.a. die Emissionsabgabe sowie Handelsregister- und Beurkundungsgebühren.

Da diese restriktive Praxis bislang durch kein Gericht überprüft wurde, ist zu empfehlen, den Bruttobetrag auf dem Kapitaleinlagekonto zu belassen und keinesfalls die Emissionsspesen auszubuchen.

Gleiches gilt für sonstige «umstrittene» Beträge. Falls die Bestätigung der ESTV nicht den vollen Betrag der deklarierten Kapitaleinlagereserven akzeptiert, sollte mit einer Ausbuchung resp. Umbuchung der Differenz zumindest zugewartet werden, bis die Rechtslage vollständig geklärt ist. Im Anhang der Jahresrechnung

ist jedoch eine entsprechende Erläuterung anzubringen, um offenzulegen, dass nicht der ganze Betrag auf dem Kapitaleinlagekonto von der ESTV als Kapitaleinlagereserve bestätigt wurde.

Verlustverrechnung

Gemäss umstrittener Praxis der ESTV können Reserven aus Kapitaleinlagen, welche mit Verlusten verrechnet worden sind, nicht mehr geltend gemacht werden. Dies gilt selbst dann, wenn die Gesellschaft nach der Verrechnung wieder Gewinne erzielt, mit welchen diese Reserven «aufgefüllt» werden könnten.

Bislang gibt es noch keine Rechtssprechung, welche diese sehr einschränkende Praxis überprüft, jedoch ist ein solcher Entscheid in den nächsten Monaten zu erwarten. Sind in der Vergangenheit hohe Verluste mit offenen Kapitaleinlagen verrechnet worden, kann es daher empfehlenswert sein, diese (verrechneten) Einlagen dennoch in die Grunddeklaration einfließen zu lassen und beim umstrittenen Betrag analog zu den nicht akzeptierten Emissionsspesen vorzugehen (Ausweis brutto auf dem Konto Reserven aus Kapitaleinlagen sowie Erläuterung im Anhang der Jahresrechnung).

Checkliste

Folgende Punkte sind zu prüfen:

- Sind im Eigenkapital der Gesellschaft Reservepositionen vorhanden, welche durch Einlagen von Aktionären entstanden (d.h. keine Gewinnreserven) sind?
- Wenn ja, sind diese in der Jahresrechnung 2011 auf *einem* separaten Konto («Reserven aus Kapitaleinlagen») unter den gesetzlichen Reserven ausgewiesen?
- Ist die Grunddeklaration für diese Kapitaleinlage bereits eingereicht worden?
- Wurden seit dem 1. Januar 2011 weitere Kapitaleinlagen geleistet? Wenn ja, sind diese innert 30 Tagen nach Einlage mittels Formular 170 zu deklarieren. Falls die Grunddeklaration noch nicht erfolgt ist, ist diese zeitgleich einzureichen.

Barbara Brauchli Rohrer, Stephan Hürlimann,
 Bruno Bächli, Xenia Athanassoglou

Exkurs: Schwellenwerte für die ordentliche Revision werden auf 1.1.2012 angehoben

Neu sind Unternehmen zur ordentlichen Revision verpflichtet, wenn sie zwei der folgenden Grössen in zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren überschreiten:

- CHF 20 Mio. Bilanzsumme (bisher: CHF 10 Mio.)
- CHF 40 Mio. Umsatzerlös (bisher: CHF 20 Mio.)
- 250 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt (bisher: 50 Vollzeitstellen)

Sind diese Grössenkriterien überschritten, muss eine ordentliche Revision der Jahresrechnung durchgeführt werden (ansonsten genügt

eine eingeschränkte Revision). Die Gesetzesänderung tritt auf den 1. Januar 2012 in Kraft, d.h. dass die neuen Schwellenwerte frühestens für die Revision der Jahresrechnung 2012 gelten.

In Bezug auf die Revisionsstelle ist damit unter Umständen bereits in der Generalversammlung des Geschäftsjahres 2011 Handlungsbedarf gegeben, nämlich dann, wenn aufgrund der Unterschreitung der Schwellenwerte neu für das Geschäftsjahr 2012 eine eingeschränkte Revision möglich und auch gewünscht wird.