

INHALT DIESER AUSGABE



HAUPTTHEMA 2 - 4

Neue gesetzliche Vorgaben zur Verwendung des Bilanzgewinns oder -verlusts

DER PRAKTISCHE TIPP 5

Was passiert nach der MWST-Kontrolle?

PERSONELLES 6

**Prüfungserfolge
Dienstjubilare**

VERANSTALTUNGEN 6

Vorinfo

Öffnungszeiten über Weihnachten und Neujahr

Während der Feiertage, vom **23. Dezember 2023**, bis und mit **2. Januar 2024**, bleiben unsere Büros **geschlossen**. Ab Mittwoch, **3. Januar 2024, 8.00 Uhr**, sind wir gerne wieder für Sie da.

| Wir danken für Ihr Verständnis.

Sehr geehrte Leserin, Sehr geehrter Leser

Wir hoffen, dass Sie die Sommerferien und die warmen Temperaturen haben geniessen können. In der vorliegenden Ausgabe des T+R Info erwarten Sie zwei spannende Fachartikel. Der Hauptbeitrag geht auf Neuerungen des per 1. Januar 2023 in Kraft getretenen Aktienrechts ein; insbesondere erläutert dieser Beitrag anhand von Beispielen, wann unter dem neuen Aktienrecht der Verwaltungsrat zu Händen der Generalversammlung einen Antrag über die Verrechnung eines allfälligen Verlustes zu stellen hat und in welchen Fällen diese Verrechnung von Gesetzes wegen ohne separaten Antrag erfolgt.

Im praktischen Tipp gehen wir der Frage nach, was nach einer MWST-Kontrolle passiert. Ist die Kontrolle mit der Schlussbesprechung abgeschlossen oder gibt es möglicherweise noch (weitere) Stolperfallen? Welche Rechte und Pflichten hat der Steuerpflichtige und worauf ist erfahrungsgemäss das Augenmerk zu richten? Lesen Sie mehr dazu in unserem praktischen Tipp.

Wir machen Sie gerne auf unsere nächsten Veranstaltungen, insbesondere die aktuellen MWST-Kurse aufmerksam. Wenn Sie Interesse an kurzen und spezifischen Informationen zur MWST haben, empfehlen wir Ihnen unser neues Format «Gipfelstürmer».

Aus Gründen der Lesbarkeit wird in den nachfolgenden Artikeln jeweils die männliche Form verwendet. Selbstverständlich umfassen die Bezeichnungen jeweils beide Geschlechter.

Wir wünschen Ihnen viel Vergnügen bei der Lektüre.

Ihre T+R AG

VERANSTALTUNGEN

MWST-Kurse 2023

Auch in diesem Jahr führen wir MWST-Kurse zum Thema Hochschulen/Forschungsanstalten und bildungsnahe Institutionen durch. Eine gute Gelegenheit, die Chancen und Risiken Ihrer Unternehmung oder Ihrer Institution in Bezug auf die MWST zu thematisieren. Kennen Sie zudem bereits unsere kostenlosen Gipfelstürmer-Workshops?

- 31. 10. Refresher MWST Hochschulen/Forschungsanstalten und bildungsnahe Institutionen
Online-Durchführung (halber Tag)
- 15. 11. MWST Hochschulen/Forschungsanstalten und bildungsnahe Institutionen
Bern, Hotel Bern, und als Webinar
- 07. 11. T+R Gipfelstürmer – MWST-Workshop
Fallstricke bei Nonprofit-Organisationen
T+R AG, Gümligen

Nähere Informationen zu den Kursen und Online-Anmeldung unter www.t-r.ch/veranstaltungen

Neue gesetzliche Vorgaben zur Verwendung des Bilanzgewinns oder -verlusts

In den anfangs 2023 in Kraft getretenen Gesetzesänderungen sind die einzelnen Positionen des Eigenkapitals einer Aktiengesellschaft neu festgelegt worden. Im gleichen Zug wurden neue Regelungen zur Gewinnverwendung und Verlustverrechnung erlassen. Der vorliegende Beitrag geht auf die neuen und zwingenden Verlustverrechnungen ein, die es neu zu beachten gilt.

In früheren Jahren umfasste das Eigenkapital einer juristischen Gesellschaft oftmals nur die folgenden Positionen:

- Aktienkapital
- Gesetzliche Reserven
- Kapitaleinlagereserve
- Freie statuarische Reserven
- Bilanzgewinn oder -verlust

Im Falle eines Bilanzverlusts konnte bisher auf den Antrag zur Verwendung des Bilanzverlusts verzichtet werden, da in solchen Fällen in der Regel keine ausschüttbare Substanz vorhanden war.

Gemäss dem seit 1. Januar 2023 geltenden Gesetz werden im Eigenkapital die zum Teil neuen folgenden Positionen ausgewiesen:

- Grundkapital, gegebenenfalls gesondert nach Beteiligungskategorien
- Gesetzliche Kapitalreserven
- Gesetzliche Gewinnreserven
- Eigene Kapitalanteile als Minusposten
- Freiwillige Gewinnreserven
- Gewinnvortrag oder Verlustvortrag als Minusposten
- Jahresgewinn oder Jahresverlust als Minusposten

Die Verwendung des Bilanzgewinns umfasst neben der Ausschüttung aus dem Bilanzgewinn bzw. dem Gewinnvortrag neu sämtliche weitere Kapitalrückführungen (z.B. Dividenden aus freiwilligen Gewinnreserven, Rückzahlungen aus den gesetzlichen Kapitalreserven) ausserhalb der gesetzlichen Kapitalherabsetzungen.

Nebst der Ausschüttung von Gewinnen und Reserven regelt das Gesetz neu auch in Art. 674 OR die Verrechnung von Verlusten. Daraus ergeben sich die folgenden möglichen Fälle:

1. Verrechnung mit Gewinnvortrag (Art. 674 Abs. 1 OR)
2. Verrechnung mit Gewinnvortrag und freiwilligen Gewinnreserven (Art. 674 Abs. 1 OR)
3. Verrechnung mit Gewinnvortrag, freiwilligen Gewinnreserven und gesetzlichen Gewinnreserven (Art. 674 Abs. 1 und 2 OR)
4. Verrechnung mit Gewinnvortrag, freiwilligen Gewinnreserven, gesetzlichen Gewinnreserven und gesetzlichen Kapitalreserven (Art. 674 Abs. 1 und 2 OR)
5. Vortrag auf neue Rechnung (des «Restbetrags» nach Verrechnung gem. 1. und 2.) anstelle einer Verrechnung mit den gesetzlichen Reserven (Art. 674 Abs. 2 OR) oder auch eine Kombination von Verrechnung mit gesetzlichen Reserven und Vortrag auf neue Rechnung

Neu wird vorgeschrieben, wann ein Antrag des Verwaltungsrats an die Generalversammlung zur Verrechnung der Verluste nach Art. 674 OR zwingend notwendig ist.

AUTOREN DES HAUPTTHEMAS



Vincent Studer
dipl. Wirtschaftsprüfer
zugelassener Revisionsexperte
Partner, Mitglied des Verwaltungsrates
Geschäftsbereich Wirtschaftsprüfung



Thomas Fankhauser
dipl. Treuhandexperte
zugelassener Revisionsexperte
Vizedirektor
Geschäftsbereich Wirtschaftsprüfung

In den vorstehend aufgeführten Fällen 1 und 2 wird die Verrechnung mit Verlusten gesetzlich vorgeschrieben. Es ist kein Generalversammlungsbeschluss notwendig, weshalb auch kein Antrag an die Generalversammlung erforderlich ist.

Die Verbuchung der gesetzlich erforderlichen Verrechnung darf allerdings erst im Folgejahr erfolgen, da gemäss Art. 959a Abs. 2 Ziff. 3g OR der Jahresverlust als Minusposten des Eigenkapitals im Jahresabschluss auszuweisen ist.

Zudem muss diese Jahresrechnung, und somit das Jahresergebnis, von der Generalversammlung genehmigt werden (Art. 698 Abs. 2 Ziff. 4 OR), bevor eine Verrechnung stattfinden kann.

Bei Sachverhalten 3 bis 5 liegt es in der Kompetenz der Generalversammlung, den Vortrag auf neue Rechnung anstelle einer Verrechnung mit den gesetzlichen Reserven zu beschliessen. Entsprechend muss der Verwaltungsrat der Generalversammlung die Verrechnung gemäss den Fällen 3 und 4 resp. den Vortrag auf neue Rechnung in Fall 5 beantragen. Der dazugehörige Antrag des Verwaltungsrats an die Generalversammlung ist zu prüfen.

Die nachfolgenden Gewinnverwendungsdarstellungen sind illustrative Beispiele, decken nicht jeden möglichen Fall ab. Die Gewinnverwendung resp. Verlustverrechnung richtet sich nach den Art. 672 bis 674 OR.

Unter der gesetzlichen Gewinnreserve ist in diesen illustrativen Beispielen die gesetzliche Gewinnreserve im engeren Sinne gemeint. Eine Verrechnung von Verlusten mit der Aufwertungsreserve und der Reserve für eigene Kapitalanteile im Konzern, die beide zu den gesetzlichen Gewinnreserven im weiteren Sinne zählen, ist nicht erlaubt.

Es können weitere Bestimmungen relevant sein wie z.B. die (steuerliche) Bedingung für eine an einer Schweizer Börse kotierten Kapitalgesellschaft, bei der Rückzahlung von Reserven aus Kapitaleinlagen mindestens im gleichen Umfang übrige Reserven auszuschütten (Art. 5 Abs. 1ter VStG).

1. Zwingende Verlustverrechnung gemäss Art. 674 OR

Ausgangslage	31.12.XX
Aktienkapital	500
Gesetzliche Kapitalreserve	180
Gesetzliche Gewinnreserve	250
Freiwillige Gewinnreserve	1'000
Gewinnvortrag	840
Jahresverlust	<u>-975</u>
Bilanzverlust	-135
Total Eigenkapital	1'795

In diesem Fall erfolgt kein Gewinnverwendungsvorschlag gemäss Art. 674 Abs. 1 OR, da der Bilanzverlust von -135 automatisch und von Gesetzes wegen direkt mit der freien Gewinnreserve verrechnet wird.

Nach Verrechnung des Bilanzverlusts	31.12.XX
Aktienkapital	500
Gesetzliche Kapitalreserve	180
Gesetzliche Gewinnreserve	250
Freiwillige Gewinnreserve	865
Total Eigenkapital	1'795

2. Teilweise zwingende Verlustverrechnung gemäss Art. 674 OR

Ausgangslage (operative Gesellschaft)	31.12.XX
Aktienkapital	500
Gesetzliche Kapitalreserve	180
Gesetzliche Gewinnreserve	250
Gewinnvortrag	325
Jahresverlust	<u>-400</u>
Bilanzverlust	-75
Total Eigenkapital	855

Der Antrag des Verwaltungsrats zur Verlustverrechnung und zum Vortrag des Bilanzverlusts auf neue Rechnung lautet wie folgt:

Antrag zur Verlustverrechnung	31.12.XX
Gewinnvortrag	325
Jahresverlust	<u>-400</u>
Bilanzverlust	-75
Variante 1	
Gesetzliche Gewinnreserve	250
Bilanzverlust	<u>-75</u>
Vortrag gesetzliche Gewinnreserve	175
Variante 2	
Gesetzliche Kapitalreserve	0
Gesetzliche Gewinnreserve	0
Vortrag des Bilanzverlusts	-75

In Variante 2 wird in der vorgeschlagenen Darstellung explizit darauf hingewiesen, dass keine Verrechnung des Bilanzverlusts mit den bestehenden Reserven erfolgen soll. Diese Darstellung ist nicht zwingend, kann aber zur Klärung von allfälligen Diskussionen über die Gewinnverwendung bzw. des Vortrags des Bilanzverlusts dienen.

3. Verlustverrechnung mit Gewinn- und Kapitalreserven

Ausgangslage (operative Gesellschaft)	31.12.XX
Aktienkapital	500
Gesetzliche Kapitalreserve	180
Gesetzliche Gewinnreserve	250
Freiwillige Gewinnreserve	500
Gewinnvortrag	325
Jahresverlust	<u>-1'085</u>
Bilanzverlust	-760
Total Eigenkapital	670

Bei dieser Ausgangslage ist der Bilanzverlust in der folgenden Reihenfolge mit den Reserven zu verrechnen (Achtung: die Reihenfolge der Auflösung ist strikte einzuhalten):

Antrag zur Verlustverrechnung	31.12.XX
Gewinnvortrag	325
Jahresverlust	-1'085
Bilanzverlust	-760
Auflösung von:	
Freiwilligen Gewinnreserven	500
Gesetzlichen Gewinnreserven	250
Gesetzlichen Kapitalreserven	<u>10</u>
Vortrag auf neue Rechnung	0

In solchen Fällen empfiehlt es sich zu prüfen, ob gestützt auf Art. 674 Abs. 2 OR anstelle der Verrechnung mit der gesetzlichen Kapitalreserve der verbleibende Verlust nicht eher auf die neue Jahresrechnung vortragen werden soll, damit der steuerliche Vorteil resp. die Möglichkeit für die spätere Rückzahlung der gesetzlichen Kapitalreserve erhalten bleibt.

4. Dividendenzahlung nach vorgängiger Verlustverrechnung

Ausgangslage (operative Gesellschaft)	31.12.XX
Aktienkapital	500
Gesetzliche Kapitalreserve	180
Gesetzliche Gewinnreserve	160
Freiwillige Gewinnreserve	400
Gewinnvortrag	325
Jahresverlust	<u>-620</u>
Bilanzverlust	-295
Total Eigenkapital	945

In diesem Fall ist trotz erzieltm Jahresverlust geplant, eine Dividende von 10 % auszuschütten. Der Antrag zur Verlustverrechnung mit anschliessender Gewinnausschüttung ist demnach wie folgt darzustellen:

Antrag zur Verlustverrechnung bzw. Gewinnausschüttung	31.12.XX
Gewinnvortrag	325
Jahresverlust	<u>-620</u>
Bilanzverlust	-295
Auflösung von:	
Freiwilligen Gewinnreserven (Verlustverrechnung)	295
Freiwilligen Gewinnreserven (Bereitstellung für Dividende)	50
Dividendenzahlung von 10 %	<u>-50</u>
Vortrag auf neue Rechnung	0

Nach Verrechnung des Bilanzverlusts und Teilauflösung für die Ausschüttung einer Dividende beträgt die freiwillige Gewinnreserve noch 55.

Fazit

Die Bestimmungen zur Verwendung des Bilanzgewinns und -verlusts wurden ab diesem Jahr verschärft. Der Verwaltungsrat ist auch im Falle eines Bilanzverlusts gehalten, einen Antrag über dessen Verwendung der Generalversammlung zu stellen.

Bei grösseren Verlusten ist die Reihenfolge der vollständigen oder teilweisen Auflösung von Gewinn- und Kapitalreserven vorgeschrieben und einzuhalten. Der Beschluss zur Auflösung von Reserven und somit mit der Verrechnung eines Bilanzverlusts kann weiterhin nur von der Generalversammlung getroffen werden.

Was passiert nach der MWST-Kontrolle?

Am letzten Tag der MWST-Kontrolle findet üblicherweise die Schlussbesprechung mit der Revisorin oder dem Revisor der Eidgenössischen Steuerverwaltung, Hauptabteilung MWST (ESTV), statt. Im Rahmen der Besprechung werden das Kontrollergebnis abgegeben und allfällige Aufrechnungspunkte erläutert. Was sind die nächsten Schritte bis zur Einleitung eines formellen Rechtsmittelverfahrens?

Das **Kontrollergebnis** ist lediglich eine Vorabinformation, aus der die vorgenommenen Korrekturen sowie die Steuerforderungen über die kontrollierten Steuerperioden ersichtlich sind. In der Regel vergehen danach mehrere Wochen, bis die sogenannte **Einschätzungsmittlung** (EM) zugestellt wird. In den allermeisten Fällen entspricht die definitive Steuerkorrektur dem provisorischen Ergebnis. Die EM enthält zudem eine kurze Begründung der vorgenommenen Korrekturen.

Die EM stellt **keine Verfügung** dar. Der Gesetzgeber hat bewusst ein zweistufiges Verfahren vorgesehen, in dem entsprechend dem Selbstveranlagungsprinzip zunächst in einem informellen Verfahren ein Dialog zwischen der ESTV und der steuerpflichtigen Person erfolgt und erst bei Uneinigkeit ein Verfügungsverfahren eröffnet wird. Praxis und Doktrin qualifizieren die EM als sogenanntes **Verfügungssurrogat**. Dies hat zur Folge, dass sie – anders als eine Verfügung – nicht inner einer bestimmten Rechtsmittelfrist angefochten werden muss, um den Eintritt der Rechtskraft zu verhindern. Nur durch ausdrückliche schriftliche Anerkennung oder vorbehaltlose Bezahlung erwächst sie in Rechtskraft, **nicht aber durch Inaktivität der steuerpflichtigen Person** (BGE 2C_326/2015 vom 24.11.2016).

Davon gibt es allerdings **eine wichtige Ausnahme**, nämlich wenn die steuerpflichtige Person zwischen Ausstellen des Kontrollergebnisses und Erhalt der EM bereits eine vorbehaltlose Zahlung der Steuerforderung getätigt oder die Forderung schriftlich anerkannt hat. Diesfalls muss die steuerpflichtige Person innerhalb von 30 Tagen tätig werden, um den Eintritt der Rechtskraft zu verhindern. Dies kann sie tun, indem sie die EM rechtzeitig anfechtet und dadurch ihre Handlung «rückgängig» macht. Einzig in einem solchen Fall ist im Zusammenhang mit einer EM eine 30-tägige Frist zu beachten. Um gar nicht erst in diese Situation zu gelangen, empfehlen wir, nach Erhalt des Kontrollergebnisses, Zahlungen ausschliesslich unter Vorbehalt zu tätigen. Der Vorbehalt kann nach sorgfältiger Prüfung der EM jederzeit zurückgezogen werden. Aus demselben Grund sollte bis zum Erhalt der EM und deren Prüfung auch keine schriftliche Anerkennung erfolgen.

Resultiert aus der MWST-Kontrolle ein Nullergebnis oder ein Ergebnis zu Gunsten der steuerpflichtigen Person und ist Letztere damit einverstanden, kann die Rechtskraft der kontrollierten Steuerperioden durch explizite Anerkennung geschaffen werden. Wir empfehlen in diesem Fall, die schriftliche Anerkennung per Einschreiben der ESTV zukommen zu lassen.

Ist die steuerpflichtige Person mit dem Ergebnis gemäss EM nicht einverstanden, kann sie mit der ESTV in den vorerwähnten Dialog eintreten. Festzuhalten gilt es allerdings, dass nach Ausstellen der EM selten mündliche Besprechungen mit der ESTV stattfinden und – wenn überhaupt – ein schriftlicher Austausch erfolgt. In der Regel erschöpft sich der Dialog in einem Scheiben der steuerpflichtigen Person an die ESTV (sogenannte «**Bestreitung**»), in dem dargelegt wird, mit welchen Punkten der Aufrechnung man sich nicht einverstanden erklären kann und die Bestreitung kurz begründet wird. Wie erwähnt ist die Bestreitung grundsätzlich an keine Frist gebunden. Die ESTV wird aber vermutlich nach einigen Wochen nachhaken, ob die steuerpflichtige Person mit der EM einverstanden ist und früher oder später Inkassomassnahmen einleiten, sofern weder eine Bestreitung noch eine Bezahlung erfolgt.

Nach der Bestreitung dürften einige Monate vergehen, bis die ESTV die einsprachefähige **Verfügung** erlässt. Aber spätestens zwei Jahre nach Erlass der EM wird der steuerpflichtigen Person die Verfügung zugehen, da andernfalls die relative Festsetzungsverjährung eintritt, was zur Folge hätte, dass das Ergebnis gemäss Selbstveranlagung in Rechtskraft erwächst.

Die Verfügung kann **innerhalb von 30 Tagen mittels Einsprache** bei der ESTV angefochten werden. Dabei handelt es sich um eine gesetzliche Frist, die nicht verlängerbar ist. Der Fristenlauf beginnt am Tag nach der Zustellung der Verfügung. In diesem Zusammenhang ist zu beachten, dass die ESTV ihre Verfügungen mittels dem Verfahren «A-Post-Plus» versendet. Wird die Verfügung beispielsweise an einem Samstag in ein Postfach gelegt, dieses aber erst am Montag geleert, gilt trotzdem der Samstag als Datum der Zustellung. Wird die Frist nicht eingehalten, wird auf die Einsprache nicht eingetreten. Es empfiehlt sich deshalb, die Fristenberechnung mit der notwendigen Sorgfalt durchzuführen.

AUTORIN



Susanne Gantenbein
dipl. Steuerexperte
Partnerin
Mitglied des Verwaltungsrates
Geschäftsbereich Steuerberatung

Prüfungserfolge

Lars Hasler

Fachmann im Finanz- und Rechnungswesen mit eidg. Fachausweis

Lars Hasler hat die anspruchsvolle, berufsbegleitende Ausbildung zum Fachmann im Finanz- und Rechnungswesen mit eidg. Fachausweis erfolgreich abgeschlossen. Das Bestehen dieser Weiterbildung trotz der beruflichen Belastung unterstreicht sein Engagement, seinen ausgeprägten Fleiss und beeindruckenden Durchhaltewillen. Dieser Erfolg wird zweifellos dazu beitragen, seine beruflichen Perspektiven im Geschäftsbereich Wirtschaftsberatung zu stärken.

Stefanie Herrmann

dipl. Wirtschaftsfachfrau VSK

Stefanie Herrmann hat die einjährige Weiterbildung zur dipl. Wirtschaftsfachfrau VSK erfolgreich abgeschlossen und das Höhere Wirtschaftsdiplom HWD VSK erlangt. Eine berufsbegleitende Weiterbildung verlangt viel Kraft und Energie – man muss in dieser Zeit auf einiges verzichten. Umso mehr gratulieren wir Stefanie Herrmann zu diesem tollen Erfolg und wünschen ihr, dass sie die nun wiedergewonnene freie Zeit geniessen und die erlernten Kenntnisse in ihrer Tätigkeit bei uns mit Freude umsetzen kann.

Wir gratulieren Lars Hasler und Stefanie Herrmann nochmals ganz herzlich zu den erfolgreich bestandenen Prüfungen und wünschen ihnen für die Zukunft viel Erfolg, grosse Herausforderungen, viel Genugtuung in der Anwendung des erlangten Wissens und Befriedigung in ihrer beruflichen Tätigkeit.

VORSCHAU

Veranstaltungen 2024

Auch im nächsten Jahr führen wir wiederum unsere verschiedenen Anlässe durch.

Bitte notieren Sie sich bereits die Daten:

- 28. 05. Business-Apéro Biel
- 29. 05. Business-Apéro Thun
- 30. 05. Business-Apéro Bern
- 10. 09. MWST-Kongress, Stadion Wankdorf, Bern

Nähere Informationen zu den Veranstaltungen erfolgen zu einem späteren Zeitpunkt.

Dienstjubilare

Die T+R AG darf auf eine überdurchschnittlich hohe Anzahl von Mitarbeitenden zählen, die seit vielen Jahren für unsere Unternehmung tätig sind. Sie können sich mit unseren Leitwerten Engagement, Integrität, Sicherheit und Ganzheitlichkeit identifizieren und setzen diese tagtäglich um.

Wir danken unseren Mitarbeitenden herzlich für ihre Treue im Interesse unserer Kunden. Bei ihrer weiteren Tätigkeit für die T+R AG wünschen wir ihnen viel Erfolg und Freude.



15 JAHRE

Monika Hirsbrunner

Direktionsassistentin
mit eidg. Fachausweis
Handlungs-
bevollmächtigte
Geschäftsbereich
Wirtschaftsprüfung



15 JAHRE

Vincent Studer

dipl. Wirtschaftsprüfer
Partner
Mitglied des
Verwaltungsrates
Geschäftsbereich
Wirtschaftsprüfung



10 JAHRE

Rosmarie Hunziker

Empfang / Logistik
Interne Dienste

