



## Merkblatt

### Verbuchung der verrechnungssteuerbelasteten Einkünfte als Ertrag bei doppelter Buchhaltung

Wenn eine Aktiengesellschaft, Gesellschaft mit beschränkter Haftung, Genossenschaft, Kollektiv- oder Kommanditgesellschaft die mit der Verrechnungssteuer (VSt) belasteten Einkünfte (Zinsen, Dividenden, Lotteriegewinne usw.) nicht ordnungsgemäss als Ertrag verbucht, so wirkt sie den Anspruch auf Rückerstattung der von diesen Einkünften abgezogenen Verrechnungssteuer (Art. 25, Abs. 1 des Verrechnungssteuergesetzes vom 13. Oktober 1965; VStG). Diese sogenannte Verbuchungsklausel gilt auch für andere beim Bund Rückforderungsberechtigte, wie öffentlich - rechtliche Körperschaften, Vereine, Stiftungen, Anlagefonds, Privatbankiers, Versicherungskassen, ausländische Unternehmen mit inländischer Betriebsstätte usw. Das vorliegende Merkblatt umschreibt, **wie die Einkünfte zu verbuchen sind, damit der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer gewahrt wird** (werden die Bücher **nicht** nach dem System der doppelten Buchhaltung geführt, so ist gemäss Merkblatt S-02.105 zu verfahren).

- 1 Die verrechnungssteuerbelasteten Einkünfte sind **im Fälligkeitsjahr** einem **Zinsenkonto oder Wertschriftenetragskonto** gutzuschreiben, das über die Gewinn- und Verlustrechnung abgeschlossen wird (Spezialfälle vgl. Ziffer 3 hiernach).
- 2 Die Einkünfte sollten laufend dem Ertragskonto mit dem **Bruttobetrag (vor Abzug der Verrechnungssteuer) gutgeschrieben werden**. Die abgezogene Steuer ist einem Debitorenkonto, das auf den Namen der «Eidg. Steuerverwaltung» lautet oder als «VSt-Rückerstattung» bezeichnet ist, zu belasten, dem andererseits die zurückerhaltenen Verrechnungssteuerbeträge (auch die Abschlagsrückerstattungen) bei Erhalt gutzuschreiben sind; der Saldo dieses Kontos entspricht am Jahresende dem Rückerstattungsanspruch, der im nachfolgenden Jahre gegenüber der Eidg. Steuerverwaltung (ESTV) noch geltend gemacht werden kann (vgl. das Verbuchungsbeispiel Ziffer 4).

Werden die Einkünfte im Ertragskonto lediglich **netto** verbucht, **was nicht zu empfehlen** ist, so ist es zweckmässig, den **Betrag der abgezogenen VSt**, soweit diese beim Rechnungsabschluss noch nicht zurückerstattet (und demzufolge noch nicht als Ertrag verbucht) worden ist, beim Jahresabschluss einerseits einem **Debitorenkonto** (ESTV) zu belasten oder zumindest **transitorisch zu aktivieren** und andererseits der **Ertragsrechnung gutzuschreiben**. Wird dies unterlassen, so ist die Verrechnungssteuer **auf alle Fälle im Zeitpunkt der Rückerstattung** der Ertragsrechnung gutzuschreiben.

Die **blasse Angabe** der zurückerhaltenen VSt-Beträge **in der Steuererklärung** genügt den Anforderungen von Art. 25, Abs. 1 VStG nicht.

### 3 Besonderheiten:

- 3.1 Die Ausgabe von **Gratisaktien**, die Gratisnennwerterhöhung von Aktien u. dgl. unterliegen der VSt nach Art. 4, Abs. 1, lit. b VStG. Bei der Gesellschaft oder Genossenschaft, die Gratisaktien u. dgl. empfängt, hängt die Erhebung der direkten Bundessteuer hierfür gemäss Bundesgerichtspraxis davon ab, wie sie ihre Wertschriften verbucht, ob zum Verkehrswert (diesfalls Steuerpflicht für die Erhöhung des Gesamtwertes mit entsprechender Verbuchung als Ertrag im Zeitpunkt des Empfanges der Gratisaktien) oder zum Anschaffungswert (diesfalls Steuerpflicht erst bei einer späteren Aufwertung oder Veräusserung der Gratisaktien). Im Lichte dieser Praxis kann die Rückerstattung der VSt nicht davon abhängig gemacht werden, dass in jedem Falle die Gratisaktien als Ertrag verbucht sein müssen.

**Gesellschaften**, die ihre Wertschriften zum **Anschaffungswert** verbuchen, haben die Pflicht zur ordnungsgemässen Verbuchung erfüllt, wenn die Titelvermehrung im Wertschrifteninventar offenkundig gemacht ist. Das gilt auch für die Privatbankiers. Die **überwältzte und zurückerstattete VSt** muss aber als Ertrag verbucht werden (vgl. Ziffer 4).

**Vereine, Stiftungen** und sonstige juristische Personen, die wie natürliche Personen besteuert werden, sind unter Umständen für die empfangenen Gratisaktien **einkommenssteuerpflichtig**. Das ist der Fall bei der direkten Bundessteuer und bei einer ganzen Reihe kantonaler Steuergesetze. In solchen Verhältnissen sind die empfangenen Gratisaktien usw. zum Nennwert (wie Aktiendividenden) als Ertrag zu verbuchen, damit der Rückerstattungsanspruch gewahrt bleibt; das Verbuchungsbeispiel (Ziffer 4, Buchung vom 20.9.) gilt hier nicht.

- 3.2 Bestimmte steuerbare geldwerte Leistungen stellen beim Empfänger weder Aufwand noch Ertrag dar (**zinsloses Darlehen**; Differenz Übernahmepreis – Verkehrswert bei **Übernahme von Aktiven** zu einem unter dem Verkehrswert liegenden Preis). In solchen Fällen wäre eine Verbuchung der «Leistung» als Ertrag handelsrechtlich nicht ordnungsgemäss; sie kann daher auch verrechnungssteuerlich nicht gefordert werden und ist demzufolge nicht Voraussetzung des Rückerstattungsanspruchs.

- 4 **Verbuchungsbeispiel** (siehe Rückseite).

## Verbuchungsbeispiel (Ziffer 4)

Buchungsvorgänge	Kasse, Post, Bank		ESTV Verrechnungs- steuer		Zinsen oder Wertschriften- ertrag	
	Soll Fr.	Haben Fr.	Soll Fr.	Haben Fr.	Soll Fr.	Haben Fr.
<b>2013</b>						
31. 3. Einlösung Obligationencoupons:						
Bruttoertrag	Fr. 10 000.–					10 000.–
35 % Verrechnungssteuer	Fr. 3 500.–		3 500.–			
Nettoauszahlung oder -gutschrift	<u>Fr. 6 500.–</u>	6 500.–				
15. 5. Einlösung Dividendencoupons:						
Bruttoertrag	Fr. 12 000.–					12 000.–
35 % Verrechnungssteuer	Fr. 4 200.–		4 200.–			
Nettoauszahlung oder -gutschrift	<u>Fr. 7 800.–</u>	7 800.–				
20. 9. Empfang von Gratisaktien:						
Nominalwert	Fr. 19 500.–					
35 % Verrechnungssteuer (der emittierenden Gesellschaft vergütet oder gutgeschrieben) *		6 825.–	6 825.–			
31.12. Zinsen auf Bankkontokorrentguthaben:						
Bruttoertrag	Fr. 1 800.–					1 800.–
35 % Verrechnungssteuer	Fr. 630.–		630.–			
Nettogutschrift	<u>Fr. 1 170.–</u>	1 170.–				
31.12. Zins auf Namensparkonto: Gutschrift (bis Fr. 200.– verrechnungs- steuerfrei)	<u>Fr. 45.–</u>	45.–				45.–
31.12. Saldo (Rückerstattungsanspruch)				15 155.–		
			15 155.–	15 155.–		
<b>2014</b>						
1. 1. Saldovortrag			15 155.–			
31. 3. Giro der ESTV		15 155.–		15 155.–		

### \* Anmerkung

Dem Beispiel liegt die Annahme zugrunde, die emittierende Gesellschaft habe den **Nominalwert** der Gratisaktien als **Bruttoleistung** behandelt und demzufolge den Aktionären die Verrechnungssteuer mit 35 % vom Nominalwert belastet.

Wird der **Nominalwert** der Gratisaktien als **Nettoleistung** betrachtet, so hat die emittierende Gesellschaft die Verrechnungssteuer von der entsprechenden Bruttoleistung zu entrichten; der Empfang der Gratisaktien ist wie folgt zu verbuchen:

20. 9. Empfang von Gratisaktien: Nominalwert	Fr. 19 500.–					
Massgebende Bruttoleistung	<u>Fr. 30 000.–</u>					
35 % Verrechnungssteuer			10 500.–			10 500.–