

Das Kapitaleinlageprinzip – Ihr Steuervorteil?

Internationale Treuhand AG

Das Kapitaleinlageprinzip – Ihr Steuervorteil?

Ab dem 1. Januar 2011 werden Rückzahlungen aus Kapitaleinlagen von der Einkommens- und Verrechnungssteuer befreit sein. Für die Steuerbefreiung qualifizieren sämtliche Kapitaleinlagen und Zuschüsse, die nach dem 31. Dezember 1996 von den Beteiligungsinhabern geleistet wurden.

Im Zuge der Unternehmenssteuerreform hat das Parlament einen bemerkenswerten und seit langem geforderten Systemwechsel vom Nennwert zum Kapitaleinlageprinzip geschaffen.

Bisherige Regelung

Heute werden auf Bundesebene und in den meisten Kantonen, Vermögenserträge aus Privatvermögen nach dem Nennwertprinzip besteuert. Das bedeutet, dass jede Ausschüttung, die nicht Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital einer Gesellschaft darstellt, beim Aktionär besteuert wird. Auf der Ebene der Gesellschaft unterliegt die Ausschüttung der Verrechnungssteuer.

Neuregelung ab 2011

Mit der schrittweisen Einführung der Unternehmenssteuerreform II seit 2009 wird eine Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen für unternehmerische Tätigkeiten und Investitionen angestrebt. Mit diesem Ziel wird per 1. Januar 2011 das Kapitaleinlageprinzip neu in den Artikeln 20 Abs. 3 und 125 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) und in Artikel 5 Abs. 1bis des Verrechnungssteuergesetzes (VStG) normiert. Nach dem Kapitaleinlageprinzip soll inskünftig die Rückzahlung von Einlagen, Aufgeldern und Zuschüssen, die von den Inhabern der Beteiligungsrechte nach dem 31. Dezember 1996 geleistet worden sind, gleich behandelt werden wie die Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital. Solche Ausschüttungen unterliegen damit auf Stufe des Aktionärs weder der Verrechnungssteuer noch der Schweizerischen Einkommenssteuer. Voraussetzung dafür: die Kapitaleinlagen sind in der Handelsbilanz verbucht und offen ausgewiesen (sog. offene Kapitaleinlage).

Diese offenen Kapitaleinlagen der Beteiligungsinhaber müssen auf das Spezialkonto „Reserven

aus Kapitalanlagen“ gebucht werden und nicht auf das allgemeine Konto „übrige Reserven“.

Für das Kapitaleinlageprinzip sind nur offene Kapitaleinlagen massgeblich. Rückzahlungen laufender oder thesaurierter Gewinne, verdeckte Kapitaleinlagen sowie offene Kapitaleinlagen die nicht direkt von Beteiligungsinhabern stammen, gelten steuerlich weiterhin als übrige Reserven und bei Ausschüttung als steuerbare Reserven. Das gleiche gilt auch für offene Kapitaleinlagen, die in der Handelsbilanz nicht gesondert ausgewiesen werden. Eine Umqualifikation der „übrigen Reserven“ in „Reserven aus Kapitaleinlagen“ ist nicht zulässig und wird steuerlich nicht anerkannt.

Zeitliche Umsetzung

Den Kantonen wird eine Übergangsfrist von zwei Jahren zur Einführung gewährt. Auf den 1. Januar 2013 tritt das Kapitaleinlageprinzip zwingend in sämtlichen Schweizer Kantonen in Kraft.

Die Kapitaleinlage

Als Kapitaleinlagen im Sinne des revidierten Gesetzes gelten Einlagen, Aufgelder und Zuschüsse, welche direkt von den Inhabern der Beteiligungsrechte geleistet werden und in der Handelsbilanz der empfangenden Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft verbucht und offen ausgewiesen sind.

Einlagen in der Zeit zwischen 1997 und 2010 müssen der EStV bis zum 30. Juni 2011 nachgemeldet werden. Zudem müssen sie in der Eingangsbilanz des Geschäftsjahres 2011 ausgewiesen werden. Ebenso muss jede Veränderung der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) gemeldet werden.

Sanierungen

Bei Sanierungen wurde bereits auf 1. Januar 2009 die Befreiung von der Emissionsabgabe auf Zu-

schüsse von CHF 10 Mio. eingeführt. Voraussetzung ist dabei die Verrechnung der Kapitaleinlagen mit den Verlustvorträgen. Damit ist eine spätere steuerfreie Rückzahlung nicht mehr möglich. Werden die Verlustvorträge hingegen nicht verrechnet, kann später eine steuerfreie Rückzahlung erfolgen. Dieser Vorteil muss erkaufte werden, indem die Emissionsabgabe von 1% auf den Zuschüssen zu entrichten ist.

Ausschüttungen

Nur Ausschüttungen i. S. von Rückzahlungen aus Kapitaleinlagen, die vom Konto „Reserven aus Kapitaleinlagen“ stammen, sind einkommens- und verrechnungssteuerfrei. Ausschüttungen aus den „übrigen Reserven“ bleiben wie bisher steuerbar.

Zusätzlich zu den vorgenannten Grundsätzen gelten bei Rückzahlungen zahlreiche Spezialregelungen für besondere Sachverhalte wie z. B. Gratisaktien, Gratisnennwerterhöhungen, direkte und indirekte Teilliquidation, Rückkauf eigener Beteiligungsrechte, Transponierung und bei allen Umstrukturierungstatbeständen (Fusion, Spaltung, Umwandlung etc.).

Ausweis und Deklaration von Kapitaleinlagen

Bei Geschäftsjahren, die den Kalenderjahren entsprechen, muss der Ausweis (Ausweis dafür, dass die Reserven aus Kapitaleinlagen werden in der Handelsbilanz auf einem separaten Konto getrennt von Gewinnen verbucht und ausgewiesen) in der Eröffnungsbilanz per 1. Januar 2011 enthalten sein. Hat das Geschäftsjahr bereits im Laufe des Jahres 2010 begonnen oder wird es noch beginnen, muss der Ausweis bereits in der laufenden Bilanz erfolgen. Deshalb ist der Handlungsbedarf für schweizerische Unternehmen bereits jetzt aktuell.

Bis zum 30. Juni 2011 sind der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) die Reserven aus Kapitalanlagen die seit dem 1. Januar 1997 bis und mit Geschäftsjahr 2010 gebildet wurden mittels eines detaillierten Ausweises über das gesamte massgebliche Eigenkapital anzumelden. Diese stellt der Gesellschaft nach Überprüfung der Eingabe einen Ausweis über den festgestellten Bestand der offenen Kapitaleinlagen zu. Eine verspätete Offenlegung bzw. Deklaration hat zur Fol-

ge, dass die Kapitaleinlagen steuerlich nicht anerkannt werden. Bezüglich der direkten Bundessteuer, wie auch spätestens ab dem 1. Januar 2013 betreffend die kantonalen und kommunalen Steuern muss der aktuelle Bestand der Reserven aus Kapitaleinlagen in der Steuererklärung gesondert ausgewiesen werden.

Nach der Vornahme der Erstdeklaration gelangt in Zukunft das ordentliche Deklarationsverfahren für sämtliche neuen Kapitaleinlagen zur Anwendung.

Kreisschreiben

Ein Kreisschreiben der eidg. Steuerverwaltung zum Kapitaleinlageprinzip liegt im Entwurf vor. Darin sind aber einige Punkte noch sehr umstritten, so insbesondere der zeitliche Rahmen für die Nachmeldung und auch die Umsetzung bei Sanierungen und der Sitzverlegung einer Gesellschaft aus dem Ausland in die Schweiz.

Schlussfolgerung

Mit der Einführung des Kapitaleinlageprinzips werden in Zukunft Rückzahlungen von Einlagen auf Stufe Aktionär verrechnungs- und einkommenssteuerfrei. Die Festlegung der steuerlich privilegierten Reserven aus Kapitaleinlage ist eine einmalige Gelegenheit, die bereits per 31. Dezember 2010 abgeschlossen sein muss.

Aus dieser Sicht ist deshalb zu empfehlen, vorläufig keine das Eigenkapital beeinflussende Transaktionen zu tätigen, ohne zuvor eine Analyse des zukünftigen Steuerpotentials unternommen zu haben. Mit den Arbeiten zur Feststellung der Reserven aus Kapitaleinlagen muss bereits heute begonnen werden, insbesondere dann, wenn das Unternehmen während der letzten 14 Jahre Umstrukturierungen durchlebt oder Zukäufe getätigt hat.

Aus der Sitzverlegung von ausländischen Gesellschaften in die Schweiz können sich insbesondere für Aktionäre mit Wohnsitz im Ausland interessante Strukturierungsmöglichkeiten ergeben

Ihre Ansprechpartner

Für weitere Auskünfte oder eine konkrete Beratung stehen Ihnen unsere Steuerspezialisten unter +41 61 319 51 51 oder itag@itag.ch gerne zur Verfügung.