

Newsletter 1/2011

Kapitaleinlageprinzip: Handlungsbedarf für die steuerfreie Rückzahlung von Agioeinlagen

Systemwechsel

Durch den am 1. Januar 2011 vollzogenen Systemwechsel vom Nominalwert- zum Kapitaleinlageprinzip können Kapitaleinlagen (Agioeinlagen) neu steuerfrei an Aktionäre zurückgeführt werden. Dies gilt sowohl für die Rückzahlung von Kapitaleinlagen in- und ausländischer Gesellschaften.

Für die einkommens- und verrechnungssteuerfreie Rückzahlung von Kapitaleinlagen qualifizieren nur jene Einlagen, welche nach dem 31.12.1996 direkt von einem Aktionär geleistet wurden und in der Handelsbilanz der empfangenden Gesellschaft verbucht und offen auf einem separaten Konto ausgewiesen werden.

Im Hinblick auf die zukünftige steuerliche Behandlung von Reserven ist somit zu unterscheiden zwischen steuerfrei rückzahlbaren Reserven aus Kapitaleinlagen und übrigen Reserven (z.B. thesaurierte Gewinne), deren Ausschüttung weiterhin der Einkommens- und Verrechnungssteuer unterliegt.

Inhaltsverzeichnis

- Systemwechsel
- Betroffene Unternehmen
- Vielfältige Auswirkungen des Kapitaleinlageprinzips
- Verlustverrechnung
- Ausweis in der Handelsbilanz und Deklaration
- Dividendenbeschluss
- Handlungsbedarf

Betroffene Unternehmen

Vom Kapitaleinlageprinzip betroffen sind sämtliche schweizerische Kapitalgesellschaften sowie ausländische Kapitalgesellschaften mit in der Schweiz domizilierten Privataktionären. Die Einführung des Kapitaleinlageprinzips ist selbst für schweizerische Konzerngesellschaften relevant, da nicht ausgeschlossen werden kann, dass dereinst ein Börsengang (IPO) stattfindet oder eine Veräusserung an einen ausländischen Aktionär oder eine natürliche Person (z.B. Management Buy-Out) erfolgen wird. Da die Deklaration von Kapitaleinlagen aus der Vergangenheit (seit dem 1.1.1997) spätestens in der Handelsbilanz des Geschäftsjahres 2011 zu erfolgen hat, ist für praktisch sämtliche schweizerische Kapitalgesellschaften eine zeitnahe Analyse der bestehenden Reserven dringend zu empfehlen.

Vielfältige Auswirkungen des Kapitaleinlageprinzips

Die Gleichstellung der steuerlichen Behandlung von Reserven aus Kapitaleinlagen und Nominalkapital hat Auswirkungen auf verschiedene steuerliche Spezialfälle wie Umstrukturierungen, Sanierungen, Rückkauf eigener Aktien, Schaffung von Gratisaktien, Transponierungen, indirekte Teilliquidationen, etc. Im Einzelnen sollten insbesondere folgende Sachverhalte näher analysiert werden:



Solche in der Vergangenheit getätigten Transaktionen sind im Hinblick auf die Einführung des Kapitaleinlageprinzips neu zu beurteilen bzw. für zukünftige Transaktionen können sich interessante Steuerplanungsmöglichkeiten ergeben. Die Einführung des Kapitaleinlageprinzips erfordert eine sorgfältige Analyse der steuerlichen Auswirkungen dieser Tatbestände.

Verlustverrechnung

Die Verrechnung von erwirtschafteten Verlusten mit Kapitaleinlagen führt nach Auffassung der ESTV zum definitiven Untergang der Kapitaleinlagen, d.h. dass Kapitaleinlagen die nach dem 31.12.1996 geleistet und mit Verlusten verrechnet wurden bzw. werden, nicht mehr steuerfrei an Aktionäre zurückgeführt werden können. Entsprechend ist es für die Geltendmachung von steuerfrei rückzahlbaren Kapitaleinlagen entscheidend, dass deren Verrechnung mit Verlusten möglichst unterbleibt. Aus steuerlichen Überlegungen sollten somit Verluste in der Handelsbilanz stets brutto (negatives Eigenkapital) ausgewiesen werden. Auch Sanierungsleistungen von Aktionären (z.B. à-fonds-perdu-Zuschüsse) sollten nicht mit dem bestehenden Verlustvortrag verrechnet werden, da dies gemäss ESTV ebenfalls den Untergang der Kapitaleinlagen bewirkt.

Ausweis in der Handelsbilanz und Deklaration

Die Anerkennung von steuerfrei rückzahlbaren Kapitaleinlagen setzt voraus, dass sie spätestens in der Handelsbilanz des Geschäftsjahres, welches im Kalenderjahr 2011 endet, offen auf einem separaten Unterkonto der gesetzlichen Reserven als "Reserven aus Kapitaleinlagen" ausgewiesen werden (ordentliche Erstdeklaration). Eine spätere Offenlegung der Kapitaleinlagen wird steuerlich nicht anerkannt und führt zu einer Verwirkung der steuerfreien Rückzahlung. Die im Zeitraum 1.1.1997-31.12.2010 geleisteten Kapitaleinlagen müssen der ESTV innert 30 Tagen nach Genehmigung der Jahresrechnung des Geschäftsjahres 2011 gemeldet und nachgewiesen werden. Die Meldung erfolgt mittels Formular 170 sowie einer von der ESTV vorgegebenen Excel-Tabelle.

Im Anschluss an die ordentliche Erstdeklaration ist der ESTV die Jahresrechnung jährlich innert 30 Tagen nach deren Genehmigung einzureichen. Ferner sind sämtliche Veränderungen von Kapitaleinlagen mittels Formular 170 zu melden. Nach Überprüfung der gemeldeten Kapitaleinlagen teilt die ESTV deren Bestand der jeweiligen Gesellschaft mit.

Dividendenbeschluss

Für Dividendenausschüttungen kann die Generalversammlung künftig entscheiden, ob diese den Reserven aus Kapitaleinlagen oder den übrigen Reserven belastet werden sollen (soweit die handelsrechtliche Ausschüttungssperre für gesetzliche Reserven eingehalten wird). Liegt seitens der Generalversammlung kein detaillierter Beschluss über die Aufteilung der Dividende auf die einzelnen Kategorien von Reserven vor, wird vorab eine (steuerbare) Dividendenausschüttung aus den übrigen Reserven angenommen. Entsprechend ist zu beachten, dass eine steuerfreie Rückzahlung von Kapitaleinlagen einen detaillierten Gewinnverwendungsbeschluss der Generalversammlung erfordert. Die von der Generalversammlung beschlossene Aufteilung der Dividenden auf Kapitaleinlagen und übrige Reserven gilt für sämtliche Aktionäre. Es ist somit nicht zulässig, dass an die unter das Kapitaleinlageprinzip fallenden Aktionäre (Privatpersonen) Dividenden aus den Kapitaleinlagen und an die übrigen Aktionäre Dividenden aus den übrigen Reserven ausgeschüttet werden.

Handlungsbedarf

Um zukünftig von der steuerfreien Rückzahlung der Kapitaleinlagen profitieren zu können, muss die Veränderung der Reservenpositionen einer Gesellschaft seit dem 31.12.1996 pro Jahr analysiert werden. Dabei ist eine Aufteilung der per 31.12.2010 bestehenden Reserven in steuerfrei rückzahlbare Reserven aus Kapitaleinlagen und übrige Reserven, deren Ausschüttung der Einkommens- und Verrechnungsteuer unterliegt, vorzunehmen. Abhängig von der Anzahl Gesellschaften bzw. den seit dem 31.12.1996 durchgeführten Transaktionen (z.B. Umstrukturierungen, Sanierungen, Verlustverrechnungen, etc.), kann sich die Ermittlung der relevanten Kapitaleinlagen sehr zeitintensiv gestalten.

Für Rückfragen stehen Ihnen Ihre Ansprechpartner bei der PrimeTax AG gerne zur Verfügung:



Reto Arnold, Partner
PrimeTax AG
Seestrasse 356
8038 Zürich
Tel. +41 58 252 22 52
Fax +41 58 252 22 99
reto.arnold@primetax.ch



Katya Federspiel, Senior Manager
PrimeTax AG
Seestrasse 356
8038 Zürich
Tel. +41 58 252 22 26
Fax +41 58 252 22 99
katya.federspiel@primetax.ch