

Unternehmenssteuerreform II: Letzte Neuerungen in Kraft

KAPITALEINLAGEPRINZIP FÜR KMU-AKTIONÄRE

Die letzten Neuerungen der Unternehmenssteuerreform II sind am 1. Januar 2011 in Kraft getreten. Für Personenunternehmungen bringen sie einige Erleichterungen. Die Einführung des Kapitaleinlageprinzips beispielsweise erweist sich insbesondere für die Aktionäre von KMU als interessant. Damit können die Aktionäre Kapitaleinlagen steuerfrei als Dividende beziehen, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind.



Fabian Petrus
Partner
Steuer- und
Rechtsberatung
Zürich



Natalie Müller
Steuer- und
Rechtsberatung
Zürich

Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat die Handhabung des Kapitaleinlageprinzips in ihrem Kreisschreiben Nr. 29 vom 9. Dezember 2010 publiziert. Der steuerfreie Bezug von Kapitaleinlagen als Dividenden gilt für die Bundessteuer (Art. 20 Abs. 3 und Art. 125 Abs. 3 DBG), die Kantons- und Gemeindesteuern (Art. 7 b StHG) sowie die Verrechnungssteuer (Art. 5 Abs. 1 bis VStG). Nachfolgend werden die wichtigsten Grundsätze und insbesondere die einzuhaltenden Formvorschriften erläutert.

WECHSEL VOM NENNWERTPRINZIP ZUM KAPITALEINLAGEPRINZIP

Bis zum 31. Dezember 2010 war unter Anwendung des Nennwertprinzips die Verrechnungssteuer auf der Rückzahlung von Sanierungszuschüssen oder Aufgeldern an den Aktionär geschuldet. Zusätzlich unterlag die Rückzahlung wie eine Gewinnausschüttung der Einkommenssteuer beim Aktionär. Seit dem 1. Januar 2011 können unter Anwendung des Kapitaleinlageprinzips die direkt vom Aktionär eingebrachten Kapitaleinlagen einkommens- und verrechnungssteuerfrei zurückbezahlt werden. Das Kapitaleinlageprinzip gilt rückwirkend für alle

nach dem 31. Dezember 1996 geleisteten Einlagen.

WAS SIND KAPITALEINLAGEN?

Als Kapitaleinlagen gelten Einlagen, Aufgelder und Zuschüsse (nachfolgend zusammengefasst als Kapitaleinlagen bezeichnet), welche direkt von den Inhabern der Beteiligungsrechte geleistet wurden und die in der entsprechenden Kapitalgesellschaft wie folgt verbucht und offen ausgewiesen sind:

- Das Kapitaleinlageprinzip gilt nur für offene Kapitaleinlagen, welche in der Buchhaltung separat erfasst werden. Verdeckte Kapitaleinlagen fallen nicht darunter und können auch nicht nachträglich umbucht werden.
- Nicht darunter fallen Zuwendungen von Schwestergesellschaften, da sie keine direkten Zuwendungen von Beteiligungsinhabern sind.
- Falls Verluste mit Reserven aus Kapitaleinlagen verrechnet werden, gehen diese unter. Dies kann vor allem bei Sanierungen problematisch sein, da bei den Stempelsteuern für die zusätzliche Freigrenze (Art. 6 Abs. 1 lit. k StG) wie bei der Praxis zum Erlass

nach Art. 12 StG eine Beseitigung der Reserven verlangt wird.

VORAUSSETZUNGEN ZUR ANWENDUNG DES KAPITALEINLAGEPRINZIPS

Die Kapitalgesellschaft kann frei entscheiden, ob Ausschüttungen aus Reserven, aus Kapitaleinlagen oder aus übrigen Reserven gemacht werden. Die Aufteilung muss jedoch bei jedem Aktionär gleich sein, das heisst, jeder Anteil muss proportional in gleicher Höhe ausfallen. Die Ausschüttungen aus den Reserven aus Kapitaleinlagen sind jedoch gesondert auszuweisen. Falls keine detaillierten Angaben über die Aufteilung der Ausschüttungen vorliegen, erfolgt diese über die übrigen Reserven, welche der Einkommens- und der Verrechnungssteuer unterliegen.

Bei Ausschüttungen von ausländischen Gesellschaften wird das Kapitalanlageprinzip ebenfalls angewendet. Das Vorliegen und die Rückzahlung von Kapitaleinlagen muss jedoch nachgewiesen werden.

Die folgenden drei Voraussetzungen müssen kumulativ erfüllt sein, damit Ausschüttungen aus Reserven aus





Kapitaleinlagen einkommens- und verrechnungssteuerfrei sind:

1. Die Kapitalgesellschaft muss im Handelsabschluss die geleisteten Kapitaleinlagen gesondert ausweisen (Reserve aus Kapitaleinlagen). Die nach dem 31. Dezember 1996 und vor dem 1. Januar 2011 geleisteten Kapitaleinlagen sind im handelsrechtlichen Abschluss zu verbuchen, welcher im Jahr 2011 endet.
2. Reserven aus Kapitaleinlagen sind in der Steuererklärung gesondert auszuweisen.
3. Spezielle Meldungen für die Verrechnungssteuer müssen vorgenommen werden.

MELDUNGEN AN DIE VERRECHNUNGSSTEUER

Bei den Meldungen ist zwischen den ordentlichen Meldungen und der Übergangsordnung zu unterscheiden:

- **Ordentliche Meldungen:** Der Geschäftsbericht oder die unterzeichnete Jahresrechnung ist unaufgefordert innert 30 Tagen nach der Genehmigung der Jahresrechnung einzureichen. Falls im betreffenden Geschäftsjahr Kapitaleinlagen erfolgt sind, muss zusätzlich noch das Formular 170 eingereicht

werden. Erfolgt eine Rückzahlung von Kapitaleinlagen, ist diese innert 30 Tagen nach der Generalversammlung oder spätestens 30 Tage nach der Rückzahlung mittels Formular 170 unaufgefordert zu melden. Falls sich die Kapitaleinlagen im betreffenden Geschäftsjahr nicht verändern, muss das Formular 170 nicht eingereicht werden.

- **Übergangsordnung (1. Januar 1997 bis 31. Dezember 2010):** Kapitaleinlagen, welche vom 1. Januar 1997 bis zum 31. Dezember 2010 geleistet wurden, sind der Eidgenössischen Steuerverwaltung ab 1. Januar 2011 bis spätestens 30 Tage nach der Genehmigung der Jahresrechnung 2011 bzw. 2010/11 zu melden. Für die Meldung bzw. Berechnung der Kapitaleinlagen stellt die ESTV eine Excel-Tabelle zur Verfügung, welche der ESTV ausgefüllt per E-Mail zuzustellen ist. Zusätzlich muss auch hier das Formular 170 mit allen nötigen Beilagen eingereicht werden. Werden im Zeitraum vom 1. Januar 2011 bis zur ordentlichen Erstmeldung Rückzahlungen vorgenommen, sind diese ebenfalls innert der genannten Frist mittels Excel-Datei und Formular 170 zu melden.

Die gemeldeten Kapitaleinlagen werden durch die ESTV geprüft. Anschliessend

teilt die ESTV der Gesellschaft den zulässigen Bestand von Kapitaleinlagen mit.

HANDLUNGSBEDARF

Jede Kapitalgesellschaft muss beim Jahresabschluss, der im Jahr 2011 endet, überprüfen, ob die Aktionäre seit dem 31. Dezember 1996 Einlagen, Aufgelder oder Zuschüsse geleistet haben. Falls solche geleistet wurden, müssen diese im Abschluss 2011 bzw. im Abschluss 2010/11 gesondert ausgewiesen (als Reserven aus Kapitaleinlagen) und der ESTV fristgerecht gemeldet werden.

FAZIT

Jede Kapitalgesellschaft, welche Reserven aus Kapitaleinlagen hat, hat diese gesondert, das heisst offen zu verbuchen und gemäss den geltenden Bestimmungen zu melden. Das Gleiche gilt, wenn in einem Jahr Einlagen, Aufgelder oder Zuschüsse von Aktionären geleistet werden. Die Einhaltung von Fristen für die Verbuchung und die Meldungen der offenen Kapitaleinlagen ist Voraussetzung für die Anwendung des Kapitaleinlageprinzips und den entsprechenden steuerfreien Bezug von Kapitaleinlagen als Dividende.