

TREUHAND|SUISSE
Zentralsekretariat
Monbijoustrasse 20
Postfach 8520
3001 Bern
Tel. +41 31 380 64 30
Fax +41 31 380 64 31

vernehmlassungen@estv.admin.ch

Bern, 30.07.2010

Vernehmlassungsantwort

Stellungnahme zu den Entwürfen der Kreisschreiben „Kapitaleinlageprinzip“ sowie „Sanierung von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften“ im Rahmen der Umsetzung der Unternehmenssteuerreform II

Sehr geehrter Herr Neuhaus, Sehr geehrter Herr Dr. Altorfer

Mit Schreiben vom 9. Juni 2010 haben Sie uns eingeladen, zu obgenannten Geschäften Stellung zu nehmen. Wir danken Ihnen für diese Möglichkeit und machen gerne davon Gebrauch. Unsere Kommission „Fachfragen“ unter der Leitung von Herrn Daniel J. Egger, Genf, hat sich mit den Unterlagen auseinandergesetzt.

Im Sinne einer weiteren Vorbemerkung stellen wir fest, dass uns die Einladungen zu solchen Stellungnahmen zunehmend mit sehr knapp bemessenen Fristen zugestellt werden. Dieser Umstand ist unbefriedigend und verunmöglicht intensive Auseinandersetzungen im Gremium mit entsprechend ausführlichen Positionsbezügen zu wichtigen Themen. Wir danken Ihnen für eine etwas grosszügigere Handhabung der Termine.

Der Verband TREUHAND|SUISSE umfasst gesamtschweizerisch über 1'900 Firmen und Einzelmitglieder. Als Dachverband der kleinen und mittleren Treuhandfirmen in der Schweiz, welche über 155'000 kleine und mittlere Unternehmen (KMU) sowie grössere Unternehmungen und Privatpersonen betreuen, befasst sich TREUHAND|SUISSE mit sämtlichen Aspekten der Tätigkeiten unserer Mitglieder. Aus diesem Grund sind unsere Mitglieder teilweise unmittelbar von dieser Thematik betroffen.

Ausgangslage

Der Bundesrat hat das vom Schweizer Stimmvolk angenommene sog. Unternehmenssteuerreformgesetz II in vier Teilphasen in Kraft gesetzt. Die im Juli 2009 zur Stellungnahme vorgelegten Kreisschreiben zu den "Neuerungen bei selbständiger Erwerbstätigkeit aufgrund der Unternehmenssteuerreform II" und „Steuerermässigung auf Beteiligungserträgen von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften“ sind inzwischen am 8. Dezember 2009 und 7. Januar 2010 definitiv publiziert worden.

Nun liegen weitere zwei Entwürfe von Kreisschreiben im Zusammenhang mit der Unternehmenssteuerreform II vor, wobei der Entwurf „Sanierung von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften“ bereits einmal im Juli 2008 und danach nochmals im Juli 2009 aufgelegt wurde und - nach der Anhörung vom 21. August 2008 und 20. August 2009 – die Nichtpublikation oder zumindest den Aufschub von Seiten der Steuerverwaltungen beschlossen wurde.

Entwurf Kreisschreiben „Kapitaleinlageprinzip“

Grundsätzlich stehen wir dem Entwurf des Kreisschreibens „Kapitaleinlageprinzip“ positiv gegenüber, stellt doch der Artikel 20 Abs. 3 DBG, Artikel 125 Abs. 3 DBG und Art. 5 Abs. 1^{bis} VStG eine Verbesserung gegenüber dem ausschliesslichen Nennwertprinzip dar.

Nachfolgend nun aber einige Bemerkungen zu den Ausführungen des Entwurfes des Kreisschreibens „Kapitaleinlageprinzip“.

2.2.1. Vorteilszuwendungen unter Schwestergesellschaften

Unseres Erachtens wird in diesen Fällen und wie auch im Entwurf beschrieben, die Dreieckstheorie angewendet. Es sollte daher ein Leichtes sein, diese Handhabung auch auf das Kapitaleinlageprinzip anzuwenden, steht doch in der Regel der effektive Betrag der Vorteilszuwendung bei der leistenden Gesellschaft fest und als Nachweis kann jederzeit die Veranlagung dieser Vorteilszuwendung beigebracht werden. Bei der empfangenden Gesellschaft kann dieser Betrag ebenso festgehalten werden und es findet eine blosser Umqualifikation von übrigen Reserven in Reserven aus Kapitaleinlage statt, da z.B. bei einem Forderungsverzicht dieser über die Erfolgsrechnung in den Bilanzgewinn oder übrige Reserven geflossen ist. Es ist im Detail zu prüfen, ob alle Vorteilszuwendungen unter Schwestergesellschaften so abgedeckt werden können oder ob es Ausnahmen gibt. Aus unserer Sicht sollte es möglich sein, diese Vorteilszuwendungen als Kapitaleinlagen zu qualifizieren, wird doch steuerliche mit der geldwerten Leistungen und dann einer verdeckten Kapitaleinlage genau dieser Tatbestand zugrunde gelegt. Eine ordentliche Ausschüttung an die Anteilseigner und nachfolgende Kapitaleinlage würde auch als Reserven aus Kapitaleinlagen qualifiziert.

3.2 Übrige Reserven

Bei verdeckten Kapitaleinlagen gilt der Grundsatz, dass diese bei einer allfälligen Korrektur durch die Steuerverwaltung nachträglich noch in der entsprechenden Jahresrechnung nachgetragen werden dürfen. Unseres Erachtens müsste dies auch in Fällen der Kapitaleinlagen so gehandhabt werden. Dasselbe gilt für offene Kapitaleinlagen, die noch nicht gesondert ausgewiesen worden sind. Aus unserer Sicht müssten auch nachträglich Umqualifikationen möglich sein, sofern der Nachweis dieser Kapitaleinlage lückenlos nachgewiesen werden kann. Es muss davon ausgegangen werden, dass nicht jede Gesellschaft oder Genossenschaft mehr eine Revisionsstelle oder einen ausgewiesenen Steuerfachmann zur Erstellung ihrer Jahresrechnung bezieht und daher der richtige Ausweis des Eigenkapitals aus steuerlicher Sicht nicht immer gewährleistet ist.

5.2.2. Echte und unechte Fusion verbundener Gesellschaften

Unter a) Direkte Bundessteuer, Abschnitt „Gleiches gilt für die Vorteilszuwendungen an eine Schwestergesellschaft mit echter Unterbilanz“ müsste auf den Punkt 2.2.1 hingewiesen werden. Unsere Bemerkungen dazu liegen bereits unter diesem Punkt 2.2.1 vor.

Des Weiteren wird unter dem b) Verrechnungssteuer von der Dreieckstheorie gesprochen, die bis anhin unter diesen Bedingungen nicht erwähnt wurden. Daher sollte – wenn es überhaupt einen Unterschied gibt – eine klare Differenzierung zwischen den Vorteilszuwendungen unter Schwestergesellschaften und der Dreieckstheorie vorgenommen werden und diese Abgrenzung klar aufgezeigt werden.

5.2.3. Absorption einer Tochtergesellschaft

Wir sähen hier auch die Möglichkeit der proportionalen Verteilung des Fusionsgewinnes im Verhältnis des Eigenkapitals der Tochtergesellschaft in Nominalkapital, Reserven für Kapitaleinlagen und übrige Reserven.

5.2.4. Absorption der Muttergesellschaft

Wie steht es mit einem Fusionsdisagio, dass aktiviert wird, handelsrechtlich abgeschrieben werden muss, steuerrechtlich der Abschreiber aber nicht anerkannt wird?

5.2.5. Quasifusion b) Verrechnungssteuer

Müsste nicht als Ergänzung direkter angeführt werden, dass die Transponierung für die Verrechnungssteuer keine Rolle spielt?

5.3.1 Umwandlung eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft in eine andere Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft

Müsste man nicht sowohl unter a) und b) auf den Punkt 4.2.1. hinweisen?

5.4. Spaltung

Sowohl die Dreieckstheorie als auch die Vorteilszuwendung unter Schwestergesellschaften wir hier erwähnt. Wir verweisen in diesem Zusammenhang auf unsere Bemerkungen zu Punkt 5.2.2. und 2.2.1.

Des Weiteren wäre bei der Spaltung auch eine modifizierte Dreieckstheorie möglich. Wie müsste diese steuerlich behandelt werden oder gilt ebendiese als steuerneutral?

5.6. Übertragung zwischen inländischen Konzerngesellschaften

Was geschieht, wenn die Tochtergesellschaften diese Ausschüttung aus Reserven aus Kapitaleinlagen vornimmt? Gelten dann diese Übertragungen auch immer als übrige Reserven?

Spielt es überhaupt eine Rolle, ob der Aktivenüberschuss über die Erfolgsrechnung oder über die Reserven verbucht wird bei der Qualifikation dieser übertragenen Reserven?

Anhang: Beispiele zur Transponierung; 3. Einbringung in eine nicht beherrschte Gesellschaft

Ist dieses Beispiel in dieser Form überhaupt sinnvoll, da die 210 nicht als steuerbarer Ertrag gelten, da es sich um keine Transponierung handelt? Müsste nicht die Schlussfolgerung eine andere sein, d.h. dieses 210 als übrige Reserven gelten? Wie steht es bei der Verbuchung der 225 über Aktionärsdarlehen? Normaler Verkauf (indirekte Teilliquidation)?

Entwurf Kreisschreiben „Sanierung von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften“

Dieser Entwurf lag – wie eingangs erwähnt – sowohl im Juli 2008 als auch im Juli 2009 bereits einmal vor und wurde nach der massiven Kritik bei der Anhörung vom 21. August 2008 nicht publiziert. Bei der Anhörung vom 20. August 2009 entstand der Eindruck, dass dieses Kreisschreiben hinausgeschoben würde, daher erstaunt es umso mehr, dass nun dieser dritte Entwurf nur schon ein Jahr später erneut wieder aufgelegt wird und dies ohne nennenswerte Änderungen.

Unseres Erachtens wird nach wie vor nur die Festschreibung der bisherigen Verwaltungspraxis behandelt und die heiklen Punkte bloss mit neueren Entscheiden versehen.

Wir verweisen daher weiterhin auf unsere Stellungnahme vom 11. August 2008 Seite 5 und 6 zum damaligen Entwurf Kreisschreiben „Sanierung von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften“.

Fazit

Grundsätzlich ist die Unternehmenssteuerreform II, deren Inkraftsetzung und Umsetzung – wenn auch z.T. etwas später als vorgesehen – zu begrüßen. Die Stossrichtung stimmt. Es bleibt aber weiter zu hoffen, dass das noch vorhandene Potenzial zur Vereinfachung und Erleichterung für Unternehmungen ausgeschöpft und weitergeführt wird, umso mehr der Standort Schweiz gegenüber dem Ausland vermehrt unter Druck geraten ist und Innovationen dringend nötig sind.

Aus diesem Grunde hoffen wir, dass auch die Umsetzung des Kapitaleinlageprinzips grosszügiger gehandhabt wird, als momentan im Entwurf zum Kreisschreiben vorgesehen (in dubio pro reo).

Wir bitten Sie um Kenntnisnahme und würden uns freuen, wenn Ansichten unseres Verbandes in die Kreis-schreiben des Bundes Eingang finden würden.

Wir danken Ihnen für die Möglichkeit zur Antwort und stehen für weitere Fragen gerne zur Verfügung.

Freundliche Grüsse
TREUHAND|SUISSE



Raoul Egeli
Zentralpräsident



Daniel J. Egger
Präsident Kommission Fachfragen