

Bestätigung der Behördenpraxis zur Emissionsabgabe bei Sanierungen durch das Bundesgericht



Martin Laube
eidg. dipl. Steuerexperte
und Jurist

Das Bundesgericht hat in einem kürzlich ergangenen Urteil¹ die langjährige Praxis der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) bestätigt, wonach bei Zuschüssen im Sanierungsfall der sogenannte Sanierungsfreibetrag für die Emissionsabgabe nur beansprucht werden kann, wenn die abgabepflichtige Gesellschaft den Verlustvortrag rechtzeitig handelsrechtlich ausgebucht hat.²

1. Vgl. Bundesgerichtsentscheid 9C 610/2022 vom 07.09.2023.



2. Dies im Gegensatz zum Entscheid der Vorinstanz; vgl. dazu das – nunmehr aufgehobene – Urteil A-5073/2020 des Bundesverwaltungsgerichts vom 29.11.2021.



3. Vgl. Art. 6 Abs. 1 Bst. k des Bundesgesetzes über die Stempelabgaben (StG).



4. Vgl. dazu insbesondere das Kreisschreiben Nr. 32, Sanierung von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, der ESTV vom 23.12.2010, insb. Ziff. 3.3.2.



5. Vgl. dazu insbesondere das Kreisschreiben Nr. 29c, Kapitaleinlageprinzip, der ESTV vom 23.12.2022, insb. Ziff. 2.2.3.



6. Vgl. Art. 5 Abs. 2 Bst. a StG.



Die per Anfang 2009 in Kraft gesetzte Gesetzesbestimmung zum Sanierungsfreibetrag lautet wie folgt:³

«**[Von der Abgabe sind ausgenommen:]** k. Die bei offenen Sanierungen vorgenommene Begründung von Beteiligungsrechten oder die Erhöhung von deren Nennwert bis zur Höhe vor der Sanierung sowie **Zuschüsse von Gesellschaftern oder Genossenschaf tern bei stillen Sanierungen, soweit:**

- bestehende Verluste beseitigt werden, und
- die Leistungen der Gesellschafter oder Genossenschaf ter gesamthaft 10 Millionen Franken nicht übersteigen.»

Entscheidrelevant war vorliegend die hervorgehobene Regelung für stille Sanierungen.

Die ESTV hatte sich seit jeher auf den Standpunkt gestellt, dass für die Inanspruchnahme des Sanierungsfreibetrages die bestehenden Verluste handelsrechtlich tatsächlich ausgebucht werden müssen.⁴ Das bedeutet gleichzeitig, dass in diesem Umfang keine steuerlich privilegierten Reserven aus Kapitaleinlagen gebildet werden können.⁵ Diese Praxis der ESTV war ebenso lange kritisiert worden. Die höchstrichterliche Entscheidung darüber liess aber bis zum eingangs erwähnten Urteil auf sich warten.

Im besagten Bundesgerichtsentscheid ging es im Wesentlichen darum, dass die betroffene Gesellschaft im handelsrechtlichen Abschluss des Jahres, in welchem der Sanierungszuschuss erfolgte, keine Verlustausbuchung vorgenommen und stattdessen den gesamten Zuschuss als Kapitaleinlagereserve verbucht hatte. Dass sie die Verlustausbuchung im nächstfolgenden Jahresabschluss nachholte, wurde vom

Bundesgericht als unbeachtlich beurteilt. Infolgedessen schuldete die Gesellschaft auf dem Sanierungszuschuss die Emissionsabgabe von 1%.⁶

Dementsprechend gilt es, bei Sanierungszuschüssen auch zukünftig die folgende Entscheidung zu treffen: Entweder wird mittels Inanspruchnahme des Sanierungsfreibetrages und, in der Konsequenz, der handelsrechtlichen Ausbuchung der bestehenden Verluste die Emissionsabgabe von 1% auf Zuschüssen vermieden (bis zu einem Gesamtbetrag von CHF 10 Millionen). Oder es wird stattdessen der gesamte Sanierungszuschuss als steuerlich privilegierte Kapitaleinlagereserve verbucht und dafür die Emissionsabgabe auf Zuschüssen entrichtet.

Impressum

Redaktionelle Verantwortung:

Susanne Stark, eidg. dipl. Steuerexpertin

Kontakt: Ivan Sedleger, ivan.sedleger@provida.ch,
Leiter Marketing & Kommunikation

Produktion: Heussercrea AG, St. Gallen

Druck: Niedermann Druck AG, St. Gallen