

Kreisschreiben 5a – das hat geändert

Einführung

Seit dem 1. Februar 2022 ist das neue Kreisschreiben Nr. 5a der Eidgenössischen Steuerverwaltung ("KS-ESTV 5a") in Kraft. Dieses befasst sich mit den Steuerfolgen von Umstrukturierungen. Anlass der Revision des KS-ESTV 5a sind diverse Rechts- und Praxisänderungen der letzten Jahre. Neben allgemeinen redaktionellen Änderungen wurde auch aktuelle Rechtsprechung integriert.

Betriebserfordernis

Gemäss den bisherigen Bestimmungen werden stille Reserven einer juristischen Person bei Spaltungen nicht besteuert, wenn unter anderem ein oder mehrere Betriebe oder Betriebsteile übertragen werden.

Halten Vermögensverwaltungsgesellschaften Wertschriften lediglich für die Anlage des eigenen Vermögens, stellen sie keinen Betrieb dar.

In Anwendung neuer bundesgerichtlicher Rechtsprechung hält das KS-ESTV 5a fest, dass auch eine Holdinggesellschaft, welche mit über 50% der Stimmrechte an zwei oder mehreren operativen Betrieben beteiligt ist, einen dieser Betriebe steuerneutral auf eine neue Holdinggesellschaft abspalten kann. Für dieses sogenannte *Transparenzprinzip* genügt die Abspaltung nur einer dieser Beteiligungen, damit sowohl die bisherige als auch die neue Holdinggesellschaft als Betrieb qualifizieren.

Übertragung auf Tochtergesellschaft

Bei einer *Ausgliederung* überträgt eine Gesellschaft Vermögenswerte auf eine andere Gesellschaft, an der sie sich beteiligt oder bereits beteiligt ist. Die Ausgliederung ist im Fusionsgesetz nicht geregelt.

Das KS-ESTV 5a legt eine Beteiligungshürde von mindestens 10% am Grund- oder Stammkapital einer anderen Gesellschaft oder einen Anspruch auf mind. 10% des Gewinns oder der Reserven der anderen Gesellschaft fest. Dies gilt sowohl für die übertragene Beteiligung wie auch für die übernehmende Tochter. Im alten KS-ESTV 5 lag diese Schwelle noch bei 20%.

Umstrukturierungen

Bei einer Fusion können unbesteuerter stille Reserven steuerneutral auf die übernehmende Gesellschaft übertra-

gen werden, soweit die Steuerpflicht in der Schweiz fortbesteht und die bisher für die Gewinnsteuer massgeblichen Werte übernommen werden. Werden diese massgeblichen Werte auf einen Wert unter dem Verkehrswert erhöht, ist immerhin nur die Differenz zwischen Gewinnsteuerwerten vor und nach der Umstrukturierung von der Gewinnsteuer erfasst. Die übertragenen stillen Reserven werden nicht besteuert.

Zusätzlich können Vorjahresverluste geltend gemacht werden, wenn keine Steuerumgehung vorliegt. Von einer Steuerumgehung wird ausgegangen, wenn die übertragende Gesellschaft wirtschaftlich liquidiert wurde (sog. *Mantelhandel*).

Erfolgt im Rahmen einer Umstrukturierung ein Nennwertzuwachs bei einer natürlichen Person, löst das Einkommens- und Verrechnungssteuerfolgen aus (sog. *Gratisnennwerterhöhung*). Das KS-ESTV 5a bestätigt die Praxis der ESTV, wonach die Besteuerung dieser Nennwerterhöhung abgewandt werden kann, indem diese mit den Kapitaleinlagenreserven verrechnet werden.

Stempelabgaben

Das KS-ESTV 5a stellt weiter klar, dass selbst bei Verletzung der Veräusserungssperrfrist die Emissions- und Umsatzabgabe nicht erhoben werden dürfen.

Fazit

Der Vorgänger des neuen Kreisschreibens datiert vom 1. Juni 2004. Hinsichtlich der zwei zwischenzeitlich umgesetzten Unternehmenssteuerreformen, der Einführung des Kapitaleinlageprinzips und diverser Gerichtsurteile, war es an der Zeit, das KS-ESTV 5 zu aktualisieren. Die dadurch gewonnene Klarheit ist zu begrüssen.

Haben Sie Fragen? Kontaktieren Sie uns:

Ihr GHR TaxTeam

Gerhard Roth
Jil Suter

gerhardroth@ghr.ch
jilsuter@ghr.ch