

# STEUERN BEI EINER VERMÖGENSÜBERTRAGUNG?

Es gibt verschiedene Möglichkeiten, ein Unternehmen umzustrukturieren: Fusion, Spaltung, Umwandlung oder Vermögensübertragung. Vermögensübertragungen erfreuen sich zunehmend grosser Beliebtheit. Doch was sind Vermögensübertragungen und welche Steuerfolgen ergeben sich aus ihnen?

• Von Jil Suter

## Die gesetzliche Grundlage

Das Fusionsgesetz gibt den rechtlichen Rahmen für Umstrukturierungen von Gesellschaften vor. Dieses rund zwanzigjährige Gesetz bestimmt die Fusion, die Spaltung, die Umwandlung und die Vermögensübertragung als mögliche Transaktionsformen. Vor Inkrafttreten des Gesetzes wurden Umstrukturierungen privatrechtlich geregelt – der vorgegebene Rahmen dafür war jedoch lückenhaft. Doch galt ursprünglich insbesondere die Vermögensübertragung als das innovativste Element des neuen Gesetzes.

## Die gesellschaftsrechtlichen Aspekte

Bei einer Vermögensübertragung steht es einem geschlossenen Kreis von Gesellschaften offen, Vermögen zu übertragen respektive zu übernehmen. Möglich ist die Vermögensübertragung für im Handelsregister eingetragene Gesellschaften (dazu zählen auch Einzelunternehmen), Kommanditgesellschaften für kollektive Kapitalanlagen und Investmentgesellschaften mit variablem Kapital. Übertragen werden Vermögen oder Teile davon, mit Aktiven und Passiven. Die Gegenleistung der übernehmenden Gesellschaft geht grundsätzlich immer an die übertragende Gesellschaft selbst und nicht an deren Gesellschafter. Diese Gegenleistung kann in Form von Geld, Sachwerten oder Dienstleistungen erfolgen. Nicht vorgesehen ist die Zuteilung von Anteils- oder Mitgliedschaftsrechten an der übernehmenden Gesellschaft.

Die Vermögensübertragung ist insbesondere wegen ihrer einfachen Ausgestaltung und Flexibilität beliebt. Für die Durchführung einer Vermögensübertragung sind lediglich ein Übertragungsvertrag, ein Inventar über die zu übertragenden Vermögenswerte sowie eine Handelsregisteranmeldung notwendig. Einzige Ausnahme: Werden Liegenschaften übertragen, sind die entsprechenden Teile des Übertragungsvertrags öffentlich zu beurkunden. Der Übertragungsvertrag wird von den obersten Leitungs- und Verwaltungsorganen beschlossen. Sofern diese nicht alle den Vertrag unterschreiben, ist beim Handelsregisteramt zusätzlich ein Protokoll betreffend Zustimmung aller Mitglieder dieser Organe einzureichen. Ein Gesellschafterbeschluss, eine vorgängige Informationspflicht, ein Schuldeneruf oder Ähnliches erübrigen sich.

## Abgrenzungen zu anderen Transaktionsformen

Anders als bei einer **Fusion** lassen sich nur klar bezeichnete Vermögensteile übertragen. Sollen jedoch sämtliche Vermögensteile einer Gesellschaft übertragen werden, ohne dass dabei eine gemeinsame Gesellschaft entsteht, ist die Vermögensübertragung ebenfalls die richtige Transaktionsform.

Weiter ist die Vermögensübertragung von der **Abspaltung** abzugrenzen. Werden als Gegenleistung einer Übertragung von Vermögenswerten Anteils- oder Mitgliedschaftsrechte gegeben, handelt es sich

um eine Abspaltung. Bei einer Vermögensübertragung kommen als Gegenleistung ausschliesslich Geld, Sachwerte oder Dienstleistungen infrage.

Am wichtigsten ist wohl die Abgrenzung zu der **Übernahme eines Vermögens oder eines Geschäfts** (Art. 181 OR). Vor Inkrafttreten des Fusionsgesetzes war diese Norm für Übertragungen von Vermögenswerten zentral. Mit Einführung des Instituts der Vermögensübertragung wurde Art. 181 OR dahin gehend ergänzt, dass bei einer Vermögensübertragung durch eine im Fusionsgesetz genannte Gesellschaft ausschliesslich die Vermögensübertragung nach Fusionsgesetz Anwendung findet. Der zentrale Unterschied liegt darin, dass bei einer Vermögensübertragung nach Fusionsgesetz die Aktiven und Passiven «en bloc» (Universalsukzession) übertragen werden können, während bei einer Übertragung nach Art. 181 OR das Prinzip der Singularsukzession gilt. Mit diesem aufwendigeren Verfahren ist somit jedes Aktivum und Passivum einzeln zu übertragen. Es ist jedoch wichtig, dass Art. 181 OR weiter für all jene Gesellschaftsformen besteht, welchen eine Vermögensübertragung nach Fusionsgesetz nicht offensteht.

## Die steuerrechtliche Fragestellung

Die Vermögensübertragung führt zu diversen steuerrechtlichen Fragen auf Stufe aller Beteiligten. Zentral ist beispielsweise die Frage, ob durch die Übertragung von Vermögenswerten stil-



le Reserven realisiert und entsprechende Steuerfolgen generiert wurden. Wird eine Liegenschaft übertragen, ist selbstverständlich die Grundstückgewinnsteuer zu prüfen. Besonders wichtig: Unter welchen Voraussetzungen kann eine steuerneutrale Vermögensübertragung vorgenommen werden?

Häufig werden Vermögensteile gegen Entgelt übertragen. In diesem Fall stellt sich die Frage, ob bei dieser Transaktion stille Reserven realisiert werden. Sollte dies der Fall sein, unterliegt dieser Betrag der Gewinnsteuer.

Stille Reserven können folgendermassen realisiert werden:

- echte Realisation (z.B. Veräusserung)
- buchmässige Realisation (z.B. Aufwertung)
- steuersystematische Realisation

Eine steuersystematische Realisation liegt vor, wenn bis anhin latente steuerbelastete Kapitalgewinne steuerfrei aus-

geschüttet werden. Dies umfasst sowohl die Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen als auch die Übertragung von Vermögenswerten auf Tochtergesellschaften. Ebenso erfasst ist die Überführung von Geschäftsvermögen bzw. Vermögenswerten in ausländische Betriebe und Betriebsstätten.

### Steuerfreie Vermögensübertragung?

Das Kreisschreiben 5a der ESTV vom 1. Februar 2022 hält die Voraussetzungen für eine steuerneutrale Reserveübertragung fest. Von Steuerneutralität wird ausgegangen, wenn keine Liquidation oder Veräusserung vorliegt (subjektive Komponente), die stillen Reserven weiterhin dem Betrieb dienen (objektive Komponente) und das Besteuerungsrecht der stillen Reserven in der Schweiz erhalten bleibt (fiskalische Komponente).

Die Voraussetzungen für eine steuerneutrale Vermögensübertragung sind somit kumulativ:

- eine Umstrukturierung

- der Fortbestand der Steuerpflicht in der Schweiz und
- die Übernahme der massgeblichen Gewinnsteuerwerte

Eine Vermögensübertragung im Sinne des Fusionsgesetzes stellt dann eine steuerrechtlich relevante Umstrukturierung dar, wenn sie der Fusion, Spaltung oder Umwandlung wirtschaftlich gleichkommt. Davon ist auszugehen, wenn die Vermögensübertragung als Reorganisation (Weiterführung des Unternehmens in veränderter Form) erscheint und nicht als Veräusserung.

### • TIPP



Für die Steuerneutralität ist u.a. zentral, dass die Steuerpflicht in der Schweiz fortbesteht. Das heisst, der Fiskus darf durch die Vermögensübertragung kein Steuersubstrat verlieren.

Damit die Steuerpflicht in der Schweiz fortbesteht, müssen die übertragenen stillen Reserven mit der gleichen oder

gleichartigen Steuer in der Schweiz erfasst werden können. Entsprechend bezieht sich dieses Erfordernis nicht auf die übertragende, sondern auf die übernehmende Gesellschaft. Im internationalen Verhältnis muss nach der Steuerauscheidung sichergestellt sein, dass die übertragenen stillen Reserven weiterhin uneingeschränkt in der Schweiz steuerbar sind.

### Konzerninterne Vermögensübertragungen

Für konzerninterne Vermögensübertragungen bestehen neben den allgemeinen Voraussetzungen für die Steuerneutralität weitere transaktionsspezifische Bedingungen. So gilt beispielsweise das sogenannte **Sperrfristerfordernis**. Danach erfolgt eine nachträgliche Besteuerung der übertragenen stillen Reserven, wenn innerhalb der ersten fünf Jahre nach der Umstrukturierung Beteiligungsrechte über dem Übertragungswert liegenden Preis veräussert werden. Diese Frist beginnt am Tag der Eigentumsübertragung zu laufen. Irrelevant ist, ob sich die Veräusserungsabsicht bereits bei der Vermögensübertragung oder erst durch später eingetretene Umstände ergibt.

Daneben besteht das **Betriebserfordernis**. Als Betrieb oder Teilbetrieb gilt ein *organisatorisch-technischer Komplex von Vermögenswerten*, der im Hinblick auf die *unternehmerische Leistungs-*

*erstellung eine relativ unabhängige, organische Einheit* bildet (Kreisschreiben 5a, Ziff. 3.2.2.3). Das Betriebserfordernis soll sicherstellen, dass die stillen Reserven ihre bisherige Funktion unverändert beibehalten und dem gleichen Zweck dienen.

Weiter kann von der Steuerneutralität profitiert werden, wenn die übertragenen Vermögenswerte aus mindestens **20%** betrieblichem Anlagevermögen oder direkt oder indirekt gehaltenen Beteiligungen bestehen.

### Weitere Steuern?

#### Verrechnungssteuer

Gehen bei einer Vermögensübertragung zweier inländischer Gesellschaften die Reserven und Gewinne über, sind sie von der Verrechnungssteuer ausgenommen. Vorausgesetzt ist einzig, dass das Verrechnungssteuersubstrat erhalten bleibt. Entsprechend ist die Verrechnungssteuer geschuldet, wenn den Inhabern von Beteiligungsrechten oder diesen nahestehenden Dritten im Zuge der Umstrukturierung Ausgleichszahlungen zulasten der Reserven zukommen.

#### Umsatzabgabe

Die Umsatzabgabe ist nur geschuldet, wenn steuerbare Urkunden übertragen werden, die Übertragung entgeltlich erfolgt und ein Effektenhändler beteiligt ist. Die Übertragung von steuerbaren Urkunden im Rahmen einer Umstruk-

turierung ist jedoch von der Umsatzabgabe ausgenommen.

### Mehrwertsteuer

Die Mehrwertsteuer ist abzurechnen, wenn die auf dem Veräusserungspreis zum gesetzlichen Satz berechnete Steuer CHF 10000.– übersteigt oder die Veräusserung an eine eng verbundene Person erfolgt.

### Fazit

Die Vermögensübertragung ist ein vielseitiges und nützliches Instrument bei Unternehmenstransaktionen. Dank ihrer einfachen Ausgestaltung und der Flexibilität betreffend Umfang der zu übertragenden Vermögenswerte bietet sie Unternehmen die Möglichkeit, rasch und unkompliziert umzustrukturieren. Hinzu kommt, dass es durchaus möglich ist, die Vermögensübertragung steuerneutral durchzuführen. Prüfen Sie die Voraussetzungen und halten Sie sich an den Grundsatz, dass dem Schweizer Fiskus kein Steuersubstrat verloren gehen darf. Dann steht Ihrer steuerneutralen Vermögensübertragung nichts im Weg.



#### AUTORIN

**Jil Suter** ist als Rechtsanwältin bei GHR Rechtsanwälte AG in Muri b. Bern und Zürich tätig. Sie unterstützt nationale und internationale Unternehmen und Privatpersonen im Bereich Gesellschaftsrecht (M&A), Unternehmensnachfolgen sowie steuerliche Angelegenheiten.



## Wir realisieren Ihre Forderungen.

Mehr Erfolg dank straffem Debitorenmanagement. So bekommen Sie, was Ihnen gehört – schnell und zuverlässig. Jederzeit vollumfänglich informiert – mit Ihrem persönlichen Zugriff auf [www.webinkasso.ch](http://www.webinkasso.ch).

**Creditreform Egeli Zürich AG**  
Binzmühlestrasse 13  
CH-8050 Zürich  
Tel. +41 (0)44 307 80 80  
[info@zuerich.creditreform.ch](mailto:info@zuerich.creditreform.ch)  
[www.creditreform.ch](http://www.creditreform.ch)


