

Austausch von Beteiligungs- oder Mitgliedschaftsrechten

1. Allgemeines

Bei Umstrukturierungen von juristischen Personen, insbesondere bei Fusionen, Spaltungen oder Umwandlungen kann es zu einem Austausch von Beteiligungs- oder Mitgliedschaftsrechten im Vermögen juristischer Personen kommen.

2. Steuerliche Behandlung

Bei Umstrukturierungen oder bei fusionsähnlichen Zusammenschlüssen ist der Austausch von Beteiligungs- oder Mitgliedschaftsrechten an Gesellschaften gemäss § 79 Abs. 1 Ziff. 3 StG bzw. Art. 61 Abs. 1 lit. c DBG gewinnsteuerneutral, wenn (kumulativ):

- die Steuerpflicht in der Schweiz fortbesteht und
- die bisher für die Gewinnsteuer massgeblichen Werte übernommen werden.

Diese Bedingungen sind für die übertragende Gesellschaft dann nicht erfüllt, wenn

- die übertragenen Beteiligungsrechte weniger als 20 % und die erhaltenen Beteiligungsrechte mindestens 20 % am Grund- oder Stammkapital der übernehmenden Gesellschaft verkörpern;
- die übertragenen Beteiligungsrechte bei der übernehmenden Gesellschaft über dem bisherigen Gewinnsteuerwert bilanziert werden.

In beiden Fällen führt dies bei der Muttergesellschaft zu einer Erhöhung des steuerbaren Reingewinns und einer versteuerten stillen Reserve ihrer Beteiligung an der übernehmenden Gesellschaft. Es handelt sich dabei um eine indirekte Aufwertung einer Beteiligung und nicht um einen Beteiligungsertrag.

3. Gestehungskosten bei Unternehmenszusammenschlüssen

Fusionen und fusionsähnliche Zusammenschlüsse stellen für die beteiligten Unternehmungen eine steuerneutrale Vermögensumschichtung dar. Bei aus solchen Umstrukturierungen hervorgehenden Beteiligungen bleiben sowohl der Gewinnsteuerwert als auch die Gestehungskosten grundsätzlich unverändert.

Aus Unternehmenszusammenschlüssen hervorgehende Beteiligungsrechte übernehmen die übergangsrechtliche (§ 235 StG und Art. 207a DBG) Qualifikation der ausgetauschten Beteiligungsrechte.

4. Ausgleichszahlungen und Abfindungen

Werden bei Fusionen und fusionsähnlichen Zusammenschlüssen Ausgleichszahlungen geleistet, gelten diese als Beteiligungsertrag. Ebenfalls als Beteiligungsertrag (Liquidationserlös) gelten Abfindungen bei Barfusionen, soweit der Erlös die Gestehungskosten übersteigt.

Solche Ausgleichszahlungen und Abfindungen berechtigen zum Beteiligungsabzug, sofern die subjektiven und objektiven Voraussetzungen erfüllt sind.

5. Fortbestand der Steuerpflicht in der Schweiz

Unter bestimmten Bedingungen kann auch der Austausch von Beteiligungsrechten gegen Beteiligungsrechte einer ausländischen Gesellschaft steuerneutral erfolgen. Dies bedingt, dass die übernehmende ausländische Konzerngesellschaft von einer anderen inländischen Konzerngesellschaft beherrscht wird und die übertragenen stillen Reserven indirekt der Schweiz erhalten bleiben.

Dagegen nicht möglich ist ein steuerneutraler Austausch von Beteiligungen auf eine ausländische Konzerngesellschaft, welche nicht von einer inländischen Konzerngesellschaft beherrscht ist.