

Umstrukturierung von Kapitalgesellschaften

1. Allgemeines

Gemäss § 79 Abs. 1 StG sind bei Umwandlungen, Zusammenschlüssen oder Teilungen von Kapitalgesellschaften die Bestimmungen von § 21 StG für Umwandlungen von Personengesellschaften in Kapitalgesellschaften sinngemäss anzuwenden (vgl. StP 21 Nr. 1).

Stille Reserven einer Kapitalgesellschaft werden somit nicht besteuert bei:

- Umwandlung in eine andere juristische Person, wenn der Geschäftsbetrieb unverändert weitergeführt wird;
- Unternehmungszusammenschluss durch Übertragung sämtlicher Aktiven und Passiven auf eine andere Personenunternehmung oder juristische Person;
- Aufteilung einer Kapitalgesellschaft durch Übertragung eines in sich geschlossenen Betriebsteiles auf eine andere juristische Person, wenn der übernommene Geschäftsbetrieb unverändert weitergeführt wird.

Dabei wird aber vorausgesetzt, dass:

- die Steuerpflicht in der Schweiz fortbesteht;
- die bisher für die Einkommenssteuer massgeblichen Werte übernommen werden;
- die Beteiligungsverhältnisse während einer Dauer von fünf Jahren im Wesentlichen die gleichen bleiben.

Entsteht durch die Übernahme der Aktiven und Passiven einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft, deren Beteiligungsrechte der übernehmenden Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft gehören, ein Buchverlust auf der Beteiligung, kann dieser gemäss § 79 Abs. 2 StG steuerlich nicht abgezogen werden. Ein allfälliger Buchgewinn auf der Beteiligung wird dagegen besteuert.

2. Spaltung von Immobiliengesellschaften

2.1. Ausgliederung von Tochtergesellschaften

Bei der Ausgliederung wird ein Teil des Sachvermögens auf eine neu gegründete oder bestehende Tochtergesellschaft übertragen.

Sowohl kantonal als auch bei der direkten Bundessteuer ist die Ausgliederung von Immobilien (als Betriebsteil) in eine Tochtergesellschaft zu Buchwerten möglich. Auch die Übertragung einzelner Liegenschaften ist entgegen des Kreisschreibens 9/98 der EStV in der Praxis des Kantons Thurgau möglich. Stille Reserven werden festgehalten.

2.2. Bildung von Parallel- und Schwestergesellschaften (Abspaltung, spin-off, split-off)

Entweder werden die Aktiven und Passiven in selbständige Betriebsteile aufgegliedert und als Sacheinlage auf mindestens zwei Kapitalgesellschaften übertragen und die ursprüngliche Unternehmung liquidiert (Aufspaltung, split-up), oder ein Teil der Aktiven und Passiven wird auf eine neugegründete Schwestergesellschaft übertragen, an dem die Anteilseigner in gleicher Weise wie an der bestehenden Gesellschaft beteiligt sind (Abspaltung, spin-off, split-off).

Für eine steuerneutrale Unternehmensteilung ist von Bedeutung, dass ein Betriebsteil vorliegt. Kriterien zur Beurteilung bilden:

- Umfang des Liegenschaftenbesitzes;
- Liegenschaftshandel (Liegenschaften als Umlaufvermögen);
- Verwaltung/Vermietung durch eigenes Personal und/oder als Hauptzweck;
- Fremdkapitaleinsatz;
- Verselbständigung thesaurierter (einbehaltener) Gewinne;
- Vermittlungstätigkeit

Damit überhaupt von einer steuerneutralen Spaltung gesprochen werden kann, müssen mindestens aus der Spaltung zwei selbständige Betriebe hervorgehen.

Ist die vorstehende Bedingung nicht gegeben, liegt eine Entnahme von Aktiven und Passiven vor, welche zu Verkehrswerten erfolgen muss. Wird der Betrieb entnommen und verbleiben lediglich die Immobilien in der Stammgesellschaft zurück, so führt dies **nicht** zur Abrechnung über die stillen Reserven auf den Liegenschaften (kein Realisationsgrund). Indessen muss der Betrieb jedoch zu Verkehrswerten entnommen werden.