

## Übertragung auf Tochtergesellschaft (Ausgliederung)

### 1. Allgemeines

Bei der Ausgliederung überträgt eine Gesellschaft Vermögenswerte auf eine Gesellschaft, an der sie sich beteiligt oder bereits beteiligt ist.

Bei einer Tochterausgliederung werden Vermögenswerte auf eine neue oder eine bereits bestehende Gesellschaft ausgegliedert, an der ausschliesslich die übertragende Gesellschaft beteiligt ist.

Die Ausgliederung von Vermögenswerten auf eine Gesellschaft, an der sich eine oder mehrere andere Gesellschaften beteiligen (Fusionsausgliederung; „Joint Venture“), hat die gleichen Steuerfolgen wie eine Tochterausgliederung.

Die Übertragung von Vermögenswerten auf eine Enkelgesellschaft ist eine zweifache Tochterausgliederung.

Die Tochterausgliederung kann zivilrechtlich wie folgt abgewickelt werden:

- Sacheinlage;
- Verkauf;
- Vermögensübertragung (Art. 69 - 77 FusG).

### 2. Steuerliche Behandlung

Verdeckte Kapitaleinlagen führen grundsätzlich zu einer Besteuerung der auf eine Tochtergesellschaft übertragenen stillen Reserven und zu einer entsprechenden Erhöhung des Gewinnsteuerwertes und der Gestehungskosten der Beteiligung nach § 76 Abs. 1 Ziff. 3 StG bzw. Art. 58 Abs. 1 lit. c DBG.

Bei der Übertragung von Vermögenswerten auf eine Tochtergesellschaft werden gemäss § 79 Abs. 1 Ziff. 4 StG bzw. Art. 61 Abs. 1 lit. d DBG die übertragenen stillen Reserven nicht besteuert, soweit kumulativ:

- die Steuerpflicht in der Schweiz fortbesteht;
- die bisher für die Gewinnsteuer massgeblichen Werte übernommen werden;
- es sich bei den übertragenen Vermögenswerten um Betriebe, Teilbetriebe oder Gegenstände des betrieblichen Anlagevermögens handelt;
- es sich bei der übernehmenden Gesellschaft um eine inländische Tochtergesellschaft handelt;
- während den der Ausgliederung nachfolgenden fünf Jahren die übertragenen Vermögenswerte oder die Beteiligung an der übernehmenden Tochtergesellschaft nicht veräussert werden.

### 3. Fortbestand der Steuerpflicht in der Schweiz

Das Erfordernis des Fortbestandes der Steuerpflicht in der Schweiz bezieht sich auf die übernehmende Tochtergesellschaft und nicht auf die übertragende Muttergesellschaft.

#### 4. Inländische Tochtergesellschaft

Als inländische Tochtergesellschaft gilt eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung in der Schweiz, an der die übertragende Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft zu mindestens 20 % am Grund- oder Stammkapital beteiligt ist. Eine steuerneutrale Ausgliederung kann jedoch auch auf eine schweizerische Betriebsstätte einer ausländischen Tochtergesellschaft erfolgen (vgl. StP 79 Nr. 1, Ziff. 3).

#### 5. Betrieb und Teilbetrieb

Es gelten die gleichen Abgrenzungsregeln wie für die Spaltung (vgl. StP 79 Nr. 4, Ziff. 3). Im Unterschied zur Spaltung ist es nicht erforderlich, dass nach der Ausgliederung bei der übertragenen Gesellschaft (Muttergesellschaft) ein Betrieb verbleibt.

#### 6. Gegenstände des betrieblichen Anlagevermögens

Gegenstände des betrieblichen Anlagevermögens sind solche, die dem Betrieb unmittelbar oder mittelbar dienen.

Umlaufvermögen und finanzielles Anlagevermögen bilden nicht Gegenstand des betrieblichen Anlagevermögens (für Beteiligungen vgl. Ziff. 10).

#### 7. Gewinnsteuerwert und Gestehungskosten der Beteiligung an der übernehmenden Tochtergesellschaft

Die Ausgliederung von Betrieben, Teilbetrieben und Gegenständen des betrieblichen Anlagevermögens auf eine inländische Tochtergesellschaft bewirkt eine Erhöhung des Gewinnsteuerwerts und der Gestehungskosten der Beteiligung an der übernehmenden Tochtergesellschaft im Umfang des unentgeltlich übertragenen Aktivenüberschusses ohne Berücksichtigung der übertragenen stillen Reserven.

#### 8. Veräusserungssperrfrist

Veräussert die übernehmende Tochtergesellschaft die übertragenen Vermögenswerte oder die übertragende Muttergesellschaft Beteiligungs- oder Mitgliedschaftsrechte an der übernehmenden Tochtergesellschaft innert fünf Jahren nach der Übertragung, unterliegen die übertragenen stillen Reserven gemäss § 79 Abs. 2 StG bzw. Art. 61 Abs. 2 DBG der Gewinnsteuer.

Im Falle einer Sperrfristverletzung erfolgt die Besteuerung der übertragenen un versteuerten stillen Reserven im Nachsteuerverfahren nach §§ 204 - 206 StG bzw. Art. 151 - 153 DBG.

Die Besteuerung erfolgt immer nur anteilmässig entsprechend der Quote der veräusserten Beteiligungsrechte bzw. entsprechend der Veräusserung der übertragenen Vermögenswerte. Dies ist auch dann der Fall, wenn mehr als 50 % der Beteiligungsrechte an der übernehmenden Tochtergesellschaft veräussert werden.

Eine Abrechnung über die stillen Reserven im Nachsteuerverfahren führt zu höheren Gewinnsteuerwerten bei der Tochtergesellschaft nach § 79 Abs. 2 StG bzw. Art. 61 Abs. 2 DBG. Sie kann die Auflösung solcher versteuerter stillen Reserven durch hö

here Abschreibungen geltend machen, soweit diese geschäftsmässig begründet sind. Ist die Tochtergesellschaft bereits rechtskräftig veranlagt, kann ihr das Revisionsverfahren gewährt werden.

Soweit die stillen Reserven nicht lokalisiert werden können, liegt Goodwill vor, der innert fünf Jahren steuerwirksam abgeschrieben werden kann.

## **9. Übernahme von Vorjahresverlusten**

Die bei der Berechnung des steuerbaren Reingewinns noch nicht berücksichtigten Vorjahresverluste, die auf den übertragenen Betrieb oder Teilbetrieb entfallen, können bei einer Ausgliederung auf die übernehmende Gesellschaft übertragen werden.

Wenn eine Steuerumgehung vorliegt ist eine Übertragung der Vorjahresverluste ausgeschlossen. Eine solche kann insbesondere dann vorliegen, wenn der übertragene Betrieb kurz nach der Ausgliederung eingestellt wird.

## **10. Ausgliederung von Beteiligungen**

### **10.1. Grundsatz**

Bei einer Ausgliederung einer Beteiligung überträgt eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft eine Beteiligung an einer anderen Gesellschaft auf eine Tochtergesellschaft.

Auch der Verkauf einer Beteiligung zum Gewinnsteuerwert gilt als Ausgliederung.

### **10.2. Steuerliche Behandlung**

Der mit der Ausgliederung von Beteiligungen auf Tochtergesellschaften verbundene Austausch von Beteiligungsrechten führt grundsätzlich zu keiner steuerlichen Realisation der übertragenen stillen Reserven.

Die Steuerneutralität richtet sich nach § 79 Abs. 1 Ziff. 3 StG bzw. Art. 61 Abs. 1 lit. c DBG (vgl. StP 79 Nr. 7, Ziff. 2).

### **10.3. Gewinnsteuerwert und Gestehungskosten der Beteiligung an der übernehmenden Tochtergesellschaft**

Die Übertragung einer Beteiligung von mindestens 20% am Grund- oder Stammkapital einer anderen Gesellschaft auf eine inländische oder ausländische Tochtergesellschaft (Sub-Holding) kann steuerneutral zum Gewinnsteuerwert erfolgen.

Die Beteiligung an der Sub-Holding übernimmt die Funktion, den Gewinnsteuerwert und die Gestehungskosten sowie die Haltedauer der bisher direkt gehaltenen Beteiligung.

### **10.4. Ausgliederung einer Alt-Beteiligung**

Die steuerneutrale Ausgliederung einer Alt-Beteiligung auf eine in- oder ausländische Tochtergesellschaft (Neu-Beteiligung) zum Gewinnsteuerwert hat zur Folge, dass sowohl die übertragene Beteiligung als auch – allenfalls anteilmässig – die Beteiligung an der übernehmenden Tochtergesellschaft als Alt-Beteiligungen gelten.

### **10.5. Abschreibungen und Rückstellungen auf übertragenen Beteiligungen**

Wertberichtigungen sowie Abschreibungen auf Beteiligungen von mindestens 20 % werden dem steuerbaren Gewinn zugerechnet, soweit sie nicht mehr begründet sind (§ 77 Abs. 1 Ziff. 1 StG bzw. Art. 62 Abs. 4 DBG). Dies trifft zu, soweit eine nachhaltige Werterholung der Beteiligung eingetreten ist. Bei der Veranlagung einer Gesellschaft, die eine Beteiligung zum Gewinnsteuerwert auf eine inländische Tochtergesellschaft überträgt, ist deshalb zu prüfen, inwieweit allfällige Abschreibungen oder Rückstellungen auf dieser Beteiligung noch geschäftsmässig begründet sind.

### **10.6. Veräusserungssperrfrist**

Die Übertragung von stillen Reserven auf Beteiligungen auf eine Tochtergesellschaft stellt grundsätzlich ein steuerneutraler Vorgang dar. Auf den übertragenen stillen Reserven besteht weiterhin die gleiche latente Steuerlast (Kapitalgewinn mit den gleichen Folgen in Bezug auf den Beteiligungsabzug). Es besteht deshalb auch keine Veräusserungssperrfrist.

## **11. Handänderungssteuer**

Sofern die Bedingungen für eine steuerneutrale Übertragung auf eine Tochtergesellschaft nach § 79 Abs. 1 Ziff. 4 StG erfüllt sind, wird die Handänderungssteuer nach § 137 StG auf allfällige Eigentumsübertragungen nicht erhoben (vgl. StP 137 Nr. 1).

Im Falle einer Sperrfristverletzung gemäss § 79 Abs. 2 StG wird die Handänderungssteuer nach § 137 StG im Nachsteuerverfahren nach §§ 204 - 206 StG entweder anteilmässig entsprechend der Quote der veräusserten Beteiligungsrechte oder im Falle der Veräusserung der übertragenen Betriebsliegenschaft auf dem gesamten Verkehrswert dieser Liegenschaft zum Zeitpunkt der Ausgliederung erhoben.