

Transponierung

1. Grundsatz

Von Transponierung spricht man im Zusammenhang mit der Überführung von Beteiligungsrechten aus dem Privatvermögen einer natürlichen Person in eine von dieser beherrschte Aktiengesellschaft oder Personenunternehmung.

Gemäss § 22a Absatz 1 Ziffer 2 StG und Artikel 20a Absatz 1 lit. b DBG liegt ein steuerbarer Beteiligungsertrag infolge Transponierung vor, wenn (kumulativ):

- der Erlös aus der Übertragung einer Beteiligung den Nennwert der übertragenen Beteiligung übersteigt;
- mindestens 5 % am Grund- oder Stammkapital einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft aus dem Privatvermögen in das Geschäftsvermögen einer Personenunternehmung oder einer juristischen Person übertragen werden;
- der Veräusserer oder Einbringer nach der Übertragung zu mindestens 50 % am Kapital der Personenunternehmung oder juristischen Person beteiligt ist, in welche die Beteiligung übertragen worden ist.

Dies gilt sinngemäss auch, wenn mehrere Beteiligte die Übertragung gemeinsam vornehmen.

Bei den Staats- und Gemeindesteuern ist diese Bestimmung per 1. Januar 2008 in Kraft getreten, bei der direkten Bundessteuer bereits per 1. Januar 2007. Für Fälle aus Steuerperioden vor Inkraftsetzung der neuen gesetzlichen Bestimmungen gilt die bisherige Praxis, wie sie in der Ziffer 3 nachfolgend beschrieben wird.

2. Steuerrechtliche Behandlung

2.1. Einkommenssteuer

Beim Transponieren einer Beteiligung in eine vom gleichen Aktionär beherrschten Gesellschaft ist strikte das Nennwertprinzip anzuwenden. Das steuerbare Einkommen (aus beweglichem Vermögen) besteht dabei in der Differenz zwischen dem Nominalwert der eingebrachten Anteile und dem Wert der dafür erhaltenen Anteilsrechte an der neuen Gesellschaft sowie der allfälligen darüber hinaus erhaltenen Gutschrift bzw. Vergütung:

Einbringungswert	Fr. 3 500 000
Nennwert	<u>Fr. 1 000 000</u>
Einkommenssteuerpflichtiger Vermögensertrag	Fr. 2 500 000
	=====

Für die übernehmende Gesellschaft wie auch für die übertragene AG ergeben sich daraus weder buchhalterische noch steuerrechtliche Konsequenzen. Die Steuerveranlagungen dieser Gesellschaften ändern sich dadurch nicht.

2.2. Verrechnungssteuer

Die Abteilung Verrechnungssteuer greift bei Einbringung einer Beteiligung in eine vom gleichen Anteilsinhaber beherrschten Gesellschaft nicht ein.

Die Verrechnungssteuerpflicht entsteht erst bei Ausschüttung von Dividenden der übertragenen Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft. Zu jenem Zeitpunkt prüft die Steuerverwaltung, ob die Voraussetzungen zur Rückforderung der Verrechnungssteuer gegeben sind oder ob mit dem Verkauf an die beherrschte Gesellschaft eine Steuerumgehung (insbesondere bei Ausländern) realisiert wurde.

2.3. Agio-Lösung bei Einbringung in eine juristische Person

Sowohl bei den Staats- und Gemeindesteuern als auch bei der direkten Bundessteuer hat es keine Einkommenssteuerfolgen, wenn folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

- die Beteiligungsrechte der übertragenen juristischen Person werden zum inneren Wert in die beherrschte Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft eingebracht;
- der Mehrwert wird einem Reservekonto der übernehmenden Gesellschaft gutgeschrieben.

Bei einer bei Sachanlage darf der Nominalwert der neuen Beteiligungspapiere nicht höher sein als der Nominalwert der übertragenen Beteiligungsrechte.

Die Steuerbilanzen der Gesellschaften bleiben durch diese Umstrukturierung im Vermögen des Aktionärs unverändert.

3. Steuerpraxis für Steuerperioden bis 2007 (Kanton) bzw. 2006 (Bund)

3.1. Grundsatz

Als Ausfluss des Nennwertprinzips wird bei Steuerperioden vor Inkrafttreten der neuen Bestimmungen (Kanton Steuerperioden bis 2007, Bund Steuerperioden bis 2006) der Zufluss steuerbaren Einkommens nach § 22 Absatz 1 Ziffer 4 StG bzw. nach Artikel 20 Absatz 1 lit. c DBG angenommen, wenn eine natürliche Person

- Anteilsrechte des Privatvermögens aus ihrem Direktbesitz in eine von ihr beherrschte Gesellschaft einbringt und
- dafür Anteile an dieser Gesellschaft oder eine entsprechende Gutschrift erhält.

Weil der einbringende Gesellschafter seine Verfügungsmacht über die eingebrachten Beteiligungsrechte dank seiner beherrschenden Stellung in der aufnehmenden Gesellschaft nicht preisgibt, liegt in diesen Fällen nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung nicht ein Veräusserungsgeschäft, sondern eine reine Vermögensumschichtung vor.

3.2. Merkmale der Transponierung

Eine Transponierung kann unabhängig davon vorliegen, ob die Gesellschaft, in welche die Beteiligungsrechte eingebracht werden, eine Holding- oder eine Betriebsgesellschaft ist.

Das Merkmal der Beherrschung durch den einbringenden Gesellschafter muss nur bei derjenigen Gesellschaft erfüllt sein, in welche die Anteilsrechte eingebracht werden. Entscheidend sind die Beherrschungsverhältnisse nach der Einbringung der Beteiligungsrechte.

Beherrschung kann nicht bloss durch stimmen- oder kapitalmässige Mehrheitsbeteiligung gegeben sein. Vielmehr kann eine solche unter Umständen auch durch das Zusammenwirken mehrerer Minderheitsbeteiligter zustande kommen. Für die Beurteilung dieser Frage müssen die konkreten Umstände des Einzelfalles geprüft werden. Auch die Einbringung von Streubesitz in eine vom Anteilseigner beherrschte Gesellschaft erfüllt den Transponierungstatbestand.

Umgekehrt stellt die Einbringung einer Mehrheitsbeteiligung in eine Gesellschaft, bei welcher der Einbringer auch nach der Transaktion keine beherrschende Stellung hat, keine Transponierung dar. In diesem Fall liegt nicht eine blosser Vermögensumschichtung, sondern eine wesentliche Preisgabe der Verfügungsmacht über die eingebrachten Titel und damit auch über die Gesellschaft selbst vor.