

TaxPage, April 2025

Grenzen der Steuerbefreiung von Kapitalgewinnen - Transponierung

Einführung

Wir setzen unsere Serie über die Umqualifizierung von steuerfreien Kapitalgewinnen in steuerpflichtige Erträge (siehe TaxPages Februar und März 2025) mit einer neuen Ausnahme fort: Einkommen, welches durch eine Transponierung erzielt wird.

Problematik

Die Besteuerung im Rahmen von Transponierungen soll verhindern, dass eine steuerpflichtige Person steuerbare Substanz in nicht steuerbare umwandeln kann durch eine Umstrukturierung ihres Vermögens. So erzielt eine steuerpflichtige Person steuerbare Erträge aus beweglichem Vermögen, wenn sie Beteiligungen aus ihrem Privatvermögen zu einem höheren Wert als dem ursprünglichen Nennwert an eine andere von ihr kontrollierte Gesellschaft verkauft oder in diese einbringt. Der Grund für eine solche Besteuerung ist der folgende: Vor der Durchführung der Transaktion besteht auf den Beteiligungen der steuerpflichtigen Person eine latente Steuerlast in Form von offenen und/oder stillen Reserven, die bei Ausschüttung oder Liquidation der Gesellschaft besteuert würden. Indem die steuerpflichtige Person die Beteiligungen an eine von ihr kontrollierte Gesellschaft verkauft oder sie in diese einbringt, erhält sie im Gegenzug Gesellschaftskapital oder eine Forderung gegenüber der Gesellschaft, welche bei Rückzahlung nicht besteuert werden. So hätte sie einen steuerpflichtigen Wert in einen steuerfreien Wert «transponiert». Im Ergebnis hat der Steuerpflichtige seine Beteiligungen nicht tatsächlich veräussert, sondern eine Umstrukturierung seines Vermögens vorgenommen, bei welcher eine mit den Beteiligungen verbundene latente Steuerlast beseitigt wurde.

Voraussetzungen

Nach Art. 20a Abs. 1 lit. b DBG müssen drei Voraussetzungen erfüllt sein, damit ein Vorgang als steuerbare Transponierung qualifiziert werden kann:

1. Zunächst müssen die Beteiligungen aus dem Privatvermögen der steuerpflichtigen Person in das Geschäftsvermögen einer Unternehmung übergehen.
2. Der Veräusserer (Verkäufer oder Einbringer) muss nach der Übertragung eine Beteiligung von mindestens 50% am Kapital halten, wobei diese Kontrolle auch von mehreren Personen, die die Transaktion gemeinsam durchführen, ausgeübt werden kann.

3. Die Gegenleistung muss höher sein als der Nennwert der übertragenen Beteiligung.

Bis zum 31. Dezember 2019 sah das Gesetz als zusätzliche Voraussetzung vor, dass die übertragene Beteiligung mindestens 5% des Gesellschaftskapitals betragen musste. Seit dem 1. Januar 2020 entfällt diese Voraussetzung, so dass auch eine geringere Beteiligung ausreicht.

Das Bundesgericht hat erst kürzlich bestätigt, dass die oben aufgeführten Bedingungen objektiv sind und dass es nicht möglich ist, die Besteuerung aufgrund der Transponierung zu vermeiden, indem nachgewiesen wird, dass die Transaktion aus anderen als steuerlichen Gründen durchgeführt wurde.

Auswirkungen

Sind diese Voraussetzungen erfüllt, führt zu einer sofortigen Besteuerung der Differenz zwischen der erhaltenen Gegenleistung und dem Nennwert der übertragenen Beteiligung.

Mögliche Lösungen

Um sicherzustellen, dass keine Besteuerung erfolgt, muss die Beteiligung entweder zum Nennwert veräussert oder eingebracht werden oder die Differenz in den "übrigen Reserven" der übernehmenden Gesellschaft verbucht werden. Auf diese Weise wird sichergestellt, dass die latente Steuerlast bestehen bleibt.

Fazit

Die Besteuerung im Rahmen der Transponierung hängt somit davon ab, wie die Einbringung oder Übertragung in der übernehmenden Gesellschaft verbucht wird. Da die 5%-Schwelle für die Anteile an der übertragenen Gesellschaft im Jahr 2020 abgeschafft wurde, können die Folgen einer Transponierung in vielen Fällen eintreten. Letztendlich sollte man sich, wie bei jeder Umstrukturierung, von Fachleuten beraten lassen. Dies ist bei der Transponierung umso wichtiger, da die steuerpflichtige Person im Rahmen der Transaktion nicht unbedingt liquide Mittel erhält und aufgrund der teilweisen beträchtlichen Steuerlast Schwierigkeiten haben kann, die Steuerlast zu tragen.

Bei Fragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

valfor TaxTeam

Daniel Gatenby | daniel.gatenby@valfor.ch