

Unternehmensnachfolge – steuerbar oder steuerfrei?

In der Schweiz gibt es rund 303 000 Klein- und Mittelunternehmen (KMU). Studien zeigen, dass jährlich in rund 3 bis 4 Prozent der Unternehmen eine Nachfolge ansteht. In diesem Zusammenhang stellen sich gerade bei KMUs vielfältige Herausforderungen.

THOMAS CHRISTEN* UND
CORNELIA LANG**

Nebst der Änderung der persönlichen Lebenssituation sehen sich Unternehmer in Nachfolgefragen mit betriebswirtschaftlichen, rechtlichen und steuerlichen Problemstellungen



Thomas Christen



Cornelia Lang

konfrontiert. Unternehmer haben vielfach einen Grossteil ihres Vermögens direkt im Betrieb investiert. Die Nachfolgelösung entscheidet deshalb oft auch über ihre persönliche finanzielle Zukunft. Meistens steht bei der Unternehmensnachfolge ein Verkauf der Beteiligungsrechte an Dritte oder an Familienangehörige im Vordergrund.

Aus steuerlicher Sicht stellt sich dabei stets die Frage, ob ein dadurch erzielter Kapitalgewinn steuerfrei oder steuerbar ist. Das Gesetz besagt grundsätzlich, dass Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen steuerfrei sind.



Nachfolgeregelungen in Unternehmen sind bei Klein- und Mittelunternehmen besonders gut zu planen, bringen die veränderten Firmensituationen doch viele Herausforderungen mit sich.

BILD: NANA DO CARMO

Trotz dieser an sich klaren Regelung wurde in den vergangenen Jahren immer wieder versucht, den Grundsatz des steuerfreien Kapitalgewinnes einzuschränken. Dabei wurde anfangs der Verkauf unter dem Aspekt der Steuerumgehung geprüft. Dadurch wurde verhindert, dass über Jahre Gewinne in einer Unternehmung belassen, auf steuerbare Dividendenausschüttungen verzichtet und später die Unternehmung beziehungsweise das «volle Portemonnaie» steuerfrei veräussert werden konnte.

Unter dem Titel «indirekte Teilliquidation» wurde so eine Praxis entwickelt, welche einen steuerfreien Kapitalgewinn nachträglich in steuerbares Einkommen umqualifiziert, sofern die veräusserte Gesellschaft nach dem Verkauf Mittel an die Käufergesellschaft ausschüttet, welche bereits vor dem Verkauf erarbeitet und vorhanden waren. Diese Praxis wurde im Laufe der Zeit immer mehr ausgeweitet.

Das Bundesgerichtsurteil vom 11. Juni 2004 verschärfte die Praxis der «indirekten Teilliquidation» nochmals wesentlich. So sollte neu sogar die Ausschüttung zukünftiger Gewinne unter bestimmten Voraussetzungen zur Umqualifikation eines steuerfreien Kapitalgewinnes in steuerbares Einkommen führen. Dieser Entscheid stiess in weiten Kreisen auf Unverständnis.

Gesetz angepasst
Auch der Gesetzgeber wollte die unerwartete Ausdehnung der Praxis der «indirekten Teilliquidation» und die damit einhergehende Rechtsunsicherheit nicht hinnehmen. Auf den 1. Januar 2007 wurde deshalb das «Bun-

desgesetz über die dringende Anpassung bei der Unternehmensbesteuerung» in Kraft gesetzt. Darin ist neu gesetzlich festgehalten, dass ein privater Kapitalgewinn nur noch dann steuerbar ist, wenn die folgenden Bedingungen kumulativ erfüllt sind:

1. Die Beteiligung beträgt mindestens 20 Prozent am Grund- oder Stammkapital und wird in das Geschäftsvermögen des Käufers veräussert;
2. die Gesellschaft verfügt im Zeitpunkt des Verkaufs über nicht betriebsnotwendige, handelsrechtlich ausschüttungsfähige Substanz;
3. die übernommene Gesellschaft schüttet innert fünf Jahren nach dem Verkauf nicht betriebsnotwendige Substanz aus und ...
4. ... der Verkäufer wirkt bei der Ausschüttung mit.

Ist eine der Voraussetzungen nicht erfüllt, bleibt der Kapitalgewinn steuerfrei. Nach der neuen Regelung stellt die Ausschüttung von laufenden, zukünftigen Gewinnen der erworbenen Gesellschaft keinen schädlichen Tatbestand mehr dar. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat Ende 2006 in einem Entwurf ihre Auslegung der neuen Gesetzesbestimmung publiziert. Obwohl einige Punkte des Kreisschreibens entworfen auf Kritik stossen und gewisse Auslegungsfragen unbeantwortet bleiben, verbessert die neue gesetzliche Regelung sowie deren Auslegung die Rechtssicherheit wesentlich.

Zuverlässige Planung möglich

Nach jahrelanger Verschärfung der Praxis zur indirekten Teilliquidation hat der Gesetzgeber mit den neuen gesetzlichen Be-

stimmungen wieder Rechtssicherheit geschaffen. Er ermöglicht damit bei Nachfolgeregelungen eine zuverlässige Planung der steuerlichen Folgen.

Auch wenn die für Dezember 2006 vorgesehene Publikation des endgültigen Kreisschreibens der Eidgenössischen Steuerverwaltung noch nicht erfolgt ist, zeigen die mittlerweile bei Unternehmensverkäufen gemachten Erfahrungen, dass sich mit der neuen gesetzlichen Grundlage und einer sachgerechten Steuerplanung optimale, volkswirtschaftlich sinnvolle Unternehmensnachfolgen bewerkstelligen lassen.

* Thomas Christen, lic. oec. HSG, dipl. Steuerexperte, Partner, steuerpartner ag, St. Gallen.

** Cornelia Lang, Betriebsökonomin FH, Steuerberaterin, steuerpartner ag, St. Gallen.