

Steuerfreier Kapitalgewinn – schon bald ein Auslaufmodell?

Eigentlich sind Kapitalgewinne bei Veräusserungen von privaten beweglichen Vermögenswerten gemäss der gesetzlichen Regelung steuerfrei. Tendenzen in der Steuerpraxis zeigen, dass solche Veräusserungsgewinne trotzdem immer mehr besteuert werden. Vor allem bei Verkäufen im Zusammenhang mit der Nachfolgeregelung in Unternehmen müssen steuerliche Folgen daher noch genauer geprüft werden.



Otmar Sieber
Leiter Steuern & Recht
St.Gallen
Partner



Dominique Hättenschwiler
dipl. Steuerexperte
St.Gallen



Es wird vermehrt geprüft, ob Beteiligungen zu vorzugspreise verkauft werden

Werden Aktien aus dem Privatvermögen veräussert, gilt der Verkauf grundsätzlich als steuerfreier Kapitalgewinn. Trotz der klaren Regelung gibt es nach der langjährigen und von den Gerichten geschützten Praxis viele Ausnahmen (indirekte Teilliquidation, Transponierung, Teilliquidationen, etc.). Mit Urteil vom 3. April 2015 (2C_618/2014) hat das Bundesgericht die Steuerfreiheit von Kapitalgewinnen weiter eingeschränkt. In diesem Fall wurde der im Rahmen einer Unternehmensnachfolge erzielte Veräusserungserlös in steuerbares Einkommen aus einer (Erwerbs-)Tätigkeit umqualifiziert, ohne dabei eine Steuerumgehung zu begründen.

Ein Extremfall mit Folgen

Das Bundesgericht prüfte im oben erwähnten Urteil, ob ein steuerfreier Kapitalgewinn nach Art. 16 Abs. 3 DBG oder ein steuerbares Einkommen aus einer (Erwerbs-)Tätigkeit (Art. 16 Abs. 1 i.V.m. Art. 17 Abs. 1 DBG) vorliegt. Das Bundesgericht hielt dazu Folgendes fest (Erwägung 5):

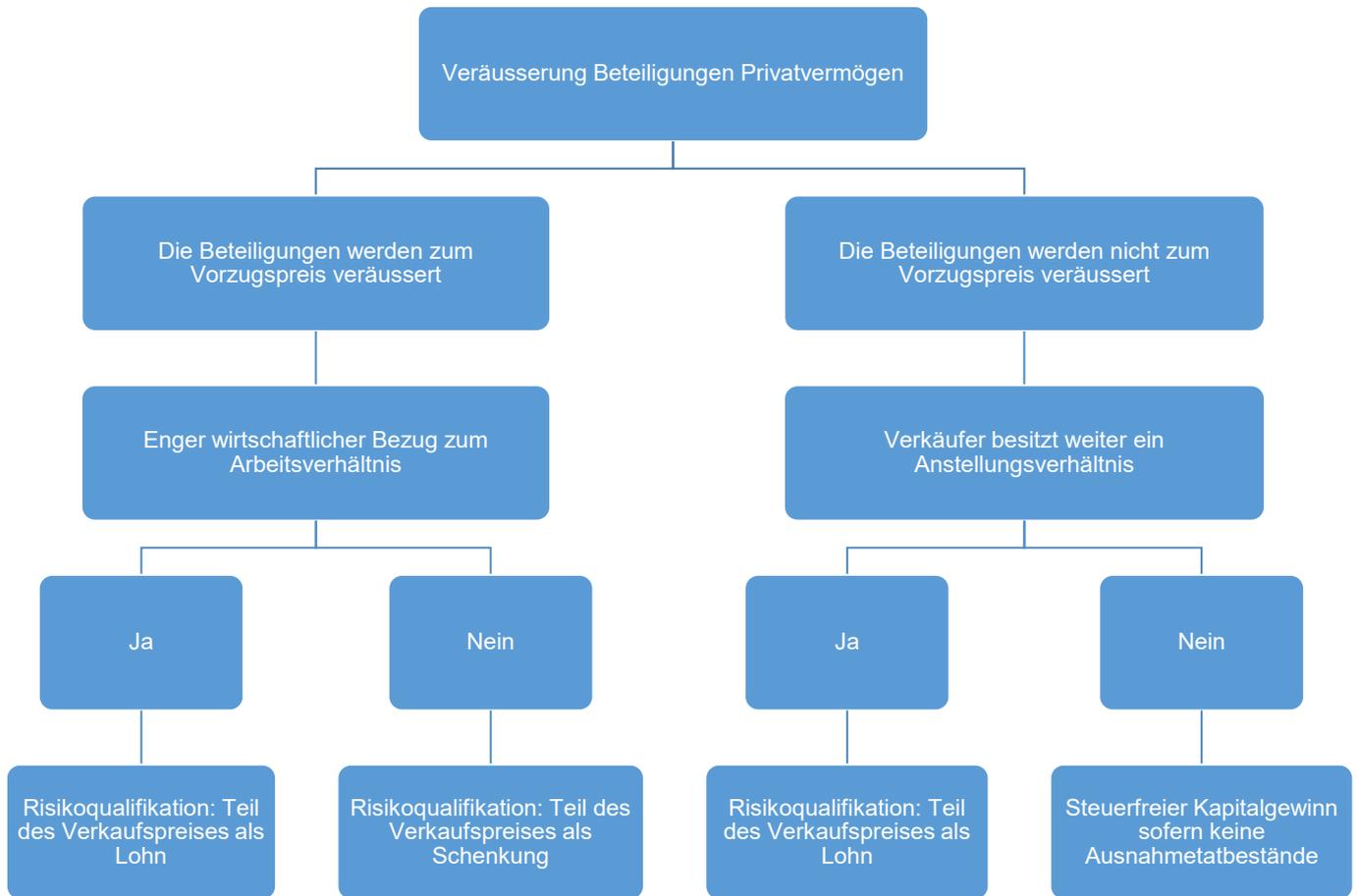
«Bereits in seiner Praxis zum Bundesratsbeschluss vom 9. Dezember 1940 über die Erhebung einer direkten Bundessteuer (BdBSt) hat das Bundesgericht festgehalten, dass der Begriff des Einkommens aus einer (Erwerbs-)Tätigkeit weit zu interpretieren ist. Es handelt sich dabei nicht nur um Einkommen aus einer vertraglich vereinbarten Gegenleistung im engeren Sinne. Ein Einkommen aus Erwerbstätigkeit liegt vielmehr bereits dann vor, wenn zwischen der Leistung, die der Steuerpflichtige erhält, und seiner Tätigkeit ein derartiger wirtschaftlicher Zusammenhang besteht, dass die Leistung die Folge der Tätigkeit ist und der Steuerpflichtige die Leistung im Hinblick auf seine Tätigkeit erhält (...). Demgegenüber stellt die Steuerfreiheit privater Kapitalgewinne mit Blick auf den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 BV) und das diesen konkretisierende Reinvermögenszugangsprinzip eine systemwidrige Ausnahme dar (...).»

Der vom Bundesgericht beurteilte Fall ist ein Extremfall. Dessen Begründungen haben jedoch zur Folge, dass die Weiterführung der Mitarbeit des bisherigen Aktionärs im Unternehmen ausreichen kann, um den beim Aktienverkauf erzielten Kapitalgewinn ganz oder teilweise als Erwerbseinkommen zu besteuern. Aus diesem Grund muss die neue Praxis in allen Fällen, bei denen der Verkäufer weiter im Unternehmen mitarbeitet, geprüft werden.

Zu beachten ist, dass eine Umqualifizierung von Veräusserungserlösen in steuerbares Einkommen auch sozialversicherungsrechtliche Folgen haben kann.

Veräusserungen zu Vorzugspreisen

Seit einigen Jahren wird von den Steuerbehörden vermehrt geprüft, ob Beteiligungen zu Vorzugspreisen verkauft werden. Dies kann folgende Steuerfolgen haben:



OB T Entscheidungsbaum

- Der Verkauf wird als gemischte Schenkung beurteilt und auf dem Schenkungsbetrag werden Schenkungssteuern nach dem kantonalen Steuergesetz erhoben.
- Der Schenkungsbetrag wird als steuerbares Einkommen aus einer (Erwerbs-)Tätigkeit (Art. 16 Abs. 1 i.V.m. Art. 17 Abs. 1 DBG) besteuert.

Der Wert von Beteiligungen hängt von vielen Faktoren ab. So können sich abzeichnende zukünftige negative Marktentwicklungen oder eine grosse Abhängigkeit des Betriebs vom Verkäufer oder vom Käufer zur Folge haben, dass die Parteien den Wert der Beteiligung tief ansetzen.

Die Steuerbehörden stellen jedoch bei der Beurteilung oft auf die steueramtliche Schätzung ab, welche auf dem Gewinn der letzten Jahre beruht und die

besonderen Umstände des konkreten Falls nicht berücksichtigt. Dies führt oft dazu, dass das Vorliegen eines Vorzugspreises zu Unrecht bejaht wird. Falls tatsächlich ein Vorzugspreis vorliegt, können daraus Schenkungs- oder Einkommenssteuern resultieren. Die Abgrenzung zwischen Schenkung und Lohn gestaltet sich in der Praxis oft sehr schwierig und ist individuell nach Beurteilung des Einzelfalls vorzunehmen. Besteht ein genügend enger wirtschaftlicher Bezug zum Arbeitsverhältnis, was bei mitarbeitenden Käufern oft als gegeben erachtet wird, ist die Qualifikation des Schenkungsbetrags als Lohn ein erhebliches Risiko.

Demgegenüber wird eine Schenkung angenommen, wenn die Schenkung nicht in Zusammenhang mit einem Arbeitsverhältnisses erfolgt (siehe Grafik «Entscheidungsbaum»).

FAZIT

Insbesondere im Rahmen von Unternehmensnachfolgen stellt sich immer wieder die Frage, ob der bisherige Inhaber beim Verkauf der Beteiligung einen steuerfreien Kapitalgewinn erzielt oder ob dieser Verkauf Steuerfolgen auslöst. Nach den neueren Tendenzen in der Praxis besteht vermehrt das Risiko, dass der Verkaufspreis teilweise als Lohn oder Schenkung besteuert wird. Für eine erste grobe Beurteilung kann z.B. der OB T Entscheidungsbaum eine Hilfestellung bieten. Für eine abschliessende und korrekte steuerliche Beurteilung ist der Sachverhalt jedoch im Einzelfall detailliert zu prüfen.