

## NEUIGKEITEN UND TIPPS AUS DER PRAXIS

### UMWANDLUNG PERSONENUNTERNEHMUNG IN EINE KAPITALGESELLSCHAFT: BETRIEBSFORDERNIS

Die Umwandlung einer Personenunternehmung in eine Kapitalgesellschaft ist gemäss Art. 19 Abs. 1 lit. b DBG möglich, wenn

- die Steuerpflicht in der Schweiz fortbesteht;
- die bisher für die Einkommenssteuer massgeblichen Werte übernommen werden;
- das übertragene Geschäftsvermögen einen Betrieb oder Teilbetrieb darstellt und;
- während den der Umwandlung nachfolgenden fünf Jahren die Beteiligungs- oder Mitgliedschaftsrechte an der übernehmenden Gesellschaft nicht veräussert werden.

Im Zusammenhang mit der Übertragung eines Betriebs (Betriebserfordernis) ist festzuhalten, dass nicht jede Ausübung einer selbständigen Erwerbstätigkeit i.S.v. Art. 18 Abs. 1 DBG einen Betrieb i.S.v. Art. 19 Abs. 1 lit. b DBG darstellt. Vielmehr ist die selbständige Erwerbstätigkeit weiter gefasst als der Begriff des Betriebs, der eine organisierte Einheit von Arbeit und Kapital erfordert.

In der Lehre ist umstritten, ob ein gewerbsmässiger Liegenschaftenhändler ohne Weiteres auch das Betriebserfordernis gemäss Art. 19 Abs. 1 lit. b DBG erfüllt und seinen Immobilienkomplex steuerneutral in eine Kapitalgesellschaft umwandeln kann. Einige Autoren halten dafür, dass das Betriebserfordernis beim gewerbsmässigen Liegenschaftenhandel ohne Weiteres erfüllt ist, weil dieser über ein blosses Halten und Verwalten hinausgehe und die bekannten Kriterien des planmässigen Vorgehens, Transaktionshäufigkeit, Besitzesdauer, wertvermehrende Tätigkeiten etc. eine selbständige Erwerbstätigkeit voraussetzen würden.

Das Bundesgericht hat hier bereits im Jahr 2016 (vgl. BGE 132 II 283) entschieden, dass auch ein gewerbsmässiger Liegenschaftenhändler das Betriebserfor-

dernis nicht ohne Weiteres erfüllt. Ob allerdings die quantitativen Anforderungen gemäss KS ESTV. Nr.5 „Umstrukturierungen“ vom 1.6.2004 für das Halten und Verwalten von Liegenschaften in jedem Fall erfüllt sein müssen, liess das Bundesgericht offen (neben einem Marktauftritt oder der Vermietung von Betriebsliegenschaften an Konzerngesellschaften wird im KS-ESTV mind. eine Vollzeitstelle für die Immobilienverwaltung verlangt und die Mieterträge müssen mind. das 20-Fache des marktüblichen Personalaufwandes für die Immobilienverwaltung ausmachen).

Im September 2017 hat das Bundesgericht festgestellt (vgl. Bundesgerichtsurteil 2C\_732/2016, 2C\_733/2016), dass das Zurückbleiben von Liegenschaften bei einer Umwandlung einer Einzelunternehmung in eine Kapitalgesellschaft zu keiner Privatentnahme führt, solange die nicht in die Kapitalgesellschaft überführten Liegenschaften der selbständigen Erwerbstätigkeit verhaftet bleiben. Das Betriebserfordernis gelte nur für die auf die Kapitalgesellschaften übertragenen Vermögenswerte (vgl. den Wortlaut von Art. 19 Abs. 1 lit. b DBG). Betreffend die zurückbleibenden Liegenschaften müsse überdies kein gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel vorliegen, eine selbständige Erwerbstätigkeit könne auch ohne einen solchen gegeben sein.

Wenn also der gewerbsmässige Liegenschaftenhandel schon nicht ausreicht, um das Betriebserfordernis im Sinne von Art. 19 Abs. 1 lit. b DBG für eine steuerneutrale Umstrukturierung zu erfüllen, wird ein solcher korrekterweise auch nicht vorausgesetzt, damit nicht mitübertragene Liegenschaften im Geschäftsvermögen verbleiben und keine Privatentnahme erfolgt.

April 2018