

## Aus der Küche des Gerichts: Hinweise für die indirekte Teilliquidation



Prof. Dr. oec. HSG Marco Gehrig  
eidg. dipl. Wirtschaftsprüfer,  
Mitglied des  
Provida-Verwaltungsrates

Den Aspekt der Mitwirkung hat ein Verkäufer in der Nachfolge besonders zu beachten. Das Bundesgericht bestätigt in den jüngsten Fällen die Bedeutung des Begriffs «Mitwirkung» in Bezug auf die Finanzierungsfrage

### Einleitung

Im Rahmen von Nachfolgeregelungen hat die indirekte Teilliquidation eine besondere Bedeutung. Insbesondere die Umstände, dass die vorhandenen liquiden Mittel einer Übernahmegesellschaft für die Finanzierung des Übernahmepreises verwendet werden möchten, kann steuerrechtliche Folgen für den Verkäufer haben. Dabei gilt es, folgende Tatbestandsmerkmale zu beachten nach Art. 20a Abs. 1 DBG:

- Verkauf von mindestens 20 % am Anteil des Aktienkapitals
- Verkauf aus dem Privat- in das Geschäftsvermögen
- Ausschüttung von nicht betriebsnotwendiger Substanz
- innert fünf Jahren nach dem Transaktionsdatum
- unter Mitwirkung des Verkäufers

Die Mitwirkung des Verkäufers ist nach Art. 20a Abs. 2 DBG so zu verstehen, dass der Verkäufer gewusst hat oder wissen sollte, dass eine Ausschüttung aus der Gesellschaft verwendet wird, um die Finanzierung sicherstellen zu können. Weiter spielt immer wieder die Frage eine wichtige Rolle, was nicht betriebsnotwendige Substanz in der Praxis darstellt.

Im Rahmen einer Nachfolgelösung sind daher diese Tatbestände zu beachten, um die Umqualifikation eines steuerfreien Kapitalgewinns in einen steuerbaren Vermögensertrag zu vermeiden.

### Erkenntnisse aus neueren Entscheiden des Bundesgerichts

Zwei jüngere Entscheide des Bundesgerichts bestätigen die stetige Rechtsprechung zur Thematik der indirekten Teilliquidation. Im Fokus steht insbesondere die Mitwirkungspflicht des Verkäufers bzw. welche Informationspflichten bei dieser Person liegen.

Im Entscheid vom 19. November 2021 (2C-648/2020) umschreibt das Bundesgericht, dass der Verkäufer sich darum kümmern muss, wie der Käufer den Kaufpreis sicherstellt. Das heisst, der Verkäufer muss prüfen, ob der Käufer ohne Rückgriff auf die flüssigen Mittel oder Aktiven des Unternehmens den Kaufpreis finanzieren kann. Es ist nicht legitim, wenn sich der Verkäufer auf den Standpunkt stellt, er habe davon keine Kenntnis gehabt. Dies widerspricht gemäss Bundesgericht der allgemeinen Lebenserfahrung.

Der Entscheid vom 2. März 2022 (2C\_135/2021) bestätigt, dass der steuerbare Vermögenswert bei einer indirekten Teilliquidation als die kleinste Grösse aus Verkaufserlös, dem Ausschüttungsbetrag, handelsrechtlich ausschüttungsfähigen Reserven und nicht betriebsnotwendiger Substanz bestimmt werden kann. Zu dieser Liste zählt gemäss diesem Entscheid auch, wenn eine Absorption der Zielgesellschaft mit der Käufergesellschaft mittels Fusion erfolgt. Auch dies stellt gemäss Bundesgericht eine Ausschüttung dar. Daher ist zu beachten, dass nicht nur offene, sondern auch verdeckte Gewinnausschüttungen zu berücksichtigen sind.

### Schlussfolgerungen

Die beiden Bundesgerichtsentscheide zeigen auf, dass die Mitwirkung des Verkäufers eine aktive Klärung der Finanzierung verlangt. Es ist auch üblich, die steuerrechtlichen Folgen im Kaufvertrag dem Käufer aufzuerlegen. Weiter ist klar, dass bei den Ausschüttungen ein breites Verständnis notwendig ist. Nicht nur offene Gewinnausschüttungen sind massgeblich, sondern auch Umstrukturierungen innert dieser fünf Jahre können als Ausschüttung qualifiziert werden. Die Fragen der Mitwirkung und der Ausschüttungsqualifikation sind somit bei Nachfolgeprozessen besonders zu beachten.