
Handänderungssteuer bei Umstrukturierungen

Die Handänderungssteuer ist eine Gemeindesteuer. Die folgenden Ausführungen sind deshalb nur als Empfehlungen des Kantonalen Steueramtes an die Gemeinden zu verstehen.

1. Gesetzliche Grundlage

Handänderungen im Rahmen von Umstrukturierungen gemäss Art. 32 und Art. 88 StG sind von der Steuerpflicht befreit (Art. 244 Bst. f StG). Dies stellt eine Ausnahme vom Grundsatz dar, dass eine zivilrechtliche Handänderung die Handänderungssteuer auslöst, auch wenn wirtschaftlich keine Übertragung der Verfügungsgewalt erfolgt (vgl. StB 241 Nr. 1).

Art. 32 StG regelt die Umstrukturierung von Personenunternehmen und Art. 88 StG diejenigen von juristischen Personen. Diese Umstrukturierungen sind einkommens- bzw. gewinnsteuerneutral. Eine Steuerbefreiung bei der Handänderungssteuer tritt schon dann ein, wenn eine Umstrukturierung im Sinn dieser Bestimmungen vorliegt; die übrigen Kriterien, welche für den Steueraufschub bei den direkten Steuern erforderlich sind, müssen demgegenüber nicht erfüllt sein (BGE 138 II 557).

Die Umstrukturierung von Personenunternehmen und juristischen Personen sind zivilrechtlich im Fusionsgesetz (FusG; SR 221.301) geregelt. Nach Art. 103 FusG werden steuerneutrale Umstrukturierungen von Bundesrechts wegen von Handänderungssteuern befreit. Art. 244 Bst. f StG hat insofern nur deklaratorische Bedeutung.

2. Umstrukturierungstatbestände

Angesichts der Komplexität und Vielfalt von Reorganisationsvorgängen im Wirtschaftsleben lassen sich deren Steuerfolgen oft nur im Einzelfall zuverlässig feststellen. Es wird deshalb auf eine detaillierte Darstellung der einzelnen steuerneutralen Tatbestände verzichtet und stattdessen auf das Kreisschreiben Nr. 5 der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) vom 1. Juni 2004 betreffend Umstrukturierungen verwiesen. Das Kreisschreiben stellt die möglichen Umstrukturierungen nach FusG und dessen Auswirkungen auf die Bundessteuern dar. Es liefert ausserdem wichtige Hinweise für die steuerliche Beurteilung von Umstrukturierungen nach kantonalem und kommunalem Recht.

Beispiele von Umstrukturierungen:

Zum früheren Recht (vor FusG)

- SGE 1997 Nr. 15, keine Handänderungssteuer bei blossem Wechsel der Rechtsform von einem Verein in eine Aktiengesellschaft;
- SGE 1999 Nr. 20, keine Handänderungssteuer bei der Fusion von Personalvorsorgeeinrichtungen;
- SGE 2004 Nr. 22, keine Handänderungssteuer bei Umwandlung eines Vereins in eine Stiftung.

Zum heutigen Recht (nach FusG)

- SGE 2014 Nr. 12, keine Handänderungssteuer bei Übertragung von Aktiven (welche auch Liegenschaften Grundstücke umfassen) und Passiven von einer Einzelunternehmung auf eine Aktiengesellschaft, nachdem die Liegenschaften zuvor

vom Privat- in das Geschäftsvermögen übertragen worden waren; Steuerumgehung verneint.

3. Praktisches Vorgehen

3.1. Erwerber

Das Vorliegen einer steuerprivilegierten Umstrukturierung ist eine steuermindernde Tatsache und als solche von den Steuerpflichtigen geltend zu machen. Die politischen Gemeinden, in denen von der Umstrukturierung betroffene Grundstücke liegen, beurteilen den Sachverhalt (Art. 2 Bst. c StG). Die Steuerpflichtigen haben sich demnach in erster Linie an die entsprechende Gemeinde zu wenden.

Ein Formular für ein Gesuch betreffend Befreiung von der Handänderungssteuer bei Unternehmensumstrukturierungen findet sich im Anhang und kann bei den zuständigen Grundbuchämtern bezogen werden. Auf diese Weise kann vermieden werden, dass eine Handänderungssteuer, die üblicherweise ohne Deklaration von Amtes wegen veranlagt wird, verfügt und dadurch ein unnötiges Rechtsmittelverfahren in Gang gesetzt wird.

3.2. Grundbuchämter

Die in allen Gemeinden für die Erhebung der Handänderungssteuer zuständigen Grundbuchämter, verfügen oft nicht über die einschlägigen Informationen (wie z.B. Rulings zwischen Steuerpflichtigen und Kantonalem Steueramt, Buchhaltungen der beteiligten Gesellschaften), um die geltend gemachten Umstrukturierungen bzw. deren steuerrechtlichen Folgen abschliessend beurteilen zu können. Sie erkundigen sich deshalb beim Kantonalen Steueramt, ob eine Umstrukturierung im Sinn von Art. 32 oder 88 StG vorliegt. Ist dies der Fall, unterbleibt eine Verfügung der Handänderungssteuer.

4. Umstrukturierungen von Vorsorgeeinrichtungen im Besonderen

Art. 103 FuSG verbietet die Erhebung von Handänderungssteuern bei Umstrukturierungen im Sinn von Art. 24 Abs. 3 und 3^{quater} StHG. Diese im kantonalen Recht übernommenen Harmonisierungsbestimmungen regeln die Umstrukturierung von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften. Sie sind deshalb nach dem Wortlaut nicht direkt auf Personalvorsorgeeinrichtungen, die zumeist als Stiftungen konzipiert sind, anwendbar. Das Bundesgericht hat jedoch entschieden, dass unter den sachgemäss gleichen Voraussetzungen Fusionen, Spaltungen, Vermögensübertragungen von Personalvorsorgeeinrichtungen von der Handänderungssteuer zu befreien sind (BGE 138 II 557).

Gemeindesteuern Handänderungssteuer	Gesuch für Befreiung infolge Umstrukturierung	Kanton St. Gallen Gemeinde.....
--	--	------------------------------------

Betrifft **Grundstück(e)**:.....

Umstrukturierung der **Unternehmung**:.....

Umstrukturierungsmassnahme (z.B. Fusion, Vermögensübertragung, etc.):

.....
.....
.....

Die unterzeichnenden geschäftsführende Organe der

.....

beantragen Befreiung von der Handänderungssteuer gemäss Art. 244 Bst. f StG

Ort, Datum

.....
....., den.....

Beilagen:

- Umstrukturierungsurkunden vom ...
- Gesellschaftstatuten vom ...
- Sacheinlagevertrag vom ...
- Andere.....

Kopie an:

- Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St.Gallen, HA juristische Personen oder natürliche Personen