

GASTKOMMENTAR

Steuerfreier Kapitalgewinn und Firmenverkäufe

Verkaufen Unternehmer ihre Gesellschaft, erwarten sie, dass der Kapitalgewinn steuerfrei ist. Nun hat das Bundesgericht einen Entscheid gefällt, der diesen gesetzlich verankerten Grundsatz relativiert. Das Urteil wirft viele Fragen auf.
Von Andrea Opel und Barbara Stillhart-Zimmermann

Wenn Unternehmer in der Schweiz Anteile an ihrer Gesellschaft mit Gewinn verkaufen, so bleibt dieser grundsätzlich steuerfrei. Nach einiger Zeit kann jedoch eine böse Überraschung folgen, wenn das Steueramt z. B. aufgrund eines beim Verkauf akzeptierten Konkurrenzverbots auf steuerbares Einkommen schliesst. Das Bundesgericht hat am 3. April 2015 einen Entscheid (BGer 2C_618/2014 und 2C_619/2014) gefällt, dessen praktische Tragweite noch nicht absehbar ist, der aber aufschreckt. So hat das Gericht den gesamten Kapitalgewinn aus dem Verkauf eines Unternehmens als steuerbares Lohn Einkommen eingestuft. Dieses Urteil dürfte künftige Verkäufe von jungen Startup-Unternehmen, aber auch Unternehmensverkäufe in Hinblick auf die Pensionierung beeinflussen. Er wirft neben steuerrechtlichen auch sozialversicherungsrechtliche Fragen auf.

Kapitalgewinn ist Lohn Einkommen

Das Urteil basiert auf folgendem Sachverhalt: Der leitende Angestellte und Partner einer Finanzgesellschaft entschied im Jahre 2005, einen Teil seines Finanzgeschäftes in eine neue Gesellschaft auszugliedern. Rund einen Monat später verkaufte der Partner seine Aktien an der neugegründeten Gesellschaft an eine Bank, welche von Anfang an am ausgegliederten Finanzbereich interessiert war. Der Partner und die Bank vereinbarten, dass der Kaufpreis für die Aktien in vier Tranchen bezahlt würde. Die erste Tranche fiel bei Vertragsschluss an, die nächsten drei dann jeweils in den Folgejahren und stets unter der Bedingung, dass der verkaufende Partner weiterhin bei der Gesellschaft tätig sein würde. Nachdem der Verkauf abgeschlossen und die erste Tranche bezahlt worden war, qualifizierte das Steueramt Zürich den dabei erzielten Gewinn des Partners als steuerbares Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit. Der Partner beschritt in der Folge sämtliche Instanzen bis zum Bundesgericht.

Dieses fällte schliesslich Anfang April das angeführte Urteil und bestätigt, dass der Gewinn als Lohn Einkommen zu versteuern ist. Die Richter begründen dies damit, dass eine Vereinbarung, wonach die Bezahlung des Kaufpreises vom Fortbestand des Arbeitsverhältnisses mit der Gesellschaft abhängt, atypisch sei für einen Kaufvertrag. Dies lege nahe, dass die Zahlung nicht für die Eigentumsübertragung an den Aktien erfolge, sondern als Entschädigung für die zukünftig zu leistende Arbeit des Veräusserers als Angestellter der Gesellschaft.

Der abgegoldene Goodwill entstehe erst da-

durch, dass der Kaufvertrag eine erhebliche arbeitsvertragliche Komponente aufweise. Aus wirtschaftlicher Perspektive liege eine Kombination von Antrittsgeld (erste Tranche) und Treupremien (zweite bis vierte Tranche) vor. Daran ändere auch nichts, dass die Zahlung nicht durch die formelle Arbeitgeberin, sondern durch die Käufergesellschaft erfolge. Das Bundesgericht kommt zum Schluss, dass der gesamte Gewinn aus dem Aktienverkauf als unselbständiges Erwerbseinkommen zu besteuern ist. Der Grundsatz des steuerfreien Kapitalgewinnes ist gesetzlich verankert, hat aber schon verschiedentlich Relativierungen erfahren, zuletzt durch das vorliegende höchstrichterliche Urteil. Bei einem Unternehmensverkauf besteht nun stets das Risiko einer Umdeutung des Gewinns in steuerbares Salär, sofern sich der Verkäufer zur Fortsetzung seines Anstellungsverhältnisses verpflichtet, was in der Praxis nicht selten vorkommt. Diese Umqualifikation droht laut Bundesgericht, obschon die Arbeitgeberin nach wie vor die verkaufte Gesellschaft ist.

Das Bundesgericht wischt den Einwand der Abgeltung von Goodwill beiseite mit dem Argument, dass das fortgeführte Arbeitsverhältnis quasi «conditio sine qua non» für die gesamte Kaufpreiszahlung war, was im vorliegenden Extremfall allenfalls angehen mag. Das gilt aber nicht für andere Sachverhalte. So ist das Urteil für Startup-Unternehmen besonders problematisch. Diese verfügen typischerweise über einen tiefen Substanzwert und einen hohen, regelmässig nicht aktivierbaren Goodwill in Form von Know-how, geistigem Eigentum usw. Ebenso ist hier die Weiterarbeit der Unternehmeraktionäre mit Spezialwissen oftmals erwünscht. Bei künftigen Verkaufsgeschäften sollte also klar und nachvollziehbar auseinandergehalten werden, welcher Betrag für den Wert der Gesellschaft einerseits und welcher Betrag für den Fortbestand des Arbeitsverhältnisses andererseits aufgewendet wird. Das Urteil wirft ausserdem Fragen auf bezüglich möglicher Verfahrenspflichten des Unternehmenskäufers. Unklar bleibt, ob die privatrechtliche Arbeitgeberin, also die veräusserte Gesellschaft, oder aber die Käufergesellschaft den als Lohn qualifizierten Kaufpreis im Lohnausweis aufzuführen hat. Fraglich ist ebenso, wen eine etwaige Quellensteuerpflicht trifft. Auch sozialversicherungsrechtliche Konsequenzen bleiben nicht aus, da der Kaufpreis zum AHV-pflichtigen Lohn zählen dürfte. Offen ist auch hier, ob die veräusserte Gesellschaft oder die Käuferin beitragspflichtig wird.

Urteilsbegründung überzeugt nicht

Das im beurteilten Fall gewählte Vorgehen und vor allem die zeitliche Nähe der Abläufe erscheinen konstruiert. Üblich wäre, den Verkäufer in Form von Antritts- und Bindungsprämien zum Kommen und Bleiben zu bewegen – beides stellt unbestritten steuerbares Einkommen dar. Der Entscheid hätte daher ebenso gut mit dem Vorliegen einer Steuerumgehung begründet werden können, womit die Auswirkungen auf den Einzelfall beschränkt geblieben wären. Stattdessen erfolgt eine dogmatisch fragwürdige Umqualifikation von Kapitalgewinn in Salär. Das vorliegende Urteil leistet einen Beitrag zur bestehenden Rechtsunsicherheit im Bereich steuerfreier Kapitalgewinn.

.....
Andrea Opel und Barbara Stillhart-Zimmermann sind Steuerexpertinnen bei der Anwaltskanzlei Meyerlustenberger Lachenal.