

Fritz Schwegler, Fürsprecher Notar  
Urs Fasel, Dr. iur. Fürsprecher Notar  
Christine Güntensperger, lic.iur.  
Michel Wyder, lic.iur. Rechtsanwalt

www.schwegler-partner.ch

Büro Bern  
Urs Fasel  
Christine Güntensperger  
Michel Wyder  
Effingerstrasse 8  
Postfach 8121, 3001 Bern  
Tel. + 41 (0) 31 380 58 58  
Fax + 41 (0) 31 380 58 59

# Schwegler Fasel & Partner

Rechtsanwälte  
Notariat  
Mediation

Büro Laupen  
Fritz Schwegler  
Christine Güntensperger  
Bärenplatz 1  
Postfach 24  
3177 Laupen  
Tel. + 41 (0) 31 740 52 11  
Fax + 41 (0) 31 740 52 19

## Informationsschreiben an KMU

### Ziele und Übersicht

Sie halten ein Informationsschreiben der Anwalts- und Notariatspraxis Schwegler & Partner in Ihren Händen. Ziel des vorliegenden sowie der künftig regelmässig erscheinenden Informationsschreiben ist es, laufend über Sie interessierende Rechtsbereiche zu orientieren und auf aktuelle Problemkreise *hinzuweisen*.

Das vorliegende Informationsschreiben ist zwei Themenkreisen gewidmet: *Einerseits* den Liegenschaften im Geschäftsvermögen, namentlich bei der Überführung von Geschäftsvermögen in Privatvermögen, *andererseits* der laufenden Revision des GmbH-Rechtes.

### Liegenschaften im Geschäftsvermögen

#### Einleitung

Sofern keine juristische Person (Aktiengesellschaft, GmbH, Genossenschaft) vorliegt, sind Liegenschaften insbesondere bei Einzelunternehmungen sowie Personengesellschaften entweder dem Privatvermögen oder dem Geschäftsvermögen zuzuweisen. Nach der vom Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer eingeführten Methode (sog. Präponderanz-Methode) ist dabei eine Liegenschaft entweder ganz dem Privat- oder dem Geschäftsvermögen zuzuweisen, je nachdem, ob der jeweilige Anteil unter oder über 50 % beträgt.

Von Bedeutung ist die Zuweisung zum Geschäftsvermögen insbesondere deshalb, weil Kapitalgewinne auf Geschäftsvermögen steuerbar sind, dafür entsprechende Aufwendungen als Aufwand verbucht und den entsprechenden Erträgen gegenübergestellt werden können. Keine Steuern und Sozialabgaben sind hingegen geschuldet, wenn der Kapitalgewinn der Privatsphäre zuzuordnen ist (mit Ausnahme der kantonalen Grundstückgewinnsteuern, vgl. dazu mit weiterführenden Hinweisen etwa Reich, Die

Abgrenzung von Geschäfts- und Privatvermögen im Einkommenssteuerrecht, in: SJZ 80/1984, 221 ff.).

#### Problemstellung

Bei Einzel- und Personenunternehmungen, die in der Regel von der Person des Unternehmers abhängig sind, stellt sich regelmässig die Frage, wie Liegenschaften im Geschäftsvermögen bei Veränderungen der persönlichen Lebensumstände steuerlich zu behandeln sind. Das Bundesgericht durfte sich in neuerer Zeit (Entscheid vom 8. Januar 1999, in: ASA 67, 644 ff.) etwa mit dem Fall eines Bauunternehmers beschäftigen, welcher seine Tätigkeit massgeblich bis ins Jahr 1973 ausübte, später diese Tätigkeit sukzessive reduzierte und schliesslich – im Jahre 1981 – die Tätigkeit ganz einstellte. Im Jahre 1994 verkaufte der Bauunternehmer ein Mehrfamilienhaus zum Preis von Fr. 1,7 Mio., welches er in den Jahren 1968/69 durch die eigene Bauunternehmung erstellt hatte. Für das Bundesgericht stellte sich daher *unter anderem* die Frage, ob und wann eine allfällige *Überführung von Geschäftsvermögen in Privatvermögen* erfolgt war.

#### Leitsätze

Liegenschaften gehören steuerlich zum Privat- oder Geschäftsvermögen. Selbst wenn Liegenschaften der privaten Vorsorge dienen, werden sie steuerlich nicht in jedem Fall dem (steuerfrei veräusserbaren) Privatvermögen zugewiesen. Dennoch war im konkreten Fall zu prüfen, ob mit der Aufgabe der Tätigkeit als Bauunternehmer die entsprechende Liegenschaft nicht mehr zum Geschäftsvermögen gehörte und daher die entsprechende Gewinnbesteuerung entfallen würde. Das Bundesgericht sah dies anders: Wenn ein Steuerpflichtiger seine selbstständige Erwerbstätigkeit aufgibt und dies den Steuerbehörden mitteilt, tritt grundsätzlich die Kapitalgewinnbesteuerung wegen Privatentnahme ein, wenn der Steu-

erpflichtige *nicht ausdrücklich* erklärt, Aktiven des Geschäftsvermögens (wozu auch Liegenschaften gehören können!) im Rahmen der Geschäftsliquidation verkaufen zu wollen (so genannte verzögerte Liquidation). Eine andere Möglichkeit des Aufschiebs der Gewinnbesteuerung auf Geschäftsvermögen besteht darin, zu erklären, den Betrieb nur vorübergehend verpachten zu wollen, etwa bis zum geplanten Verkauf des Geschäftes an Dritte oder bis zur Übertragung auf einen Erben. In einem älteren Entscheid erkannte das Bundesgericht (ASA 57, 209 ff.), die Steuerbehörden hätten die stillen Reserven auf der Liegenschaft im Zeitpunkt der Geschäftsaufgabe steuerlich erfassen müssen, d.h. nachdem der Pflichtige von ihnen die Vornahme einer Zwischenveranlagung wegen Geschäftsaufgabe verlangt hatte, und nicht erst beim späteren Verkauf. Diese Rechtsprechung gilt indessen nach dem neuen Entscheid vom 18. Januar 1999 lediglich in jenen Fällen, wenn die fragliche Liegenschaft sichtbar und eindeutig einem *privaten Zweck* gewidmet ist und überdies der Steuerpflichtige den Steuerbehörden gegenüber den eindeutigen Willen geäußert hat, die privat genutzte Liegenschaft dem Geschäftsvermögen zu entziehen.

Wird hingegen eine geschäftliche Liegenschaft weiterhin im Eigentum behalten und eine Liegenschaftsbuchhaltung geführt, ist es nunmehr auch *nach Aufgabe der Erwerbstätigkeit möglich, Geschäftsvermögen zu behalten*: Wenn ein Steuerpflichtiger nämlich über die Reserven auf den zu seinem Geschäftsvermögen gehörenden Liegenschaften mit den Steuerbehörden bei der Geschäftsaufgabe nicht abrechnet, ist grundsätzlich davon auszugehen, dass *die Liegenschaften im Geschäftsvermögen verbleiben*. Durch den blossen Zeitablauf kann die fragliche Liegenschaft nicht in das Privatvermögen übergehen. Dies wirkt sich in aller Regel *zu Gunsten der Steuerpflichtigen* aus: Würde nämlich angenommen, dass bei der Einstellung einer Geschäftstätigkeit jeweils auch der Liegenschaftshandel (als allfälliger Nebenzweck) aufgegeben wird, hätte dies zur Folge, dass sogleich sämtliche Liegenschaften ins Privatvermögen überführt würden. Das würde für den Steuerpflichtigen sofort zu einer sehr *erheblichen Steuerbelastung* führen, obwohl er über den Gewinn noch nicht verfügen könnte, und ihn möglicherweise dazu zwingen, einen Teil der Liegenschaften zu verkaufen, damit er die Steuern bezahlen könnte. Überdies würde

sich die Rechtsfrage stellen, wie die Gewinne zu behandeln wären, wenn der Pflichtige mit den ins Privatvermögen überführten Liegenschaften zu einem späteren Zeitpunkt neue Geschäfte tätigt. *Zusammenfassend* ist festzuhalten, dass es durchaus möglich ist, trotz Geschäftsaufgabe eine oder mehrere Liegenschaften im Geschäftsvermögen zu behalten, sodass die steuerliche Abrechnung unterbleibt und weiterhin Abschreibungen und Geschäftsverluste in die Liegenschaftsbuchhaltungen einfließen können. Allerdings wäre die steuermässige Abrechnung nicht aufgehoben, sondern lediglich aufgeschoben.

#### *Wann liegt Liegenschaftshandel vor?*

Im konkreten Fall stellte sich überdies die Frage, in welchen Fällen steuerbarer Liegenschaftshandel vorliegt, und zwar in Abgrenzung zum grundsätzlich steuerfreien Kapitalgewinn aus Liegenschaftsverkäufen. Das Bundesgericht bestätigte seine Praxis, wonach steuerbarer Liegenschaftshandel vorliegt, wenn der Steuerpflichtige An- und Verkäufe von Liegenschaften nicht nur im Rahmen der privaten Vermögensverwaltung bei sich zufällig bietender Gelegenheit tätigt, sondern wenn er dies systematisch und mit der Absicht der Gewinnerzielung tut, d.h. wenn er eine Tätigkeit entfaltet, die in ihrer Gesamtheit auf Erwerb gerichtet ist. Dabei ist unerheblich, ob die Tätigkeit haupt- oder nebenberuflich ausgeübt wird. Ob Gewinne aus der Veräusserung von Liegenschaften der Besteuerung nach Art. 18 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer unterliegen, ist im Einzelfall stets nach der Gesamtheit der Umstände zu beurteilen: Als Indizien für eine selbstständige Erwerbstätigkeit können bei Liegenschaftsgewinnen die (systematische bzw. planmässige) Art und Weise des Vorgehens, die Häufigkeit der Liegenschaftsgeschäfte, der enge Zusammenhang eines Geschäftes mit der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, der Einsatz spezieller Fachkenntnisse, die Besitzdauer, der Einsatz erheblicher fremder Mittel zur Finanzierung der Geschäfte oder die Realisierung im Rahmen einer Personengesellschaft in Betracht kommen. *Zusammenfassend* beschränkt sich die Steuerfreiheit von privaten Kapitalgewinnen (Art. 16 Abs. 3 DBG) auf die schlichte Verwaltung privaten Vermögens. Sobald die obgenannten Kriterien vorliegen, und erst recht, wenn die entsprechende Liegenschaft in die Geschäftsbuchhaltung aufgenommen wurde, liegt steuerbarer Kapitalgewinn vor.

In jedem Fall sollte dem Thema Liegenschaften im Geschäftsvermögen ein besonderes Augenmerk geschenkt werden, um nicht unliebsame Überraschungen zu erleben.

## Revision des GmbH-Rechtes

### *Einleitung*

Seit der Revision des Aktienrechtes ist die Zahl der Gründungen der Gesellschaften mit beschränkter Haftung (kurz: GmbH) explosionsartig gestiegen.

Das Bundesamt für Justiz hat 1995 eine Expertengruppe mit der Erarbeitung eines Vorentwurfs für die Revision des GmbH-Rechts betraut, im November 1996 wurde ein erster Expertenentwurf publiziert. Nachdem weitere Arbeiten im Dezember 1998 abgeschlossen werden konnten, hat der Bundesrat am 28. April 1999 beschlossen, den Vorentwurf für die Revision des GmbH-Rechts in Vernehmlassung zu geben, die Vernehmlassungsfrist dauerte bis zum 31. Oktober 1999.

### *Mängel des geltenden Rechts*

Das geltende GmbH-Recht weist eine Reihe von Mängeln auf: So besteht etwa eine persönliche solidarische Haftung jedes Gesellschafters für die Liberierung und Beibehaltung des gesamten Stammkapitals, eine unklare Abgrenzung der Befugnisse der Geschäftsführer und der Gesellschafterversammlung, eine starke Erschwerung von Statutenänderungen sowie eine schwerfällige Übertragung der Gesellschaftsanteile. Diese Mängelliste könnte beliebig erweitert werden (vgl. hierzu Böckli/Forstmoser/Rapp, Reform des GmbH-Rechts, Zürich 1997, 48 ff.).

### *Vorgesehene Neuerungen*

Derzeit sind unter anderem folgende Neuerungen im Einzelnen vorgesehen:

- Zulassung der Einpersonen-GmbH, so dass auch bei der Gründung nicht mehrere Gründer auftreten müssen.
- *Erhöhung des Stammkapitals* und Aufhebung der Obergrenze: Neu soll das Mindest-Stammkapital auf Fr. 40'000.-- festgesetzt werden. Allerdings ist nunmehr vorgesehen, dass Gesellschaften, welche vor dem 1. Januar 2000 im Handelsregister eingetragen sind, ihr Stammkapital nach den vorgesehen Übergangsbestimmungen nicht erhöhen müssen, aber eine Vollliberierung vorzunehmen ist (vgl. da-

zu etwa Kläy/Duc, Revision des GmbH-Rechts, in: ST 1999, 652).

- Die heute bestehende subsidiäre Solidarhaftung aller Gesellschafter soll ersetzt werden durch die Anwendung der aktienrechtlichen Kapitalaufbringungsgrundsätze (samt Gründungsbericht!), welche die Kreditwürdigkeit sicherstellen sollen.
- Vereinfachte Abtretung von Stammanteilen: Der Beurkundungszwang für die Abtretung von Stammanteilen soll aufgehoben werden, ohne dass allerdings die Möglichkeit der statutarischen Beschränkung der Übertragbarkeit (sog. Vinkulierung) aufgegeben würde. Festgehalten wird indessen am Erfordernis der Zuständigkeit der Gesellschafterversammlung.
- *Aufgaben der Organe der Gesellschaft:* Der Entwurf weist sowohl der Gesellschafterversammlung als auch den Geschäftsführern eine Reihe von *unübertragbaren Aufgaben* zu. Für die übrigen Aufgaben, die nach Gesetz oder Statuten nicht der Gesellschafterversammlung zugewiesen sind, gelten die Geschäftsführer als zuständig im Sinne einer Auffangkompetenz.
- *Schutz der Minderheitsgesellschafter:* Dem Schutz der Minderheitsgesellschafter dienen insbesondere der Verzicht auf die subsidiäre Solidarhaftung (vgl. oben), eine Neuregelung der Auskunfts- und Einsichtsrechte der Gesellschafter, dem Aktienrecht entsprechende Vorschriften über den Schutz des Bezugsrechts, die Beschränkung der Möglichkeit der Stimmrechtsprivilegierung sowie die Möglichkeit der Einführung eines statutarischen Vetorechts für bestimmte Kategorien von Stammanteilen oder für einzelne Gesellschafter.
- *Rechnungslegung:* Der Entwurf will die Einheitlichkeit des Rechtes für die AG sowie die GmbH sicherstellen und sieht daher neu zwingend eine Revisionsstelle vor. Überdies sollen die Bestimmungen über die Rechnungslegung des neuen Aktienrechtes auch auf die GmbH zur Anwendung gelangen. Damit werden die Anforderungen an die Rechnungslegung erhöht und eine obligatorische Abschlussprüfung eingeführt.

Verzichtet hat der Vorentwurf darauf, Sonderregelungen für die Zweipersonen-GmbH zu schaffen, eine Verbriefung der

Stammeinlagen in Inhaber- oder Ordrepapiere vorzusehen, die Gesellschafterstellung anonym auszugestalten oder etwa die bedingte oder genehmigte Kapitalerhöhung einzuführen. Überdies besteht nach wie vor keine Möglichkeit der Sonderprüfung, keine gesetzliche Drittorganschaft sowie keine Anfechtbarkeit von Beschlüssen der Geschäftsführung.

*Ausblick*

Nachdem die Vernehmlassungsfrist am 31. Oktober 1999 ausgelaufen ist, ist auf Grund des gut begründeten Entwurfes davon auszugehen, dass dieser in der nächsten Legislaturperiode vom Parlament verabschiedet wird, wobei die Anforderungen der Rechnungslegung sowie die zwingende Vorgabe einer Revisionsstelle zu Diskussionen führen dürften.

**Stand: Januar 2000**

© by Schwegler Fasel & Partner, Nr. 126012002