

Inhaltsübersicht

I. TEIL:	GRUNDLAGEN	37
1. KAPITEL:	Allgemeines	37
§ 1	Überblick über die Steuerfolgen von Handänderungen an Liegenschaften	37
§ 2	Die Geschichte der Grundsteuern	42
§ 3	Die Rechtsnatur der Grundstücksgewinnsteuer	44
§ 4	Die Rechtsnatur der Handänderungssteuer	48
§ 5	Der Realisationsbegriff	51
§ 6	Die Handänderung im Grundstücksgewinnsteuerrecht	62
§ 7	Die Handänderung im Handänderungssteuerrecht	86
§ 8	Steueraufschub und Steuerbefreiung	100
2. KAPITEL:	Die typischen Handänderungen bei Unternehmensumstrukturierungen	103
§ 9	Die Sacheinlage	103
§ 10	Ein- und Austritte von Personengeschaftern	118
II. TEIL:	GRUNDSTEUERFOLGEN DER UNTERNEHMENS-UMSTRUKTURIERUNGEN	139
3. KAPITEL:	Allgemeines	139
§ 11	Die Unternehmensumstrukturierung	139
§ 12	Die Grundvoraussetzungen der steuerneutralen Übertragung von Vermögensgesamtheiten im Zuge von Unternehmensumstrukturierungen	144
4. KAPITEL:	Die Umwandlung	181
§ 13	Gesetzliche Grundlagen der grundsteuerneutralen Umwandlung	181
§ 14	Die Umwandlung von Personenunternehmungen in Kapitalunternehmungen	185
§ 15	Die Umwandlung von Personenunternehmungen in solche anderer Art	195
§ 16	Die Umwandlung von Kapitalunternehmungen in solche anderer Art	201
§ 17	Die Umwandlung von Kapitalunternehmungen in Personenunternehmungen	209

5. KAPITEL: Der Zusammenschluss	213
§ 18 Gesetzliche Grundlagen des grundsteuerneutralen Zusammenschlusses	213
§ 19 Der Zusammenschluss von Kapitalunternehmungen	217
§ 20 Der Zusammenschluss von Personenunternehmungen	232
§ 21 Der Zusammenschluss von Personenunternehmungen und Kapitalunternehmungen	236
6. KAPITEL: Die Teilung	241
§ 22 Gesetzliche Grundlagen der grundsteuerneutralen Teilung	241
§ 23 Die Teilung von Kapitalunternehmungen	245
§ 24 Die Teilung von Personenunternehmungen	258
§ 25 Die Teilung von Kapitalunternehmungen durch Übertragung von Vermögenskomplexen auf Personenunternehmungen	264
7. KAPITEL: Exkurs	269
§ 26 Zusammenschluss und Teilung von Personalvorsorgeeinrichtungen	269

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	1
Inhaltsübersicht	3
Inhaltsverzeichnis	5
Abkürzungsverzeichnis	17
Literaturverzeichnis	21
Gesetzliche Grundlagen	33
I. TEIL: GRUNDLAGEN	37
1. KAPITEL: Allgemeines	37
§ 1 Überblick über die Steuerfolgen von Handänderungen an Liegenschaften	37
1. Grundstückgewinnsteuer	37
1.1. Die Besteuerung der Grundstückgewinne nach monistischem und dualistischem System	37
1.2. Die Grundstückgewinnsteuer als kantonale und/oder kommunale Steuer	39
2. Handänderungssteuer	39
3. Die Grundsteuerfolgen gemäss Steuerharmonisierungsgesetz und Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer	40
3.1. Steuerharmonisierungsgesetz	40
3.2. Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer	41
§ 2 Die Geschichte der Grundsteuern	42
§ 3 Die Rechtsnatur der Grundstückgewinnsteuer	44
1. Die Grundstückgewinnsteuer als Einkommenssteuer	44
2. Die Ausgleichs- und Lenkungsfunction der Grundstückgewinnsteuer	45
3. Die Grundstückgewinnsteuer als Objektsteuer	46
§ 4 Die Rechtsnatur der Handänderungssteuer	48
1. Terminologie	48
2. Der Zweck der Handänderungssteuer	48
3. Die Handänderungssteuer im System der öffentlichen Abgaben	48
4. Die Handänderungssteuer als Rechtsübertragungssteuer	49
5. Die Handänderungssteuer als Objektsteuer	49

6.	Die Gemeinsamkeiten und Unterschiede zur Grundstückgewinnsteuer	50
§ 5	Der Realisationsbegriff	51
1.	Das Realisationsprinzip	51
2.	Der Realisationsbegriff der allgemeinen Einkommenssteuer	52
2.1.	Einleitung	52
2.2.	Die echte Realisation	52
2.2.1.	Der Grundsatz	52
2.2.2.	Das Ausscheiden	52
2.2.3.	Die Entgeltlichkeit des Ausscheidens	53
2.2.4.	Der Zufluss eines frei verfügbaren Entgelts	53
2.3.	Die buchmässige Realisation	55
2.4.	Die steuersystematische Realisation	56
3.	Der Realisationsbegriff der Grundstückgewinnsteuer	57
3.1.	Entgeltliches Ausscheiden	57
3.2.	Der formalisierte Realisationsbegriff der Grundstückgewinnsteuer	58
3.3.	Die buchmässige Realisation	60
3.4.	Die steuersystematische Realisation	60
§ 6	Die Handänderung im Grundstückgewinnsteuerrecht	62
1.	Der Begriff der Handänderung	62
2.	Die grundbuchrechtliche Behandlung von Eigentumsübertragungen	64
3.	Die zivilrechtliche Handänderung	65
4.	Die wirtschaftliche Handänderung	66
4.1.	Der Begriff der wirtschaftlichen Handänderung	66
4.2.	Die Übertragung der Mehrheitsbeteiligung an einer Immobiliengesellschaft	67
4.2.1.	Einleitung	67
4.2.2.	Die Definition der Immobiliengesellschaft	69
4.2.2.1.	Allgemeines	69
4.2.2.2.	Immobiliengesellschaftstypen	72
4.2.3.	Das Erfordernis der Übertragung einer Mehrheitsbeteiligung	74
4.2.4.	Die Übertragung einer Mehrheitsbeteiligung an einer Immobiliengesellschaft ohne Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsmacht	77

4.2.5.	Übertragung einer Mehrheitsbeteiligung an einer Immobiliengesellschaft durch Verzicht auf das Bezugsrecht	78
4.2.6.	Der Wechsel der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt durch Änderungen des Gesellschaftszwecks	79
4.3.	Die wirtschaftliche Handänderung durch Verschiebung von Gesamteigentumsquoten	80
5.	Die zivilrechtliche und die wirtschaftliche Handänderung im Licht der Bundesverfassung	81
6.	Das Nebeneinander von zivilrechtlicher und wirtschaftlicher Handänderung	83
6.1.	Die Subsidiarität der wirtschaftlichen Handänderung	83
6.2.	Der Erwerb von Gesellschaftsliegenschaften durch den Aktionär	83
§ 7	Die Handänderung im Handänderungssteuerrecht	86
1.	Der Begriff der Handänderung	86
2.	Besonderheiten des Handänderungssteuerrechts hinsichtlich des Handänderungsbegriffs	87
2.1.	Die zivilrechtliche Handänderung	87
2.2.	Die wirtschaftliche Handänderung	88
2.2.1.	Allgemeines	88
2.2.2.	Übertragung von Beteiligungsrechten	89
2.2.3.	Verschiebung von Gesamteigentumsquoten	91
2.3.	Besondere Tatbestände	92
2.3.1.	Einleitung	92
2.3.2.	Aargau	92
2.3.3.	Freiburg	93
2.3.4.	Genf	94
2.3.5.	Wallis	94
2.4.	Das Nebeneinander von zivilrechtlicher und wirtschaftlicher Handänderung	95
2.4.1.	Allgemeines	95
2.4.2.	Der Erwerb von Gesellschaftsliegenschaften durch den Aktionär	97
2.4.3.	Die Sacheinlage in die selbstbeherrschte Immobiliengesellschaft	98

§ 8	Steueraufschub und Steuerbefreiung	100
1.	Der Aufschub der Grundstücksgewinnsteuer	100
2.	Der faktische Steueraufschub	101
3.	Die Befreiung von der Handänderungssteuer	101
2. KAPITEL:	Die typischen Handänderungen bei Unternehmensumstrukturierungen	103
§ 9	Die Sacheinlage	103
1.	Einleitung	103
2.	Die Sacheinlage von Liegenschaften	104
2.1.	Zivilrechtliche Handänderung	104
2.2.	Wirtschaftliche Handänderung	106
3.	Die Sacheinlage von Beteiligungen an Immobilien Gesellschaften	107
4.	Die "Sacheinlage" in Schwestergesellschaften	107
5.	Die Sacheinlage mehrerer Liegenschaften und Beteiligungen	108
6.	Der Erlös bei Sacheinlage	109
6.1.	Allgemeines	109
6.2.	Erlös und Parteivereinbarung	110
6.3.	Sacheinlage und verdeckte Vorteilszuwendung	112
6.3.1.	Allgemeines	112
6.3.2.	Sacheinlage von Wirtschaftsgütern aus Schwestergesellschaften	116
§ 10	Ein- und Austritte von Personengeschaftern	118
1.	Einleitung	118
2.	Grundlagen	118
2.1.	Die Eigentumsverhältnisse an Geschäftliegenschaften	118
2.2.	Das zivilrechtliche Eigentum im Grundsteuerrecht	119
2.3.	Teilveräußerungskonzeption	120
2.4.	Wirtschaftliche Einheit der Gesellschaftsgrundstücke	121
3.	Der Eintritt von Personengeschaftern	121
3.1.	Zivilrechtliches	121
3.2.	Handänderungen an Liegenschaften	123
3.2.1.	Erwerb von Gesamteigentum durch den neuen Teilhaber	123
3.2.2.	Einbringung von Liegenschaften	124

3.3.	Handänderungen an Beteiligungen	124
3.3.1.	Erwerb von Gesamteigentum durch den neuen Teilhaber	124
3.3.2.	Einbringung von Beteiligungen	125
4.	Der Austritt von Personengeschaftern	126
4.1.	Zivilrechtliches	126
4.2.	Handänderungen an Liegenschaften	127
4.2.1.	Austritt mit Barabfindung	127
4.2.2.	Abfindung mit Liegenschaften	127
4.3.	Handänderungen an Beteiligungen	128
4.3.1.	Austritt mit Barabfindung	128
4.3.2.	Abfindung mit Beteiligungen	129
5.	Der Tausch liegenschaftlicher Werte bei Ein- und Austritten	129
5.1.	Zivilrechtliches	129
5.2.	Handänderungen an Liegenschaften	129
5.2.1.	Eintritt mit Einbringung von Liegenschaften in eine Immobilien-Gesamthandschaft	129
5.2.2.	Austritt aus einer Immobilien-Gesamthandschaft mit Sachabfindung	130
5.3.	Handänderungen an Beteiligungen	131
6.	Auflösung der Gesamthandschaft	132
6.1.	Zivilrechtliches	132
6.2.	Handänderungen an Liegenschaften	132
6.3.	Handänderungen an Beteiligungen	134
7.	Übertragung von Gesamteigentumsquoten zu Buchwerten	134
8.	Die als Gemengsteuer ausgestaltete Handänderungssteuer auf Gesellschafterwechselln	136

II. TEIL: GRUNDSTEUERFOLGEN DER UNTERNEHMENSUM- STRUKTURIERUNGEN 139

3. KAPITEL: Allgemeines 139

§ 11	Die Unternehmensumstrukturierung	139
1.	Die unternehmerischen Motive einer Unternehmensumstrukturierung	139
2.	Die Formen der Unternehmensumstrukturierung im Überblick	140
3.	Gemeinsamkeiten der Umstrukturierungsformen	142

4. Unternehmensumstrukturierung und Fiskalpolitik	143
§ 12 Die Grundvoraussetzungen der steuerneutralen Übertragung von Vermögensgesamtheiten im Zuge von Unternehmensumstrukturierungen	144
1. Gesetzliche Grundlagen der Steuerneutralität	144
1.1. Einleitung	144
1.2. Bedeutung der gesetzlichen Grundlagen	144
1.3. Die Auslegung der Umstrukturierungstatbestände des Grundsteuerrechts	145
1.4. Bedeutung des Steuerharmonisierungsgesetzes	148
2. Die Grundvoraussetzungen der Steuerneutralität bei der allgemeinen Einkommenssteuer	149
2.1. Einleitung	149
2.2. Die objektive Verknüpfung der stillen Reserven	149
2.2.1. Einleitung	149
2.2.2. Umstrukturierung von Geschäftsbetrieben	150
2.2.2.1. Beschränkung auf Geschäftsbetriebe?	150
2.2.2.2. Definition des Betriebs	153
2.2.2.3. Immobilienbetrieb	154
2.2.3. Übertragung einer in sich geschlossenen betrieblichen Einheit	157
2.2.4. Unveränderte Weiterführung des Geschäftsbetriebs	159
2.3. Die subjektive Verknüpfung der stillen Reserven	161
2.3.1. Einleitung	161
2.3.2. Das Erfordernis gleich bleibender Beteiligungsverhältnisse	162
2.4. Die Sperrfrist	166
2.5. Die fiskalische Verknüpfung der stillen Reserven	168
3. Die Grundvoraussetzungen des Aufschubs der Grundstückgewinnsteuer	170
3.1. Einleitung	170
3.2. Die objektive Verknüpfung der Mehrwerte	170
3.3. Die subjektive Verknüpfung der Mehrwerte	171
3.4. Die Sperrfrist	174
3.5. Die fiskalische Verknüpfung der Mehrwerte	175
3.5.1. Übertragung zu Buchwerten	175
3.5.2. Erfassung des Mehrwerts mit einer gleichartigen Steuer	175

4.	Die Grundvoraussetzungen der Befreiung von der Handänderungssteuer	176
5.	Würdigung der Voraussetzungen der steuerneutralen Umstrukturierung	178
4.	KAPITEL: Die Umwandlung	181
§ 13	Gesetzliche Grundlagen der grundsteuerneutralen Umwandlung	181
1.	Gesetzliche Grundlagen des Aufschs der Grundstückgewinnsteuer	181
2.	Gesetzliche Grundlagen der Befreiung von der Handänderungssteuer	182
§ 14	Die Umwandlung von Personenunternehmungen in Kapitalunternehmungen	185
1.	Zivilrechtliches	185
2.	Grundsteuerrechtliches	185
2.1.	Zivilrechtliche Handänderungen	185
2.2.	Wirtschaftliche Handänderungen	186
2.3.	Die Voraussetzungen des Aufschs der Grundstückgewinnsteuer	187
2.3.1.	Einleitung	187
2.3.2.	Umwandlung eines Geschäftsbetriebs	188
2.3.3.	Unveränderte Weiterführung des Geschäftsbetriebs	189
2.3.4.	Gleich bleibende Beteiligungsverhältnisse	191
2.3.5.	Sperrfrist	192
2.4.	Die Voraussetzungen der Befreiung von der Handänderungssteuer	193
§ 15	Die Umwandlung von Personenunternehmungen in solche anderer Art	195
1.	Die Umwandlung von Einzelunternehmen in Personengesellschaften	195
1.1.	Zivilrechtliches	195
1.2.	Grundsteuerrechtliches	195
1.2.1.	Handänderungen	195

1.2.2.	Die Voraussetzungen des Aufschubs der Grundstücksgewinnsteuer bzw. der Befreiung von der Handänderungssteuer	196
1.2.2.1.	Umwandlung eines Geschäftsbetriebs und unveränderte Weiterführung desselben	196
1.2.2.2.	Gleich bleibende Beteiligungsverhältnisse	196
2.	Die Umwandlung von Personengesellschaften in andere Personenunternehmen	197
2.1.	Zivilrechtliches	197
2.2.	Grundsteuerrechtliches	198
2.2.1.	Handänderungen	198
2.2.2.	Die Voraussetzungen des Aufschubs der Grundstücksgewinnsteuer bzw. der Befreiung von der Handänderungssteuer	199
§ 16	Die Umwandlung von Kapitalunternehmungen in solche anderer Art	201
1.	Zivilrechtliches	201
2.	Grundsteuerrechtliches	202
2.1.	Handänderungen	202
2.1.1.	Zivilrechtliche Handänderungen	202
2.1.2.	Wirtschaftliche Handänderungen	203
2.2.	Die Voraussetzungen des Aufschubs der Grundstücksgewinnsteuer bzw. der Befreiung von der Handänderungssteuer	204
2.2.1.	Einleitung	204
2.2.2.	Umwandlung eines Geschäftsbetriebs	205
2.2.3.	Übertragung sämtlicher Aktiven und Passiven	206
2.2.4.	Gleich bleibende Beteiligungsverhältnisse	206
2.3.	Umwandlungen ohne Handänderungen	207
§ 17	Die Umwandlung von Kapitalunternehmungen in Personenunternehmungen	209
1.	Zivilrechtliches	209
2.	Grundsteuerrechtliches	209
2.1.	Handänderungen	209
2.1.1.	Zivilrechtliche Handänderungen	209
2.1.2.	Wirtschaftliche Handänderungen	210

2.2.	Die Voraussetzungen des Aufschubs der Grundstückgewinnsteuer bzw. der Befreiung von der Handänderungssteuer	210
5.	KAPITEL: Der Zusammenschluss	213
§ 18	Gesetzliche Grundlagen des grundsteuerneutralen Zusammenschlusses	213
1.	Gesetzliche Grundlagen des Aufschubs der Grundstückgewinnsteuer	213
2.	Gesetzliche Grundlagen der Befreiung von der Handänderungssteuer	214
§ 19	Der Zusammenschluss von Kapitalunternehmungen	217
1.	Zivilrechtliches	217
1.1.	Fusion	217
1.2.	Unechte Fusion	219
1.3.	Quasifusion	219
2.	Grundsteuerrechtliches	220
2.1.	Handänderungen	220
2.1.1.	Fusion	220
2.1.1.1.	Zivilrechtliche Handänderungen	220
2.1.1.2.	Wirtschaftliche Handänderungen	222
2.1.2.	Unechte Fusion	223
2.1.3.	Quasifusion	224
2.2.	Die Voraussetzungen des Aufschubs der Grundstückgewinnsteuer	226
2.2.1.	Einleitung	226
2.2.2.	Zusammenschluss von Unternehmungen	226
2.2.3.	Übertragung sämtlicher Aktiven und Passiven	227
2.2.4.	Subjektive Verknüpfung der Mehrwerte	228
2.2.5.	Sperrfrist	230
2.3.	Die Voraussetzungen der Befreiung von der Handänderungssteuer	230
2.3.1.	Einleitung	230
2.3.2.	Die einzelnen Voraussetzungen der Steuerbefreiung	231

§ 20	Der Zusammenschluss von Personenunternehmungen	232
1.	Zivilrechtliches	232
2.	Grundsteuerrechtliches	232
2.1.	Handänderungen	232
2.2.	Die Voraussetzungen des Aufschubs der Grundstückgewinnsteuer bzw. der Befreiung von der Handänderungssteuer	233
2.2.1.	Übertragung sämtlicher Aktiven und Passiven	233
2.2.2.	Gleich bleibende Beteiligungsverhältnisse	234
§ 21	Der Zusammenschluss von Personenunternehmungen und Kapitalunternehmungen	236
1.	Übernahme einer Personenunternehmung durch eine Kapitalunternehmung	236
1.1.	Zivilrechtliches	236
1.2.	Grundsteuerrechtliches	236
1.2.1.	Handänderungen	236
1.2.2.	Die Voraussetzungen des Aufschubs der Grundstückgewinnsteuer bzw. der Befreiung von der Handänderungssteuer	237
2.	Übernahme einer Kapitalunternehmung durch eine Personenunternehmung	238
2.1.	Zivilrechtliches	238
2.2.	Grundsteuerrechtliches	238
2.2.1.	Handänderungen	238
2.2.2.	Die Voraussetzungen des Aufschubs der Grundstückgewinnsteuer bzw. der Befreiung von der Handänderungssteuer	239
6. KAPITEL:	Die Teilung	241
§ 22	Gesetzliche Grundlagen der grundsteuerneutralen Teilung	241
1.	Gesetzliche Grundlagen des Aufschubs der Grundstückgewinnsteuer	241
2.	Gesetzliche Grundlagen der Befreiung von der Handänderungssteuer	242

§ 23 Die Teilung von Kapitalunternehmungen	245
1. Zivilrechtliches	245
1.1. Horizontale Teilung	245
1.2. Vertikale Teilung	246
1.3. Aufgliederung	246
1.4. Entflechtung	247
2. Handänderungen	247
2.1. Horizontale Teilung	247
2.1.1. Zivilrechtliche Handänderungen	247
2.1.2. Wirtschaftliche Handänderungen	247
2.2. Vertikale Teilung	248
2.2.1. Zivilrechtliche Handänderungen	248
2.2.2. Wirtschaftliche Handänderungen	249
2.3. Aufgliederung	250
2.4. Entflechtung	250
3. Die Voraussetzungen des Aufschubs der Grundstückgewinnsteuer	250
3.1. Einleitung	250
3.2. Übertragung von in sich geschlossenen betrieblichen Einheiten	251
3.3. Das Vorliegen "gleichartiger Betriebe"	252
3.4. Gleich bleibende Beteiligungsverhältnisse	254
3.5. Sperrfrist	256
4. Die Voraussetzungen der Befreiung von der Handänderungssteuer	256
§ 24 Die Teilung von Personenunternehmungen	258
1. Zivilrechtliches	258
2. Grundsteuerrechtliches	259
2.1. Handänderungen	259
2.1.1. Übertragung von Liegenschaften auf Personenunternehmungen	259
2.1.2. Übertragung von Liegenschaften auf Kapitalunternehmungen	260
2.1.3. Übertragung von Beteiligungen	261
2.2. Die Voraussetzungen des Aufschubs der Grundstückgewinnsteuer bzw. der Befreiung von der Handänderungssteuer	261
2.2.1. Übertragung von betrieblichen Einheiten	261
2.2.2. Gleich bleibende Beteiligungsverhältnisse	262

§ 25 Die Teilung von Kapitalunternehmungen durch Übertragung von Vermögenskomplexen auf Personenunternehmungen	264
1. Zivilrechtliches	264
2. Grundsteuerrechtliches	264
2.1. Handänderungen	264
2.1.1. Übertragung von Liegenschaften	264
2.1.2. Übertragung von Beteiligungen	265
2.2. Die Voraussetzungen des Aufschubs der Grundstückgewinnsteuer bzw. der Befreiung von der Handänderungssteuer	265
7. KAPITEL: Exkurs	269
§ 26 Zusammenschluss und Teilung von Personalvorsorgeeinrichtungen	269
1. Einleitung	269
2. Regelung im BVG	269
3. Regelungen im kantonalen Handänderungssteuerrecht	270