



Unternehmenssteuerreform II (USTR II)

**Neue Bestimmungen für die Besteuerung der
Liquidationsgewinne bei definitiver Aufgabe der
selbständigen Erwerbstätigkeit**

Art. 33b StG und Art. 37b DBG

Inhaltsverzeichnis:

1. Wiederholung der Theorie

1.1. Chronologischer Überblick	Seite 5
1.2. Zusammenfassung der gesetzlichen Bestimmungen	Seite 7
1.3. Gesetzliche Grundlagen – Wann in Kraft treten	Seite 12
1.4. Wichtige Grundsätze:	
⇒ Fiktiver Einkauf	Seite 13
⇒ Begriff der Invalidität	Seite 14
⇒ Begriff der Aufgabe der selbst. Erwerbstätigkeit	Seite 15
⇒ Einmaligkeit des Grundsatzes	Seite 16
⇒ Unterschiede zwischen KST/GST und DBST	Seite 17
⇒ Verhältnis zur Aufschubbesteuerung	Seite 18

Inhaltsverzeichnis:

2. Fallbeispiele

Fallbeispiel Nr. 1	Verlustvorträge und fiktive Einkäufe	Seite 20
Fallbeispiel Nr. 2	Berechnung fiktiver Einkauf	Seite 26
Fallbeispiel Nr. 3	Begriff der Behinderung	Seite 37
Fallbeispiel Nr. 4	Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit	Seite 46
Fallbeispiel Nr. 5	Prinzip Einmaligkeit der Anwendung	Seite 49
Fallbeispiel Nr. 6	Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Liquidationsgewinn	Seite 51
Fallbeispiel Nr. 7	Zusammenhänge mit den Aufschubtatbeständen	Seite 54
Fallbeispiel Nr. 8	Umwandlung einer EF in eine AG	Seite 58
Fallbeispiel Nr. 9	Erbgang	Seite 61

Inhaltsverzeichnis:

3. Beilagen (erscheinen am Ende des Vortrags)

- Nr. 1 Gesetzesauszüge (StG – DBG – StHG - IVG).**
- Nr. 2 Verordnung über die Besteuerung der Liquidationsgewinne bei definitiver Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit vom 17. Februar 2010 (LGBV).**
- Nr. 3 Kreisschreiben Nr. 28 der ESTV vom 3. November 2010.**
- Nr. 4 Beilagen II und III des Kreisschreibens Nr. 28 der ESTV vom 3. November 2010.**
- Nr. 5 Mitteilungsauszüge über die berufliche Vorsorge Nr. 115 des BSV.**



Chronologischer Überblick

KST/GST

- **Hinsichtlich der KST/GST sieht das StG vor, die Liquidationsgewinne seit mehreren Jahren separat zu besteuern (Art. 63 Abs. 3 StG – früher Art. 69 StG).**

- **Die Änderung per 1. Januar 2008 im StG betrifft den Grundsatz des fiktiven Einkaufs, welcher noch eine weitere Steuererleichterung des Liquidationsgewinns in Form als Kapitalleistung mit sich bringt.**



Chronologischer Überblick

DBG

- Die Direkte Bundessteuer führt ab dem 1. Januar 2011 die Umsetzung der Unternehmenssteuerreform II mit dem neuen Artikel 37b in das DBG ein.

- Diese Bestimmungen sowie die veröffentlichte Verordnung geben die Modalitäten der separaten Besteuerung sowie den Grundsatz des fiktiven Einkaufs genau an, welcher berechtigt zur Besteuerung in Form als Kapitalleistung.



Zusammenfassung der gesetzlichen Bestimmungen

➤ Voraussetzungen für die getrennte Besteuerung des Liquidationsgewinnes:

- 1) Der Steuerpflichtige gibt nach dem vollendeten 55. Altersjahr seine selbständige Erwerbstätigkeit definitiv auf.
- 2) Der Steuerpflichtige ist ausserstande seine selbständige Erwerbstätigkeit, infolge Invalidität im Sinne von Art. 4 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 19. Juni 1959 über die Invalidenversicherung (IVG) auszuüben.

Zusammenfassung der gesetzlichen Bestimmungen

➤ Berufliche Vorsorge (BVG):

- a) Die effektiven Einkäufe sind abziehbar (vorrangig vom ordentlichen Einkommen, anschliessend vom Liquidationsgewinn).
- b) Von den nicht geleisteten Einkäufen erbringt der Steuerpflichtige den Nachweis der Zulässigkeit gemäss den Bestimmungen von Art. 6 LGBV (fiktiver Einkauf) und bestimmt so den Anteil des Liquidationsgewinns, welcher in Form als Kapitalleistung besteuert wird (Art. 33b Abs. 1 StG und Art. 38 DBG).



Zusammenfassung der gesetzlichen Bestimmungen

➤ Berufliche Vorsorge (BVG):

- c) Eine höhere Vorsorgelücke als jene, die aus der Berechnung gemäss Art. 6 LGBV hervorgeht, kann nicht in Erwägung gezogen werden, selbst wenn ein konkreter Vorsorgeplan vorgelegt wird (Ziffer 5.1 des KS).

- d) Die Besteuerung eines fiktiven Einkaufs kann geltend gemacht werden, solange nach dem BVG ein Einkauf möglich ist - d.h. 64/65 Jahre (Ziffer 5.1 des KS).



Zusammenfassung der gesetzlichen Bestimmungen

➤ Saldo des Liquidationsgewinnes:

- a) Für die Kantons- und Gemeindesteuern: getrennte Besteuerung zu 50% (Art. 63 Abs. 3 StG).
- b) Für die Direkte Bundessteuer: separate Besteuerung zum Satz von 1/5 des steuerbaren Betrages (Art. 37b Abs. 1 und Art. 36 DBG).

Zusammenfassung der gesetzlichen Bestimmungen

➤ Erben:

- a) Diese Grundsätze sind für den überlebenden Ehegatten, die anderen Erben und die Vermächtnisnehmer anwendbar, wenn sie den Betrieb des verstorbenen Steuerpflichtigen nicht weiterführen, sofern dieser im Zeitpunkt des Todesfalls die Bedingungen für die verminderte Besteuerung des Liquidationsgewinnes erfüllte.
- b) In diesem Fall muss die Liquidation innert 5 Kalenderjahren nach Ablauf des Todesjahres des Erblassers oder der Erblasserin erfolgen.
- c) Der Grundsatz des fiktiven Einkaufs kann von den Erben nicht geltend gemacht werden, da es den Begriff der Vorsorgelücke für eine verstorbene Person nicht gibt.

USTR II – Liquidationsgewinne



CANTON DU VALAIS
KANTON WALLIS

○ Gesetzliche Grundlagen:

KST/GST	Art. 33b Abs. 2 und 3 und Art. 63 Abs. 3 StG
DBG	Art. 37b Abs. 1 und 2 DBG
StHG	Art. 11 Abs. 5 StHG

- Verordnung vom 17. Februar 2010 (LGBV)
- Kreisschreiben Nr. 28 der ESTV vom 3. November 2010

○ Wann in Kraft treten:

KST/GST	1. Januar 2008 (für den Grundsatz des fiktiven Einkaufs)
DBG	1. Januar 2011

Wichtige Grundsätze – Begriff der Vorsorgelücke

- Der Betrag des fiktiven Einkaufs (oder Vorsorgelücke) dient zur Festsetzung, welcher Teil des Liquidationsgewinns in Form als Kapitalleistung besteuert wird.
- Entsprechend den Bestimmungen von Art. 6 LGBV wird dieser Betrag wie folgt berechnet.

Durchschnittliches
Einkommen
der letzten
fünf Geschäftsjahren

×

15%

×

Anzahl Jahre vom
vollendeten 25. Altersjahr
bis zum Alter im
Liquidationsjahr, höchstens
jedoch bis zum ordentlichen
AHV-Rentalter (64/65)

Wichtige Grundsätze – Begriff der Invalidität

- Der Begriff der Invalidität muss im weiteren Sinne des Wortes aufgefasst werden. Folglich liegt die Invalidität vor, wenn Leistungen der IV erfolgen.
- In den Leistungen sind die Renten, aber ebenfalls die notwendigen Massnahmen die mit einer Umschulung zusammenhängen, enthalten (Ziffer 2.2 des KS).
- Die Invalidität muss an die Verpflichtung gebunden werden, die Erwerbstätigkeit aus gesundheitlichen Gründen aufzugeben (Kausalzusammenhang).

Wichtige Grundsätze – Einmaligkeit des Grundsatzes

- Für die DBST: wenn später eine selbständige Erwerbstätigkeit wieder aufgenommen wird, kommt der Steuerpflichtige nicht noch einmal in den Genuss von einer privilegierten Besteuerung des Liquidationsgewinns (Art. 1 Abs. 3 Bst. b LGBV).

- Für die KST/GST: hingegen kann der Grundsatz der separaten Besteuerung gemäss den Bestimmungen von Art. 63 Abs. 3 StG, jedoch ohne den Begriff des fiktiven Einkaufs, wiederum angewendet werden.



Wichtige Grundsätze – Aufgabe der selbst. Erwerbstätigkeit

- Die gesetzlichen Bestimmungen erfordern eine definitive Aufgabe der selbständigen Haupterwerbstätigkeit.
- Hingegen schliesst eine spätere unselbständige Erwerbstätigkeit die privilegierte Besteuerung des Liquidationsgewinns nicht aus.
- Die Steuerumgehung bleibt vorbehalten (z.B. fiktive Aufgabe der Erwerbstätigkeit), wenn die Bedingungen erfüllt sind (ungewöhnliche Art und Weise – Wahl missbräuchlich getroffen wurde, um Steuern einzusparen – tatsächlich erhebliche Steuerersparnis).

USTR II – Liquidationsgewinne



CANTON DU VALAIS
KANTON WALLIS

Wichtige Grundsätze - Unterschiede zwischen KST/GST und DBST			
KST/GST	Liquidationsgewinn	Vorsorge-lücke	Satz Kapitalleistung (Art. 33b Abs. 1 und 2 StG) KST/GST: Min. 2% - Max. 4%
	Saldo	50% der ord. Sätze (Art. 33b Abs. 2 und Art. 63 Abs. 3 StG) KST: Min. 1% - Max. 7% GST: Min. 1% - Max. 5% (Ergisch) oder 7.5% (Leukerbad)	
DBST	Liquidationsgewinn	Vorsorge-lücke	Satz für eine Kapitalleistung, d.h. 1/5 der ord. Sätze (Art. 37b Abs. 1 und Art. 38 Abs. 2 DBG) Min. 25... - Max. 2.3%
	Saldo	Satz = 1/5 des Betrages des Liquidationsgewinnes Mindestsatz 2% (Art. 37b Abs. 1 und Art. 36 DBG) Min. 2% - Max. 11.5%	

USTR II – Liquidationsgewinne



CANTON DU VALAIS
KANTON WALLIS

Verhältnis zwischen den Art. 33b StG / 37b DBG und den Art. 14a StG / 18a DBG

OHNE AUFSCHUB N = Liquidationsjahr/Aufgabe der Erwerbstätigkeit	MIT AUFSCHUB N = Liquidationsjahr/Aufgabe der Erwerbstätigkeit
Fall Nr. 1 ↳ Überführung in das PV während Jahr N-1 ↳ Verkauf während Jahr N <u>Lösung für Jahr N</u> ↳ Revision N-1 ↳ Total der stillen Reserven und Wertzuwachs besteuert gemäss Art. 33b StG und Art. 37b DBG	Fall Nr. 3 ↳ Überführung in das PV während Jahr N-1 ↳ Verkauf während Jahr N+1 <u>Lösung für Jahr N</u> ↳ Revision N-1 ↳ Wieder eingebrachte Abschr. besteuert gemäss Art. 33b StG + Art. 37b DBG <u>Lösung für Jahr N+1 (Verkauf)</u> ↳ Differenz zwischen Gestehungsk. und Verkaufspr. besteuert als ordentl. Eink.
Fall Nr. 2 ↳ Überführung in das PV während Jahr N-1 ↳ Verkauf während Jahr N+1 <u>Lösung für Jahr N</u> ↳ Revision N-1 ↳ Differenz zwischen BW + VW besteuert gemäss 33b StG + 37b DBG	Fall Nr. 4 ↳ Überführung in das PV während Jahr N-2 ↳ Verkauf während Jahr N <u>Lösung für Jahr N-2</u> ↳ Wieder eingebrachte Abschr. besteuert als ordentl. Eink. (DBST/KST/GST)
<u>Lösung für Jahr N+1</u> ↳ Differenz zwischen Überführungswert in das PV und Verkaufspreis wird mit der Grundstücksgewinnsteuer erfasst	<u>Lösung für Jahr N (Verkauf)</u> ↳ Differenz zwischen Überführungswert in das PV und Verkaufspreis besteuert als ordentliches Einkommen



Theoretische Aspekte

Für weitere theoretische Darlegungen und Ausführungen können Sie sich auf die am Anfang des Jahres für die Treuhänder gemachte Präsentation beziehen, welche unter dem nachfolgenden Link zu finden ist:

<http://www.vs.ch/Navig/navig.asp?MenuID=23333&Language=de&RefMenuID=13382&RefServiceID=3>

unter dem Verzeichnis: Präsentation Walliser Treuhandkammer und Treuhand Suisse Pfarreizentrum Brig – 02.02.2010

Fallbeispiel Nr. 1 – Verlustvorträge und effektive Einkäufe

(Diese 3 Beispiele sind dazu bestimmt, den Ablauf des Verlustvortrages oder des Vorsorgeeinkaufes im Rahmen eines Liquidationsgewinnes aufzuzeigen – Art. 9 LGBV und Ziffer 4 des KS)

- Frau Y gibt ihre selbständige Erwerbstätigkeit am 31. Dezember 2012 auf.
- Im Jahr 2011 erzielt Frau Y einen Jahresgewinn von CHF 430'000.--, wovon CHF 200'000.-- auf die Realisation stiller Reserven entfallen.
- Der Jahresgewinn 2012 beläuft sich auf CHF 1'050'000.--, wovon CHF 800'000.-- auf realisierte stille Reserven entfallen.
- Aus den Vorjahren besteht ein steuerlich noch anrechenbarer Verlustvortrag in der Höhe von CHF 400'000.--.
- Es gibt keinen fiktiven oder effektiven Einkauf in die Vorsorge.



Fallbeispiel Nr. 1 Fragen

- Wie berechnet sich das steuerbare Einkommen der Jahre 2011 und 2012?
- Wie viel beträgt der Liquidationsgewinn?

Variante 1:

- Was ändert, wenn der Verlustvortrag CHF 1'200'000.-- betragen würde?

Variante 2:

- Es gibt keinen Verlustvortrag. Hingegen hat Frau Y im Jahr 2012 einen Einkauf in die Vorsorge von CHF 300'000.-- getätigt.

USTR II – Liquidationsgewinne



CANTON DU VALAIS
KANTON WALLIS

Fallbeispiel Nr. 1 Lösungsvorschlag

	Vorjahre	2011	2012	Liq.-Gewinn
Total Einkommen		430'000	1'050'000	
davon realisierte st. Res.		-200'000	-800'000	1'000'000
ordentlicher Gewinn		230'000	250'000	
Verlustvortrag	-400'000	-230'000	-170'000	
ordentl. Gewinn nach VV		0	80'000	
Liquidationsgewinn nach Verlustvortrag (VV)				1'000'000
./. AHV-Beiträge		0	-8'000	-100'000
steuerbare Einkommen (ordentlicher Gewinn und Liquidationsgewinn)		0	72'000	900'000

USTR II – Liquidationsgewinne



CANTON DU VALAIS
KANTON WALLIS

Fallbeispiel Nr. 1 (Variante 1) Lösungsvorschlag

	Vorjahre	2011	2012	Liquidationsgewinn
Total Einkommen		430'000	1'050'000	
davon realisierte st. Res.		-200'000	-800'000	1'000'000
ordentlicher Gewinn		230'000	250'000	
Verlustvortrag	-1'200'000	-230'000	-250'000	-720'000
ordentlicher Gewinn nach Verlustvortrag		0	0	
Liquidationsgewinn nach Verlustvortrag				280'000
./. AHV-Beiträge		0	0	-28'000
steuerbare Einkommen (ordentlicher Gewinn + Liquidationsgewinn)		0	0	252'000

USTR II – Liquidationsgewinne



CANTON DU VALAIS
KANTON WALLIS

Fallbeispiel Nr. 1 (Variante 2) Lösungsvorschlag

		2011	2012	Liquidationsgewinn
Total Einkommen		430'000	1'050'000	
davon stille Reserven		-200'000	-800'000	1'000'000
ordentliches Einkommen		230'000	250'000	
Einkauf im Jahr 2012	300'000		-250'000	-50'000
ordentliches Einkommen nach Verlustverrechnung		230'000	0	
Liquidationsgewinn nach Verlustverrechnung				950'000
./. AHV-Beiträge		-23'000	0	-95'000
steuerbares Einkommen (ordentlich und Liquidationsgewinn)		207'000	0	855'000



Fallbeispiel Nr. 1 – Verlustvorträge und effektive Einkäufe

Ergänzende Bemerkungen:

- Bei den gezeigten Fallbeispielen könnte es zutreffen, dass die Veranlagung 2011 bei Vornahme der Besteuerung des Liquidationsgewinnes 2012 bereits definitiv ist.

- Bei einem derartigen Sachverhalt ist die Revision für das Jahr 2011 möglich. Folglich werden die stillen Reserven von der Besteuerung 2011 ausgeschieden und werden in den Liquidationsgewinn 2012 miteinbezogen (stille Reserven der letzten zwei Geschäftsjahren).

Fallbeispiel Nr. 2 – Berechnung des fiktiven Einkaufs

- Frau Muster ist im Jahr 1951 geboren. Sie ist verheiratet und wohnt in Zermatt, wo sie ein Möbelgeschäft betreibt. Sie ist Eigentümerin der Lokalitäten.
- Im April 2011, 3 Monate nach ihrem 60. Geburtstag, gibt sie definitiv ihre selbständige Erwerbstätigkeit auf.
- Im Jahr 2010 hat sie schon ein Depot, welches zum Betrieb gehörte, verkauft. Dabei wurden stille Reserven im Betrag von CHF 150'000.-- realisiert.
- Im Jahr 2011 verkauft sie auch das Geschäft und realisiert dabei stille Reserven im Betrag von CHF 450'000.--.

USTR II – Liquidationsgewinne



CANTON DU VALAIS
KANTON WALLIS

Fallbeispiel Nr. 2 – Berechnung des fiktiven Einkaufs

- Ihre ordentlichen Gewinne der vorangegangenen Jahre sind die folgenden:

2006	Fr. 190'000.--	J. AHV-Beiträge	Fr. 15'000.--	netto Fr. 175'000.--
2007	Fr. 150'000.--	J. AHV-Beiträge	Fr. 19'000.--	netto Fr. 131'000.--
2008	Fr. J. 40'000.--	J. AHV-Beiträge	Fr. 15'000.--	netto Fr. J. 55'000.--
2009	Fr. 100'000.--	J. AHV-Beiträge	Fr. 0.--	netto Fr. 100'000.--
2010 (inkl. st. Res.)	Fr. 240'000.--	J. AHV-Beiträge	Fr. 10'000.--	netto Fr. 230'000.--
2011 (4 Mt./inkl. st. Res.)	Fr. 500'000.--	J. AHV-Beiträge	Fr. 15'000.--	netto Fr. 485'000.--

- Im Jahr 2007 hat sie zudem einen Liegenschaftshandel getätigt und dabei einen Gewinn von Fr. 200'000.-- erzielt. Dieser Gewinn wurde nicht in der Buchhaltung verbucht, sondern in der Steuererklärung als selbständiger Nebenerwerb deklariert.

Fallbeispiel Nr. 2 – Berechnung des fiktiven Einkaufs

Fortsetzung des Sachverhaltes:

- Bezuglich der Vorsorge ist Frau Muster in der 2. Säule versichert. Ihr Guthaben beträgt im Jahr 2011 CHF 190'000.--.
- Vor 33 Jahren, bei Aufnahme der selbständigen Erwerbstätigkeit, hatte sie eine Freizügigkeitsleistung im Betrag von CHF 61'000.-- bezogen.
- Ihr Guthaben der Säule 3a beträgt CHF 200'000.--. Vor 10 Jahren tätigte sie einen WEF-Vorbezug von CHF 50'000.--.

Fragen

- Wie viel betragen die geschuldeten Steuern auf den Liquidationsgewinn?
- Welches sind die betragsmässigen Auswirkungen auf Grund der neuen gesetzlichen Bestimmungen auf die geschuldeten Steuern des Liquidationsgewinnes?

USTR II – Liquidationsgewinne



CANTON DU VALAIS
KANTON WALLIS

Fallbeispiel Nr. 2 – Lösungsvorschlag

Berechnung des fiktiven Einkaufs:

Einkommen der Geschäftsjahre 2006 bis 2010 (der Verlust aus dem Geschäftsjahr 2008 wird nicht in Abzug gebracht)	CHF 680'000.--
selbständiger Nebenerwerb 2007	CHF 200'000.--
./. stille Reserven 2010	<u>./. CHF 150'000.--</u> CHF 730'000.--
Total	
durchschnittliches Einkommen der letzten 5 Jahre	CHF 146'000.--

Fallbeispiel Nr. 2 – Lösungsvorschlag

Für die Berechnung des fiktiven Einkaufs sind die nachfolgenden Elemente zu berücksichtigen:

- AHV-pflichtige Erwerbseinkommen (Art. 6 Abs. 3 LGBV und Ziffer 5.3 des KS) vor Abzug der AHV-Beiträge.
- Der Geschäftsverlust (CHF 40'000.-- im Jahr 2008) wird nicht in Abzug gebracht.
- Das Nebenerwerbseinkommen (CHF 200'000.-- im Jahr 2007).
- Das Geschäftsjahr 2011 (4 Monate) wird nicht in Betracht gezogen (Art. 6 Abs. 3 LGBV und Ziffer 5.3 des KS).
- Die erzielten Liquidationsgewinne der Jahre 2010 und 2011 kommen nicht in Betracht.

USTR II – Liquidationsgewinne



CANTON DU VALAIS
KANTON WALLIS

Fallbeispiel Nr. 2 – Lösungsvorschlag

Berechnung des fiktiven Einkaufs:

CHF 146'000.-- x 15% x 36 Jahre = CHF 788'400.--

./. Guthaben 2. Säule CHF 190'000.--

./. Vorbezug Freizügigkeitsleistung CHF 61'000.--

./. Guthaben Säule 3a CHF 200'000.--

./. WEF-Vorbezug Säule 3a CHF 50'000.--

+ Grösstmögliche 3a-Guthaben ("kleine" Säule 3a) CHF 191'158.--

(siehe Beilage Blatt Nr. 115 des BSV – diese Differenz wird nur in Betracht gezogen, wenn der Steuerpflichtige einer 2. Säule angeschlossen ist)

Fiktiver Einkauf (gerundet) CHF 479'000.--

Total Liquidationsgewinn (stille Reserven 2010 und 2011) CHF 600'000.--

► Fiktiver Einkauf CHF 479'000.--

► Saldo des Liquidationsgewinnes CHF 121'000.--

USTR II – Liquidationsgewinne



CANTON DU VALAIS
KANTON WALLIS

**Tabelle zur Berechnung des grösstmöglichen 3a-Guthabens (nach Art. 60a Abs. 2 BVV 2 und Art. 7 Abs. 1 Bst. a BVV 3) nach Jahrgang
(Beginn am 1. Januar des Jahres, in dem das 25. Altersjahr vollendet wird)**

Geburtsjahr	Beginn 1. Jan.	Stand 31. Dez. 2005	Stand 31. Dez. 2006	Stand 31. Dez. 2007	Stand 31. Dez. 2008	Stand 31. Dez. 2009	Stand 31. Dez. 2010
1962 u. früher	1987	140'397	150'099	160'216	170'987	180'973	191'158
1963	1988	132'315	141'815	151'725	162'263	172'074	182'081
1964	1989	124'220	133'517	143'220	153'524	163'160	172'989
1965	1990	116'436	125'539	135'042	145'121	154'589	164'247
1966	1991	108'452	117'356	126'655	136'503	145'799	155'281
1967	1992	100'776	109'487	118'590	128'216	137'346	146'659
1968	1993	92'472	100'976	109'865	119'252	128'203	137'333
1969	1994	84'134	92'429	101'105	110'250	119'021	127'967
1970	1995	76'116	84'211	92'681	101'595	110'192	118'962
1971	1996	68'160	76'056	84'322	93'006	101'432	110'027
1972	1997	60'510	68'215	76'285	84'748	93'009	101'435
1973	1998	52'965	60'481	68'358	76'603	84'701	92'961
1974	1999	45'710	53'044	60'735	68'771	76'712	84'812
1975	2000	38'663	45'821	53'332	61'164	68'953	76'898
1976	2001	31'887	38'876	46'213	53'849	61'492	69'288
1977	2002	25'210	32'033	39'198	46'641	54'140	61'789
1978	2003	18'790	25'452	32'453	39'711	47'071	54'578
1979	2004	12'421	18'923	25'762	32'835	40'058	47'425
1980	2005	6'192	12'539	19'217	26'111	33'199	40'429
1981	2006	0	6'192	12'712	19'426	26'381	33'475
1982	2007			0	6'365	19'729	26'690
1983	2008				0	6'365	13'058
1984	2009					0	6'566
1985	2010						0

Für einen anderen Stand als den 31. Dezember, von den Angaben der nächstgelegenen 31. Dezember aus interpolieren.

USTR II – Liquidationsgewinne



CANTON DU VALAIS
KANTON WALLIS

		Vorsorge- lücke CHF 479'000.--		Satz Kapitalleistung (Art. 33b Abs. 1 und 2 StG) KST/ GST: Min. 2% - Max. 4%	KST	14'279.45	2.98%
KST/GST	Liquidationsgewinn	Saldo Liquidationsgewinn CHF 121'000.--		50% des ordentlichen Satzes (Art. 33b Abs. 2 und Art. 63 Abs. 3 StG) KST: Min. 1% - Max. 7% GST: Min. 1% - Max. 5% (Ergisch) oder 7.5% (Leukerbad)	KST	7'005.30	5.79%
					GST	5'379.60	4.45%
		Vorsorge- lücke CHF 479'000.--		Satz Kapitalleistung, d.h. 1/5 des ordentlichen Satzes (Art. 37b Abs. 1 und Art. 38 Abs. 2 DBG) Min. 25.-- - Max. 2.3%	CHF	10'126.60	2.12%
DBST	Liquidationsgewinn	Saldo Liquidationsgewinn CHF 121'000.--		Satz = 1/5 des Betrages des Liquidationsgewinnes Mindestsatz 2% (Art. 37b Abs. 1 und Art. 36 DBG) Min. 2% - Max. 11.5%	CHF	2'420.--	2% (Min.)
				TOTAL	CHF 53'442.05	8.91%	

USTR II – Liquidationsgewinne

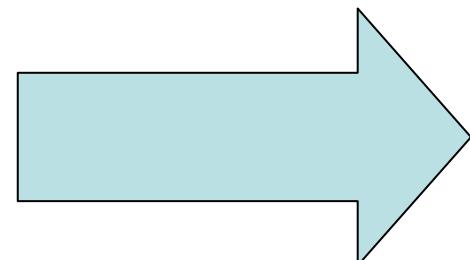


CANTON DU VALAIS
KANTON WALLIS

Fallbeispiel Nr. 2 – Lösungsvorschlag

Vergleich des Steuerbetrages, der nach den alten gesetzlichen Bestimmungen geschuldet gewesen wäre:

Steuerbar	CHF	600'000.--	
KST	CHF	42'000.--	7 %
GST (Zermatt)	CHF	33'000.--	5.5 %
DBST	CHF	65'346.--	10.89 %
TOTAL	CHF	140'346.--	23.39 %



d.h. auf Grund der neuen gesetzlichen
Bestimmungen eine Steuerersparnis von
CHF 86'903.95 (= 61.92%)!

Fallbeispiel Nr. 2 – Lösungsvorschlag

Einige Kommentare:

- Für eine umfassende Planung sind ebenfalls die geschuldeten AHV-Beiträge auf den gesamten Liquidationsgewinn von CHF 600'000.-- zu berücksichtigen.
- Auch wenn die Bestimmungen bei der Direkten Bundessteuer erst am 1. Januar 2011 in Kraft treten, werden die stillen Reserven 2010 trotzdem nach den neuen Bestimmungen besteuert (Ziffer 3 des KS).
- Wenn im gleichen Jahr andere Kapitalleistungen anfallen, erfolgt keine Zusammenrechnung der Beträge für die Besteuerung (Ziffer 5.4 des KS).

Fallbeispiel Nr. 2

Zusatzfrage:

- Wie viel beträgt in allen Fällen der maximal mögliche fiktive Einkauf?

Lösungsvorschlag:

- Gemäss den Bestimmungen in Art. 6 Abs. 5 LGBV darf das (jährliche) Einkommen, welches für die Berechnung des fiktiven Einkaufs dient, den zehnfachen oberen Grenzbetrag nach Art. 8 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 25. Juni 1982 über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung (BVG) nicht überschreiten.
- Dieser Grenzbetrag ist für das Jahr 2010 auf CHF 82'080.-- (gemäss Mitteilung BSV Blatt Nr. 115) festgesetzt. Somit beträgt der maximale fiktive Einkauf im Jahr 2010:

$$\text{CHF } 820'800.-- \times 15\% \times 40 \text{ Jahre} = \text{CHF } 4'924'800.--$$

- Dieser Betrag wird von Jahr zu Jahr und nicht auf den Durchschnitt von 5 Jahren berechnet.

USTR II – Liquidationsgewinne



CANTON DU VALAIS
KANTON WALLIS

Fallbeispiel Nr. 3 – Begriff der Behinderung

Sachverhalt:

- Herr Z ist 47 Jahre alt und betreibt eine Druckerei in Form einer Einzelunternehmung. Er besitzt eine Betriebsliegenschaft mit grossen stillen Reserven.

Frage:

- Sind die Voraussetzungen der Art. 33b Abs. 2 StG und Art. 37b DBG in den nachfolgenden Varianten erfüllt?

Variante 1

- Ende Januar 2011 wird Herr Z Opfer eines schlimmen Autounfalls. Er wird zu einem schweren Pflegefall und dauernd vollständig arbeitsunfähig.
- Im Sommer 2011 veräussert Herr Z seinen Betrieb und realisiert grosse, stille Reserven.
- Erst ab 1. Februar 2012 wird ihm eine IV-Rente ausgerichtet.

Fallbeispiel Nr. 3 – Begriff der Behinderung

Variante 1 – Lösungsvorschlag:

- Obwohl die Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit (Sommer 2011) zeitlich nicht mit dem Beginn der IV-Rente (1. Februar 2012) zusammenfällt, ist es offensichtlich, dass die Kausalität zwischen Invalidität und Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit gegeben ist.
- Somit sind die Bestimmungen der Art. 33b Abs. 2 StG und Art. 37b DBG im Jahr 2011 bei der Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit anwendbar.

Fallbeispiel Nr. 3 – Begriff der Behinderung

Variante 2

- Ende Januar 2011 wird Herr Z Opfer eines schlimmen Autounfalls. Nach einer langen Rehabilitation stellt sich heraus, dass er seinem Beruf als Inhaber einer Druckerei nicht mehr nachgehen können.
- Die IV bezahlt ihm eine Umschulung zum Unternehmensberater. Eine IV-Rente erhält Herr Z nicht.
- Im Jahr 2012 veräussert Herr Z seinen Betrieb und gründet nach Beendigung der Umschulung ein kleines Beratungsbüro in der Rechtsform einer Einzelunternehmung, mit der er ein Einkommen erzielt. Herr Z mietet ein Geschäftsbüro in Naters.



Fallbeispiel Nr. 3 – Begriff der Behinderung

Variante 2 – Fragen:

- a) Sind die Voraussetzungen von Art. 33b Abs. 2 StG und Art. 37b DBG erfüllt?

- b) Würde sich etwas ändern, wenn Herr Z das Beratungsbüro in Form einer Aktiengesellschaft oder GmbH führen würde und in dieser Gesellschaft als Angestellter tätig wäre?

Fallbeispiel Nr. 3 – Begriff der Behinderung

Variante 2 – Lösungsvorschlag:

- a) Die gesetzlichen Bestimmungen verlangen eine **definitive** Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit. Zwar veräussert Herr Z seinen bisherigen Betrieb; als Unternehmensberater übt Herr Z aber nach der Umschulung weiterhin eine selbständige Erwerbstätigkeit aus. Die privilegierte Besteuerung von Liquidationsgewinnen nach Art. 33b Abs. 2 StG und Art. 37b DBG kommt daher nicht zur Anwendung.

- b) Die gesetzlichen Bestimmungen der Art. 33b Abs. 2 StG und Art. 37b DBG sind anwendbar, denn es liegt eine definitive Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit vor. Die Aufnahme einer unselbständigen Erwerbstätigkeit schliesst die privilegierte Besteuerung der Liquidationsgewinne nicht aus.

Fallbeispiel Nr. 3 – Begriff der Behinderung

Variante 2 – Lösungsvorschlag (Fortsetzung)

☞ Bemerkungen:

Die ESTV macht in ihrem erläuternden Bericht vom 28. Mai 2009 zum Vernehmlassungsverfahren zur LGBV deutlich, dass mit "Leistungen" der IV nicht nur Renten, sondern auch andere Leistungen, wie z.B. Eingliederungs- und Umschulungsmassnahmen, gemeint sind.

Massgebend soll damit klarerweise nicht eine sozialversicherungsrechtliche Invalidität i.S.v. Art. 8 ATSG (Bundesgesetz über den Allgemeinen Teil des Sozialversicherungsrechts) sein, welche an die bleibende oder längere Zeit dauernde Erwerbsunfähigkeit anknüpft. Der Invaliditätsbegriff von Art. 37b DBG soll bewusst weiter verstanden werden als der Invaliditätsbegriff des ATSG.

Invalid i.S.v. Art. 37b DBG ist damit, wer von der IV Leistungen irgendwelcher Art, insbesondere IV-Renten, Eingliederungs- oder Umschulungsmassnahmen, bezieht.

Fallbeispiel Nr. 3 – Begriff der Behinderung

Variante 3

- Ende Januar 2011 wird Herr Z Opfer eines Auffahrunfalls. Seither klagt er über schwere Kopfschmerzen, Konzentrationsstörungen usw.. Da sich die Beschwerden jedoch ärztlich nicht objektivieren lassen, erhält Herr Z von der IV vorerst keine Leistungen.
- Im Sommer 2011 (Ende Juni) fühlt sich Herr Z nicht mehr in der Lage, den Betrieb weiterzuführen und veräussert ihn. In der Folge arbeitet er in einer anderen Unternehmung als Büroangestellter mit einem Beschäftigungsgrad von 40%.
- Nachdem sich seine Beschwerden im Verlauf der Jahre verschlimmert haben, erhält Herr Z ab Februar 2016 eine IV-Rente (keine rückwirkende Rente).

Fallbeispiel Nr. 3 – Begriff der Behinderung

Variante 3 – Fragen:

- a) Sind die Voraussetzungen von Art. 33b Abs. 2 StG und Art. 37b DBG erfüllt?

- b) Falls die Steuerveranlagung für das Jahr 2011 ohne Anwendung von Art. 33b Abs. 2 StG und Art. 37b DBG erfolgt und in Rechtskraft erwachsen ist, bildet das Ausrichten einer IV-Rente im Jahr 2016 einen Revisionsgrund?

- c) Wie ist es, wenn die IV rückwirkend ab dem Jahr 2011 eine IV-Rente zahlt?

Fallbeispiel Nr. 3 – Begriff der Behinderung

Variante 3 – Lösungsvorschlag:

- a) Im Jahre der Betriebsveräußerung (2011) und damit der definitiven Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit erhält Herr Z noch keinerlei IV-Leistungen; insbesondere finanziert die IV auch keine Eingliederungsmaßnahmen. Somit kann nicht von einer invaliditätsbedingten Betriebsaufgabe gesprochen werden und Art. 33b Abs. 2 StG und Art. 37b DBG sind nicht anwendbar.
- b) Die IV-Rente wird nicht rückwirkend, sondern ab Februar 2016 infolge Verschlechterung des Gesundheitszustandes zugesprochen. Die Entrichtung der IV-Leistungen ist damit nicht eine alte, sondern eine neue Tatsache, welche keine Revision rechtfertigt.
- c) Wenn die Rente rückwirkend gewährt wird, liegt eine neue Tatsache (festgestellte Invalidität) vor, welche sich auf die früheren Steuerperioden auswirkt und welche zutage bringt, dass die ordentliche Liquidationsgewinnveranlagung als ungenau anzusehen ist, denn die Aufgabe der Erwerbstätigkeit war durch die Invalidität verursacht worden. Folglich muss einer Revision zugestimmt werden.

Fallbeispiel Nr. 4 – Begriff der Aufgabe der selbst. Erwerbstätigkeit

Sachverhalt:

- Herr A ist 45 Jahre alt und betreibt eine Bäckerei in Form einer Einzelunternehmung. Er besitzt eine Betriebsliegenschaft mit grossen stillen Reserven.
- Im August 2012 bekommt Herr A eine Mehlallergie und muss seine selbständige Erwerbstätigkeit sofort aufgeben. Er verkauft die Betriebsliegenschaft und realisiert stille Reserven. Die IV anerkennt seine Invalidität und leistet einen Beitrag zu Gunsten von Herrn A für Umschulungsmassnahmen.
- Angetrieben durch seinen Unternehmenswillen beginnt Herr A Backwaren auf den Märkten zu verkaufen und zwar in Form als eine kleine selbständige Erwerbstätigkeit. Er erzielt dabei einen Gewinn, welcher kleiner ist als der BVG-Minimallohn von CHF 20'520.– (2010).



Fallbeispiel Nr. 4 – Begriff der Aufgabe der selbst. Erwerbstätigkeit

Fragen:

- a) Sind die Voraussetzungen der Art. 33b Abs. 2 StG und Art. 37b DBG erfüllt?
- b) Wäre die Antwort anders, wenn Herr A für die Ausführung seiner selbständigen Erwerbstätigkeit ein kleines Lokal für das Verpacken der Bäckereiprodukte benützen und eine Person halbtags beschäftigen würde?

Fallbeispiel Nr. 4 – Begriff der Aufgabe der selbst. Erwerbstätigkeit

Lösungsvorschlag:

- a) Die Bedingungen sind erfüllt und geben das Recht zur Anwendung der Art. 33b Abs. 2 StG und Art. 37b DBG. Tatsächlich kann man die Aufgabe der selbständigen Haupterwerbstätigkeit von Herrn A feststellen, welche auf ein gesundheitliches Problem zurückzuführen ist und die von der IV anerkannt wurde. Die Tatsache, danach eine selbständige Nebenerwerbstätigkeit ohne feste Einrichtungen sowie ohne Angestellte auszuüben, ist nicht von Bedeutung.

- b) Ja, denn gemäss den Bestimmungen und Ausführungen im KS der ESTV (Ziffer 2.1), kann eine geringfügige selbständige Erwerbstätigkeit nur weiterhin ausgeübt werden, wenn das jährliche Nettoeinkommen nicht höher ist als der Betrag (Eintrittschwelle) nach Art. 2 Abs. 1 BVG und der Steuerpflichtige benutzt weder feste Einrichtungen noch stellt Personal an, was jedoch hier nicht der Fall ist.

Fallbeispiel Nr. 5 – Prinzip Einmaligkeit der Anwendung

Sachverhalt (Fortsetzung von Fallbeispiel Nr. 4):

- Herr A ist schlussendlich in den Genuss der Bestimmungen der Art. 33b Abs. 2 StG und Art. 37b DBG gekommen, da die Steuerbehörde den Sachverhalt als Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit und als Umschulungsmassnahmen der IV angesehen hat.
- 15 Jahre später, Herr A ist also inzwischen 60 Jahre alt, beschliesst er seine Verkaufstätigkeit auf den Märkten aufzugeben. Seine selbständige Erwerbstätigkeit hatte sich rasend entwickelt und folglich realisiert Herr A einen Liquidationsgewinn von CHF 200'000.--.
- Er fordert die Anwendung der Art. 33b Abs. 2 StG und Art. 37b DBG.

Frage:

- **Hat Herr A das Recht der Anwendung dieser Bestimmungen?**



Fallbeispiel Nr. 5 – Prinzip Einmaligkeit der Anwendung

Lösungsvorschlag:

- Der Artikel 1 Abs. 3 Buchstabe b der LGBV ist klar definiert für einen solchen Sachverhalt: eine steuerpflichtige Person kann nur einmal in den Genuss dieser gesetzlichen Bestimmungen kommen.

- Jedoch in Bezug auf die KST und GST wird die getrennte Besteuerung im Sinne des Artikels 63 Abs. 3 StG auch beim zweiten Liquidationsgewinn angewendet.

Fallbeispiel Nr. 6 – Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Liquidationsgewinn

Sachverhalt:

- Frau Meier ist verwitwet und wohnt in Brig-Glis. Im Jahr 2012 im Alter von 60 Jahren gibt sie ihre selbständige Erwerbstätigkeit auf und realisiert dabei einen Liquidationsgewinn von CHF 800'000.--.
- Der Betrag des fiktiven Einkaufs, berechnet gemäss Art. 6 LGBV, beträgt für Frau Meier CHF 600'000.--.
- Zu den Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Liquidationsgewinn gehören die persönlichen AHV-Beiträge im Betrag von CHF 80'000.-- so wie die Kosten für die Liquidation von CHF 20'000.--.

Frage:

- **Wie viel betragen für Frau Meier die geschuldeten Steuern auf den Liquidationsgewinn?**

Fallbeispiel Nr. 6 – Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Liquidationsgewinn

Lösungsvorschlag:

- Die Aufwendungen werden unverzüglich gemäss der nachstehenden Berechnung vom Liquidationsgewinn in Abzug gebracht:

Liquidationsgewinn	CHF 800'000.--
./. Persönliche AHV-Beiträge	CHF 80'000.--
./. Liquidationskosten	<u>CHF 20'000.--</u>
Saldo	CHF 700'000.--

von dem CHF 600'000.-- (fiktiver Einkauf) in Form als Kapitalabfindung besteuert werden.

- Es gibt keine proportionale Aufteilung der Aufwendungen zwischen dem Teil der Vorsorgelücke und dem Saldo des Liquidationsgewinns.

USTR II – Liquidationsgewinne



CANTON DU VALAIS
KANTON WALLIS

Fallbeispiel Nr. 6 – Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Liquidationsgewinn

Satz 2009 - Gemeinde Brig-Glis

KST/GST	Liquidationsgewinn	Vorsorge-lücke CHF 600'000.–	Satz Kapitalleistung (Art. 33b Abs. 1 und 2 StG) KST/ GST: Min. 2% - Max. 4%	KST	20'933.40	3.49%
		Saldo Liquidationsgewinn CHF 100'000.–		GST	20'873.40	3.48%
DBST	Liquidationsgewinn	Vorsorge-lücke CHF 600'000.–	50% des ordentlichen Satzes (Art. 33b Abs. 2 und Art. 63 Abs. 3 StG) KST: Min. 1% - Max. 7% GST: Min. 1% - Max. 5% (Ergisch) oder 7.5% (Leukerbad)	KST	4'983.35	4.98%
		Saldo Liquidationsgewinn CHF 100'000.–		GST	4'161.10	4.16%
DBST	Liquidationsgewinn	Vorsorge-lücke CHF 600'000.–	Satz Kapitalleistung, d.h. 1/5 des ordentlichen Satzes (Art. 37b Abs. 1 und Art. 38 Abs. 2 DBG) Min. 25--- - Max. 2.3%	CHF	13'612.65	2.27%
		Saldo Liquidationsgewinn CHF 100'000.–	Satz = 1/5 des Betrages des Liquidationsgewinnes Mindestsatz 2% (Art. 37b Abs. 1 und Art. 36 DBG) Min. 2% - Max. 11.5%	CHF	2'000.--	2% (Min.)
				TOTAL	CHF 66'563.90	9.51%

Fallbeispiel Nr. 7 – Zusammenhang mit dem Aufschubtatbestand (Art. 14a StG und Art. 18a DBG)

Sachverhalt:

- Herr Müller, 60 Jahre alt, gibt seine selbständige Erwerbstätigkeit im Jahr 2013 auf und liquidiert seinen Betrieb.
- Für die Betriebsliegenschaft, welche in sein Privatvermögen überführt wird, verlangt Herr Müller die Besteuerung nach Art. 14a Abs. 1 StG und Art. 18a Abs. 1 DBG (d.h. Besteuerung der wieder eingebrachten Abschreibungen). Dieser Steueraufschub wird ihm auch gewährt. Der gesamte Liquidationsgewinn (inkl. der Abschreibungen) wird nach den neuen gesetzlichen Bestimmungen besteuert (Art. 33b Abs. 2 StG und Art. 37b DBG).
- 3 Jahre später, d.h. im Jahr 2016, verkauft Herr Müller die Liegenschaft und realisiert dabei grosse stille Reserven.

Frage:

- Wie werden diese stille Reserven im Jahr 2016 besteuert?

Fallbeispiel Nr. 7 – Zusammenhang mit dem Aufschubtatbestand

Lösungsvorschlag:

► DBG

Beim Verkauf im Jahr 2016 werden die Bestimmungen nach Art. 37b DBG nicht angewendet. Folglich hat Herr Müller diese stillen Reserven zusammen mit seinem übrigen ordentlichen Einkommen des Jahres 2016 zu besteuern (Ziffer 2.4.1 des KS).

► KST/GST

Die Bestimmungen nach Art. 33b Abs. 2 StG sind ebenfalls nicht anwendbar. Allerdings werden die stillen Reserven im Jahr 2016 separat mit einem Abschlag von 50% besteuert (Art. 63 Abs. 3 StG).

Fallbeispiel Nr. 7 – Zusammenhang mit dem Aufschubtatbestand

Variante:

- Im Jahr 2013, anlässlich bei Beendigung der Erwerbstätigkeit, verpachtet Herr Müller seinen Betrieb. Entsprechend den Bestimmungen der Art. 14a Abs. 2 StG und Art. 18a Abs. 2 DBG verzichtet Herr Müller auf die Überführung des Geschäftsvermögens in das Privatvermögen.
- Im Jahr 2017 beschliesst Herr Müller, seinen Betrieb in sein Privatvermögen zu überführen.

Frage:

- **Kommt Herr Müller in den Genuss der neuen gesetzlichen Bestimmungen bezüglich des Liquidationsgewinnes?**

Fallbeispiel Nr. 7 – Zusammenhang mit dem Aufschubtatbestand

Lösungsvorschlag:

- Wenn es sich wirklich um eine Verpachtung handelt, kann Herr Müller von den Bestimmungen der Art. 14a Abs. 2 StG und Art. 18a Abs. 2 DBG profitieren.
- Im Zeitpunkt der Überführung in das Privatvermögen, d.h. im Jahr 2017, da Herr Müller die Bedingungen erfüllt, kommt er in den Genuss der Besteuerung der stillen Reserven gemäss der Art. 33b StG und Art. 37b DBG.
- Herr Müller könnte auch einen fiktiven Einkauf geltend machen, weil er im Zeitpunkt der Überführung 64 Jahre alt ist.

Fallbeispiel Nr. 8 – Umwandlung einer EF in eine AG

Sachverhalt:

- Herr Bodenmüller, 58 Jahre alt, wandelt im Jahr 2014 seine Einzelfirma in eine Aktiengesellschaft (Bodenmüller AG) um. Er wird Angestellter bei der Bodenmüller AG. Die Transaktion ist steuerneutral, da die Bedingungen der Art. 15 StG und Art. 19 DBG erfüllt werden.
- In den Jahren 2015 und 2016 nimmt Herr Bodenmüller grosse BVG-Einkäufe vor.
- Im Jahr 2018 veräussert jedoch Herr Bodenmüller alle seine Aktien der Bodenmüller AG, und zwar zu einem über dem übertragenden steuerlichen Eigenkapital liegenden Preis.
- Die Steuerbehörde nimmt auf Grund dieser Tatsache für die Steuerperiode 2014, wegen der Sperrfristverletzung durch den Verkauf der Aktien, ein Nachsteuerverfahren gemäss Art. 158 und 159 StG resp. Art. 151 – 153 DBG vor. Die Besteuerung erfolgt auf die vorhandenen stillen Reserven im Zeitpunkt der Umwandlung.

Fallbeispiel Nr. 8 – Umwandlung einer EF in eine AG

Fragen:

- a) Kann Herr Bodenmüller rückwirkend von den neuen gesetzlichen Bestimmungen bezüglich des Liquidationsgewinnes profitieren?

- b) Falls ja, müssen die getätigten Einkäufe in den Jahren 2015 und 2016 für die Berechnung des fiktiven Einkaufs mitberücksichtigt werden?



Fallbeispiel Nr. 8 – Umwandlung einer EF in eine AG

Lösungsvorschlag:

- a) Ja, weil die Bedingungen im Zeitpunkt der Umwandlung erfüllt sind (Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit nach dem vollendeten 55. Altersjahr).
- b) Ja, die getätigten Einkäufe nach der Umwandlung sind mitzuberücksichtigen für die Berechnung des fiktiven Einkaufs (Ziffer Nr. 2.3. des KS).

Fallbeispiel Nr. 9 – Erbgang

Sachverhalt:

- Im Jahr 2011 stirbt Herr Jung unerwartet im 56. Altersjahr. Er betrieb ein Juweliergeschäft in Form einer Einzelunternehmung. In seinem Testament hat er als seine Erben zu je 50% seine 50-jährige Ehegattin und sein Jugendfreund Herr Klug, 53 Jahre alt, eingesetzt.
- Die beiden Erben kümmern sich um die laufenden Geschäfte und liquidieren in ihrem Namen im nachfolgenden Jahr das Geschäft.
- Neben der Liquidation des Geschäftes seines Freundes, übt Herr Klug eine Tätigkeit als Steuerberater in Form einer Einzelunternehmung aus. Herr Klug führt diese selbständige Erwerbstätigkeit weiterhin aus.



Fallbeispiel Nr. 9 – Erbgang

Fragen:

- a) **Haben die Erben und besonders Herr Klug, das Recht der Anwendung der Bestimmungen der Art. 33b Abs. 2 StG und Art. 37b DBG?**

- b) **Falls ja, können sie einen fiktiven Einkauf in die Vorsorge geltend machen?**

Fallbeispiel Nr. 9 – Erbgang

Lösungsvorschlag:

- a) Die zwei Erben haben das Recht auf die Anwendung der Bestimmungen, auch wenn sie selber die Bedingungen, welche berechtigt zur verminderten Besteuerung des Liquidationsgewinnes, nicht erfüllen. Für Herrn Klug ist die Tatsache der Ausübung und Weiterführung einer selbständigen Erwerbstätigkeit nicht relevant.

Denn entscheidend ist die Situation des Erblassers. Wenn dieser im Zeitpunkt seines Ablebens die Voraussetzungen erfüllt hat, übernehmen die Erben den Anspruch auf die privilegierte Besteuerung des Liquidationsgewinns gemäss Art. 33b Abs. 2 StG und Art. 37b DBG (Ziffer 6.2.1 des KS).

- b) Gemäss den Bestimmungen des Art. 11 Abs. 4 der LGBV kann ein fiktiver Einkauf von den Erben nicht geltend gemacht werden (Ziffer 6.2.1 des KS).
- Folglich sind die stillen Reserven separat zum Satz von 1/5 des Betrages bei der Direkten Bundessteuer zu besteuern (mind. 2%) und für die KST/GST mit einem Abschlag von 50% (Art. 63 Abs. 3 StG).



Fallbeispiel Nr. 9 – Erbgang

Variante:

- Gleicher Fall wie vorheriger, ausser dass die Erben Handlungen vornehmen um den Betrieb fortzuführen. Sie investieren in eine Werbekampagne und kaufen die neue Kollektion 2012 ein.
- Ende 2012 liquidieren sie jedoch das Geschäft.

Frage:

- **Haben die Erben Anspruch auf die Anwendung der neuen gesetzlichen Bestimmungen der Art. 33b Abs. 2 StG und Art. 37b DBG?**

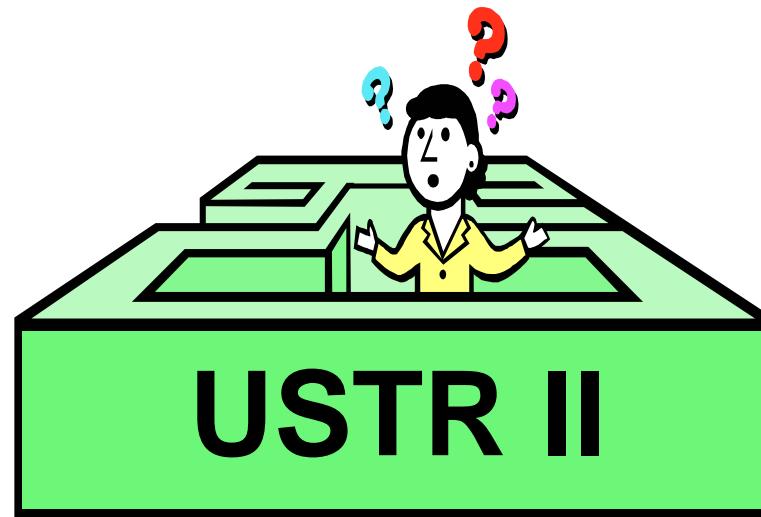
Fallbeispiel Nr. 9 – Erbgang

Lösungsvorschlag:

- Bei dieser Variante ist es offensichtlich, dass die Erben Handlungen vornehmen, welche über die Erfüllung der im Erbfall bestandenen Verpflichtungen hinausgehen.
- Sie führen also die selbständige Erwerbstätigkeit weiter und sie können nicht mehr an Stelle des Erblassers die Liquidationsgewinnbesteuerung gemäss den Bestimmungen der Art. 33b Abs. 2 StG und Art. 37b DBG geltend machen.
- Da sie selber die Bedingungen nicht erfüllen (denn sie sind nicht mind. 55 Jahre alt) ist die Anwendung der oben stehenden Bestimmungen ausgeschlossen (Ziffer 6.3 des KS).
- In Bezug auf die KST/GST wird jedoch die separate Besteuerung mit einem Abschlag von 50% (Art. 63 Abs. 3 StG) angewendet.



Fragen ?





**Besten Dank für
Ihre
Aufmerksamkeit**