

Steueraufschub bei Verpachtung oder Erbteilung Geschäftsbetrieb sowie bei Überführung Geschäftsgrundstück ins Privatvermögen

1. Allgemeines

Die teilweise oder vollständige Liquidation eines Geschäftsbetriebs führt grundsätzlich zur Realisation und zur Besteuerung der darauf lastenden stillen Reserven.

Nach § 20a StG und Artikel 18a DBG kann unter bestimmten Voraussetzungen bei der Verpachtung oder der Erbteilung eines Geschäftsbetriebs sowie bei der Überführung eines Grundstücks vom Geschäfts- ins Privatvermögen die Besteuerung der stillen Reserven aufgeschoben werden.

2. Verpachtung eines Geschäftsbetriebs

Die Liquidation eines Geschäftsbetriebes führt zur Realisation und zur Besteuerung der darauf lastenden stillen Reserven. Bei der Verpachtung eines Geschäftsbetriebes stellt sich daher die Frage, ob damit ein Übergang vom Geschäfts- ins Privatvermögen und damit die Aufgabe des Betriebes stattgefunden hat.

Nach § 20a Absatz 1 StG und Artikel 18a Absatz 2 DBG gilt die Verpachtung eines Geschäftsbetriebs nur auf Antrag der steuerpflichtigen Person als Überführung in das Privatvermögen.

Wird kein Antrag auf Überführung ins Privatvermögen gestellt, wird der aus der Verpachtung des Geschäftsbetriebs fließende Ertrag als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit besteuert und der AHV-Beitragspflicht unterzogen. Sind die Voraussetzungen von § 38b StG bzw. Artikel 37b DBG erfüllt, wird der Liquidationsgewinn zudem getrennt vom übrigen Einkommen privilegiert besteuert (vgl. StP 38b Nr. 1).

3. Erbteilung Geschäftsbetrieb

Bei Ableben eines Selbständigerwerbenden geht das Unternehmen infolge Universal sukzession mit Aktiven und Passiven auf die Erben über. Dieser Übergang an die Erbengemeinschaft löst keine Einkommenssteuerfolgen aus.

Sind nicht alle Erben an der Weiterführung des Geschäftsbetriebes interessiert und treten diese daher ihre Erbteile an die weiterführenden Erben ab, realisieren sie grundsätzlich einen steuerbaren Liquidationsgewinn, da sich der Abtretungswert nach dem Substanzwert des Unternehmens bemisst. Die Abgeltung der abtretenden Erben und die Steuerlast kann zu erheblichen Liquiditätsproblemen führen und sinnvolle Unternehmensnachfolgen verhindern.

Wird bei der Erbteilung der Geschäftsbetrieb nicht von allen Erben fortgeführt, kann gemäss § 20a Absatz 2 StG und Artikel 18a Absatz 3 DBG die Besteuerung der stillen Reserven bis zur späteren Realisierung aufgeschoben werden, wenn (kumulativ):

- die den Betrieb übernehmenden Erben ein entsprechendes Gesuch stellen;
- die bisherigen für die Einkommenssteuer massgebenden Werte übernommen werden.

4. Überführung Geschäftsgrundstück ins Privatvermögen

4.1. Grundsatz

Bei der Überführung eines Geschäftsgrundstücks des Anlagevermögens aus dem Geschäfts- in das Privatvermögen liegt ein steuersystematischer Realisationstatbestand vor. Der gesamte Kapitalgewinn (wieder eingebrachte Abschreibungen und Wertzuwachsgegninn) unterliegt grundsätzlich sowohl bei den Staats- und Gemeindesteuern als auch bei der direkten Bundessteuer als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit vollumfänglich der Einkommenssteuer (vgl. StP 20 Nr. 8).

Die steuerpflichtige Person kann gemäss § 20a Absatz 3 StG bzw. Artikel 18a Absatz 1 DBG einen Steueraufschub beantragen. Im Zeitpunkt der Überführung wird diesfalls nur die Differenz zwischen den Anlagekosten und dem massgebenden Einkommenssteuerwert besteuert (wieder eingebrachte Abschreibungen). Die Anlagekosten gelten dabei als neuer massgebender Einkommenssteuerwert. Die Besteuerung des Wertzuwachsgegninns wird bis zur Veräusserung aufgeschoben.

Bei einem späteren Verkauf des Grundstücks wird der Veräusserungsgewinn als (AHV-pflichtiges) Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit besteuert. Als Veräusserungsgewinn gilt die Differenz zwischen dem Veräusserungserlös und dem im früheren Überführungszeitpunkt massgebenden Einkommenssteuerwert (Anlagekosten). Allfällige Verkaufskosten sowie die auf dem Veräusserungsgewinn geschuldeten AHV-Beiträge werden steuermindernd berücksichtigt.

Bei den Staats- und Gemeindesteuern unterstanden vor der Steuerperiode 2014 Wertzuwachsgegninne auf solchen Grundstücken nicht der Einkommenssteuer, sondern erst bei Veräusserung der Grundstückgewinnsteuer. Daher besteht kantonal die Möglichkeit des Steueraufschubs erst seit der Steuerperiode 2014.

4.2. Bis und mit Steuerperiode 2013 überführte Grundstücke

Bei Überführungen von Geschäftsgrundstücken ins Privatvermögen bis und mit der Steuerperiode 2013 ist bei den Staats- und Gemeindesteuern nur der Buchgewinn (wiedereingebrachte Abschreibungen) mit der Einkommenssteuer erfasst worden. Die Wertzuwachsgegninne auf Geschäftsgrundstücken natürlicher Personen unterliegen der Grundstückgewinnsteuer und sind bei Überführungen ins Privatvermögen mangels Handänderung nicht besteuert worden.

Bei bis und mit der Steuerperiode 2013 vom Geschäfts- ins Privatvermögen überführten Grundstücken untersteht der Wertzuwachs auch bei Veräusserungen ab der Steuerperiode 2014 der Grundstückgewinnsteuer.