

## Liquidationsgewinnbesteuerung bei Erben und Vermächtnisnehmern

### 1. Grundsatz

Stirbt eine selbständig erwerbende Person, können der überlebende Ehegatte, die übrigen Erben sowie die Vermächtnisnehmer an Stelle des Erblassers die privilegierte Besteuerung der Liquidationsgewinne gemäss § 38b Absatz 2 StG bzw. Artikel 37b Absatz 2 DBG beantragen.

Voraussetzung dafür ist, dass sie

- die übernommene Unternehmung nicht weiterführen
- und der Erblasser die Voraussetzungen zur privilegierten Besteuerung der Liquidationsgewinne zum Zeitpunkt seines Ablebens erfüllt hat.

### 2. Erfüllung der Voraussetzungen

Stirbt eine selbständig erwerbende Person vor Vollendung des 55. Altersjahrs, hat sie im Zeitpunkt des Ablebens die Voraussetzungen in Bezug auf das Alter nicht erfüllt. Nach Ansicht der Eidgenössischen Steuerverwaltung trifft die Beendigung der selbständigen Erwerbstätigkeit infolge Invalidität ebenfalls nicht zu, was einer privilegierten Besteuerung entgegensteht.

Die Steuerverwaltung Thurgau vertritt dagegen die Ansicht, dass steuerrechtlich der Tod unter 55 Jahren der Invalidität gleichgestellt werden muss. Gemäss Praxis der Thurgauer Steuerverwaltung wird daher auch in solchen Fällen die privilegierte Besteuerung nach Artikel 37b DBG bzw. § 38b StG gewährt.

### 3. Übernommene Personenunternehmung

#### 3.1. Keine Fortführung durch Erben oder Vermächtnisnehmer

Die Erben und Vermächtnisnehmer dürfen keine „aktive“ Geschäftstätigkeit ausüben. Die blosser Erfüllung von im Zeitpunkt des Erbgangs bestehenden Verpflichtungen (z.B. angefangene Arbeiten abschliessen) gilt dabei nicht als Fortführung der selbständigen Tätigkeit.

Führen die Erben die Tätigkeit nicht weiter und beenden sie die Liquidation nicht, findet am Ende des fünften Kalenderjahrs nach dem Todesjahr des Erblassers eine gesetzlich vorgeschriebene Überführung der Vermögenswerte in das Privatvermögen statt. Erfüllte der Erblasser zum Zeitpunkt des Ablebens die Voraussetzungen, erfolgt eine Besteuerung nach § 38b StG bzw. Artikel 37b DBG unter Ausschluss der fiktiven Einkäufe.

#### 3.2. Fortführung durch Erben oder Vermächtnisnehmer

Nehmen die Erben oder die Vermächtnisnehmer dauernd oder vorübergehend Handlungen vor, welche über die Erfüllung der im Erbfall bestandenen Verpflichtungen gemäss Artikel 571 Absatz 2 ZGB hinausgehen, führen sie die selbständige Erwerbstätigkeit weiter. Diesfalls können sie die Liquidationsgewinnbesteuerung nach § 38b StG bzw. Artikel 37b DBG nicht mehr an Stelle des Erblassers geltend machen.

Bei einer allfälligen späteren Liquidation kann somit nur eine privilegierte Besteuerung erfolgen, wenn die Erben (jeder für sich betrachtet), die Voraussetzungen dazu persönlich erfüllen.

Führt nur ein Teil der Erben oder Vermächtnisnehmer die selbständige Erwerbstätigkeit fort oder übernimmt die Anteile an einer Personengesellschaft, können die übrigen Erben, welche diese Tätigkeit nicht fortführen, auf ihrem Anteil die Besteuerung nach § 38b StG bzw. Artikel 37b DBG geltend machen. Sie müssen diesen Anspruch im Anschluss an den Erbgang geltend machen. Erfüllte der Erblasser zum Zeitpunkt des Ablebens die Voraussetzungen, erfolgt für diese Erben eine Besteuerung nach § 38b StG bzw. Artikel 37b DBG unter Ausschluss der fiktiven Einkäufe.

#### **4. Kein Fiktiver Einkauf bei Steuerberechnung**

Bezüglich Berechnung des Liquidationsgewinns sowie der Steuerberechnung kann grundsätzlich auf die Ausführungen in Weisung StP 38b Nr. 1 hingewiesen werden. Zu beachten ist aber, dass bei Erben und Vermächtnisnehmern die Bestimmungen bezüglich des fiktiven Einkaufs nicht anwendbar sind.

Mit dem Tod der (selbständig erwerbenden) Person ist der Vorsorgefall eingetreten, weshalb keine Einkäufe in die Vorsorgeeinrichtung mehr möglich sind. Folgerichtig können daher die Erben sowie die Vermächtnisnehmer auch keine fiktiven Einkäufe geltend machen.