

Regierungsrat

Rathaus/Barfüssergasse 24
4509 Solothurn
www.so.ch

Eidg. Finanzdepartement
Herrn Bundesrat Hans-Rudolf Merz
Bernerhof
3003 Bern

24. August 2009

Verordnung über die Besteuerung der Liquidationsgewinne bei definitiver Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit

Sehr geehrter Herr Bundesrat
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 6. Juli 2009 haben Sie uns eingeladen, zum oben genannten Verordnungsentwurf Stellung zu nehmen. Wir nehmen diese Gelegenheit gerne wahr.

Vorerst nehmen wir erfreut zur Kenntnis, dass die Eidg. Steuerverwaltung die kantonalen Steuerbehörden bei der Erarbeitung des Verordnungsentwurfs mit einbezogen hat. Denn die Verordnung wird auch für die kantonalen Steuern wegweisend sein, da Art. 11 Abs. 5 StHG diese Materie in gleicher Weise regelt wie Art. 37b DBG.

Insgesamt erachten wir die Verordnung als sachgerechte Ausführung der komplexen und im Vollzug bestimmt nicht einfachen gesetzlichen Regelung. Wie im erläuternden Bericht dargestellt, lassen sich die Ausführungsbestimmungen zwar nicht immer auf den Wortlaut des Gesetzes zurückführen, sollen aber den Willen des Gesetzgebers gemäss den Materialien wiedergeben. Wir geben unserer Hoffnung Ausdruck, dass diese Aussage auch einer gerichtlichen Überprüfung standhält.

Wir stimmen dem Verordnungsentwurf dem Grundsatz nach zu, möchten aber zu einzelnen Punkten folgende Bemerkungen anbringen.

Zu Art. 1 Abs. 3: Der Ingress ist sprachlich unklar. Gemeint ist offenbar die Verordnung, die für die aufgezählten Fälle nicht anwendbar ist. Entscheidend dürfte aber sein, dass in diesen Fällen Art. 37b DBG nicht zur Anwendung gelangt. Im Übrigen erscheint es sachlich richtig, dass die erleichterte Besteuerung von Liquidationsgewinnen nur einmal in Anspruch genommen werden kann, nämlich bei der definitiven Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit. Ob die gewählte Lösung, bei der zweiten „definitiven“ Erwerbsaufgabe die erleichterte Besteuerung zu verweigern, Bestand hat, wird die Praxis zeigen müssen.

Zu Art. 6 Abs. 1: Der Altersgutschriftensatz von 15 % über die gesamte Beitragsdauer für die Berechnung des fiktiven Einkaufs erscheint, weil zusätzlich auf einen Koordinationsabzug verzichtet werden soll, recht grosszügig, lässt sich aber wohl noch vertreten.

Art. 6 Abs. 4: Wir gehen davon aus, dass für die Ermittlung des durchschnittlichen Erwerbseinkommens die Dauer der selbständigen Erwerbstätigkeit nur in ganzen Jahren gerechnet wird und angebrochene Jahre als ganze Jahre in die Berechnung Eingang finden. Wir schlagen eine entsprechende Präzisierung vor, auch für den Fall, dass unsere Annahme nicht zutrifft.

Art. 6 Abs. 6: Wir erachten die vorgeschlagene Regelung als sachlich richtig. Fraglich ist aber, wie weit sie sich im Vollzug durchsetzen lässt. Auch wenn der Steuerpflichtige zur Mitwirkung verpflichtet ist, handelt es sich letztlich um steuererhöhende Tatsachen, deren Vorhandensein die Steuerbehörde nachweisen muss.

Zu Art. 7 und 8: Dass der geltend gemachte fiktive Einkauf bei einem späteren Einkauf in eine Vorsorgeeinrichtung angerechnet und demzufolge nicht abgezogen werden kann, ist im Bericht nachvollziehbar begründet. Die Regelung dürfte aber nicht einfach zu vollziehen sein, namentlich wenn der Pflichtige nach der Liquidation seinen Wohnsitz wechselt. Denn die Vorsorgeeinrichtung bescheinigt den ganzen bei ihr einbezahlten Einkauf. Konsequenterweise müssten die Veranlagungsbehörden bei Einkäufen in eine Vorsorgeeinrichtung von über 55-Jährigen überprüfen, ob diese früher die privilegierte Besteuerung eines fiktiven Einkaufs in Anspruch genommen haben, damit sie den tatsächlichen Einkauf um den fiktiven kürzen können.

Ausserdem ist auf eine Ungereimtheit hinzuweisen: Der fiktive Einkauf wird wie eine Vorsorgeleistung besteuert; der gleiche Betrag unterliegt später beim Bezug der Altersleistung der Vorsorgeeinrichtung, sei es in Renten- oder Kapitalform, noch einmal der Steuer, obwohl der effektive Einkauf nicht abgezogen werden konnte. Konsequenterweise müsste die Steuer auf dem fiktiven Einkauf im Falle eines späteren tatsächlichen Einkaufs in eine Vorsorgeeinrichtung zurückbezahlt werden, gleich wie bei der Rückzahlung eines WEF-Vorbezuges (vgl. Art. 14 der Verordnung über die Wohneigentumsförderung mit Mitteln der beruflichen Vorsorge; SR 831.411).

Zu Art. 9: Definiert wird hier der Restbetrag des Liquidationsgewinns gemäss Art. 37b Abs. 1 4. Satz DBG und nicht der ganze Liquidationsgewinn.

Wenn überhaupt, wäre der Liquidationsgewinn richtigerweise bereits im 1. Abschnitt zu definieren, nämlich als stille Reserven, die im Liquidationsjahr und im Vorjahr realisiert wurden, abzüglich der Gewinnungskosten, d.h. des durch die Realisierung der stillen Reserven verursachten Aufwandes, sowie des ordentlichen Verlustes des laufenden Geschäftsjahres und der Verlustvorträge. Diese Aufwendungen sind vorweg vom Liquidationsgewinn, der weiterhin Teil des selbständigen Erwerbseinkommens bildet, abzuziehen. Davon können die Beitragsüberhänge gemäss Art. 4 Abs. 3 abgezogen werden. Der Netto-Liquidationsgewinn (nach Abzug allfälliger Beitragsüberhänge) soll zugleich auch den Maximalbetrag des fiktiven Einkaufs darstellen, wenn dieser aufgrund der Berechnung gemäss Art. 6 höher wäre. Denn es kann nicht angehen, dass ein Brutto-Liquidationsgewinn, vor Abzug des damit verbundenen Aufwandes und der Verlustvorträge, privilegiert als fiktiver Einkauf gemäss Art. 5 – 8 besteuert wird, und anschliessend die Aufwendungen für den Liquidationsgewinn und die Verlustvorträge mit übrigen Einkünften (Vermögenserträge, Renten usw.) verrechnet werden. Wenn dies berücksichtigt wird, definiert sich der Restbetrag des Liquidationsgewinns als Summe der im Liquidationsjahr und im Vorjahr realisierten stillen Reserven nach Abzug der Gewinnungskosten,

des Verlusts des laufenden Geschäftsjahres, der noch nicht verrechneten Verlustvorträge aus den Vorjahren, der Beitragsüberhänge gemäss Art. 4 Abs. 3 und des besteuerten fiktiven Einkaufs gemäss Art. 5 ff. (in dieser Reihenfolge!).

Abschliessend bedanken wir uns für die Gelegenheit zur Vernehmlassung und geben zugleich unserer Hoffnung Ausdruck, dass unsere Erwägungen bei der weiteren Bearbeitung der Vorlage gebührende Beachtung finden.

IM NAMEN DES REGIERUNGSRATES

sig.

Klaus Fischer

Landammann

sig.

Andreas Eng

Staatsschreiber