


|

£>' <2

S3  
N  
'D  
C  
3.  
O  
X



# Die Besteuerung Selbständigerwerbender

Dr. iur. Marco Duss

Dr. iur. Marco Greter

Dr. oec. publ. Julia von Ah

HOCHSCHULE  
LIECHTENSTEIN  
Bibliothek

Schulthess

2004

# Inhaltsverzeichnis

Literatur, Materialien und Erlasse	XVII
Abkürzungen und Rechtsquellen	XXV
<b>I. Begriff der selbständigen Erwerbstätigkeit</b>	<b>1</b>
1. Merkmale der selbständigen Erwerbstätigkeit	1
2. Abgrenzung der selbständigen Erwerbstätigkeit von anderen Tätigkeiten	4
2.1 Abgrenzung von der unselbständigen Erwerbstätigkeit	4
2.2 Abgrenzung von der Liebhaberei	7
2.3 Abgrenzung von der privaten Vermögensverwaltung	8
3. Rechtsformen des Personenunternehmens	13
3.1 Allgemeines	13
3.2 Einzelunternehmen	13
3.3 Personengesellschaften	13
3.3.1 Zum zivilrechtlichen Gesellschaftsbegriff	13
3.3.2 Einfache Gesellschaft	15
3.3.3 Stille Gesellschaften	16
3.3.4 Kollektiv-und Kommanditgesellschaften	16
3.4 Erbengemeinschaft	18
4. Beginn und Ende der selbständigen Erwerbstätigkeit	19
4.1 Beginn	19
4.2 Ende	20
<b>II. Geschäftsvermögens</b>	<b>23</b>
1. Begriff des Geschäftsvermögens	23
1.1 Ausgangslage	23
1.2 Vorliegen einer selbständigen Erwerbstätigkeit	23
1.3 Tatsächliches Dienen	23
1.4 Zivilrechtliches Eigentum	25
1.4.1 Grundsatz: Zivilrechtliches Eigentum	25
1.4.2 Ausnahme: Wirtschaftliches Eigentum	25
2. Spezialfall: Zum Geschäftsvermögen erklärte Beteiligungen	29
2.1 Ausgangslage	29
2.2 Subjektive Bedingung	30
2.3 Objektive Bedingung	31
2.4 Wirkungen der Erklärung	33
3. Abgrenzung des Geschäftsvermögens vom Privatvermögen	34
3.1 Bedeutung der Unterscheidung	34
3.2 Hauptkriterium: Technisch-wirtschaftliche Funktion	34
3.3 Abgrenzung bei Einzelunternehmen	35

3.4	Abgrenzung bei Personengesellschaften	37
3.5	Beispiele	38
4.	Änderung der Zweckbestimmung des Geschäftsvermögens	41
5.	Gemischt genutzte Vermögensgegenstände	44
<b>III.</b>	<b>Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit</b>	<b>49</b>
1.	Natur der Einkünfte	49
2.	Reingewinn	50
3.	Zur Realisation von Einkommen	50
3.1	Zum Zufluss von Einkommen	50
3.2	Grundsatz der Massgeblichkeit der Handelsbilanz und Methode der Gewinnermittlung	51
3.2.1	Ausgangslage: Massgeblichkeit der Handelsbilanz im Bereich der juristischen Personen	51
3.2.2	Grundsatz des einheitlichen Gewinnbegriffs	52
3.2.3	Inhalt des Grundsatzes der Massgeblichkeit der Handelsbilanz im Bereich der selbständigen Erwerbstätigkeit	53
3.2.4	Einheitliche Gewinnermittlungsmethode	54
3.3	Zeitpunkt des Zuflusses des Einkommens	55
3.3.1	Abgeschlossener Rechtserwerb versus tatsächliche Erfüllung	55
3.3.2	Zeitpunkt des Zuflusses bei Buchführenden	57
3.3.3	Zeitpunkt des Zuflusses bei Nichtbuchführenden	60
4.	Gewinnausweistatbestände	60
4.1	Veräusserung	60
4.2	Buchmässige Aufwertung von Aktiven und buchmässige Abschreibung von Verbindlichkeiten	62
4.3	Überführung von Geschäftsvermögen ins Privatvermögen	63
4.4	Überführung von Geschäftsvermögen in ausländische Betriebe oder Betriebsstätten	66
4.5	Verwertung	67
5.	Aufwendungen für die selbständige Erwerbstätigkeit	69
5.1	Grundsatz: Geschäfts-oder berufsmässige Begründetheit	69
5.1.1	Ausgangslage	69
5.1.2	Objektives Nettöprinzip	69
5.2	Periodizität der Aufwendungen	70
5.3	Abgrenzung der Aufwendungen für die selbständige Erwerbstätigkeit von anderen Aufwendungen	71
5.3.1	Geschäftsmässig begründete Vermögensabflüsse ohne Aufwandcharakter	71
5.3.2	Nicht geschäftsmässig begründete Aufwendungen	72
5.4	Beispiele geschäftsmässig begründeter Aufwendungen	73
5.4.1	Abschreibungen und Wertberichtigungen	73
a.	Begriffliches	73

b.	Voraussetzungen	74
c.	Nachholung nicht vorgenommener periodischer Abschreibungen	75
d.	Ausserordentliche Abschreibungen	76
e.	Abschreibungen auf aufgewerteten Aktiven	77
f.	Anwendungsfälle	79
5.4.2	Rückstellungen	79
a.	Begriffliches	79
b.	Voraussetzungen	80
c.	Anwendungsfälle	82
5.4.3	Reserven für Forschungs-und Entwicklungskosten	83
5.4.4	Reserven für Ersatzbeschaffung	84
5.4.5	Reserve für Arbeitsbeschaffung	85
5.4.6	Aufwendungen für die Geschäftsräumlichkeiten	88
5.4.7	Zinsen auf Geschäftsschulden	88
5.4.8	Sozialversicherungsbeiträge	91
a.	Beiträge an die AHV, IV, A1V und EO	91
b.	Beiträge an berufliche Vorsorgeeinrichtungen	91
c.	Beiträge an die Unfallversicherung	94
d.	Beiträge an die Selbstvorsorge	94
6.	Verlustverrechnung	95
6.1	Begriff des Verlustes	95
6.2	Möglichkeiten der Verlustverrechnung	96
6.3	Verlustvortrag: Vorrang des Leistungsfähigkeitsprinzips vor dem Periodizitätsprinzip	" 9 7
6.4	Ordentlicher Verlustvortrag	98
6.4.1	Berechnung des Verlustüberschusses	98
6.4.2	Berücksichtigung des Verlustüberschusses	99
6.4.3	Verlustverrechnung bei Beendigung der selbständigen Erwerbstätigkeit	99
6.4.4	Verlustverrechnung bei Umstrukturierung von Person- unternehmen	101
6.4.5	Verlustverrechnung einer Kapitalgesellschaft als Kommanditärin	102
6.5	Ausserordentlicher Verlustvortrag	103
6.5.1	Voraussetzungen	103
6.5.2	Verbuchung	105
a.	Echte und unechte Sanierungsgewinne	105
b.	Steuerliche Verbuchung bei Vorliegen echter und unechter Sanierungsgewinne	105
IV.	Interkantonale Steuerauscheidung - Ausgewählte Fragen	109
1.	Allgemeines	109
1.1	Funktion	109

12	Rechtsquellen	110
13	Grundsatz der unbedingten Befreiung	110
14	Verbot der Schlechterstellung	111
15	Steuerdomizile und Methoden	111
1.5.1	Sjeuerdömizile	111
1.5.2	Methoden der Steuerausscheidung	112
2.	Steuerausscheidung bei Einzelunternehmen	116
2.1	Allgemeines	116
2.2	Einzelunternehmen mit aus serkantonaem Geschäftsort	116
2.2.1	Einleitung	116
2.2.2	Vermögensausscheidung	117
2.2.3	Einkommensausscheidung	119
2.3	Einzelunternehmen mit ausserkantonaer Betriebsstätte	120
2.3.1	Einleitung	120
2.3.2	Vermögensausscheidung	121
2.3.3	Einkommensausscheidung	123
3.	Gesellschaften ohne eigene Rechtspersönlichkeit	124
3.1	Einfache Gesellschaft	124
3.2	Kollektiv- und Kommanditgesellschaft	125
3.2.1	Einleitung	125
3.2.2	Vermögensausscheidung	127
3.2.3	Einkommensausscheidung	128
4.	Verlegung des Hauptsteuerdomizils	129
4.1	Mit Aufgabe der wirtschaftlichen Zugehörigkeit	129
4.2	Unter Beibehaltung der wirtschaftlichen Zugehörigkeit	130
5.	Veränderungen betreffend Nebensteuerdomizile	131
5.1	Eröffnung eines ausserkantonaen Nebensteuerdomizils	131
5.2	Aufgabe eines ausserkantonaen Nebensteuerdomizils	132
6.	Steuererklärungsverfahren	132
<b>V.</b>	<b>Umgestaltung der selbständigen Erwerbstätigkeit</b>	<b>135</b>
1.	Überblick über wesentliche Umgestaltungen.	135
2.	Änderungen im Bestand der Beteiligten	136
2.1	Steuerfragen	136
2.2	Einzelunternehmen	137
2.2.1	Übertragung des Einzelunternehmens resp. Austritt des bisher Beteiligten	137
a.	Zivilrechtliche Vorbemerkungen	137
b.	Entgeltliche Übertragung	137
c.	Unentgeltliche Übertragung	138
2.2.2	Eintritt eines neuen Beteiligten	140
2.3	Personengesellschaften	140
2.3.1	Übertragung eines Anteils an einer Personengesellschaft	140
a.	Zivilrechtliche Vorbemerkungen	140

b. Entgeltliche Übertragung	141
c. Unentgeltliche Übertragung	143
2.3.2 Eintritt eines neuen Beteiligten	143
2.3.3 Austritt eines bisher Beteiligten	144
3. Änderungen der Struktur des Personenunternehmens	146
3.1 Zentrale Steuerfrage: Steuerneutrale Reservenübertragung	146
3.2 Umwandlung	148
3.2.1 Begriff und Erscheinungsformen	148
3.2.2 Umwandlung von Personenunternehmen in andere Personenunternehmen	149
a. Umwandlung eines Einzelunternehmens in eine Personengesellschaft	149
b. Umwandlung einer Personengesellschaft in ein Einzelunternehmen	151
c. Umwandlung einer Personengesellschaft in eine andere Personengesellschaft	153
3.2.3 Umwandlung von Personenunternehmen in Kapital- gesellschaften	153
a. Allgemeines	153
b. Voraussetzungen der steuerneutralen Umwandlung	155
c. Sperrfrist und Sperrfristverletzung	157
3.3 Fusion	159
3.3.1 Begriff und Erscheinungsformen	159
3.3.2 Fusion von Personenunternehmen	160
3.3.3 Übernahme eines Personenunternehmens durch eine Kapitalgesellschaft	161
a. Allgemeines	161
b. Voraussetzungen der steuerneutralen Fusion	162
c. Sperrfrist und Sperrfristverletzung	163
3.3.4 Übernahme einer Kapitalgesellschaft durch ein Personenunternehmen	163
a. Allgemeines	163
b. Voraussetzungen der steuerneutralen Übernahme	164
3.4 Spaltung	166
3.4.1 Begriff und Erscheinungsformen	166
3.4.2 Spaltung durch Betriebsübertragung auf ein anderes Personenunternehmen	167
a. Allgemeines	167
b. Voraussetzungen der steuerneutralen Spaltung	167
3.4.3 Spaltung durch Betriebsübertragung auf Kapital- gesellschaften	168
a. Allgemeines	168
b. Aufspaltung in mehrere Kapitalgesellschaften	169
c. Abspaltung einer Kapitalgesellschaft	169

<b>VI. Sozialversicherungsbeiträge auf Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit</b>	171
1. AHV/IVundEO	171
1.1 Ausgangslage	171
1.1.1 Verhältnis des AHV-rechtlichen Begriffs zum steuerrechtlichen Begriff	172
1.1.2 Ermittlungs- und Meldepflicht der Steuerbehörden	173
1.1.3 Abzug der Gewinnungskosten	175
1.1.4 Abzug des Zinses auf dem investierten-Eigenkapital	175
1.2 Beispiele von Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit	175
2. Berufliche Vorsorge	177
2.1 Möglichkeiten der beruflichen Vorsorge	177
2.1.1 Ausgangslage	177
2.1.2 Vorsorgeeinrichtung des Personals	177
2.1.3 Vorsorgeeinrichtung des Berufsverbandes	178
2.1.4 Auffangeinrichtung	179
2.2 Obligatorische und/oder überobligatorische Vorsorge	179
2.3 Möglichkeiten einer Kaderversicherung	180
2.4 Höhe des versicherbaren Einkommens und Höhe der Beiträge	181
2.5 Unfallversicherung	181
3. Selbstvorsorge	182
3.1 Gebundene Selbstvorsorge	182
3.1.1 Rechtsgrundlage	182
3.1.2 Anerkannte Vorsorgeformen	182
3.1.3 Abzugsfähigkeit der Beiträge	183
a. Keine Arbeitgeberbeiträge	183
b. «Arbeitnehmerbeiträge»	183
c. Begriff der Angehörigkeit an eine berufliche Vorsorgeeinrichtung	183
d. Bemessungsgrundlage des Abzugs	184
3.1.4 Versicherte Person	185
3.1.5 Dauer der gebundenen Selbstvorsorge	185
3.2 Freie Selbstvorsorge	186
<b>VII. Lösungshinweise</b>	187
<b>Fälle</b>	
Nr. 1 (S. 6 f.) Privat- und Geschäftsvermögen bei Nebenerwerb	187
Nr. 2 (S. 7 f.) Selbständiger Erwerb oder Liebhaberei	188
Nr. 3 (S. 9f.) Verkauf eines Aktienpakets	189
Nr. 4 (S. 10 ff.) Vermögensverwaltung oder Wertschriftenhandel	191
Nr. 5 (S. 12) Grundstücksgewinn eines ehemaligen Architekten	197
Nr. 6 (S. 27 f.) Abgrenzung von Privat- und Geschäftsvermögen bei Eigentum eines Ehegatten	200

Nr. 7 (S. 28 f.)	Abgrenzung von Privat- und Geschäftsvermögen bei Nutzniessung	202
Nr. 8 (S. 29)	Abgrenzung von Privat- und Geschäftsvermögen bei Verpfändung	204
Nr. 9 (S. 47)	Wohnung als Geschäftsvermögen	206
Nr. 10 (S. 47 f.)	Privat- oder Geschäftsvermögen	207
Nr. 11 (S. 100 f.)	Verlustverrechnung	210