

Antrag des Regierungsrates vom 27. Februar 2013

4965

Steuergesetz

(Änderung vom; Nachvollzug des Unternehmenssteuerreformgesetzes II des Bundes)

Der Kantonsrat,

nach Einsichtnahme in den Antrag des Regierungsrates vom 27. Februar 2013,

beschliesst:

I. Das Steuergesetz vom 8. Juni 1997 wird wie folgt geändert:

§ 18 a. ¹ Die Verpachtung eines Geschäftsbetriebs gilt nur auf Antrag der steuerpflichtigen Person als Überführung in das Privatvermögen. b. Aufschub-
tatbestände

² Wird bei einer Erbteilung der Geschäftsbetrieb nicht von allen Erben fortgeführt, wird die Besteuerung der stillen Reserven auf Gesuch der den Betrieb übernehmenden Erben bis zur späteren Realisierung aufgeschoben, soweit diese Erben die bisherigen für die Einkommenssteuer massgebenden Werte übernehmen.

Marginalie zu § 19:

c. Umstrukturierungen

§ 20. Abs. 1 und 2 unverändert.

³ Die Rückzahlung von Einlagen, Aufgeldern und Zuschüssen, die von den Inhabern der Beteiligungsrechte nach dem 31. Dezember 1996 geleistet worden sind, wird gleich behandelt wie die Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital. Vorbehalten bleibt die Rückzahlung von Gratisaktien. 4. Bewegliches
Vermögen
a. Allgemein

§ 28. ¹ Werden Gegenstände des betriebsnotwendigen Anlagevermögens ersetzt, können die stillen Reserven auf die als Ersatz erworbenen Anlagegüter übertragen werden, wenn diese ebenfalls betriebsnotwendig sind und sich in der Schweiz befinden. Vorbehalten bleibt die Besteuerung beim Ersatz von Liegenschaften durch Gegenstände des beweglichen Vermögens. b. Ersatz-
beschaffungen

Abs. 2 und 3 unverändert.

5. Allgemeine Abzüge
a. Von der Höhe des Einkommens unabhängige Abzüge
- § 31. ¹ Von den Einkünften werden abgezogen:
a. die privaten Schuldzinsen im Umfang der nach den §§ 20, 20 a und 21 steuerbaren Vermögenserträge und weiterer Fr. 50 000,
lit. b–i unverändert.
Abs. 2 unverändert.
- VII. Liquidationsgewinne
- § 37 b. ¹ Wird die selbstständige Erwerbstätigkeit nach dem vollendeten 55. Altersjahr oder wegen Unfähigkeit zur Weiterführung infolge Invalidität definitiv aufgegeben, ist die Summe der in den letzten zwei Geschäftsjahren realisierten stillen Reserven getrennt vom übrigen Einkommen zu besteuern. Einkaufsbeiträge gemäss § 31 Abs. 1 lit. d sind abziehbar. Werden keine solchen Einkäufe vorgenommen, wird der Betrag der realisierten stillen Reserven, für den der Steuerpflichtige die Zulässigkeit eines Einkaufs gemäss § 31 Abs. 1 lit. d nachweist, wie eine Kapitalleistung gemäss § 37 besteuert. Der Restbetrag der realisierten stillen Reserven wird getrennt, jedoch ebenfalls gemäss § 37 besteuert.
² Abs. 1 gilt auch für den überlebenden Ehegatten, die anderen Erben und die Vermächtnisnehmer, sofern sie das übernommene Unternehmen nicht fortführen. Die steuerliche Abrechnung erfolgt spätestens fünf Kalenderjahre nach Ablauf des Todesjahres des Erblassers.
- II. Bewertung
- § 39. Abs. 1 unverändert.
² Immaterielle Güter und bewegliches Vermögen, die zum Geschäftsvermögen der steuerpflichtigen Person gehören, werden zu dem für die Einkommenssteuer massgeblichen Wert bewertet.
Abs. 3 und 4 unverändert.
2. Berechnung des Reingewinns
a. Allgemeines
- § 64. ¹ Der steuerbare Reingewinn setzt sich zusammen aus:
Ziffern 1–4 unverändert.
5. geschäftsmässig nicht mehr begründeten Abschreibungen und Wertberichtigungen auf den Gestehungskosten von Beteiligungen im Sinn von § 72 a Abs. 1.
Abs. 2 und 3 unverändert.
- e. Ersatzbeschaffungen
- § 68. ¹ Werden Gegenstände des betriebsnotwendigen Anlagevermögens ersetzt, können die stillen Reserven auf die als Ersatz erworbenen Anlagegüter übertragen werden, wenn diese ebenfalls betriebsnotwendig sind und sich in der Schweiz befinden. Vorbehalten bleibt die Besteuerung beim Ersatz von Liegenschaften durch Gegenstände des beweglichen Vermögens.
² Beim Ersatz von Beteiligungen können die stillen Reserven auf eine neue Beteiligung übertragen werden, sofern die veräusserte Beteiligung mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals oder mindestens

10 Prozent des Gewinns und der Reserven der anderen Gesellschaft ausmacht und diese Beteiligung während mindestens eines Jahres im Besitz der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft war.

Abs. 3 und 4 unverändert.

§ 72. ¹ Die Gewinnsteuer einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft ermässigt sich im Verhältnis des Nettoertrages aus den Beteiligungsrechten zum gesamten Reingewinn, wenn die Gesellschaft oder Genossenschaft:

2. Beteiligungsabzug
a. Grundsatz

- a. zu mindestens 10 Prozent am Grund- oder Stammkapital einer anderen Gesellschaft beteiligt ist;
- b. zu mindestens 10 Prozent am Gewinn und an den Reserven einer anderen Gesellschaft beteiligt ist; oder
- c. Beteiligungsrechte im Verkehrswert von mindestens einer Million Franken hält.

Abs. 2 und 3 unverändert.

§ 72 a. ¹ Der Beteiligungsabzug wird ebenfalls gewährt für Kapitalgewinne auf Beteiligungen, Erlöse aus dazugehörigen Bezugsrechten und Buchgewinne auf Beteiligungen infolge Aufwertung gemäss Art. 670 OR, wenn die Beteiligung mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals einer anderen Gesellschaft betrug oder einen Anspruch auf mindestens 10 Prozent des Gewinns und der Reserven einer anderen Gesellschaft begründete. Fällt die Beteiligungsquote infolge Teilveräusserung unter 10 Prozent, kann die Ermässigung für jeden folgenden Veräusserungsgewinn nur beansprucht werden, wenn die Beteiligung am Ende der Steuerperiode vor dem Verkauf einen Verkehrswert von mindestens 1 Million Franken hatte.

b. Kapital- und Aufwertungsgewinne

Abs. 2–4 unverändert

§ 79. ¹ Das steuerbare Eigenkapital besteht bei Kapitalgesellschaften und Genossenschaften aus dem einbezahlten Aktien-, Grund- oder Stammkapital, den in der Handelsbilanz ausgewiesenen Einlagen, Aufgeldern und Zuschüssen im Sinn von § 20 Abs. 3, dem Partizipationskapital, den offenen und den aus versteuertem Gewinn gebildeten stillen Reserven. Bei Holding- sowie Domizil- und gemischten Gesellschaften kommt jener Teil der stillen Reserven hinzu, der im Fall der Gewinnbesteuerung aus versteuertem Gewinn gebildet worden wäre.

2. Kapitalgesellschaften und Genossenschaften
a. Allgemeines

Abs. 2 unverändert.

§ 216. Abs. 1 und 2 unverändert.

I. Steuerbestand

³ Die Grundstückgewinnsteuer wird aufgeschoben bei:

lit. a–f unverändert;

- g. vollständiger oder teilweiser Veräußerung eines zum betriebsnotwendigen Anlagevermögen gehörenden Grundstücks, soweit der Erlös innert angemessener Frist zum Erwerb oder zur Verbesserung eines zum betriebsnotwendigen Anlagevermögen gehörenden Ersatzgrundstücks im Kanton verwendet wird,
- lit. h–i unverändert.

II. Diese Gesetzesänderung untersteht dem fakultativen Referendum.

Weisung

1. Anpassung des Steuergesetzes an das Unternehmenssteuerreformgesetz II des Bundes – neue Gesetzesvorlage

1.1 Ausgangslage gemäss Bundesrecht

Am 23. März 2007 hatte die Bundesversammlung das Bundesgesetz über die Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen für unternehmerische Tätigkeiten und Investitionen (Unternehmenssteuerreformgesetz II [UStRG II]; AS 2008 2893–2902) verabschiedet. Nachdem dagegen das Referendum ergriffen worden war, stimmten die Stimmberechtigten in der eidgenössischen Volksabstimmung vom 24. Februar 2008 dem UStRG II zu.

Das UStRG II sieht Neuerungen im Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) sowie solche im gleich datierten Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) vor.

Zu den Neuerungen des StHG gehört zunächst die Möglichkeit für die Kantone, bei Erträgen aus einer qualifizierten Beteiligung von mindestens 10% an einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft die wirtschaftliche Doppelbelastung zu mildern (Art. 7 Abs. 1 Satz 2 StHG). Von dieser Möglichkeit wurde im Kanton Zürich schon in der Steuergesetzrevision vom 9. Juli 2007 Gebrauch gemacht. Nachdem gegen diese Revision das Referendum erhoben worden war, stimmten ihr die Stimmberechtigten in der kantonalen Volksabstimmung vom 5. November 2007 zu; die infrage stehende Bestimmung in § 35 Abs. 4 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG; LS 631.1) trat am 1. Januar 2008 in Kraft (OS 63, 7).

Darüber hinaus sieht das UStRG II weitere Neuerungen im StHG vor, die für die Kantone verbindlich sind. Diese verbindlichen Vorgaben des StHG können wie folgt zusammengefasst werden:

Natürliche Personen:

- Neue Steueraufschubstatbestände bei Personenunternehmen:
 - Steueraufschub bei Überführung einer Liegenschaft des Anlagevermögens in das Privatvermögen im Ausmass des Wertzuwachsgeinns (Art. 8 Abs. 2^{bis} StHG). Ein solcher Steueraufschub gilt jedoch nur für Kantone mit einem dualistischen System der Grundstückgewinnbesteuerung, in dem der Grundstückgewinn im Geschäftsvermögen, zusammen mit

dem übrigen Geschäftseinkommen, mit der Einkommenssteuer erfasst wird. In Kantonen, wie dem Kanton Zürich, mit einem monistischen System der Grundstückgewinnbesteuerung unterliegt der Wertzuwachsge Gewinn schon nach dem geltenden Recht, auch bei einer Geschäftsliegenschaft, erst bei der Veräusserung der separaten Grundstückgewinnsteuer.

- Steueraufschub bei Verpachtung eines Geschäftsbetriebs (Art. 8 Abs. 2^{ter} StHG).
- Steueraufschub, wenn bei einer Erbteilung der Geschäftsbetrieb nicht von allen Erben weitergeführt wird (Art. 8 Abs. 2^{quater} StHG).
- Sogenanntes Kapitaleinlageprinzip: Bei Erfüllung gewisser Voraussetzungen Steuerfreiheit der Rückzahlung von Kapitaleinlagen gleich wie die Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital (Art. 7b StHG).
- Erweiterung der steuerneutralen Ersatzbeschaffung im betriebsnotwendigen Anlagevermögen (Art. 8 Abs. 4 StHG).
- Privilegierte Besteuerung von Liquidationsgewinnen bei Personenunternehmen (Art. 11 Abs. 5 StHG).
- Erfassung von immateriellen Gütern und beweglichem Vermögen, die zum Geschäftsvermögen gehören, bei der Vermögenssteuer zu den Einkommenssteuerwerten bzw. einkommenssteuerlich massgebenden Buchwerten (Art. 14 Abs. 3 StHG).

Juristische Personen:

- Erweiterung der steuerneutralen Ersatzbeschaffung im betriebsnotwendigen Anlagevermögen allgemein (Art. 24 Abs. 4 in Verbindung mit Art. 8 Abs. 4 StHG) und im Besonderen bei Beteiligungen (Art. 24 Abs. 4^{bis} StHG).
- Ausdehnung des Beteiligungsabzugs auf Beteiligungen von 10% (Art. 28 Abs. 1 und Art. 28 Abs. 1^{bis} StHG).

Schliesslich sieht das UStRG II im StHG vor, dass die Kantone die Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer einführen können (Art. 30 Abs. 2 StHG).

Die Neuerungen des StHG gemäss UStRG II wurden auf den 1. Januar 2009 in Kraft gesetzt (AS 2008 2902). Weiter ist im StHG in der Fassung des UStRG II vorgesehen, dass die Kantone ihre Steuergesetze an die neuen Vorgaben, soweit diese verbindlich sind, innert zweier Jahre, also bis zum 1. Januar 2011, anpassen müssen. Nach dem 1. Januar 2011 finden diese verbindlichen Vorgaben des StHG direkte Anwendung, wenn ihnen das kantonale Recht widerspricht. Die massgebliche Bestimmung in Art. 72h StHG lautet:

«¹ Die Kantone passen ihre Gesetzgebung innert zwei Jahren nach Inkrafttreten der Änderung vom 23. März 2007 den geänderten Vorschriften von Art. 7 Abs. 1 zweiter Satz, 7b, 8 Abs. 2^{bis-2quater} und 4, 9 Abs. 2 Bst. a, 11 Abs. 3, 24 Abs. 4^{bis} und 28 Abs. 1 erster Satz an. Diese Anpassungen entfalten ihre Wirkung für alle Kantone zwei Jahre nach Inkrafttreten der Änderung vom 23. März 2007.

² Nach Ablauf dieser Fristen finden die in Absatz 1 genannten Bestimmungen direkt Anwendung, wenn ihnen das kantonale Recht widerspricht.»

Auf den 1. Januar 2011 sind im Übrigen auch die Neuerungen des DBG in Kraft getreten.

1.2 Ablehnung der Steuergesetzrevision vom 12. Juli 2010 in der Volksabstimmung vom 17. Juni 2012

Mit der Steuergesetzrevision vom 12. Juli 2010 betreffend Nachvollzug des Unternehmenssteuerreformgesetzes II des Bundes wurde das Zürcher Steuergesetz an die neuen verbindlichen Vorgaben des StHG angepasst. Neben diesen Anpassungen wurde zudem von der im UStRG II für das StHG vorgesehenen Möglichkeit Gebrauch gemacht, wonach die Kantone bei Kapitalgesellschaften und Genossenschaften die Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer anrechnen können.

Wegen dieser Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer ergriff in der Folge am 8. September 2010 der Gemeinderat der Stadt Zürich gegen die Steuergesetzrevision vom 12. Juli 2010 das Gemeindereferendum. Aus dem gleichen Grunde wurde am 21. September 2010 auch ein Volksreferendum eingereicht.

Ursprünglich war die Volksabstimmung über die Steuergesetzrevision vom 12. Juli 2010 für den 4. September 2011 vorgesehen. Da jedoch die eidgenössische Volksabstimmung vom 24. Februar 2008 über das UStRG II nachträglich beim Regierungsrat angefochten und dessen Nichteintretensentscheid an das Bundesgericht weitergezogen wurde, musste die Volksabstimmung über die Steuergesetzrevision vom 12. Juli 2010 ausgesetzt werden. Nachdem das Bundesgericht am 20. Dezember 2011 die Beschwerde gegen den Nichteintretensentscheid des Regierungsrates abgewiesen hatte, folgte die Volksabstimmung am 17. Juni 2012. Die Stimmberechtigten lehnten jedoch die Steuergesetzrevision vom 12. Juli 2010 ab.

1.3 Verordnung des Regierungsrates über den Vollzug des Unternehmenssteuerreformgesetzes II des Bundes vom 3. November 2010 / 26. September 2012

Nachdem sich im Herbst 2010 abgezeichnet hatte, dass eine Inkraftsetzung der Steuergesetzrevision vom 12. Juli 2010 auf den 1. Januar 2011 nicht möglich sein würde, erliess der Regierungsrat am 3. November 2010, gestützt auf Art. 72 Abs. 3 StHG, die Verordnung über den Vollzug des Unternehmenssteuerreformgesetzes II des Bundes (LS 631.19). Diese Verordnung trat am 1. Januar 2011 in Kraft und lautete wie folgt:

«§ 1. ¹ Wird die selbstständige Erwerbstätigkeit nach dem vollendeten 55. Altersjahr oder wegen Unfähigkeit zur Weiterführung infolge Invalidität definitiv aufgegeben, ist die Summe der in den letzten zwei Geschäftsjahren realisierten stillen Reserven ab der Steuerperiode 2011 getrennt vom übrigen Einkommen nach § 37 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) zu besteuern. Einkaufsbeiträge gemäss § 31 Abs. 1 lit. d StG sind abziehbar.

² Abs. 1 gilt auch für den überlebenden Ehegatten, die anderen Erben und die Vermächtnisnehmer, sofern sie das übernommene Unternehmen nicht fortführen; die steuerliche Abrechnung erfolgt spätestens fünf Kalenderjahre nach Ablauf des Todesjahres des Erblassers.

§ 2. Im Übrigen gilt Art. 72h StHG.»

§ 1 der Verordnung vom 3. November 2010 stimmte dabei im Wesentlichen mit § 37b StG in der Fassung der Steuergesetzrevision vom 12. Juli 2010 überein. Diese Ordnungsbestimmung wurde in der Folge beim Verwaltungsgericht angefochten. Es wurde geltend gemacht, diese Bestimmung verstosse gegen Art. 11 Abs. 5 StHG in der Fassung des UStRG II. Das Verwaltungsgericht wies mit Urteil vom 5. Juli 2011 die Beschwerde ab. Das Urteil des Verwaltungsgerichts wurde jedoch beim Bundesgericht angefochten, das seinerseits schliesslich mit Urteil vom 29. Juli 2012 (2C_809/2011) die Beschwerde guthiess und § 1 der Verordnung des Regierungsrates vom 3. November 2010 aufhob. Zur Begründung führt das Bundesgericht aus, dass der Betrag der realisierten stillen Reserven, für den der Steuerpflichtige nachweist, dass ein Einkauf in die berufliche Vorsorge zulässig gewesen wäre, und der Restbetrag der realisierten stillen Reserven – im Hinblick auf Art. 11 Abs. 5 StHG – nicht zusammengerechnet werden dürften.

Der Regierungsrat änderte daher am 26. September 2012 die Verordnung über den Vollzug des Unternehmenssteuerreformgesetzes II des Bundes vom 3. November 2010. Gemäss dem neu gefassten § 1 dieser Verordnung werden nunmehr – bei der separaten Besteuerung des

Liquidationsgewinns – der Teil der realisierten stillen Reserven, für den der Steuerpflichtige die Zulässigkeit eines Einkaufs in die berufliche Vorsorge nachweist, und der Restbetrag getrennt besteuert. Dabei wird auch der Restbetrag wie eine Kapitalleistung aus Vorsorge, d. h. gemäss § 37 StG, besteuert.

§ 1 der Verordnung vom 3. November 2010 in der Fassung vom 26. September 2012 lautet demnach wie folgt:

«¹ Wird die selbstständige Erwerbstätigkeit nach dem vollendeten 55. Altersjahr oder wegen Unfähigkeit zur Weiterführung infolge Invalidität definitiv aufgegeben, ist die Summe der in den letzten zwei Geschäftsjahren realisierten stillen Reserven ab der Steuerperiode 2011 getrennt vom übrigen Einkommen zu besteuern. Einkaufsbeiträge gemäss § 31 Abs. 1 lit. d des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) sind abziehbar. Werden keine solchen Einkäufe vorgenommen, wird der Betrag der realisierten Reserven, für den der Steuerpflichtige die Zulässigkeit eines Einkaufs gemäss § 31 Abs. 1 lit. d nachweist, wie eine Kapitalleistung aus Vorsorge gemäss § 37 StG besteuert. Der Restbetrag der realisierten stillen Reserven wird getrennt, jedoch ebenfalls nach § 37 StG besteuert.

² Abs. 1 gilt auch für den überlebenden Ehegatten, die anderen Erben und die Vermächtnisnehmer, sofern sie das übernommene Unternehmen nicht fortführen. Die steuerliche Abrechnung erfolgt spätestens fünf Kalenderjahre nach Ablauf des Todesjahres des Erblassers.»

Im Übrigen wird zur separaten Besteuerung von Liquidationen bei Aufgabe der selbstständigen Erwerbstätigkeit auch auf die Erläuterungen zur neuen Bestimmung von § 37b E (Entwurf) StG – nachstehend Ziffer 2.1 – verwiesen.

1.4 Neue Vorlage betreffend den Nachvollzug der zwingenden Vorgaben des StHG gemäss UStRG II im Steuergesetz

Da die Steuergesetzrevision vom 12. Juli 2010 in der Volksabstimmung vom 17. Juni 2012 abgelehnt wurde, sollen mit der vorliegenden Vorlage im Steuergesetz nur noch die zwingenden Vorgaben des StHG gemäss UStRG II nachvollzogen werden. Mit anderen Worten geht es dabei um jene Vorgaben des StHG, wie sie seit dem 1. Januar 2011, gestützt auf Art. 72h StHG bzw. die Verordnung vom 3. November 2010 / 26. September 2012, auch für die Staats- und Gemeindesteuern direkte Anwendung finden.

2. Zu den einzelnen Bestimmungen

Nachstehend werden die einzelnen Anpassungen bzw. Änderungen, getrennt nach natürlichen und juristischen Personen, erläutert. Abgesehen von den Ausführungen zu § 37b E StG decken sich die nachstehenden Erläuterungen mit jenen, wie sie in der Vorlage 4620 zur Steuergesetzrevision vom 12. Juli 2010 – zu den entsprechenden Gesetzesbestimmungen – enthalten waren.

2.1 Natürliche Personen

§ 18a Abs. 1 E StG

Die Verpachtung eines Geschäftsbetriebs gilt neu nur auf Antrag der steuerpflichtigen Person als Überführung von Geschäfts- in das Privatvermögen. Die Realisierung der stillen Reserven tritt erst dann ein, wenn diese die steuerpflichtige Person der Steuerverwaltung ausdrücklich mitteilt und die Schlussabrechnung verlangt. Bis zur Vornahme der Schlussabrechnung verbleibt der verpachtete Geschäftsbetrieb im Geschäftsvermögen der steuerpflichtigen Person, und der daraus fliessende Pachtzins muss als Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit versteuert werden (BBl 2005, 4843). Vorgegeben durch Art. 8 Abs. 2^{ter} StHG.

§ 18a Abs. 2 E StG

Die Abrechnung über die im Geschäftsbetrieb des Erblassers vorhandenen stillen Reserven wird aufgeschoben, sofern die Hinterbliebenen den Geschäftsbetrieb zu den bisherigen Einkommenssteuerwerten bzw. einkommenssteuerlich massgebenden Buchwerten fortführen und damit die latente Steuerlast übernehmen. Führen nicht alle Erben gemeinsam das Unternehmen des Erblassers weiter, so haben die übernehmenden Erben den austretenden Erben deren Anteile an der Unternehmung abzukaufen. Neu kann dabei die Besteuerung der (gegenüber den nicht übernehmenden Erben) abzugelenden stillen Reserven aufgeschoben werden, wenn die übernehmenden Erben mit der Weiterführung der bisherigen Einkommenssteuerwerte einverstanden sind. Vorgegeben durch Art. 8 Abs. 2^{quater} StHG.

§ 20 Abs. 3 E StG

Mit dem neuen § 20 Abs. 3 E StG wird das sogenannte Kapitaleinzugprinzip eingeführt. Gemäss dieser Bestimmung sollen die unmittelbar von den Inhabern der Beteiligungsrechte geleisteten Kapitaleinzuglagen, Aufgelder und Zuschüsse – sofern diese in der Handelsbilanz

auf einem gesonderten Konto ausgewiesen werden – bei Rückzahlung in das Privatvermögen der Aktionäre wie die Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital, d. h. wie Rückzahlung von Nennwertkapital, behandelt werden und daher steuerfrei bleiben. Solche Kapitaleinlagen, die vor dem Inkrafttreten des UStRG II geleistet wurden, können ebenfalls berücksichtigt werden, sofern sie nach dem 31. Dezember 1996 geleistet wurden. Vorgegeben durch Art. 7b StHG.

§ 28 Abs. 1 E StG

Der Tatbestand der steuerneutralen Ersatzbeschaffung wird erweitert. Bei Ersatz von Gegenständen des betriebsnotwendigen Anlagevermögens durch andere Gegenstände desselben Vermögens können die stillen Reserven übertragen werden. Auf die bisherigen Erfordernisse der gleichen betrieblichen Funktion und der Gleichartigkeit der Ersatzobjekte wird verzichtet. Vorbehalten bleibt die Besteuerung beim Ersatz von Liegenschaften durch Gegenstände des beweglichen Anlagevermögens. Der Steueraufschub wird nicht gewährt bei Ersatzbeschaffungen für Umlaufvermögen oder für Beteiligungen ohne funktionellen Bezug zum Unternehmen. Vorgegeben durch Art. 8 Abs. 4 StHG. Für die Grundstückgewinnsteuer siehe § 216 Abs. 3 lit. g E StG.

§ 31 Abs. 1 lit. a E StG

In der bisherigen Bestimmung über die Beschränkung des Abzugs von privaten Schuldzinsen – auf den Umfang der steuerbaren Vermögenserträge sowie weiterer Fr. 50 000 – wird neu auch § 20a StG, d. h. die seit dem 1. Januar 2008 geltende und ebenfalls durch das StHG vorgegebene Bestimmung über Vermögenserträge aus sogenannter indirekter Teilliquidation und Transponierung, erwähnt. Vorgegeben durch Art. 9 Abs. 2 Bst. a StHG.

§ 37b E StG

Auszugehen ist hier von Art. 11 Abs. 5 StHG:

«Wird die selbstständige Erwerbstätigkeit nach dem vollendeten 55. Altersjahr oder wegen Unfähigkeit zur Weiterführung infolge Invalidität definitiv aufgegeben, so ist die Summe der in den letzten zwei Geschäftsjahren realisierten stillen Reserven getrennt vom übrigen Einkommen zu besteuern (Satz 1). Einkaufsbeiträge gemäss Art. 9 Abs. 2 Bst. d sind abziehbar (Satz 2). Werden keine solchen Einkäufe vorgenommen, so wird die Steuer auf dem Betrag der realisierten Reserven, für den der Steuerpflichtige die Zulässigkeit eines Einkaufs gemäss Art. 9 Abs. 2 Bst. d nachweist, in gleicher Weise wie Kapitalleis-

tungen aus Vorsorge gemäss Absatz 3 erhoben (Satz 3). Der auf den Restbetrag der realisierten stillen Reserven anwendbare Satz wird durch das kantonale Recht bestimmt (Satz 4). Die gleiche Satzermilderung gilt auch für den überlebenden Ehegatten, die anderen Erben und die Vermächtnisnehmer, sofern sie das übernommene Unternehmen nicht fortführen; die steuerliche Abrechnung erfolgt spätestens fünf Kalenderjahre nach Ablauf des Todesjahres des Erlassers (Satz 5).»

Weiter fand mit dem UStRG II auch eine entsprechende Bestimmung – Art. 37b DBG – Eingang in das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer. Zu dieser DBG-Bestimmung erliess der Bundesrat zudem die Verordnung vom 17. Februar 2010 über die Besteuerung der Liquidationsgewinne bei definitiver Aufgabe der selbstständigen Erwerbstätigkeit (LGBV; SR 642.114). Die Eidgenössische Steuerverwaltung erliess am 3. November 2010 auch das Kreisschreiben Nr. 28 betreffend Besteuerung der Liquidationsgewinne bei definitiver Aufgabe der selbstständigen Erwerbstätigkeit (www.estv.admin.ch). Beide Erlasse sind auch bei der Umsetzung von Art. 11 Abs. 5 StHG zu berücksichtigen.

Wird die selbstständige Erwerbstätigkeit – bzw. ein Personenunternehmen – nach dem vollendeten 55. Altersjahr oder wegen Unfähigkeit zur Weiterführung infolge Invalidität definitiv aufgegeben, wird die Summe der in den letzten zwei Geschäftsjahren realisierten stillen Reserven getrennt vom übrigen Einkommen besteuert. Einkaufsbeiträge in die berufliche Vorsorge sind abziehbar (Art. 11 Abs. 5 Sätze 1 und 2 StHG; so auch § 37b Abs. 1 Sätze 1 und 2 E StG).

Werden keine Einkaufsbeiträge in die berufliche Vorsorge abgezogen – oder ist der selbstständig erwerbende Steuerpflichtige einer Einrichtung der beruflichen Vorsorge angeschlossen, verzichtet er jedoch ganz oder teilweise auf einen tatsächlichen Einkauf von Beitragsjahren –, so wird der Betrag der realisierten Reserven, für den der Steuerpflichtige den Nachweis erbringt, dass ein Einkauf in die berufliche Vorsorge zulässig gewesen wäre, wie eine Kapitalleistung aus Vorsorge besteuert (Art. 11 Abs. 5 Satz 3 StHG). Für diesen Nachweis eines fiktiven Einkaufs in die berufliche Vorsorge sehen die Verordnung des Bundesrates vom 17. Februar 2010 und das Kreisschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 3. November 2010 nähere Regeln vor.

Weiter ist es Sache des kantonalen Rechts, den anwendbaren Steuersatz zu bestimmen, der auf den Restbetrag der realisierten stillen Reserven Anwendung findet (Art. 11 Abs. 5 Satz 4 StHG).

Schliesslich gilt die separate Besteuerung der realisierten stillen Reserven gemäss Art. 11 Abs. 5 Sätze 1–4 StHG auch für den überlebenden Ehegatten, die anderen Erben und die Vermächtnisnehmer, sofern sie das übernommene Unternehmen nicht fortführen; die steuerliche Abrechnung erfolgt dabei spätestens fünf Kalenderjahre nach Ablauf des Todesjahres des Erblassers (Art. 11 Abs. 5 Satz 5 StHG). Auch dafür sehen die Verordnung des Bundesrates vom 17. Februar 2010 und das Kreisschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 3. November 2010 nähere Regeln vor.

Wie vorne – unter Ziffer 1.3 – dargelegt, ist gemäss Urteil des Bundesgerichts vom 29. Juli 2012 eine Zusammenrechnung des Betrags der realisierten stillen Reserven, für den die Zulässigkeit eines Einkaufs in die berufliche Vorsorge nachgewiesen wird, und des verbleibenden Restbetrags der realisierten stillen Reserven vor Art. 11 Abs. 5 StHG unzulässig, selbst wenn die gesamte Summe wie eine Kapitalleistung aus Vorsorge besteuert wird. Zudem hielt das Bundesgericht fest, es sei «Sache des kantonale zuständigen Gesetz- oder Verordnungsgebers festzulegen, ob er für den Restbetrag den Tarif für Kapitalleistungen aus Vorsorge beibehalten will oder ob eine andere gesetzliche Grundlage in Frage kommt oder eine solche zu schaffen ist» (Erw. 5).

Für die Übernahme des Tarifs für Kapitalleistungen aus Vorsorge auf den Restbetrag des Liquidationsgewinns spricht der Umstand, dass schon gemäss der Steuergesetzrevision vom 12. Juli 2010 der gesamte Liquidationsgewinn, wenn auch ohne Aufteilung in einen Betrag für einen fiktiven Einkauf und in einen Restbetrag, dem Tarif für Kapitalleistungen aus Vorsorge unterlag. Wie erwähnt, wird der Restbetrag des Liquidationsgewinns auch nach der Verordnung vom 3. November 2010 / 26. September 2012 zum Vorsorgetarif erfasst.

Die Anwendung des Vorsorgetarifs auf den Restbetrag des Liquidationsgewinns hat weiter zur Folge, dass in den Fällen, in denen der Liquidationsgewinn als Ganzes entweder als fiktiver Einkauf in die berufliche Vorsorge oder aber als «Restbetrag» besteuert wird, die Steuer gleich ausfällt wie gemäss der Steuergesetzrevision vom 12. Juli 2010. Wenn jedoch der Liquidationsgewinn in einen Teil fiktiver Einkauf in die berufliche Vorsorge und einen Teil «Restbetrag» aufzuteilen ist, so kann sich, wegen der Brechung der Steuerprogression, im Vergleich zur Steuergesetzrevision vom 12. Juli 2010 insgesamt eine tiefere Besteuerung ergeben. Auf jeden Fall ergibt sich gegenüber der Steuergesetzrevision vom 12. Juli 2010 keine Mehrbelastung.

In § 37b Abs. 1 E StG ist daher, in Übereinstimmung mit der Verordnung vom 3. November 2010 / 26. September 2012, vorgesehen, dass sowohl der Teil fiktiver Einkauf in die berufliche Vorsorge als auch der «Restbetrag» des Liquidationsgewinns wie eine Kapitalleis-

tung aus Vorsorge gemäss § 37 StG besteuert wird. Dies bedeutet, dass die Steuer auf dem Teil fiktiver Einkauf und dem Teil «Restbetrag», ausgehend von den ordentlichen Einkommenssteuertarifen gemäss § 35 Abs. 1 und 2 StG, zu dem Steuersatz berechnet wird, der sich ergäbe, wenn anstelle des jeweiligen Betrags ein Zehntel erzielt würde; die einfache Staatssteuer beträgt jedoch mindestens 2% (§ 37 StG).

Die neue Regelung in § 37b E StG, vorgegeben durch Art. 11 Abs. 5 StHG, lautet in Übereinstimmung mit § 1 der Verordnung vom 3. November 2010 / 26. September 2012:

«¹ Wird die selbstständige Erwerbstätigkeit nach dem vollendeten 55. Altersjahr oder wegen Unfähigkeit zur Weiterführung infolge Invalidität definitiv aufgegeben, ist die Summe der in den letzten zwei Geschäftsjahren realisierten stillen Reserven getrennt vom übrigen Einkommen zu besteuern. Einkaufsbeiträge gemäss § 31 Abs. 1 lit. d sind abziehbar. Werden keine solchen Einkäufe vorgenommen, wird der Betrag der realisierten stillen Reserven, für den der Steuerpflichtige die Zulässigkeit eines Einkaufs gemäss § 31 Abs. 1 lit. d nachweist, wie eine Kapitalleistung aus Vorsorge gemäss § 37 besteuert. Der Restbetrag der realisierten stillen Reserven wird getrennt, jedoch ebenfalls gemäss § 37 besteuert.

² Abs. 1 gilt auch für den überlebenden Ehegatten, die anderen Erben und die Vermächtnisnehmer, sofern sie das übernommene Unternehmen nicht fortführen. Die steuerliche Abrechnung erfolgt spätestens fünf Kalenderjahre nach Ablauf des Todesjahres des Erblassers.»

§ 39 Abs. 2 E StG

Immaterielle Güter und bewegliches Vermögen im Geschäftvermögen werden neu für die Vermögenssteuer zu den für die Einkommenssteuer massgeblichen Werten bzw. den Einkommenssteuerwerten bewertet. Bis anhin wurden diese Positionen bei der Vermögenssteuer zum Verkehrswert erfasst. Vorgegeben durch Art. 14 Abs. 3 StHG.

2.2 Juristische Personen

§ 64 Abs. 1 Ziff. 5 E StG

§ 64 Abs. 1 Ziff. 5 StG in der Fassung vom 11. September 2000, in Kraft seit 1. Januar 2001, sieht – in Übereinstimmung mit dem früheren Bundesgesetz vom 10. Oktober 1997 über die Reform zur Unternehmensbesteuerung 1997 (Unternehmenssteuerreform I) – vor, dass Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Beteiligungen von mindestens 20%, für die der Beteiligungsabzug geltend gemacht werden kann, dem steuerbaren Gewinn zuzurechnen sind, soweit sie nicht

mehr begründet sind. Mit dem UStRG II wird der Beteiligungsabzug auf Beteiligungen schon ab 10% und auch auf tiefere Restquoten ausgedehnt, sofern diese mindestens einen Verkehrswert von 1 Mio. Franken aufweisen (siehe §§ 72 Abs. 1 und 72a E StG).

Diese Ausdehnung des Beteiligungsabzugs wird auch in § 64 Abs. 1 Ziff. 5 E StG berücksichtigt; die Bestimmung gilt neu nicht mehr für Beteiligungen von mindestens 20%, sondern neu für solche im Sinn von § 72a Abs. 1 E StG und damit für Beteiligungen ab 10%. Vorgegeben durch Art. 28 Abs. 1^{ter} Satz 2 StHG.

§ 68 Abs. 1 und 2 E StG

In § 68 Abs. 1 E StG wird der Tatbestand der steuerneutralen Ersatzbeschaffung für die juristischen Personen in gleicher Weise erweitert wie derjenige für die natürlichen Personen in § 28 Abs. 1 E StG. Es kann daher auf die Ausführungen zu § 28 Abs. 1 E StG verwiesen werden. Vorgegeben durch Art. 24 Abs. 4 in Verbindung mit Art. 8 Abs. 4 StHG.

Gemäss § 68 Abs. 2 StG, in der Fassung vom 27. Juni 2005, in Kraft seit 1. Januar 2006, können, in Anlehnung an das Fusionsgesetz des Bundes vom 3. Oktober 2003 (SR 221.301) und die damit verbundenen Änderungen von DBG und StHG, beim Ersatz von Beteiligungen die stillen Reserven übertragen werden, «sofern die veräusserte Beteiligung mindestens 20 Prozent des Grund- oder Stammkapitals der anderen Gesellschaft ausmacht und als solche während mindestens eines Jahres im Besitze der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft war».

Mit Rücksicht auf die Herabsetzung der Beteiligungsquote für die Erlangung des Beteiligungsabzugs (siehe §§ 72 Abs. 1 und 72a Abs. 1 E StG) sollen neu beim Ersatz von Beteiligungen stille Reserven auf eine Ersatzbeteiligung übertragen werden können, wenn neu die veräusserte Beteiligung, die während mindestens eines Jahres von einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft gehalten wurde, mindestens 10% des Grund- oder Stammkapitals oder mindestens 10% des Gewinns und der Reserven der anderen Gesellschaft ausmacht. Vorgegeben durch Art. 24 Abs. 4^{bis} StHG.

§ 72 Abs. 1 E StG

Wie gemäss § 72 Abs. 1 StG, in der Fassung vom 11. September 2000 (Anpassung an die Unternehmenssteuerreform 1997), in Kraft seit 2001, ist auch nach § 72 Abs. 1 E StG für die Erlangung des Beteiligungsabzugs auf Dividenden entweder das Quotenkriterium oder das wertmässige Kriterium zu erfüllen. Bis anhin muss entweder eine Beteiligung von mindestens 20% am Grund- oder Stammkapital anderer

Gesellschaften oder eine Beteiligung mit einem Verkehrswert von mindestens 2 Mio. Franken vorliegen. Beide Kriterien bzw. Quoten sind nunmehr, vorgegeben durch Art. 28 Abs. 1 StHG, um die Hälfte zu verringern; zudem ist der Beteiligungsabzug, ebenfalls vorgegeben durch Art. 28 Abs. 1 StHG, neu auch dann zu gewähren, wenn die infrage stehende Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft zu mindestens 10% am Gewinn oder an den Reserven einer anderen Gesellschaft beteiligt ist.

Neu wird dementsprechend der Beteiligungsabzug, gemäss § 72 Abs. 1 E StG, gewährt, wenn die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft alternativ

- zu mindestens 10% am Grund- oder Stammkapital einer anderen Gesellschaft beteiligt ist; oder
- zu mindestens 10% am Gewinn oder an den Reserven einer anderen Gesellschaft beteiligt ist; oder
- Beteiligungsrechte im Verkehrswert von mindestens 1 Mio. Franken hält.

§ 72a Abs. 1 E StG

§ 72a Abs. 1 StG, in der Fassung vom 11. September 2000 (Anpassung an die Unternehmenssteuerreform 1997), in Kraft seit 2001, regelt die Voraussetzungen, bei deren Erfüllung der Beteiligungsabzug auch auf Kapital- und Aufwertungsgewinnen gewährt wird. Dabei ist hier nur das Quotenkriterium massgebend, das nunmehr, in Anlehnung an § 72 Abs. 1 E StG, ebenfalls auf 10% gesenkt wird. Wer jedoch einmal das Quotenkriterium von 10% erfüllt hat, soll bei Teilveräusserungen den Beteiligungsabzug auch für Quoten beanspruchen können, die unter 10% liegen, sofern die Beteiligung am Ende des Geschäftsjahres bzw. der Steuerperiode vor dem Verkauf einen Verkehrswert von mindestens 1 Mio. Franken hatte. Vorgegeben durch Art. 28 Abs. 1^{bis} StHG.

§ 79 Abs. 1 E StG

§ 79 Abs. 1 StG befasst sich mit der Zusammensetzung des steuerbaren Eigenkapitals. In § 79 Abs. 1 E StG werden neu auch die «in der Handelsbilanz ausgewiesenen Einlagen, Aufgelder(n) und Zuschüsse(n) im Sinn von § 20 Abs. 3» erwähnt, deren Rückzahlung, gemäss § 20 Abs. 3 E StG, gleich wie die Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital, d. h. steuerfrei, behandelt wird (sogenanntes Kapitaleinlageprinzip). Im Übrigen kann auf die Erläuterungen zu § 20 Abs. 3 E StG hingewiesen werden.

§ 216 Abs. 3 lit. g E StG

Wie in den Erläuterungen zu § 28 Abs. 1 E StG erwähnt, wird der Tatbestand der steuerneutralen Ersatzbeschaffung, in Entsprechung zum UStRG II, erweitert. Bei Ersatz von Gegenständen des betriebsnotwendigen Anlagevermögens durch andere Gegenstände desselben Vermögens können die stillen Reserven übertragen werden, ohne dass die bisherigen Erfordernisse der gleichen betrieblichen Funktion und der Gleichartigkeit der Ersatzobjekte erfüllt sein müssen; allerdings bleibt die Besteuerung beim Ersatz von Liegenschaften durch Gegenstände des beweglichen Anlagevermögens vorbehalten.

Im Kanton Zürich unterliegen auch die Grundstückgewinne im Geschäftsvermögen von Personenunternehmen oder juristischen Personen, im Ausmass des Wertzuwachsgewinns, der separaten Grundstückgewinnsteuer (sogenanntes monistisches System). Im Hinblick auf die erwähnte Erweiterung der steuerneutralen Ersatzbeschaffung ist auch der Ersatzbeschaffungstatbestand bei der Grundstückgewinnsteuer in § 216 Abs. 3 lit. g StG anzupassen. Vorgegeben durch Art. 8 Abs. 4 in Verbindung mit Art. 24 Abs. 4 StHG.

Nach der neuen Bestimmung von § 216 Abs. 3 lit. g E StG wird die Grundstückgewinnsteuer nunmehr aufgeschoben bei «vollständiger oder teilweiser Veräusserung eines zum betriebsnotwendigen Anlagevermögen gehörenden Grundstücks, soweit der Erlös innert angemessener Frist zum Erwerb oder zur Verbesserung eines zum betriebsnotwendigen Anlagevermögen gehörenden Ersatzgrundstücks im Kanton verwendet wird».

Gemäss § 226a Abs. 1 StG gilt dieser Ersatzbeschaffungstatbestand auch im interkantonalen Verhältnis.

3. Finanzielle Auswirkungen

Da sich die vorliegende Vorlage auf den Nachvollzug der zwingenden Vorgaben des StHG gemäss UStRG II beschränkt und dieselben schon seit der Steuerperiode 2011 Anwendung finden, kann festgestellt werden, dass sich insoweit keine neuen Steuerausfälle ergeben.

Nachdem seinerzeit die Auswirkungen der Einführung des Kapitaleinlageprinzips (§ 20 Abs. 3 E StG, Art. 7b StHG und Art. 20 Abs. 3 DBG) zu grossen Diskussionen Anlass gegeben haben, sei hier nochmals angeführt, dass der Bundesrat, gemäss seinen Verlautbarungen von Mitte März 2011, langfristig mit einem jährlichen Minderertrag von 200 bis 300 Mio. Franken bei der Verrechnungssteuer und einem ebensolchen Minderertrag bei den Einkommensteuern von Bund,

Kantonen und Gemeinden rechnet. Ausgehend von diesen Zahlen wäre bei der Staatssteuer im Kanton Zürich mit jährlichen Ausfällen von 16 bis 24 Mio. Franken zu rechnen; entsprechende Ausfälle ergeben sich auch bei den Gemeindesteuern. Die Einführung des Kapitaleinlageprinzips ist jedoch durch das StHG zwingend vorgegeben; zudem findet auch das Kapitaleinlageprinzip schon seit der Steuerperiode 2011 Anwendung. Im Übrigen sind keine neuen Zahlen zu den Auswirkungen des Kapitaleinlageprinzips bekannt.

4. Regulierungsfolgeabschätzung

Im Hinblick auf § 3 des Gesetzes zur administrativen Entlastung der Unternehmen (EntlG; LS 930.1) ist festzustellen, dass nicht ausgeschlossen werden kann, dass die neuen Bestimmungen mit gewissen administrativen Mehrbelastungen verbunden sein können. Soweit sich solche ergeben, sind sie jedoch durch die StHG-Bestimmungen und damit das Bundesrecht vorgegeben. Hinzu kommt, dass sich weitgehend die gleichen administrativen Mehrbelastungen schon aus dem Vollzug der inhaltlich übereinstimmenden DBG-Bestimmungen ergeben. Schliesslich finden die entsprechenden StHG-Bestimmungen schon seit der Steuerperiode 2011 direkte Anwendung.

5. Antrag

Der Regierungsrat beantragt dem Kantonsrat, der Vorlage für eine Änderung des Steuergesetzes zuzustimmen.

Im Namen des Regierungsrates

Der Präsident:	Der Staatsschreiber:
Kägi	Husi