

# **Verordnung über den Vollzug des Unternehmenssteuerreform- gesetzes II des Bundes**

(vom 3. November 2010)

*Der Regierungsrat beschliesst:*

I. Es wird eine Verordnung über den Vollzug des Unternehmenssteuerreformgesetzes II des Bundes erlassen.

II. Die Verordnung tritt am 1. Januar 2011 in Kraft. Wird ein Rechtsmittel ergriffen, wird über die Inkraftsetzung erneut entschieden.

III. Die Verordnung über den Vollzug des Unternehmenssteuerreformgesetzes II des Bundes gilt bis zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Änderung des Steuergesetzes vom 12. Juli 2010 betreffend Nachvollzug des Unternehmenssteuerreformgesetzes II des Bundes.

IV. Gegen diese Verordnung kann innert 15 Tagen, von der Veröffentlichung an gerechnet, beim Verwaltungsgericht des Kantons Zürich Beschwerde erhoben werden. Die Beschwerdeschrift muss einen Antrag und dessen Begründung enthalten.

V. Einer allfälligen Beschwerde wird die aufschiebende Wirkung entzogen.

VI. Veröffentlichung dieses Beschlusses, der Verordnung und der Begründung im Amtsblatt.

VII. Mitteilung an die Finanzdirektion.

---

## **Verordnung über den Vollzug des Unternehmenssteuerreform- gesetzes II des Bundes**

(vom 3. November 2010)

*Der Regierungsrat,*

gestützt auf Art. 72 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG),

*beschliesst:*

§ 1. <sup>1</sup> 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.

<sup>2</sup> 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. 72 h StHG.

---

### **Begründung**

Das Bundesgesetz vom 23. März 2007 über die Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen für unternehmerische Tätigkeiten und Investitionen (Unternehmenssteuerreformgesetz II [UStRG II]; AS 2008 2893–2902) sieht unter anderem auch Neuerungen im Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) vor, die für die Kantone verbindlich sind. Die Kantone müssen ihre Steuergesetze an diese neuen Vorgaben des StHG auf den 1. Januar 2011 anpassen.

sen. Nach dem 1. Januar 2011 finden die neuen verbindlichen Vorgaben des StHG direkte Anwendung, wenn ihnen das kantonale Recht widerspricht. Die diesbezügliche Bestimmung in Art. 72h StHG lautet:

«<sup>1</sup> Die Kantone passen ihre Gesetzgebung innert zwei Jahren nach Inkrafttreten der Änderung vom 23. März 2007 den geänderten Vorschriften von Artikel 7 Absatz 1 zweiter Satz, 7b, 8 Absätze 2<sup>bis</sup>–2<sup>quater</sup> und 4, 9 Absatz 2 Buchstabe a, 11 Absatz 5, 14 Absatz 3, 24 Absatz 4<sup>bis</sup> und 28 Absatz 1 erster Satz an. Diese Anpassungen entfalten ihre Wirkung für alle Kantone zwei Jahre nach Inkrafttreten der Änderung vom 23. März 2007.

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

Mit Steuergesetzrevision vom 12. Juli 2010 betreffend Nachvollzug des Unternehmenssteuerreformgesetzes II des Bundes wurde das kantonale Steuergesetz vom 8. Juni 1997 (StG; LS 631.1) an die neuen verbindlichen Vorgaben des StHG angepasst. Neben diesen Anpassungen wurde in der Steuergesetzrevision vom 12. Juli 2010 zudem von der im UStRG II für das StHG vorgesehenen Bestimmung Gebrauch gemacht, wonach die Kantone bei Kapitalgesellschaften und Genossenschaften fakultativ die Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer anrechnen können (ABI 2010 1596–1598).

Gegen die Steuergesetzrevision vom 12. Juli 2010 hat am 8. September 2010 der Gemeinderat der Stadt Zürich das Gemeindereferendum ergriffen; dieses richtet sich gegen die erwähnte Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer. Den gleichen Gegenstand hat das Volksreferendum «Keine Steuergeschenke für Banken und Versicherungen», das am 21. September 2010 eingereicht wurde. Dementsprechend kommt es zur Volksabstimmung, sodass die Steuergesetzrevision vom 12. Juli 2010 – samt den zwingenden Anpassungen an das StHG – nicht auf den 1. Januar 2011 in Kraft gesetzt werden kann. Dies wiederum bedeutet gemäss Art. 72h Abs. 2 StHG, dass die neuen verbindlichen Vorgaben des StHG ab 1. Januar 2011 direkte Anwendung finden.

Zu den neuen verbindlichen Vorgaben des StHG, die ab 1. Januar 2011 direkte Anwendung finden, gehört auch die Bestimmung von Art. 11 Abs. 5 StHG über die separate Besteuerung von Liquidationsgewinnen bei Aufgabe einer selbstständigen Erwerbstätigkeit; diese Bestimmung lautet:

«Wird die selbständige 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 Ein-

kommen zu besteuern. Einkaufsbeiträge gemäss Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe d sind abziehbar. Werden keine solchen Einkäufe vorgenommen, so wird die Steuer auf dem Betrag der realisierten stillen Reserven, für den der Steuerpflichtige die Zulässigkeit eines Einkaufs gemäss Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe d nachweist, in gleicher Weise wie Kapitalleistungen aus Vorsorge gemäss Absatz 3 erhoben. Der auf den Restbetrag der realisierten stillen Reserven anwendbare Satz wird durch das kantonale Recht bestimmt. Die gleiche Satz-milderung 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.»

Bei der direkten Anwendung dieser Bestimmung von Art. 11 Abs. 5 StHG besteht nun insoweit eine Lücke, als «der auf den Restbetrag der realisierten stillen Reserven anwendbare Satz durch das kantonale Recht» zu bestimmen ist (Art. 11 Abs. 5 Satz 4 StHG). Da Art. 11 Abs. 5 StHG – gemäss Art. 72h Abs. 2 StHG – ab 1. Januar 2011 direkt angewendet werden muss, bleibt nichts anderes übrig, als dass der Regierungsrat über eine Verordnung den erwähnten «anwendbaren Satz» im Sinne von Art. 11 Abs. 5 Satz 4 StHG festlegt. In dieser Hinsicht kann auch auf Art. 72 Abs. 3 StHG hingewiesen werden, wo für die Fälle, in denen das kantonale Steuerrecht dem StHG widerspricht, allgemein vorgesehen ist: «Die Kantonsregierung erlässt die vorläufigen Vorschriften.»

Bezüglich des durch den Regierungsrat festzulegenden «anwendbaren Satzes» liegt es nahe, dass auf die in der Steuergesetzrevision vom 12. Juli 2010 vorgesehene Bestimmung zur Umsetzung von Art. 11 Abs. 5 StHG zurückgegriffen wird. Diese Bestimmung in § 37b StG lautet:

«§ 37 b. <sup>1</sup> 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 nach § 37 zu besteuern. Einkaufsbeiträge gemäss § 31 Abs. 1 lit. d sind abziehbar.

<sup>2</sup> 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.»

Diese Lösung der Steuergesetzrevision vom 12. Juli 2010, wonach der gesamte Liquidationsgewinn wie eine Kapitalleistung nach § 37 StG – nämlich zu dem Steuersatz, «der sich ergäbe, wenn anstelle der einmaligen eine jährliche Leistung von einem Zehntel der Kapitalleis-

tung entrichtet würde; die einfache Staatssteuer beträgt jedoch mindestens 2 Prozent» (§ 37 Abs. 1 StG) – hat zudem den Vorteil, dass tarifmässig nicht zwischen «fiktiven Einkäufen» (Art. 11 Abs. 5 Satz 3 StHG) und einem «Restbetrag» des Liquidationsgewinnes (Art. 11 Abs. 5 Satz 4 StHG) unterschieden werden muss (so auch der Antrag des Regierungsrates vom 12. August 2009 zur Steuergesetzrevision vom 12. Juli 2010, Separatdruck S. 14).

Nach dem Gesagten ist daher eine «Verordnung über den Vollzug des Unternehmenssteuerreformgesetzes II des Bundes» auf den 1. Januar 2011 zu erlassen, in welche die Bestimmung von § 37b StG in der Fassung der Steuergesetzrevision übernommen wird. Im Weiteren kann auf Art. 72h StHG verwiesen werden, wonach die übrigen neuen verbindlichen Vorgaben des StHG in der Fassung des UStRG II ab dem 1. Januar 2011 direkte Anwendung finden.

Gemäss Art. 79 Abs. 2 der Kantonsverfassung können kantonale Erlasse mit Ausnahme von Verfassung und Gesetzen grundsätzlich mit einem Rechtsmittel angefochten werden. Die Umsetzung dieser Vorgabe erfolgte mit der Änderung des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 (VRG), die am 1. Juli 2010 in Kraft getreten ist. Verordnungen können deshalb grundsätzlich mit Beschwerde ans Verwaltungsgericht angefochten werden. Die sich aus der direkten Anwendbarkeit von Art. 11 Abs. 5 StHG ergebende Lücke ist aus den dargelegten Gründen zwingend auf den 1. Januar 2010 zu schliessen. Diese Verordnung muss daher auf diesen Zeitpunkt in Kraft treten. Rechtsmitteln gegen die Verordnung ist daher die aufschiebende Wirkung zu entziehen. Würde anders verfahren, hätte dies eine nicht zu tolerierende Lücke im kantonalen Recht zur Folge. Zu ergänzen ist, dass die zeitliche Dringlichkeit nicht von der Verwaltung verschuldet ist, sondern die Folge des gegen die entsprechende Steuergesetzrevision ergriffenen Referendums.

Damit die Verordnung nach vorgängiger Publikation in der Gesetzessammlung (vgl. § 10 Abs. 1 Publikationsgesetz) in Kraft gesetzt werden kann, muss zudem die Frist zur Anfechtung beim Verwaltungsgericht auf 15 Tage verkürzt werden; die von § 22 Abs. 3 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes dafür geforderte besondere Dringlichkeit ist nach dem Gesagten ausgewiesen.

Im Namen des Regierungsrates

|                |                      |
|----------------|----------------------|
| Der Präsident: | Der Staatsschreiber: |
| Hollenstein    | Husi                 |