

---

## Bemessung bei selbständiger Erwerbstätigkeit

---

### 1. Einkommen aus selbständigem Erwerb

Im System der Gegenwartsbemessung entspricht die Steuerperiode der Bemessungsperiode. Das steuerbare Einkommen bemisst sich demnach nach den Einkünften in der Steuerperiode (Art. 67 Abs. 1 StG). Besteuert wird mithin auch der tatsächlich erzielte, ordentliche wie ausserordentliche Gewinn aus der selbständigen Tätigkeit. Das trifft selbst bei unterjähriger Steuerpflicht zu (StB 66 Nr. 2). Für die Ermittlung des steuerbaren Einkommens findet nie eine Umrechnung auf ein Jahreseinkommen statt (hingegen beim satzbestimmenden Einkommen; vgl. Ziff. 1.2).

Das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit wird nach dem Ergebnis der in die Steuerperiode fallenden Geschäftsabschlüsse ermittelt (Art. 67 Abs. 2 StG). Der Selbständigerwerbende muss sein Geschäftsjahr nicht mit dem Kalenderjahr abschliessen. Er muss aber in jeder Steuerperiode und am Ende der Steuerpflicht (Tod oder Wegzug ins Ausland) einen Geschäftsabschluss erstellen (Art. 67 Abs. 3 StG). Im Gesetz nicht besonders erwähnt ist die Pflicht zum Geschäftsabschluss bei Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit.

Kommt ein Steuerpflichtiger den Vorschriften zur Rechnungslegung in jeder Steuerperiode trotz Mahnung nicht nach, begeht er eine Verletzung von Verfahrenspflichten gemäss Art. 247 StG. Weitere Folge ist eine Ermessensveranlagung des selbständigen Erwerbseinkommens gemäss Art. 177 StG, wobei ein allfälliger späterer Geschäftsabschluss wie folgt berücksichtigt wird:

#### Beispiel:

Ein Steuerpflichtiger nimmt am 1. September 2008 eine selbständige Erwerbstätigkeit auf und erstellt den ersten Geschäftsabschluss erst am 31. August 2009. Er schliesst mit einem ordentlichen Gewinn von Fr. 120'000.- ab.

In diesem Fall wird in der Steuerperiode 2008 ermessensweise ein Gewinn von Fr. 40'000.- ( $120'000 : 12 \text{ Mte} \times 4 \text{ Mte}$ ) und in der Steuerperiode 2009 von Fr. 80'000.- erfasst.

Beginnt die Erwerbstätigkeit erst nach dem 1. Oktober, verzichtet der Gesetzgeber auf einen Ausweis des Geschäftserfolgs noch im gleichen Jahr und damit auf eine Besteuerung in dieser Steuerperiode (Art. 67 Abs. 3 StG). Die selbständige Erwerbstätigkeit wird erst in der nächsten Bemessungsperiode mit dem ersten Geschäftsabschluss berücksichtigt.

Ausser zu Beginn und am Ende einer Geschäftstätigkeit umfasst ein Geschäftsjahr in der Regel 12 Monate. Das Abschlussdatum kann nur ausnahmsweise aus wirtschaftlicher Notwendigkeit verschoben werden. Ein Verlegen des Abschlussdatums allein aus steuerlichen Gründen wird nicht anerkannt.

#### 1.1 Ganzjährige Steuerpflicht

Bei ganzjähriger Steuerpflicht sind die Ergebnisse der in die Steuerperiode fallenden Geschäftsabschlüsse in ihrem tatsächlichen Umfang massgebend (Art. 67 Abs. 2 StG). Das gilt auch dann, wenn der massgebende Geschäftsabschluss weniger oder mehr als 12 Mo-

nate umfasst (z.B. bei Wechsel zu unselbständiger Tätigkeit / Umwandlung in eine juristische Person). Das Geschäftsergebnis wird nicht umgerechnet, und zwischen ordentlichen und ausserordentlichen Gewinnen wird nicht differenziert.

Liegen ausnahmsweise zwei Geschäftsabschlüsse in der Steuerperiode, werden beide ohne Umrechnung zusammengezählt.

## 1.2 Unterjährige Steuerpflicht (im Allgemeinen siehe StB 66 Nr. 2)

Auch bei unterjähriger Steuerpflicht wird immer das in der Bemessungsperiode effektiv erzielte Einkommen aus selbständiger Tätigkeit besteuert. Für die Satzbestimmung ist jedoch zu differenzieren zwischen ordentlichen und ausserordentlichen Einkünften bzw. Aufwendungen. Die ordentlichen Gewinne eines Geschäftsjahres werden auf ein Jahr umgerechnet. Ausserordentliche Faktoren werden dagegen für die Satzbestimmung nie umgerechnet. Verluste gelten als ausserordentlich.

- **mit gleich langem Geschäftsjahr**

Umrechnungsmuster:

Zuzug aus dem Ausland am 1. April und gleichzeitige Aufnahme der selbständigen Erwerbstätigkeit

	steuerbar	Umrechnung	Satz
ordentlicher Gewinn, Abschluss 31.12.	60'000	: 9 x 12	80'000
übrige, unregelmässige Einkünfte	30'000	.....	30'000

Gleiches Beispiel mit Sonderrückstellung Fr. 60'000.-- vor Geschäftsabschluss per Ende Jahr

ordentlicher Gewinn, Abschluss 31.12.	120'000	: 9 x 12	160'000
ausserordentliche Aufwendungen	<u>- 60'000</u>	.....	<u>- 60'000</u>
	60'000		100'000
übrige, unregelmässige Einkünfte	30'000	.....	30'000

Gleiches Beispiel mit Verlust

Verlust, Abschluss 31.12.	- 60'000		- 60'000
übrige, unregelmässige Einkünfte	30'000	.....	30'000

- **mit kürzerem Geschäftsjahr**

Ist das unterjährige Geschäftsjahr kürzer als die unterjährige Steuerpflicht, werden die ordentlichen Gewinne nach der Dauer der Steuerpflicht (nicht nach der Dauer des Geschäftsjahres!) auf ein Jahr umgerechnet. Keine Umrechnung findet für ausserordentliche Faktoren statt.

Umrechnungsmuster:

Zuzug aus dem Ausland am 1. Mai, Aufnahme der selbständigen Erwerbstätigkeit am 1. Juli

	steuerbar	Umrechnung	Satz
ordentlicher Gewinn, Abschluss 31.12.	40'000	: 8 x 12	60'000
übrige, unregelmässige Einkünfte	20'000	.....	20'000

- **mit längerem, aber unterjährigem Geschäftsjahr**

Ist die Dauer des unterjährigen Geschäftsjahres länger als die Dauer der Steuerpflicht, werden die ordentlichen Gewinne für die Satzbestimmung nur aufgrund der Dauer des Geschäftsjahres auf 12 Monate umgerechnet (Art. 32bis StV).

Umrechnungsmuster:

letzter Geschäftsabschluss am 30. September, Tod des Selbständigerwerbenden am 30. Juni des Folgejahres (kein Liquidationsgewinn).

ordentlicher Gewinn, Abschluss per Todestag	90'000	: 9 x 12	120'000
übrige, regelmässige Einkünfte	15'000	: 6 x 12	30'000
übrige, unregelmässige Einkünfte	10'000		10'000

- **mit Geschäftsjahr von 12 Monaten oder mehr**

Eine Umrechnung zwecks Satzbestimmung ist nur dann nötig, wenn nicht mindestens ein volles Jahresergebnis effektiv ausgewiesen wird. Das ist aber bei einem 12 Monate umfassenden Geschäftsjahr der Fall.

Bei dem mehr als 12 Monate umfassenden Geschäftsjahr ist zu berücksichtigen, dass für die Satzbestimmung ein Geschäftsabschluss allenfalls auf ein Jahresergebnis hochgerechnet, niemals aber zurückgekürzt werden kann. Das Geschäftsergebnis wird deshalb trotz unterjähriger Steuerpflicht nicht umgerechnet.

Umrechnungsmuster:

Letzter Geschäftsabschluss 30. Juni, Wegzug ins Ausland am 31. August des folgenden Jahres.

ordentlicher Gewinn, Abschluss 31.8. (14 Mte)	75'000	.....	75'000
übrige, regelmässige Aufwendungen	16'000	: 8 x 12	24'000
übrige unregelmässige Einkünfte	9'000	.....	9'000

## 2. Geschäftsvermögen

Das steuerbare Geschäftsvermögen bestimmt sich nach dem Eigenkapital am Ende des in der Steuerperiode abgeschlossenen Geschäftsjahres (Art. 68 Abs. 2 StG). Daran ändert gegebenenfalls auch die Tatsache nichts, dass ein Geschäftsabschluss weniger oder mehr als 12 Monate umfasst.