



32 Nr. 1 Ersatzbeschaffung bei juristischen Personen

1. Handelsrechtliche Ersatzbeschaffung

Eine Ersatzbeschaffung liegt vor, wenn ein betriebsnotwendiger Vermögenswert entgeltlich bzw. durch Verkauf aus dem Unternehmen ausscheidet und an dessen Stelle ein gleichartiger Vermögenswert angeschafft wird.

2. Steuerrechtliche Ersatzbeschaffung

Nach § 32 Abs. 1 StG können beim Ersatz von betriebsnotwendigem Anlagevermögen die stillen Reserven steuerneutral 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. Das Ausscheiden des Vermögenswertes muss nicht in jedem Fall durch Verkauf erfolgen: die Ersatzbeschaffung kann auch bei z.B. durch Brand zerstörte Gegenstände angewandt werden, wobei die Versicherungsleistung dem Erlös entspricht.

2.1 Betriebsnotwendigkeit

Betriebsnotwendiges Anlagevermögen sind Wirtschaftsgüter, die unmittelbar der Leistungserstellung des Betriebes dienen und die ohne Beeinträchtigung des betrieblichen Leistungserstellungsprozesses nicht veräussert werden können.

Ausgeschlossen sind insbesondere Vermögensobjekte, die dem Unternehmen nur zum Zwecke der Vermögensanlage oder nur durch ihren Ertrag dienen. Als Vermögensanlage gelten zum Beispiel Wohnliegenschaften.

Beim Ersatz von Beteiligungen kann die Ersatzbeschaffung hingegen angewandt werden: Die stillen Reserven können auf eine neue Beteiligung übertragen werden, sofern die veräusserte Beteiligung mindestens 10 % des Grund- oder Stammkapitals oder mindestens 10 % des Gewinns und der Reserven der anderen Gesellschaft ausmacht und diese Beteiligung während mindestens eines Jahres im Besitz der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft war. Als angemessene Frist können im Einzelfall sogar bis zu drei statt der sonst üblichen zwei Jahre betrachtet werden.

Warenlager: laut Gesetzestext können für Warenvorräte als Umlaufvermögen generell keine Ersatzbeschaffungen im steuerlichen Sinne getätigt werden. Laut Lehre wird aber eine zu starre Haltung in dieser Frage kritisiert. Im Falle von äusserem Zwang (Brandschaden u.a.) liesse sich auch gemäss Ansicht der ESTV eine Ersatzbeschaffung der infolge von Brand oder einer Naturkatastrophe zerstörten Rohstoffe und Halbfabrikate rechtfertigen, sofern diese von den Versicherungen zum Tageswert gedeckt werden und der daraus resultierende Buchgewinn nicht vollumfänglich durch die zulässige Unterbewertung des neuen Warenlagers neutralisiert werden kann.

2.2 Gleiche Funktion

Die Funktionsgleichheit des Ersatzobjektes ist ab Steuerjahr 2011 nicht mehr vorausgesetzt.

2.3 Frist

Die Ersatzbeschaffung hat innerhalb eines Zeitraumes von zwei Jahren zu erfolgen. In Einzelfällen kann bei begründeter Verzögerung der Ersatzbeschaffung eine längere Frist zugestanden werden, wenn die geforderte Betriebsnotwendigkeit der Ersatzbeschaffung gegeben ist und die Umstände, welche zur Verzögerung geführt haben, nachgewiesen und nicht von der stpfl. Person zu verantworten sind. Im gegenteiligen Fall spricht eine lange Frist eher gegen eine Betriebsnotwendigkeit (s. BGE vom 10. Juni 2016; publ. in StE 2016 B 72.14.2 Nr. 46). Die Vorausbeschaffung des Ersatzgutes (rückwirkende Ersatzbeschaffung bzw. Redimensionierung) ist grundsätzlich innerhalb der genannten Frist ebenfalls möglich.

2.4 Ersatz innerhalb der Schweiz

Eine Unternehmung kann die durch den Verkauf eines Wirtschaftsguts an einem Betriebsstandort frei gewordenen Mittel steuerneutral auch in ein Ersatzobjekt an einem anderen Betriebsstandort investieren, sofern das Ersatzgut ebenfalls betriebsnotwendig ist. Somit können stille Reserven interkommunal sowie interkantonal übertragen werden - ausgeschlossen ist hingegen die Übertragung von stillen Reserven auf Er-



satzobjekte im Ausland, weil die Schweiz sonst Steuersubstrat im Umfang der stillen Reserven auf dem veräusserten Wirtschaftsgut definitiv verlieren würde.

2.5 Verbuchung und Berechnung

Wird das Ersatzgut im gleichen Geschäftsjahr beschafft, sind die stillen Reserven buchtechnisch so auf das Ersatzgut zu übertragen, dass das Ersatzgut durch sofortige Herabsetzung des Buchwertes dem veräusserten Gut gleichgestellt wird. Liegen die Anschaffungskosten des Ersatzgutes über dem Verkaufserlös, können sämtliche stillen Reserven auf das Ersatzgut übertragen werden. Liegen die Wiederbeschaffungskosten unter dem Veräusserungserlös, erfolgt eine (teilweise) steuerbare Realisation von stillen Reserven.

Erfolgt die Ersatzbeschaffung in einem späteren Geschäftsjahr, ist eine Ersatzbeschaffungsrückstellung in entsprechender Höhe zu bilden. Erfolgt innerhalb von zwei Jahren seit der Veräusserung keine entsprechende Ersatzbeschaffung, ist diese Rückstellung erfolgswirksam aufzulösen.

Bei der Ersatzbeschaffung mit nur teilweiser Reinvestition wird für die Berechnung der Höhe des Steueraufschubs grundsätzlich die **absolute Methode** angewandt (vgl. KS SSK Nr. 19 vom 31. August 2001 «Ersatzbeschaffung mit nur teilweiser Reinvestition»)

Beispiel:

- Veräusserungserlös alte Maschine	CHF	300'000
- Gewinnsteuerwert (= Buchwert + ...) alt	CHF	150'000
- Liquidationsgewinn (= stille Reserven)	CHF	150'000
- Anschaffungskosten neue Maschine	CHF	200'000
- ./.. aufgeschobene Besteuerung	CHF	50'000
- neuer Gewinnsteuerwert für Ersatzmaschinen	CHF	150'000

Besteuert wird in diesem Beispiel ein Liquidationsgewinn von CHF 100'000. Dieser Betrag entspricht der Differenz zwischen dem Verkaufspreis der alten Maschine und dem Kaufpreis der neuen Maschine.

Weiterführende Dokumentationen (die entsprechenden Links finden Sie [hier](#))

- ➡ KS SSK Nr. 19 vom 31. August 2001 KS SSK Nr. 19