

**Abendveranstaltung: EXPERTsuisse Sektion Zürich**

**14. Januar 2020**

**Aktuelles aus dem Zürcher Steuerwesen**

Leitsätze der Entscheide der Rechtsmittelinstanzen und Praxisfestlegungen basieren auf der Arbeit der Kommission Rechtsetzung, der Fachkommission Steuerrecht und der Dienstabteilung Recht des Kantonalen Steueramtes Zürich sowie der Arbeitsgruppe Unternehmenssteuern der schweizerischen Steuerkonferenz.

Die meisten Leitsätze sind durch die DA Recht redigiert.

Für die Praxis sind die Entscheide im Volltext massgebend ([www.strgzh.ch](http://www.strgzh.ch); [www.vgrzh.ch](http://www.vgrzh.ch); [www.bger.ch](http://www.bger.ch)).

Jürg B. Altorfer  
Dr.oec.publ.  
Konsulent Unternehmenssteuern, Kantonales Steueramt Zürich  
Vorsitzender Arbeitsgruppe Unternehmenssteuern der SSK  
Mitglied der Arbeitsgruppe für Finanz- und Fiskalfragen der KdK

**Inhalt**

1	Organisatorisches im Kantonalen Steueramt Zürich.....	3
2	Allgemeines Steuerrecht – Einkommenssteuer, Abzüge .....	3
2.1	Charakter der Verwaltungsratshonorare im Einkommenssteuerrecht .....	3
2.2	Internationale Wohnsitzverlegung .....	3
3	Vermögensertrag .....	4
3.1	Zinsswap; Frage der Abzugsfähigkeit als Schuldzinsen .....	4
3.2	Abzugsfähigkeit der Vorfälligkeitsentschädigung bei Weiterführung der neuen Hypothek beim gleichen Kreditgeber und gleichzeitiger Teilrückzahlung .....	4
4	Verfahrensrecht .....	5
4.1	Verwirkung des Besteuerungsrechts eines Kantons und des Beschwerderechts des Steuerpflichtigen in interkantonalen Verhältnissen .....	5
5	Liegenschaften .....	5
6	Vorsorge .....	5
6.1	Formelle und materielle Kollektivität des Vorsorgeplans .....	5
6.2	Freiwillige Beiträge an ein deutsches berufsständisches Versorgungswerk bei ausschliesslicher sozialversicherungsrechtlicher Zuständigkeit der Schweiz .....	6
7	Unternehmenssteuerrecht .....	6
7.1	Bilanzberichtigung wegen drohender strafrechtlicher Einziehung .....	6
7.2	Ort der tatsächlichen Verwaltung.....	7
7.3	AHV-Beiträge bei Ermessenseinschätzungen von selbständig Erwerbenden .....	7
7.4	Spaltung einer Holdinggesellschaft.....	7
7.5	Kryptowährungen und Initial Coin/Token Offerings (ICOs/ITOs) .....	7
7.6	Zahnarzt als Alleinaktionär, unselbständige oder selbständige Erwerbstätigkeit .....	8
7.7	Periodizitätsprinzip, Abschreibungen von Forderungen im Konzern .....	8
7.8	Besteuerung von Liquidationsgewinnen, (Quasi-) Liegenschaftenhändler, ..	8
7.9	Eigene Aktien als Gegenstand der Kapitalsteuer .....	9
8	Interkantonales und Internationales Steuerrecht .....	9
8.1	Steuerausscheidung bei gemischttätigen Unternehmung .....	9
8.2	Gewinnabgrenzung bei Betriebsstätten .....	9
9	Grundsteuern .....	9
10	Ausblick .....	10
10.1	Umsetzung der STAF im Steuerrecht von Bund und Kantonen .....	10
10.2	Bestrebungen der OECD unter dem Titel Digital Economy .....	10

## 1 Organisatorisches im Kantonalen Steueramt Zürich

- „Schtüüüramt Walder“
- Aktuelle Organisation unter [https://www.steuern.ch/interne/finanzdirektion/ksta/de/ueber\\_uns/organisation.html](https://www.steuern.ch/interne/finanzdirektion/ksta/de/ueber_uns/organisation.html)

## 2 Allgemeines Steuerrecht – Einkommenssteuer, Abzüge

### 2.1 Charakter der Verwaltungsratshonorare im Einkommenssteuerrecht

Gemäss Art. 707 OR können nur natürliche Personen Mitglied des Verwaltungsrates einer Aktiengesellschaft sein. Aus dieser gesetzlichen Regelung im Zivilrecht ergibt sich die gesetzliche Vermutung im Steuerrecht, dass das Verwaltungsratshonorar dieser natürlichen Person zusteht. Das Verwaltungsratshonorar ist sowohl einkommenssteuerrechtlich als auch sozialversicherungsrechtlich Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit.

Macht die natürliche Person geltend, dass sie die Verwaltungsratsstätigkeit für einen Dritten ausführt und für diese Dienstleistung nicht direkt bezahlt wird, so hat sie die gesetzliche Vermutung durch den Beweis des Gegenteils zu entkräften. Dann steht das Verwaltungsratshonorar dem Dritten zu, welcher Arbeitgeber oder Auftraggeber des Verwaltungsrats ist, und ist bei diesem einkommenssteuerrechtlich als auch sozialversicherungsrechtlich Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit.

VGer 24.10.2018 (SB.2018.00032, SB.2018.00033).

### 2.2 Internationale Wohnsitzverlegung

Bei verheirateten Personen mit Beziehungen zu mehreren Orten werden die persönlichen und familiären Kontakte zum Ort, wo sich die Familie aufhält, grundsätzlich als stärker erachtet als diejenigen zum Arbeitsort. Ausgangspunkt des persönlichen Mittelpunkts des Lebensinteresses bei verheirateten Personen ist die Ehe. Vom Wohnsitz des anderen Ehegatten ausgehend müssen erhebliche persönliche Kontakte durch den beschwerdeführenden Ehegatten vorgebracht werden, in deren Lichte die Beziehung des beschwerdeführenden Ehegatten zum Wohnsitz des anderen Ehegatten in den Hintergrund rücken würde. Hält sich der Steuerpflichtige lediglich etwas mehr als die Hälfte des Jahres am ausländischen Arbeitsort auf, und ist die Gesellschaft, für welche er dort tätig ist, in der Schweiz domiziliert, wo auch die Buchhaltung geführt wird, vermögen die geschäftlichen Interessen im Ausland die persönlichen Interessen in der Schweiz nicht zu überwiegen.

Kommentar:

Für eine Wohnsitzverlegung ins Ausland genügt es nicht, die Verbindungen zum bisherigen Wohnsitz zu lösen. Entscheidend ist vielmehr, dass nach den gesamten Umständen ein neuer Wohnsitz begründet worden ist. Der einmal begründete Wohnsitz bleibt bis zum Erwerb eines neuen bestehen (sog. „rémance du domicile“).

Die zur Bestimmung des steuerrechtlichen Wohnsitzes zugrunde liegenden Tatsachen sind steuerbegründend und daher grundsätzlich von den Steuerbehörden nachzuweisen. Die steuerpflichtige Person ist jedoch zur Mitwirkung und zu umfassender Auskunftserteilung über die für die Besteuerung massgebenden Umstände verpflichtet. Dies gilt insbesondere für Tatsachen, die eine andere Würdigung des steuerrechtlichen Wohnsitzes im Vergleich zu den Vorperioden verlangen. Dazu gehört nicht nur die endgültige Lösung der Verbindungen zum bishe-

rigen Wohnsitz, sondern auch die Darstellung der tatsächlichen Umstände, welche zur Begründung des neuen Wohnsitzes geführt haben. Wird der Nachweis der Tatsachen für eine Wohnsitzverlegung nicht erbracht, besteht das bisherige Steuerdomizil fort.

BGer 10.3.2019 (2C\_473/2018).

### **3 Vermögensertrag**

#### **3.1 Zinsswap; Frage der Abzugsfähigkeit als Schuldzinsen**

Bei einem Termingeschäft schliessen zwei Parteien einen Vertrag, in dem sie sich gegenseitig verpflichten, eine festgelegte Menge eines bestimmten Guts zu einem vereinbarten Preis (Terminpreis) in einem festgelegten Zeitpunkt in der Zukunft zu übernehmen (Terminkäufer) oder zu liefern (Terminverkäufer). Der Zinsswap ist eine spezielle Form des Termingeschäfts, bei dem die beiden Vertragsparteien vereinbaren, zu bestimmten zukünftigen Zeitpunkten Zinszahlungen auf festgelegte Nennbeträge auszutauschen. Ein Austausch der Nominalbeträge findet nicht statt. Als Zinsabsicherungsgeschäfte werden sie entweder als Kombinationsprodukte untrennbar mit einer Libor-Hypothek verbunden oder angeboten, oder sie sind als selbständiges, von der Libor-Hypothek getrennt vereinbartes derivatives Finanzinstrument ausgestaltet.

Gewinne aus Termingeschäften sind steuerlich gleich zu behandeln wie solche aus Kassageschäften und stellen deshalb grundsätzlich Kapitalgewinne dar. Sie sind im Privatvermögen daher grundsätzlich steuerfrei. Entsprechende Verluste im Privatvermögen sind steuerlich unbeachtlich.

Verweist der Hypothekarvertrag über die Libor-Hypothek nicht auf den Zins-Swap, und sind der Hypothekarvertrag und der Vertrag über den Zinsswap bezüglich Laufzeit und Kündigung unterschiedlich ausgestaltet, liegen vollständig voneinander unabhängige Rechtsgeschäfte vor.

Schuldzinsenabzug: Wenn der Zins-Swap von der Libor-Hypothek losgelöst und separat handelbar ist, ist von einer derivativen Vermögensanlage auszugehen. Zwischen den Vertragsparteien findet kein Austausch der Nominalbeträge statt. Da dem Zins-Swap keine Kapitalschuld zugrunde liegt, qualifizieren die aufgewendeten Kosten nicht als Schuldzinsen. Sie können auch nicht aufgrund eines "engen Finanzierungszusammenhangs" als Schuldzinsen im Sinne der gesetzlichen Bestimmungen qualifizieren.

VGer 18.1.2019 (SB.2018.00086, SB.2018.00087).

#### **3.2 Abzugsfähigkeit der Vorfälligkeitsentschädigung bei Weiterführung der neuen Hypothek beim gleichen Kreditgeber und gleichzeitiger Teilrückzahlung**

Gemäss Entscheid des Bundesgerichts vom 3. April 2017 (2C\_1148/2015) können Vorfälligkeitsentschädigungen, die bei einer vorzeitigen Auflösung einer Hypothek anfallen, bei der Einkommenssteuer nur dann als Schuldzinsen abgezogen werden, wenn die aufgelöste Hypothek durch eine andere beim gleichen Kreditgeber ersetzt wird. Nur dann besteht ein genügender Zusammenhang der Zahlung mit der Schuld, damit ein Schuldzins vorliegt.

Wird die neue Hypothek beim gleichen Kreditgeber weitergeführt, findet aber gleichzeitig eine Teilrückzahlung statt, ist die Vorfälligkeitsentschädigung für den Teil, für welchen nach der Refinanzierung keine Schuld mehr besteht, nicht abzugsfähig. In diesem Umfang handelt es sich nicht um eine „blosse Umschuldung“, sondern um eine Konventionalstrafe, die gemäss Entscheid des Bundesgerichts nicht vom steuerbaren Einkommen abgezogen werden kann. (2C\_1148/2015, E. 5.3.1).

## 4    **Verfahrensrecht**

### 4.1   **Verwirkung des Besteuerungsrechts eines Kantons und des Beschwerde- rechts des Steuerpflichtigen in interkantonalen Verhältnissen**

Für die Steuerperiode n hat ein **Kanton sein Besteuerungsrecht verwirkt**, wenn er nicht bis Ende des Jahres n+2 das Veranlagungsverfahren eingeleitet hat. Dafür genügt jede nach aussen wirkende, in der Regel schriftliche Veranlagungshandlung. Praxisgemäss erfüllt bereits die Zustellung der Steuererklärung diese Anforderung. Für die rechtsgültige Unterbrechung der Verwirkungsfrist genügt es, wenn der Kanton anfänglich nur eine wirtschaftliche Zugehörigkeit geltend macht. Auch die Ankündigung einer Buchprüfung oder weiterer Abklärungen zur Prüfung der Steuerpflicht unterbricht die Verwirkungsfrist.

**Der Steuerpflichtige verwirkt sein Recht auf Anfechtung** der rechtskräftigen kantonalen Veranlagung, wenn er seine dortige Steuerpflicht in Kenntnis des kollidierenden Steueranspruchs eines anderen Kantons vorbehaltlos anerkennt, z.B. wenn er sich der Veranlagung ausdrücklich oder stillschweigend unterwirft, die geforderten Steuerbeträge vorbehaltlos bezahlt und die Einlegung von Rechtsmitteln unterlässt sowie der betreffende Kanton die Verwirkung geltend macht.

Der Steuerpflichtige hat aus dem Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung gegenüber dem unterliegenden Kanton kein Recht auf Leistung eines Zinses auf den bereits eingekommenen und zurückzuzahlenden Steuern. Eine solche Verpflichtung des Kantons müsste sich aus seinem kantonalen Recht ergeben.

BGer 7.2.2019 (2C\_539/2017); Für die Verwirkung des Steuerpflichtigen: BGer 1.10.2019 (2C\_592/2018).

## 5    **Liegenschaften**

---

## 6    **Vorsorge**

### 6.1   **Formelle und materielle Kollektivität des Vorsorgeplans**

Der Grundsatz der Kollektivität kann auch im Fall der Versicherung einer einzelnen Person eingehalten sein, wenn gemäss Reglement die Aufnahme weiterer Personen grundsätzlich möglich ist. Die Zugehörigkeit zu einem Kollektiv hat sich nach objektiven Kriterien zu richten, wie insbesondere nach der Anzahl der Dienstjahre, der ausgeübten Funktion, der hierarchischen Stellung im Betrieb, dem Alter oder der Lohnhöhe.

Ein Vorsorgeplan, der Kriterien enthält, deren Erfüllung alleine vom Willen des Arbeitgebers abhängt, qualifiziert nicht als objektiv im Sinne von Art. 1c Abs. 1 Satz 2 BVV 2. Deshalb ist in solchen Konstellationen die Voraussetzung der Kollektivität regelmässig nicht erfüllt. Ein wichtiges Kriterium ist die Lohnhöhe. Diese hängt insbesondere dann alleine vom Ermessen des Arbeitgebers ab, wenn die Ausrichtung von Lohnbestandteilen und damit auch das Erreichen der Eintrittsschwelle für einen Vorsorgeplan vom Entscheid des Arbeitgebers abhängig ist.

BGer 24.1.2019 (2C\_635/2018).

## **6.2 Freiwillige Beiträge an ein deutsches berufsständisches Versorgungswerk bei ausschliesslicher sozialversicherungsrechtlicher Zuständigkeit der Schweiz**

Grundsätzlich werden Beiträge an ausländische Sozialversicherungen in der Schweiz nur zum Abzug zugelassen, wenn die hier steuerpflichtige Person ausschliesslich dem Sozialversicherungsregime des ausländischen Staates untersteht.

Ausnahme: Eine Person, welche aufgrund des Freizügigkeitsabkommens mit der EU dem schweizerischen Sozialversicherungssystem unterstellt ist, darf zusätzlich zu den Beiträgen an die obligatorische berufliche Vorsorge des hiesigen Arbeitgebers auch freiwillige Beiträge (in der Höhe von 1/10 des allgemeinen Versorgungsbeitrages) für die Weiterversicherung an ein deutsches berufsständisches Versorgungswerk (z. B. einer Ärzte- oder Anwaltskammer) in Abzug bringen, solange der vorsorgerechtliche Grundsatz der Angemessenheit der gesamten Vorsorgeleistungen eingehalten ist. Die anderen Voraussetzungen der Vergleichbarkeit (Gebundenheit der Beiträge, reglementarische Verpflichtung, im Ausland anerkannte Vorsorgeeinrichtung, Planmässigkeit, Versicherungsprinzip, Kollektivität, Gleichbehandlung) sind erfüllt.

Die Angemessenheit ist anhand der projektierten Leistungen der Vorsorgelösung des schweizerischen Arbeitgebers und den aufgrund der tatsächlich geleisteten freiwilligen Beiträge erreichbaren Leistungen des Versorgungswerks zu prüfen.

BGer 28.6.2019 (2C\_461/2018).

## **7 Unternehmenssteuerrecht**

### **7.1 Bilanzberichtigung wegen drohender strafrechtlicher Einziehung**

Für Ansatz und Bewertung in der Bilanz sind die Verhältnisse am Bilanzstichtag massgebend. Bei der Erstellung der Bilanz müssen auch nach dem Stichtag, aber vor der Genehmigung der Bilanz durch die Jahresversammlung bekannt gewordene Tatsachen berücksichtigt werden. Auf den Zeitpunkt der Kenntnisaufnahme durch die verantwortlichen Gesellschaftsorgane kommt es nicht an. Ohne Berücksichtigung dieser Tatsachen erweist sich die Bilanz als handelsrechtswidrig. Als Folge des Massgeblichkeitsprinzips sind handelsrechtswidrige Bilanzen für steuerliche Zwecke zu berichtigen. Bilanzberichtigungen sind im offenen Verfahren grundsätzlich von Amtes wegen vorzunehmen.

Bei den sich nach dem Stichtag ereigneten Tatsachen ist zwischen wertaufhellenden und wertverändernden Tatsachen zu unterscheiden. Wertaufhellende Tatsachen sind in der Jahresrechnung zu berücksichtigen. Das sind Tatsachen, die sich erst nach dem Bilanzstichtag ereignen, aber darüber Aufschluss geben, wie sich die Verhältnisse am Bilanzstichtag darstellen. Davon zu unterscheiden sind die wertbeeinflussenden oder wertverändernden Tatsachen, die erst in der neuen Rechnung ihren Niederschlag finden.

Die Eröffnung eines Strafverfahrens gegen den Verwaltungsrat der Gesellschaft nach Abschluss der Jahresrechnung, aber vor der Genehmigung der Bilanz durch die Jahresversammlung, stellt keine neue rechtsgestaltende Tatsache für die Entstehung der entsprechenden Verpflichtungen dar. Es handelt sich somit nicht um eine wertverändernde, sondern nur um eine wertaufhellende Tatsache, welche spätestens bei Abnahme der Jahresrechnung durch Bildung einer entsprechenden Rückstellung im Rahmen einer Bilanzberichtigung zu berücksichtigen ist.

BGer 15.11.2018 (2C\_102/2018).

## 7.2 Ort der tatsächlichen Verwaltung

Die tatsächliche Verwaltung liegt am Ort, wo die Fäden der Geschäftsführung zusammenlaufen und die Geschäftsführung, welche sich normalerweise am Sitz abspielt, besorgt wird. Es ist der Ort, wo die wesentlichen Unternehmensentscheide fallen und die Gesellschaft ihren wirklichen, tatsächlichen Mittelpunkt ihrer ökonomischen Existenz hat. Diese ist einerseits gegen unten abzugrenzen von der blossen administrativen Verwaltung und andererseits gegen oben von der Tätigkeit der obersten Gesellschaftsorgane.

Im interkantonalen Steuerrecht liegt das Hauptsteuerdomizil immer und ausschliesslich am Ort der tatsächlichen Verwaltung. Es wird zwar davon ausgegangen, dass dieser Ort mit dem zivilrechtlichen Sitz zusammenfällt. Gelingt einem anderen Kanton aber der Beweis, dass sich der Ort der tatsächlichen Verwaltung auf seinem Gebiet und nicht im Sitzkanton befindet, ist dem Sitzkanton die unbeschränkte Steuerhoheit entzogen.

BGer 1.2.2019 (2C\_627/2017).

## 7.3 AHV-Beiträge bei Ermessenseinschätzungen von selbständig Erwerbenden

AHV-Beiträge sind bei der Ermessenseinschätzung des Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit grundsätzlich von Amtes wegen zu schätzen und in der Steuerbilanz zurückzustellen. Die Situation ist vergleichbar mit der Rückstellung laufender Steuern juristischer Personen im Falle von Gewinnaufrechnungen.

Kommentar:

Von der Berücksichtigung einer Rückstellung für AHV-Beiträge in der Steuerbilanz wird in der Praxis abgesehen, wenn unwahrscheinlich ist, dass die AHV-Beiträge auch tatsächlich geleistet werden, so etwa wegen der fünfjährigen Verjährung des AHV-Rechts (Art. 16 Abs. 1 AHVG; vgl. VGer, 20.3.2019, SB.2018.00106, E. 3.2).

BGer, 18.2.2019, 2C\_435/2017 E. 2.3.2.

Vgl. auch Merkblatt des kantonalen Steueramtes zur Berechnung der Rücklage für Forschungs- und Entwicklungsaufträge und der Rückstellung für Steuern, ZStB Nr. 27.1.

## 7.4 Spaltung einer Holdinggesellschaft

Als Voraussetzung für eine steuerneutrale Spaltung einer Holdinggesellschaft ist am doppelten Betriebserfordernis gemäss Art. 61 Abs. 1 lit. b DBG festzuhalten. Das Betriebserfordernis muss aber nicht auf Stufe der abgespaltenen Holding erfüllt sein. Aufgrund einer transparenten Betrachtungsweise ist das Betriebserfordernis auch dann erfüllt, wenn die von der abgespaltenen Holding gehaltene Beteiligung einen Betrieb führt (Erw. 4.6). Gemäss Bundesgericht genügt es, wenn sowohl die abspaltende als auch die abgespaltene Gesellschaft eine Beteiligung hält, die einen Betrieb führt.

BGer 11.3.2019 (2C\_34/2018).

## 7.5 Kryptowährungen und Initial Coin/Token Offerings (ICOs/ITOs)

Arbeitspapier der ESTV zu Kryptowährungen und Initial Coin/Token Offerings (ICOs/ITOs) als Gegenstand der Vermögens-, Einkommens- und Gewinnsteuer, der Verrechnungssteuer und der Stempelabgaben vom 27. August 2019.

<https://www.estv.admin.ch/estv/de/home/direkte-bundessteuer/direkte-bundessteuer/fachinformationen/kryptowaehrungen.html>

Der Inhalt des Arbeitspapiers deckt sich weitgehend mit der aktuellen Praxis des Kantonalen Steueramtes, welche bereits in der Antwort des Regierungsrates zur Anfrage KR-Nr.113/2018 „Förderung von Blockchain-Start-ups: Wie pragmatisch ist die Steuerpraxis im Kanton Zürich“ beschrieben wurde.

## **7.6 Zahnarzt als Alleinaktionär, unselbständige oder selbständige Erwerbstätigkeit**

Für die steuerpflichtige Person gilt der Grundsatz der Gestaltungsfreiheit, welcher sich aus der zivilrechtlichen Vertragsfreiheit ableitet. Soweit der Pflichtige seine wirtschaftliche Tätigkeit innerhalb der Schranken entfaltet, welche der Gesetzgeber der Gestaltungsfreiheit gesetzt hat, bleibt den Steuerbehörden ein Einschreiten verwehrt. Andererseits muss sich der Pflichtige auf die von ihm gewählten Strukturen behaften lassen.

Sind die Grenzen der Gestaltungsfreiheit überschritten, ist das Vorliegen einer Steuerumgehung zu prüfen, wobei eine solche nur in ausserordentlichen Situationen in Frage kommt. Eine besondere Bedeutung kommt dem subjektiven Element der Missbrauchsabsicht zu. Eine Missbrauchsabsicht liegt unter anderem dann nicht vor, wenn andere Gründe als die blossere Steuerersparnis eine relevante Rolle spielen.

Das Fehlen einer polizeilichen Betriebsbewilligung der Aktiengesellschaft führt im Grundsatz nicht dazu, dass eine Tätigkeit einer angestellten Person aus steuerrechtlicher Sicht als selbständige Erwerbstätigkeit zu betrachten ist. Abzustellen ist vielmehr auf die in der Rechtsprechung etablierten Merkmale der selbständigen Erwerbstätigkeit. Es soll nicht möglich sein, mit kantonalen aufsichtsrechtlichen Regeln die Harmonisierung der direkten Steuern zu umgehen.

BGer 11.10.2019 (2C\_171/2019).

## **7.7 Periodizitätsprinzip, Abschreibungen von Forderungen im Konzern**

Das steuerliche Periodizitätsprinzip steht der Zulassung verspäteter Abschreibungen grundsätzlich entgegen. Aufgrund des Prinzips der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit kann eine ausserordentliche Abschreibung einer uneinbringlichen Forderung aber steuerrechtlich nicht unbeachtlich bleiben, wenn sie in der Steuerperiode verbucht wurde, in welcher der Gläubiger - unter Berücksichtigung des ihm einzuräumenden Beurteilungsspielraums - nach Treu und Glauben davon ausgehen musste, dass die Schuld dauernd uneinbringlich geworden ist. Umgekehrt kann eine ausserordentliche Abschreibung dann nicht mehr zugelassen werden, wenn kein hinreichender Zusammenhang mit dem Verlust des ursprünglichen Wertes mehr besteht. Um steuerlich berücksichtigt zu werden, muss eine Abschreibung spätestens erfolgen, wenn in guten Treuen angenommen werden muss, dass die Forderung uneinbringlich geworden ist.

BGer 2.10.2019 (2C\_972/2018 und VGer 12.9.2018 (SB.2017.00071).

Vgl. dazu den Praxishinweis des Kantonalen Steueramtes Zürich zu § 84 StG (ZStB Nr. 84.1).

## **7.8 Besteuerung von Liquidationsgewinnen, (Quasi-) Liegenschaftenhändler,**

Nicht jeder, der einmal als (selbständig erwerbender) Liegenschaftenhändler tätig gewesen ist, muss bis zu seinem Tod als Liegenschaftenhändler gelten. Quasi-Liegenschaftenhändler dürften ihre selbständige Erwerbstätigkeit zwar nur schwer – im Sinn von Art. 37b DBG – definitiv beenden können. Da gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung selbst die Erben eines (Quasi-) Liegenschaftenhändlers zunächst in dessen selbständige Erwerbstätigkeit eintreten und in der Folge die selbständige Erwerbstätigkeit fortsetzen oder beenden können, muss dies



für jemanden, der die selbständige Erwerbstätigkeit als Quasi-Liegenschaftenhändler nicht bloss geerbt, sondern selber begründet hat, ebenfalls gelten.

VGer 12.9.2018 (SB.2018.00058), bestätigt in BGer 24.6.2019 (2C\_960/2018).

## **7.9 Eigene Aktien als Gegenstand der Kapitalsteuer**

Eigene Aktien sind nicht Gegenstand des steuerbaren Eigenkapitals.

BGer 14.11.2019 (2C\_119/2018). Vgl. dazu auch die Erwägungen des VGer (Entscheid vom 22.11.2019, 1 ST.2016.115)

## **8 Interkantoniales und Internationales Steuerrecht**

### **8.1 Steuerauscheidung bei gemischtstätigen Unternehmung**

Bei einem gemischten Unternehmen mit Handel und Fabrikation kann die Gewinnaufteilung in der interkantonalen Steuerauscheidung nach unterschiedlichen Faktoren erfolgen. Bei interkantonalen Unternehmen ist nach bundesgerichtlicher Praxis eine quotenmässige Ausscheidung zwischen Sitzkanton und Betriebsstättekanton vorzunehmen. Der quotenmässig direkten Methode nach Buchhaltungsergebnissen kommt der Vorrang zu. Kommt diese Methode nicht in Frage, weil keine getrennte Betriebsstättebuchhaltung geführt wird oder weil die aufgrund der Buchhaltungsergebnisse vorgenommene Quotenermittlung nicht der Realität entspricht, ist die Ausscheidung nach der quotenmässig indirekten Methode mittels Hilfsfaktoren vorzunehmen.

Bei gemischten Unternehmen, welche Produktion und auch Handel betreiben, kann die Ausscheidung so erfolgen, dass sowohl Erwerbsfaktoren als auch der Umsatz für die Gewinnaufteilung berücksichtigt werden.

VGer 9.1.2019 (SB.2018.00068).

### **8.2 Gewinnabgrenzung bei Betriebsstätten**

Die Steuerauscheidung bei Steuerpflichtigen mit Betriebsstätten in der Schweiz und Sitz sowie tatsächlicher Verwaltung im Ausland ist nach der objektmässigen Methode vorzunehmen. Die Abgrenzung hat nach dem „dealing at arm's length-Prinzip“ zu erfolgen. Der Betriebsstätte ist also im Grundsatz derjenige Gewinn zuzurechnen, welchen sie als ein vom Stammhaus unabhängiges Unternehmen hätte erzielen können.

Die Sanierung einer notleidenden Konzerngesellschaft ist Sache des Stammhauses bzw. der Konzernmuttergesellschaft und nicht der Betriebsstätte bzw. einer Schwestergesellschaft. Erfolgt die Sanierung mittels Forderungsverzicht, ist der Aufwand für die Abschreibung der Forderung somit dem Stammhaus bzw. der Konzernmutter zuzuordnen.

BGer 2.10.2019 (2C\_972/2018) und VGer 12.9.2018 (SB.2017.00071).

## **9 Grundsteuern**

---

## **10 Ausblick**

### **10.1 Umsetzung der STAF im Steuerrecht von Bund und Kantonen**

### **10.2 Bestrebungen der OECD unter dem Titel Digital Economy**

\*\*\*\*\*