




 **Kanton Zürich**
Kantonales Steueramt
Konsulent Unternehmenssteuern

Aktualitäten aus dem Zürcher Steuerwesen

EXPERTsuisse Sektion Zürich 9. Januar 2018

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

 Konsulent Unternehmenssteuern
2

Inhalt

1. Organisation + Personelles
2. Allgemeines Steuerrecht – Einkommenssteuer, Abzüge
3. Vermögensertrag
4. Verfahrensrecht
5. Liegenschaften
6. Vorsorge
7. Unternehmenssteuerrecht
8. Interkantonales und internationales Steuerrecht
9. Grundsteuern
10. Ausblick

→ Es gilt das gesprochene Wort

2. Allgemeines Steuerrecht

– Behinderungsbedingte Kosten (Fahrtkosten)

- Behinderungsbedingt sind nur jene Kosten abzugsfähig, welche die Kosten ohne Behinderung übersteigen
- Behinderungsbedingte Fahrtkosten ohne FABI-Beschränkung:
Differenz zwischen Kosten öV und Kosten Privatfahrzeug, sofern
 - Arbeitsweg ohne Behinderung mit öV
 - Nutzung des Privatwagens nur wegen Behinderung

3. Vermögensertrag

– Vermögensertrag aus indir. Teilliquidation

Dividenden ex Geschäftsjahr vor Beteiligungsverkauf:

- Zufluss im Zeitpunkt des GV-Ausschüttungsbeschlusses
- ITL-Vermögensertrag in Steuerperiode der Transaktion
- Ausschüttungen > lfd. Gewinn
→ nicht betriebsnotwendige Substanz
- Mitwirkung: «Weiss oder wissen muss», dass eine Mittelentnahme zur Kaufpreisfinanzierung erfolgt
- 20%-Quote: Personen mit unbeschränkter CH-Steuerpflicht
- Ausschüttung KER ≠ ITL-Vermögensertrag
→ Grundsätze KS ESTV 2007 Nr. 14 bestätigt.

3. Vermögensertrag

– Vermögensertrag aus Transponierung

- Verobjektivierte gesetzliche Normierung
- Subjektive Motive für Beteiligungseinbringungen in eigene Aktiengesellschaften nicht massgebend
- Zusammenwirken
- Auslösung einer Transponierung auch durch Aktionärsbindungsverträge oder Call-Optionen
- Auch Minderheitsbeteiligungen

3. Vermögensertrag

– ITL und Transponierung

Zielsetzung BG über dringende Anpassungen bei der Unternehmensbesteuerung erreicht?

- Schaffung von Rechtssicherheit bezüglich Abgrenzung zwischen privatem Kapitalgewinn und steuerbarem Vermögensertrag
- Sicherstellung, dass Zahlungen, denen wirtschaftlich die Funktion einer steuerbaren Dividende zukommt, auch als solche behandelt werden

Konsulent Unternehmenssteuern
9

3. Vermögensertrag

– **ITL:** BSt-RK ZH 2.3.2000 (StE 2002 B 24.4 Nr. 62)

BdBSt	Steuerung	DBG
↓	↓	↓
Auslegung von 21 I c		Auslegung von 20 I c <u>und</u> 16 III
↓		↓
Wirtschaftliche Anknüpfung		Wirtschaftliche Anknüpfung
↓		↓

Kein steuerfreier Kapitalgewinn:

- **Objektiv:**
 - Mitverkauf von thesaurierten, betriebsfremden, ausschüttungsfähigen Mitteln
 - Tatsächliche Entnahme → es fliesst etwas
 - Abgeltung für thesaurierte Mittel, die bei vorgängiger Entnahme = Vermögensertrag
- **Subjektiv:** Käufer und Verkäufer wirken bei der Mittelentnahme mit/zusammen

Konsulent Unternehmenssteuern
10

3. Vermögensertrag

– **Forderungsverzicht**

- Bisher: Abhängig von der Werthaltigkeit der Forderung
- BGer: Steuerbar ist der Nominalbetrag der Forderung, unabhängig vom Wert der Forderung

5. Liegenschaften

– **Unterhalt: Motorisierung Rollläden**

"gegenwärtig noch nicht selbstverständliche Grundausstattung des Eigenheims"

- Geht über die Anpassung an den aktuellen Stand der Technik (abzugsfähig) hinaus
- analog andere Kantone: Wertvermehrend

– **Unterhalt: Marderschutzgitter**

Neuinstallationen zur Verhinderung von hypothetischen zukünftigen Schäden sind wertvermehrend

5. Liegenschaften

– **Unterhalt: Keine Pauschale**

- **GV:** Massgeblichkeit der Handelsbilanz:
Abzugsfähig, sofern geschäftsmässig begründet, keine Pauschale
- **Vermietete Geschäftsräume von Objekten im PV oder GV:**
Grundsatz der Gesamtreineinkommensbesteuerung / zum Teil Übernahme durch Mieter → keine Pauschale
- **Geschäftliche Nutzung durch Objekte im PV**
Analog geschäftliche Nutzung durch Dritte

5. Liegenschaften

– **Vorzeitige Auflösung Hypothek - Vorfälligkeitsentschädigungen**

- **Einkommenssteuer:**
 - Abzugsfähig bei Ablösung durch den gleichen Kreditgeber
 - Nicht abzugsfähig, wenn in untrennbarem Zusammenhang mit Liegenschaftenverkauf
- **Grundstückgewinnsteuer:**
 - Doppelter Abzug Einkommens-/Grundstückgewinnsteuer systembedingt ausgeschlossen → Anlagekosten wenn
 - Zusammenhang mit Verkauf
 - Kein Abzug bei Einkommenssteuer

6. Vorsorge

– **Steuersatz bei Rentennachzahlungen**

- Dem Rentensatz nach Art. 37 DBG unterliegen ausschliesslich Kapitalleistungen
- Neue Renten, welche in der aktuellen Steuerperiode zu laufen beginnen, werden nicht in die Umrechnung der Nachzahlung einbezogen, sondern als übriges Einkommen zum satzbestimmenden Einkommen hinzugezählt

7. Unternehmenssteuerrecht

– Steuerdomizil

- Bei der Klärung des Ortes der tatsächlichen Verwaltung müssen die Verhältnisse am statutarischen Sitz im Ausland mitberücksichtigt werden
- Verfahrensrecht:
 - Beweisführungslast:
Untersuchungspflicht → Steuerbehörde; jedoch Mitwirkungspflicht der Steuerpflichtigen
 - Beweislast:
 - Steuerbehörden: Steuererhöhende Tatsachen
 - Steuerpflichtige: Steuermindernde Tatsachen
 - Fehlende oder nur teilweise Mitwirkung: Darf zu Lasten der Steuerpflichtigen berücksichtigt werden

7. Unternehmenssteuerrecht

– Schenkungen von Liegenschaften des GV

- Überführung GV → PV bei Schenkungen und Erbschaften:
 - Streng zivilrechtliche und nicht wirtschaftliche Betrachtung
- Erbschaften: Universalsukzession
 - Beibehaltung der Qualifikation als GV
- Schenkungen: Privatentnahme durch Schenkgeber
 - steuersystematische Realisation der stillen Reserven
 - Nachbesteuerung bei Aufschub nach Art. 18a DBG
- Vorbehalt bei Schenkung mehrerer Liegenschaften: Frage der Begründung einer selbständigen Erwerbstätigkeit der Beschenkten

Konsulent Unternehmenssteuern
17

7. Unternehmenssteuerrecht

– **Abgrenzung PV/GV:
Alternative Wirtschaftsgüter**

Legaldefinition Art. 18 Abs. 2 DBG
«...alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen»

↓

Präponderanzmethode

↓

Geschäftsvermögen

- Zugehörigkeit zum Bereich der S-Tätigkeit
- Aktuelle technisch-wirtschaftliche Funktion: → Geschäftliche Zwecke
- Eigentum

----->

Privatvermögen


Konsulent Unternehmenssteuern
18

7. Unternehmenssteuerrecht

– **Abgrenzung PV/GV:
Alternative Wirtschaftsgüter**

BGer aktuell:

- Grundsatz: Frühere Veranlagungen entfalten keine Rechtskraft für spätere Veranlagungen
- Alternative Wirtschaftsgüter → Einschränkungen aus Grundsatz Treu und Glauben/Verbot widersprüchlichen Verhaltens:
 - Steuerbehörde ist bei gleichbleibenden Verhältnissen an eine von ihr über längere Zeit akzeptierte Qualifikation gebunden
 - Zuteilungsentscheide anderer Kantone
- ABER: In anderen Entscheidungen wieder Momentaufnahme


 Konsulent Unternehmenssteuern
19

Vermögensertrag «Quasi-Wertschriftenhandel»

VGer Zürich
→ ~~Traditionelle Merkmale~~ Selbständiger Erwerb inkl. Marktauftritt

Indizien nach BGer (Neugewichtung nach Urteil 23.10.09)

- **Systematisches und planmässiges Vorgehen**
- Ausnützen der Entwicklung des Marktes zur Gewinnerzielung
- Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit
- **Häufigkeit der Transaktionen**
- kurze Besitzesdauer
- **Ausnützen spezieller Fachkenntnisse über Marktentwicklung**
- **Einsatz von erheblichen Fremdmitteln**
- Wiederanlage des Verkaufserlöses in gleichartigen Vermögensgegenständen

 Konsulent Unternehmenssteuern
20

7. Unternehmenssteuerrecht

– Unternehmensbeteiligungen

Beteiligungen sind Geschäftsvermögen

- Erwerb für Geschäftszwecke
- Massgeblicher Einfluss auf die Gesellschaft durch Inhaber der Beteiligungsrechte
- Passt in die bestehende S-Tätigkeit oder ergänzt diese
- Ausdehnung der angestammten Geschäftstätigkeit

7. Unternehmenssteuerrecht

– Rückstellungen

Geschäftsmässig unbegründet:

- Wenn damit nicht ein geschäftsmässiges, sondern ein in der Person bzw. der Persönlichkeit des Selbständigerwerbenden selbst begründetes Risiko (z.B. infolge Erkrankung) abgedeckt wird
- Für künftig lediglich mögliche Wertverminderungen auf Umlaufvermögen (Schwankungsreserven)

– **AG – Aktionär: Konkurrenzierende Tätigkeit**

Frage der verdeckten Gewinnausschüttung, unter Berücksichtigung der Salärbezüge

9. Ersatzbeschaffung von Immobilien

- Ausweitung mit USR II: Reinvestitionstheorie
→ Betriebsnotwendiges Anlagevermögen
- Grundstückgewinnsteuer: Immobiliengesellschaften
 - Zweck der Grundstückgewinnsteuer
→ höhere Anforderungen an die Betriebsnotwendigkeit
 - Liegenschaften von IG's, welche als Vermögensanlage oder durch ihren Ertrag dienen, gelten nicht als betriebsnotwendig → kein Steueraufschub
 - Selbst, wenn Betrieb i.S. der Umstrukturierungsnormen vorliegt.

→ **Normzweckorientierte Auslegung von Begriffen!**

10. Ausblick

– Verlust kantonalen Steuerstatus vor SV17

Reduzierter Kapitalsteuertarif bei Statusverzicht bei Gewinnsteuer;

Voraussetzungen:

- Voraussetzungen zur Besteuerung nach § 73 oder § 74 StG gewinnseitig weiterhin erfüllt
- Beilage zur Steuererklärung: Hilfsblatt E zur Überprüfung der Voraussetzungen zur Besteuerung nach § 74 StG
- Verzicht gilt gewinnsteuerlich als Statusverzicht:
 - steuerunwirksame Aufdeckung stiller Reserven auf Antrag der Gesellschaften
 - Kapital: Als Gewinn besteuerte stille Reserve
- Verhältnis zu Sonderbesteuerung nach SV17 noch offen
- Bestätigung Besteuerungsmodalität bezieht sich nur auf die Gewinnbesteuerung, nicht auf den Status

10. Ausblick

– Stellungnahme RR Zürich zur SV 17

Im Allgemeinen:

Die spezielle Ausgangslage und Zusammensetzung des Steuersubstrates erfordern eine breite Palette von Massnahmen als Ersatz für die wegfallenden kantonalen Steuerstatus und Sonderregelungen für Finance Branches

- **Stossrichtung der SV17** entspricht grundsätzlich den Bedürfnissen des Kantons Zürich, insbesondere für Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten
- Mit Einschränkungen bei der Patentbox, bei der Entlastungsbegrenzung und der Regelung der Ersatzinstrumente im Gesetz sowie den **zusätzlichen Massnahmen** wie der Erhöhung der Teilbesteuerung der Dividenden sowie der Erhöhung der Familienzulagen soll der Kritik an der USR III Rechnung getragen werden. Der Kanton Zürich kann dies mittragen.
- **Abzulehnen sind aus Sicht des Kantons Zürich:**
 - Verzicht auf Einführung der zinsbereinigten Gewinnsteuer bei den Kantonen
 - Reduktion des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer gegenüber der USR III von 21,2% auf 20,5%

10. Ausblick

– Absichten RR zur Umsetzung der SV 17

Hauptpfeiler der kantonalen Umsetzung

1. Vollständige Umsetzung und Ausschöpfung der obligatorischen und fakultativen Ersatzinstrumente der SV17
2. Massvolle Senkung des Gewinnsteuersatzes
3. Substanzielle Beteiligung der Städte und Gemeinden an der Ausgleichsleistung des Bundes

10. Ausblick

– Absichten RR zur Umsetzung der SV 17

1. Vollständige Umsetzung des fakultativen Bestimmungen der SV17

- Patentbox mit Entlastung von 90%
- Zusätzliche Abzüge für F&E-Aufwendungen mit Zuschlag von 50%
- Abzug für Eigenfinanzierung
- Ermässigungen bei der Kapitalsteuer, soweit das Eigenkapital auf Patente, Beteiligungen und Konzerndarlehen entfällt
- Entlastungsbegrenzung auf 70%
- Erhöhung Teilbesteuerung Dividenden auf das im Bundesrecht vorgesehene Mindestmass von 70%

10. Ausblick

– Absichten RR zur Umsetzung der SV 17

2. Senkung des Steuersatzes für die Gewinnsteuer

- Festhalten an der ursprünglichen Absicht des Regierungsrates:
Senkung von heute 8% auf neu 6%
- Mit Rücksicht auf Städte und Gemeinden soll die Senkung in zwei Schritten erfolgen:
 - von 8% auf 7% ein Jahr nach Inkrafttreten der SV17
(in der Vorlage zur Umsetzung der SV17 im kantonalen Recht)
 - von 7% auf 6% drei Jahre nach Inkrafttreten der SV17
(in einer separaten Gesetzesvorlage)

Zeitliche Staffelung berücksichtigt u.a. die zeitlich verzögerte Wirkung der Abschaffung der besonderen Steuerstatus

10. Ausblick

– Absichten RR zur Umsetzung der SV 17

2. Senkung des Steuersatzes für die Gewinnsteuer

Steuerbelastung für Unternehmen ergibt sich aus der Kombination der Massnahmen für die Berechnung des steuerbaren Reingewinns (Ersatzmassnahmen) und der Senkung des Steuersatzes für die Gewinnsteuer

Steuerbelastung auf Reingewinn vor Steuern <small>(Bund, Kanton, Stadt Zürich inkl. Kirchensteuer)</small>	Heute	SV17* <small>Entlastungsgrenze 70%</small>
Holdinggesellschaften	7.83%	11.2% - 18.2%
Gemischte Gesellschaften	10.11%	11.2% - 18.2%
Ordentlich besteuerte Gesellschaften	21.15%	11.2% - 18.2%

*abhängig von der Art und dem Ort der Aktivitäten der Unternehmung und der Wirkung der Ersatzinstrumente

10. Ausblick

– Absichten RR zur Umsetzung der SV 17

3. Beteiligung der Städte und Gemeinden an der Ausgleichsleistung des Bundes

- Über die Wirkungen des kantonalen Finanzausgleichs:
Erhöhung der Einzahlung des Kantons
- Durch Erhöhung der des kantonalen Anteils an den Zusatzleistungen
- Zeitlich befristete Unterstützung von Städten und Gemeinden mit einem hohen Anteil der Einnahmen von juristischen Personen
- Zusätzlicher Ausgleich an die Kirchgemeinden während 5 Jahren

Damit wird der Tatsache Rechnung getragen, dass die Gemeinden von der SV17 mindestens im gleichen Ausmass betroffen sind wie der Kanton.

Insgesamt wird der Kanton voraussichtlich jährlich 200 Mio. Franken für die Gemeinden aufbringen müssen.

