



 **Kanton Zürich**
Kantonales Steueramt
Konsulent Unternehmenssteuern

Aktualitäten aus dem Zürcher Steuerwesen

EXPERTsuisse Sektion Zürich 10. Januar 2017

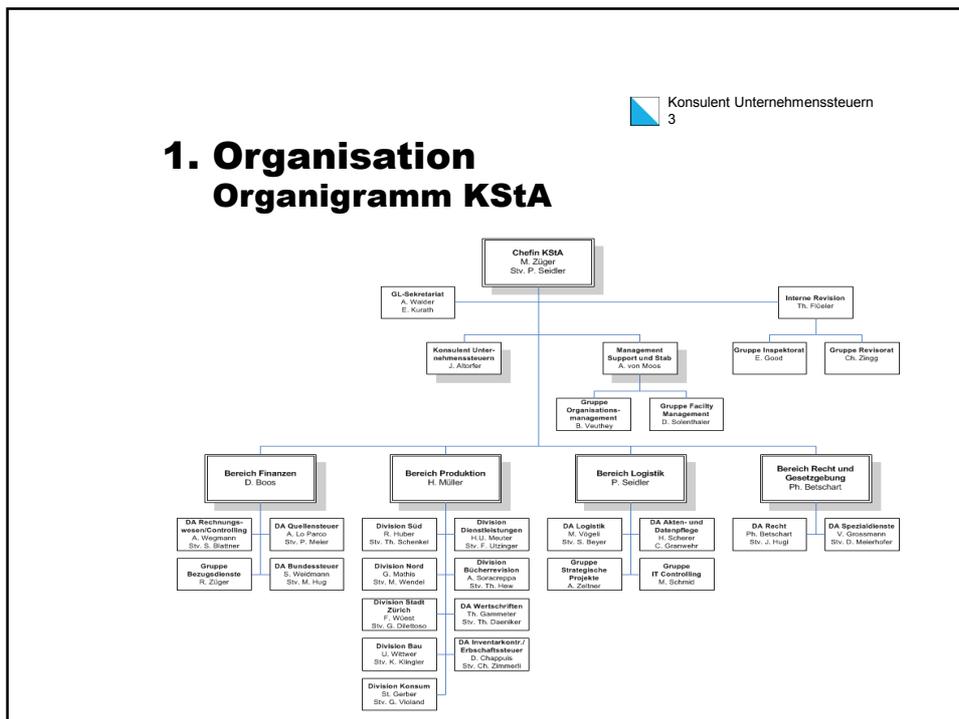
Jürg B. Altorfer
Dr.oec.publ.
Konsulent Unternehmenssteuern, Kantonales Steueramt Zürich
Vorsitzender Arbeitsgruppe Unternehmenssteuern der SSK
Mitglied der Arbeitsgruppe für Finanz- und Fiskalfragen der KdK

 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



Konsulent Unternehmenssteuern
4

2. Allgemeines Steuerrecht

- **Fahrkosten bei Wochenaufenthalt**
 - Der Wochenaufenthaltort so wählen, dass der Arbeitsort zu Fuss oder mit dem öV erreichbar ist
 - Andernfalls private Entscheidung
 - **Kein zusätzlicher Abzug für Fahrkosten mit dem Privatfahrzeug zwischen Wochenaufenthalts- und Arbeitsort**

2. Allgemeines Steuerrecht

- **Wahlkampfkosten**
 - Ausübung eines politischen Amtes = unselbständige Erwerbstätigkeit
 - Wahlkampfkosten betreffen in der Regel nicht die laufende, sondern die folgende Amtsperiode
 - Keine Gewinnungskosten
- Kein notwendiger, unmittelbarer Zusammenhang mit der aktuellen Berufstätigkeit
 - Grund: Keine zeitliche Kongruenz
 - Künftiges Einkommen, dessen Anfall unsicher ist.
- **Wahlkampfkosten sind keine abzugsfähigen Berufsauslagen**

2. Allgemeines Steuerrecht

- **Vermögenssteuer: Ausserkantonale Zuwendungen**
 - Steuerbares Vermögen: Stand am Ende der Steuerperiode
 - StHG:
 - Keine Berücksichtigung von Bestand und Bewertung während der Steuerperiode
 - Ausnahme: Erbanfall
 - Weitere Ausnahmen untersagt
 - **Erbschaft:** Besteuerung erst ab Zeitpunkt des Erbanfalls
→ analog Grundsätze bei unterjähriger Steuerpflicht
 - **Schenkung ausserkantonale Liegenschaft:**
 - Stichtagsprinzip: Im Vermögen des Beschenkten
 - Ausscheidung nach Massgabe der Dauer der beschränkten Steuerpflicht im Liegenschaftskanton



3. Vermögensertrag

– **Aktienbewertung bei Aktionärsbindungsverträgen**
 Bewertung des Vermögens erfolgt nach objektiv-technischen Grundsätzen und nicht nach subjektiv-wirtschaftlichen Aspekten

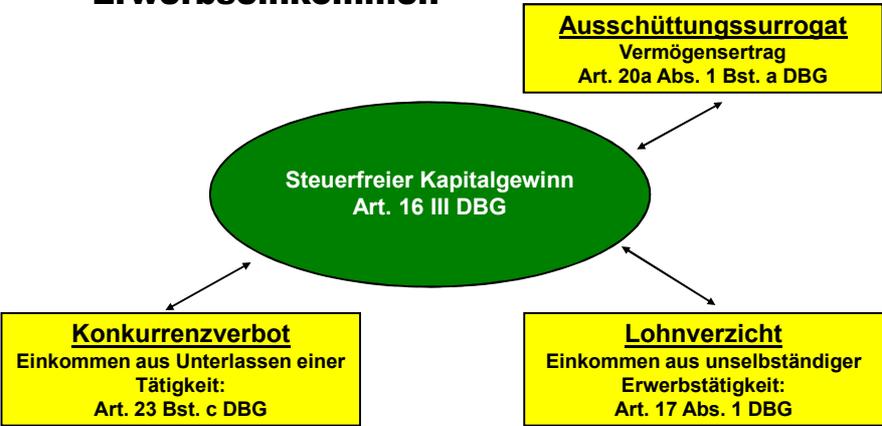
→ **Wegleitung SSK Rz. 2 Abs. 4 rechtmässig:**

- Aktionärsbindungsverträge für Bewertung grundsätzlich unbeachtlich
- Kaufpreis bei zeitnahen Handänderungen, sofern
 - Tatsächlicher Marktpreis
 - Keine Handänderung unter Aktionären mit nicht transparenter Preisbildung nach wirtschaftlich anerkannter Methode



3. Vermögensertrag

– **Kapitalgewinn aus Aktienverkauf** ← →
Erwerbseinkommen



```

graph TD
    A([Steuerfreier Kapitalgewinn  
Art. 16 III DBG]) --> B[Ausschüttungssurrogat  
Vermögensertrag  
Art. 20a Abs. 1 Bst. a DBG]
    A --> C[Konkurrenzverbot  
Einkommen aus Unterlassen einer Tätigkeit:  
Art. 23 Bst. c DBG]
    A --> D[Lohnverzicht  
Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit:  
Art. 17 Abs. 1 DBG]
    
```

3. Vermögensertrag

– Kapitalgewinn aus Aktienverkauf ← → Erwerbseinkommen

Begriff des Einkommens aus Erwerbstätigkeit ist weit zu interpretieren

- Wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen Leistung an Steuerpflichtiger und seiner Tätigkeit
- Leistung ist Folge einer Tätigkeit
- Steuerpflichtiger erhält Leistung im Hinblick auf diese Tätigkeit
- **Arbeitseinkommen, wenn**
 - Ausrichtung in Zusammenhang mit Arbeitsverhältnis
 - auch ohne Rechtspflicht
 - auch bei Erwerb von Aktien zu Vorzugspreis

3. Vermögensertrag

– Ausschüttungen aus US S-Corp

- **Optik CH:** S-Corp = AG
 - Anteile an S-Corp = Aktien
 - DBA-USA 10 IV: Dividenden = Einkünfte aus Anteilen, die Aktien ähnlich sind
 - Ausschüttungen = Dividenden; in der Schweiz steuerbar
 - **Optik USA:** Transparent als Personengesellschaft
- **DBA-USA aus Optik Quellenstaat USA:** Keine Anwendung des Dividendenartikels 10 IV
- **DBA-USA 7 I: Liegt eine Betriebsstätte in den USA vor?** (Nur in diesem Fall Besteuerung in den USA, sonst im Umfang der Quote des CH-Gesellschafters in der Schweiz)
- **Vermögenssteuer:** CH-Internrechtliche Behandlung ohne DBA-Schutz

4. Verfahrensrecht

Zustellung – Meldung Abwesenheiten

Post-Rückbehaltungsauftrag vermag Zustellfiktion nicht zu verhindern

- Vorkehren bei längerer Abwesenheit zur Sicherstellung der Zustellung
 - Schriftliche Mitteilung der Abwesenheit an die Steuerbehörde, unter Bezeichnung der genauen Daten der Abwesenheit
 - Nachsendeauftrag
 - Bestellung eines Zustellungsbevollmächtigten

5. Liegenschaften

- **Verwaltungskosten Erbengemeinschaft**
 - Fehlender Zusammenhang mit Erzielung/Sicherung der Mieteinnahmen
 - Betreffen Abrechnung innerhalb Erbengemeinschaft
 - **Keine abzugsfähigen Verwaltungskosten**
- **Unentgeltliche Nutzung durch Dritte**
 - «Vertrag» zur Gebrauchsleihe kann jederzeit gekündigt werden
 - Schwache Rechtstellung des Entleihers
 - **Fremdnutzung → kein Einkommen → Eigenmietwert**

5. Liegenschaften

– **Erneuerungsfonds**

Einlage in Erneuerungsfonds ist nicht rückforderbar

→ Definitive Ausgabe für STW-Eigentümer

→ **Abzugsfähig sind Einlagen in der Steuerperiode der Einlage**

→ **Entnahmen zur Begleichung von Rechnungen sind nicht abzugsfähig**

6. Vorsorge

– **Barauszahlung bei Aufnahme S-Tätigkeit**

Voraussetzungen gemäss Art. 5 Abs. 1 lit. b FZG:

– Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit

– Wegfall eines Versicherungsobligatoriums

Sinn und Zweck:

– Finanzielle Unterstützung beim Aufbau einer Unternehmung

– auch für den Fall, dass die Austrittsleistung das weggefallene Arbeitseinkommen kompensiert

→ **Entgegen bisheriger Rechtsprechung BGer ist die Verwendung der Mittel irrelevant**

→ **Besteuerung zum Vorsorgetarif auch dann, wenn die Mittel nicht in eine Unternehmung investiert werden**

6. Vorsorge

– Vorbezug mit Hypothekentausch

Vorbezug zur Rückzahlung einer Hypothek mit zeitnahe Erhöhung einer anderen Hypothek auf dem gleichen Objekt

- Rechtswidrige Verwendung von Geldern der 3. Säule
- Ordentliche Besteuerung, soweit zur Erhöhung der Hypothek verwendet
- Aufforderung der Steuerbehörden zur Rückzahlung des unrechtmässigen Vorbezugs

– Wiedereinkauf infolge Ehescheidung

- Grundsatz: Keine Verletzung der Sperrfrist
- Vorbehalt der Steuerumgehung trotz verobjektiviertem Tatbestand bei weit zurückliegender Scheidung

7. Unternehmenssteuerrecht

– Darlehen an Schwestergesellschaften

- Gemeinsames Beteiligungsverhältnis → Dreieck
- Massgebend Drittvergleich
- **Neu:** Nachträgliche Simulation bei Verbuchung einer Wertberichtigung

– Sponsoring

- Sportliche, soziale, kulturelle Zwecke
- Absicht zur Öffentlichkeitsarbeit
- Verkaufsförderung
- **Geschäftsmässig begründet, sofern mindestens indirekter Werbeeffect**

7. Unternehmenssteuerrecht

– Liquidationsgewinn nach DBG 37b

Arztpraxis:

- Leistungen nach Arztbesuch erbracht → Verrechenbar → Aktivierungspflichtig als Debitor
- Stille Reserven aus Fakturierungsverzögerung oder unterlassener Aktivierung ≠ Liq.gewinn nach DBG 37b

– Liegenschaftshandel: Umwandlung

Betrieb im Sinne der Umstrukturierungsnormen

- Organisatorisch-technischer Komplex von Vermögenswerten für die unternehmerische Leistungserstellung
- Bei L'Handel: Nur wenn > als blosse Kapitalanlage; Anzahl; eigene Dienstleistungen; umfangreicher Handel

7. Unternehmenssteuerrecht

– Kapitaleinlageprinzip

Kapitaleinlagen = Einlagen, Aufgelder und Zuschüsse

- **Herkunft**
→ Von den Inhabern der Beteiligungsrechte
- **Ausweis auf einem gesonderten Konto in der Handelsbilanz**
→ **Offen:** Keine verdeckten Kapitaleinlagen
→ **Verbucht:** Kein steuerbilanzmässiger Nachvollzug
→ **Ausgewiesen:** Separates Konto in der Handelsbilanz
- **Rechtsfolge**
→ Gleichstellung mit Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital

7. Unternehmenssteuerrecht

– **Kapitaleinlageprinzip**

Strenge Massgeblichkeit von Verbuchung und Ausweis

- Mit Kapitaleinlagen verrechnete Verlustvorträge gehen definitiv unter
- Auch bei «Wiederauffüllung» durch spätere Gewinne (= Gewinnreserven, da von Leistungsaustausch mit Dritten)

– **Bussen/Sanktionen bei jur. Personen**

- **NICHT abzugsfähig:** Pönale Busse/Anteil
- **Abzugsfähig:** Sanktionen für Gewinnabschöpfung

8. Interkantonales Steuerrecht

Teilsatzverfahren

Ertrag aus qualifizierten Beteiligungen > steuerbarer Ertrag im Wohnsitzkanton

- Schlechterstellungsverbot
- **Teilbesteuerung auch in den übrigen Kantonen mit Einkommensanteilen**
- **Im Verhältnis der steuerbaren Einkommensanteile der Kantone mit positiven Einkommensanteilen**

10. Ausblick

– Spontaner Informationsaustausch

- **Angepasste Rechtsquellen ab 1.1.2017:**
 - Amtshilfeübereinkommen Art. 7
 - StAhiG Art. 22 ff. mit StAhiV
- **Rulings ab 1.1.2010 mit Wirkung nach 1.1.2018**
 - Gesellschaften mit kant. Steuerstatus, sofern
 - Direkt oder indirekt im Besitz von einer im Ausland ansässigen Gesellschaft
 - Privilegiert besteuerte Erträge aus Leistungsbeziehungen mit solchen Gesellschaften
 - Leistungsbeziehungen mit verbundenen Unternehmen: Verrechnungspreise
 - Bestehen / Nicht-Bestehen einer Betriebsstätte im Ausland oder in der Schweiz
 - Gewinnzuweisungen mit Betriebsstätten

10. Ausblick

– Spontaner Informationsaustausch

- **Verfahren**
 - Einbezug der Unternehmen im Kanton Zürich
 - Das KStA prüft im Laufe des 2017 bei bestehenden Rulings, ob sie unter die Meldepflicht fallen und
 - kontaktiert ggf. die Steuerpflichtigen zur Abklärung der Weitergeltung und zur Vorbereitung der Meldung
 - Weiterleitung ab anfangs 2018 an die ESTV, welche für die Abwicklung des Meldeverfahrens zuständig ist

10. Ausblick

– USR III im Kanton Zürich

Alle Unternehmen (auch KMU):

- Senkung Steuersatz Gewinnsteuer auf 6%
- Zinsbereinigte Gewinnsteuer

+

Technologie, Medizin, Pharma, Chemie, Innovation

- + Patentbox
- + Erhöhter Abzug F & E

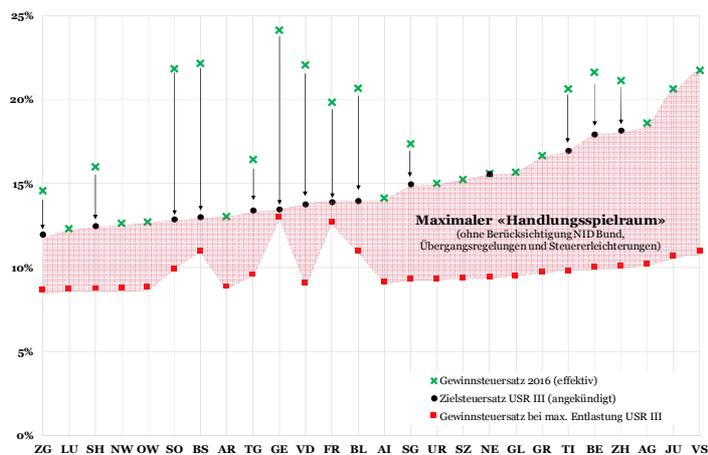
+

Finanzgesellschaften, Konzernzentralen

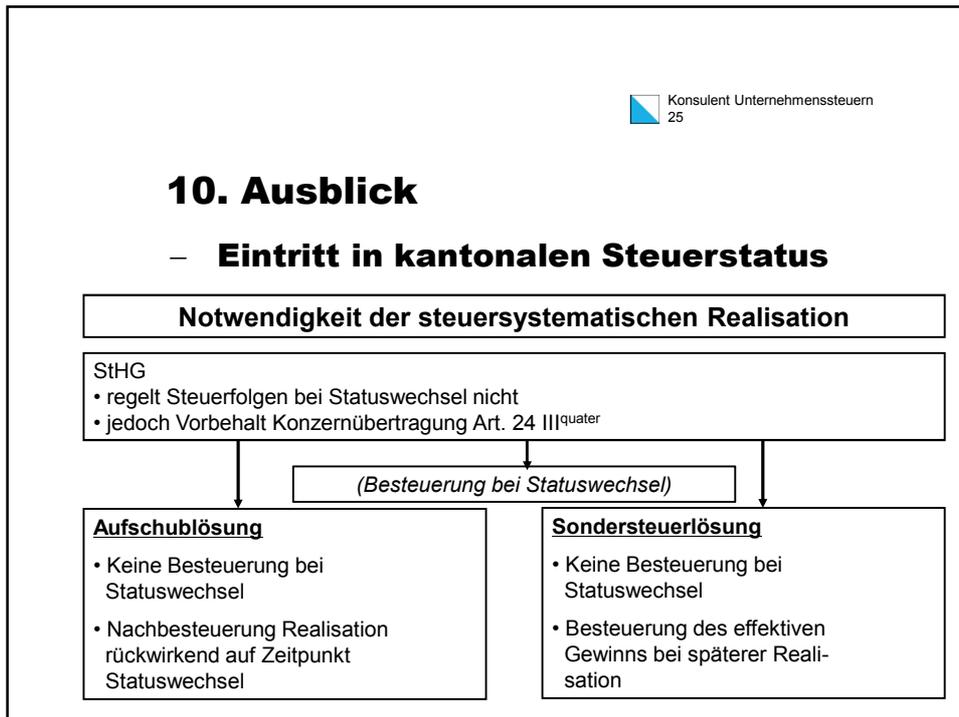
- + Steuerermässigungen auf Eigenkapital

Je nach Wirkung der Patentbox und der erhöhten Abzüge für F & E kann die effektive Steuerbelastung je nach Geschäftstätigkeit weiter gesenkt werden (mit Gesamtentlastungsbegrenzung: 10.1%):

Kantonaler «Handlungsspielraum» für die zukünftige Gewinnsteuerbelastung (Stand: 7. November 2016)



© Copyright (Quelle: PwC Zürich; z.T. Absichtserklärungen; Stand 7.11.2016)



10. Ausblick

– Wegfall kantonale Steuerstatus

Aufdeckungslösung

Im Allgemeinen:

- **Umfang:** Aufdeckung im Hinblick auf generelle Aufhebung der Steuerstatus:
→ Beschränkung auf den steuerfreien Teil der stillen Reserven aus der Zeit der Statusbesteuerung
- **Zuzüge aus dem Ausland:**
Keine steuersystematische Realisation bei Statuseintritt
→ Gesamte Differenz zwischen Verkehrs- und Buchwert bei Statusverlust
- **Selbstgeschaffener Mehrwert:** Kann aufgedeckt werden
Praxis noch nicht festgelegt

10. Ausblick

– Wegfall kantonale Steuerstatus

Aufdeckungslösung

Im Einzelnen:

Verlust kantonalen Status: (Praxis in Anlehnung an 2 BGE)

- **Grundsatz:** Steuerunwirksame Aufdeckung der stillen Reserven, welche zwischen Beginn und Ende des Status entstanden sind.
 - **Holdinggesellschaften:**
 - Immobilien: Nein
 - Übrige: Vollständig
 - **Domizil- und gemischte Gesellschaften:**
 - Inlandsbezogene Aktiven und Immobilien: Nein
 - Auslandsbezogene Aktiven: Im Umfang der steuerfreien Quote
- In der letzten Steuerperiode vor Statusverlust

10. Ausblick

– Wegfall kantonale Steuerstatus Aufdeckungslösung

Beteiligungen:

- Differenz Veräusserungserlös – Gestehungskosten wird auch unter ordentlicher Besteuerung (indirekt) freigestellt
→ Beschränkung auf Differenz Gestehungskosten – Gewinnsteuerwert
- Steuerunwirksamkeit der Abschreibungen unter Status ← →
Steuerwirksamkeit bei Wiedereinbringung unter ordentlicher Besteuerung:
→ (an sich systemwidrige) Herabsetzung der Gestehungskosten
- **Verkehrswert Beteiligung > Gestehungskosten:**
 - Steuerunwirksame Aufwertung bis zu Gestehungskosten
 - Gestehungskosten bleiben unverändert
- **Verkehrswert Beteiligung < Gestehungskosten:**
 - Steuerunwirksame Aufwertung bis auf den Verkehrswert
 - Reduktion der Gestehungskosten auf den Verkehrswert

10. Ausblick

– Wegfall kantonale Steuerstatus Aufdeckungslösung

«Abschreibung» der steuerunwirksam aufgedeckten stillen Reserven:

- Linear in maximal 10 Jahren
- Bestandteil der Vorjahresverlustverrechnung Differenz gemäss § 70 StG

Vorjahresverlustverrechnung aus der Zeit der Status:

- **Holdinggesellschaften:** Keine Verrechnung
- **Gemischte Gesellschaften:** Im Umfang der steuerbaren Quote

Ergebnis: Auswirkung auf die Steuerbelastung:

Gewinnsteuerwirksame Abschreibungen auf gewinnsteuerunwirksam aufgedeckten stillen Reserven führen dazu, dass sich die Steuerbelastung, bezogen auf den Reingewinn gemäss OR-Einzelabschluss, während max. 10 Jahren nicht erheblich ändern wird.

