



 **Kanton Zürich**
Kantonales Steueramt
Konsulent Unternehmenssteuern

Aktualitäten aus dem Zürcher Steuerwesen

EXPERTsuisse Sektion Zürich 8. Januar 2019

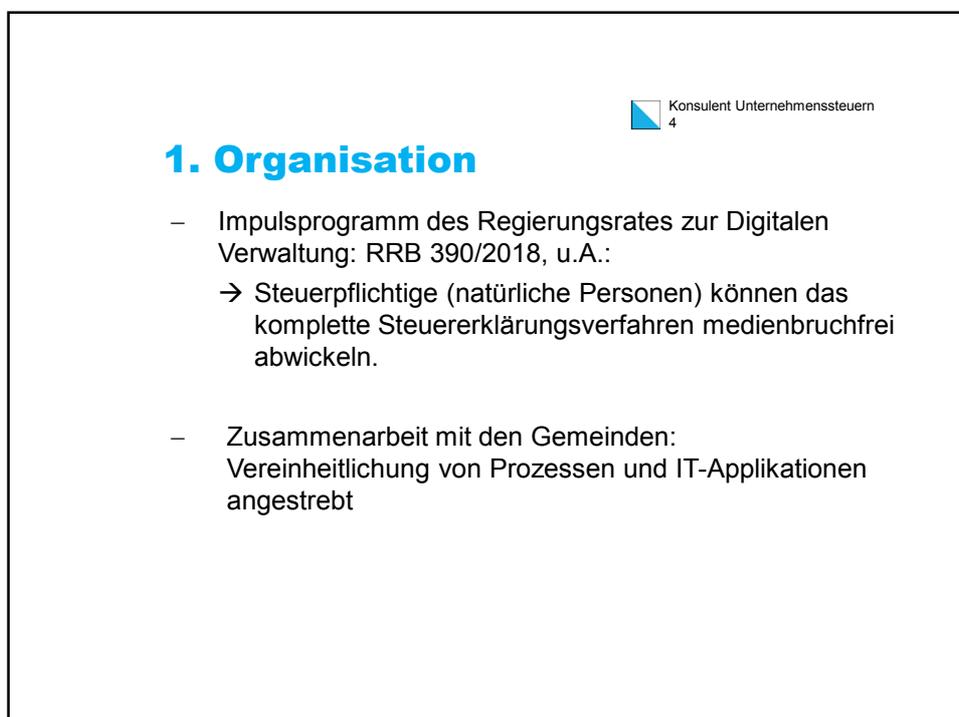
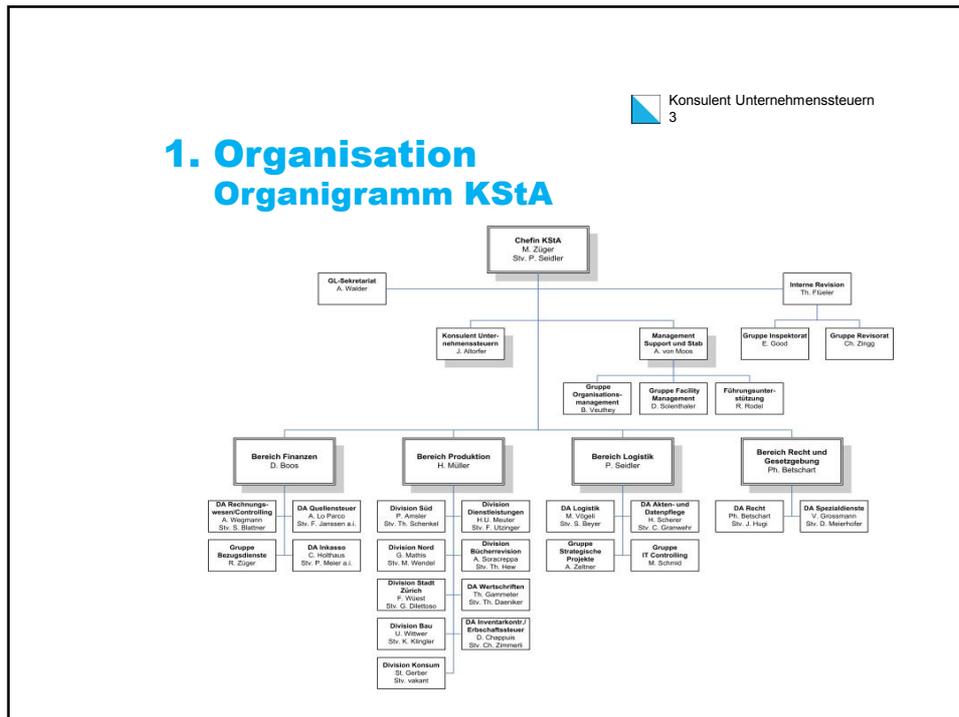
Jürg B. Altorfer
Dr.oec.publ.
Konsulent Unternehmenssteuern, Kantonales Steueramt Zürich
Vorsitzender Arbeitsgruppe Unternehmenssteuern der SSK
Mitglied der Arbeitsgruppe für Finanz- und Fiskalfragen der KdK

 Konsulent Unternehmenssteuern
2

Inhalt

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

→ Es gilt das gesprochene Wort



2. Allgemeines Steuerrecht

- **Berufsorientierte Aus- und Weiterbildungskosten**
 - Kreisschreiben ESTV 2017 Nr. 42
- **Moderne Arbeitsplatzkonzepte: Abzug Kosten privates Arbeitszimmer**
 - Arbeitgeber stellt keinen Arbeitsplatz zur Verfügung
 - Wesentlicher Teil der Arbeit zu Hause
 - Besonderer Raum für berufliche Zwecke
 - Nicht erfüllt bei flexiblen Arbeitsplätzen und fehlendem eigenen (Dauer-)Arbeitsplatz

2. Allgemeines Steuerrecht

- **Kosten Wochenaufenthalt als Fahrkosten**
 - Voraussetzungen auswärtiger Wochenaufenthalt nicht erfüllt
 - Aber tatsächlicher Wochenaufenthalt
 - *Effektive Kosten tatsächlicher Wochenaufenthalt*
 < ? >
 - Fahrkosten für täglichen Rückkehr an Wohnsitz*
 - Kosten des steuerlich nicht anerkannten Wochenaufenthalts abzugsfähig im Rahmen der hypothetischen Fahrkosten
 - Unterliegen als Fahrkosten der «FABI-Grenze»

2. Allgemeines Steuerrecht

- **Abzugsfähigkeit Schadenersatzzahlung**
 - Ursache in der beruflichen Tätigkeit
 - Übliches und unvermeidbares Risiko
 - Nicht grobfahrlässig oder vorsätzlich
 - Offen: Frage der Periodizität:
 - Neutralisation eines früheren Einkommenszuflusses?
 - Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung?
 - Aktuelle Praxis: Zeitpunkt der Zahlungsverpflichtung

3. Vermögensertrag

- **Transponierung: Schenkung Kaufpreisforderung**

Verkauf der Beteiligung an die Gesellschaft des Käufers (Sohn)

 - gegen Darlehen des Verkäufers (Vater)
 - und anschliessender schenkungsweise Abtretung des Verkäufersdarlehens (Vater) an den Käufer (Sohn)

→ Steuerumgehung; trotz verobjektivierter Normierung des Tatbestandes der Transponierung

3. Vermögensertrag

– Kryptowährungen

- **Vermögenssteuer:** Deklaration im Wertschriftenverzeichnis als «übrige Guthaben» mit Bezeichnung der Währung
- **Einkommenssteuer:**
 - Privat- oder Geschäftsvermögen?
 - Wertschriftenhandel?
→ nach KS ESTV 2012 Nr. 36
- **Unternehmenssteuern:** vgl. RRB Nr. 579/2018.

3. Vermögensertrag

– GmbH & Co. KG: Begründung einer Betriebsstätte für Vermögensverwaltung

- Internes Recht: keine unternehmerische Tätigkeit, welche auf Gewinnerzielung ausgerichtet ist
- DBA-D: Zumindest eine andernorts ausgeübte unternehmerische bzw. auf Gewinnerzielung ausgerichtete Tätigkeit
- Keine Ausscheidung für nicht-kaufmännische Personengesellschaft

4. Verfahrensrecht

- **Revision rechtskräftiger Entscheide**
 - Numerus Clausus von rechtskräftigen Verfügungen
 - Keine direkte Ableitung von aussergesetzlichen Revisionsgründen aus der BV

5. Liegenschaften

- **Energiestrategie 2050**
 - Neue VO Bundesrat über den Abzug der Kosten der Liegenschaften mit Wirkung ab 1.1.2020

6. Vorsorge

- **Grundsatz der Kollektivität**
 - Versichertengruppen nach objektiven Kriterien
 - Anzahl Dienstjahre
 - Ausgeübte Funktionen
 - Hierarchische Stellung im Betrieb
 - Alter
 - Lohnhöhe
 -
 - Aufnahme in einen Kaderplan muss nicht nur mitarbeitenden Aktionären möglich sein, sondern faktisch so ausgestaltet sein, dass er auch nicht beteiligten Arbeitnehmern zugänglich ist

7. Unternehmenssteuerrecht

– Abschreibungen

– Ordentliche Abschreibungen:

- Planmässige und definitive Wertverminderung infolge Abnutzung oder Substanzverminderung
- Vermutung der geschäftsmässigen Begründung nach ESTV-Normalsätzen

– Ausserordentliche Abschreibungen:

- Sichere und endgültige Wertverminderung

– Gemeinsam bilanziertes Land und Gebäude:

- Buchwert kann unter dem Verkehrswert nach Abbruch des Gebäudes liegen → keine a.o. Abschreibungen zulässig
- Absicht des Rückbaus legitimieren keine a.o. Abschreibungen, sondern nur Wertverminderungen

7. Unternehmenssteuerrecht

– Geldwerte Leistungen; Zurechnung

- Dreieckstheorie über Aktionär (natürliche Person) bei Leistungen an Schwestergesellschaften
- Optik entreicherte Gesellschaft
- Nicht massgebend: Tatsächliche Bereicherung Aktionär

– Überlanges Geschäftsjahr: Aufteilung auf 2 Steuerperioden

- Abschluss in jedem Kalenderjahr (Ausnahme Gründungsjahr)
- Fehlender Abschluss: Nach erfolgloser Auflage und Mahnung ermessensweise Aufteilung durch Steuerbehörden

7. Unternehmenssteuerrecht

– Steuerbares Eigenkapital: Dividenden

- Massgebend: Eigenkapital *nach* Gewinnverwendung
- Gewinnverteilungsbeschluss der ord. GV bezogen auf das Geschäftsjahr n bis spätestens Ende Geschäftsjahr n + 1

– Vorjahresverlustverrechnung bei Erben

Vorjahresverlustverrechnung nicht Folge der Universal-sukzession

- Verluste/Vorjahresverluste an den Status des S-Erwerbs gebunden
- Keine Verrechnung der Vorjahresverluste durch Erben des S-Erwerbenden

7. Unternehmenssteuerrecht

– Liquidationsgewinne nach Art. 37b DBG

- Privilegiert sind stille Reserven aus der Aufgabe der S-Tätigkeit
 - Keine Auflösung von stillen Reserven bei falscher zeitlicher Abgrenzung der angefangenen Arbeiten
- Adäquater Kausalzusammenhang zwischen Aufgabe der S-Tätigkeit und Invalidität
 - Invalidität muss die Ausübung der S-Tätigkeit verunmöglichen

– Abzugsfähigkeit der Erbschaftssteuern

Abzugsfähig, trotz fehlendem Zusammenhang mit der betrieblichen Leistungserstellung

8. Internationales Steuerrecht

– Verlustverrechnung über Grenze

– Internes Recht:

Hauptsitz Schweiz – Betriebsstätte Ausland:

Verweis auf Grundsätze des Bundesrechts →
Quotenmässig-direkte Ausscheidung

– Verluste ausländische Betriebsstätten: Verrechnung mit
Gewinn Gesamtunternehmung, ohne Beschränkungen
aus internem Recht Betriebsstättestaat

– Verluste Hauptsitz: Quotenmässig direkte Methode →
Verteilt wird das Gesamtergebnis auch ins Ausland

– DBA D und A:

Art. 7 Abs. 3 und 4: Quotenmässig-direkt oder objektmässig

8. Internationales Steuerrecht

– Aufsichts- / Verwaltungsratsvergütungen

Art. 16 OECD-MA:

– Ausnahmebestimmung zu Art. 15 OECD-MA

– Definiert Funktionsträger, nicht Art der Tätigkeit

→ Betrifft nur «Aufsichts- bzw. Überwachungstätigkeiten»,
nicht aber Geschäftsführungsfunktionen

9. Grundsteuern

– Interkantonale Ersatzbeschaffungen

Neuregelung Nachbesteuerung bei Verkauf Ersatzobjekt
(Rundschreiben an Gemeinden; ZStB Nr. 213.3)

10. Ausblick

– Verlust kantonalen Steuerstatus vor STAF

Einschätzungspraxis gemäss ZStB Nr. 73.3:

- Reserven, die während der Zeit der Statusbesteuerung entstanden sind, dürfen bei ihrer Realisation nach Einsetzen der ordentlichen Besteuerung nicht besteuert werden (Steuersystematik)
- **Aufdeckungslösung:**
 - Wegfall der Kapitalsteuer auf aufgedeckten stillen Reserven nach Inkrafttreten der Bestimmungen zur STAF
 - Entlastungsbegrenzung 70%
- **Sondersteuerlösung:**
 - Gesonderte Besteuerung bei Realisation mit Steuersatz 0.5%
 - Feststellungsverfügung
 - Nicht in Entlastungsbegrenzung

10. Ausblick

– Umsetzung STAF im kantonalen Recht

RRB Nr. 876/2018:

– Abzug für Eigenfinanzierung

- Begünstigt wird jener Teil des Eigenkapitals, der am Kapitalmarkt jederzeit durch Fremdkapital ersetzt werden könnte → Drittvergleich
- Bei steigenden Zinsen: Minderung des steuerlichen Fehlanreizes zur Finanzierung mit FK
- Anreiz zur Substitution von FK durch EK im Verhältnis AG/Aktionär:
- Steuereinsparungen je nach Sitz AG und Wohnsitz Aktionär, auch bei
 - risikogerechter Verzinsung des Aktionärsdarlehens (Zins) und Eigenkapitals (Dividende mit Teilbesteuerung 60%) nach rein finanzwirtschaftlichen Aspekten
 - marktmässiger Entschädigung der Arbeitsleistung
- Keine Einschränkungen Kapitaleinlageprinzip für KMU-Aktionäre

10. Ausblick

- **Umsetzung STAF im kantonalen Recht**
- **Eintritt in Patentbox: Erleichterung ZH**

Art. 24b Abs. 3 E-StHG:

³ Wird der Reingewinn von Patenten und vergleichbaren Rechten erstmals ermässigt besteuert, so werden der in vergangenen Steuerperioden bereits berücksichtigte Forschungs- und Entwicklungsaufwand sowie ein allfälliger Abzug nach Artikel 25a zum steuerbaren Reingewinn hinzugerechnet. Im Umfang des hinzugerechneten Betrags ist eine versteuerte stille Reserve zu bilden. *Die Kantone können diese Besteuerung innert fünf Jahren auf andere Weise sicherstellen.*

10. Ausblick

- **Umsetzung STAF im kantonalen Recht**
- **Eintritt in Patentbox: Erleichterung ZH**

§ 64 b.

³ Im Jahr der Einbringung von Patenten und vergleichbaren Rechten in die Besteuerung gemäss Abs. 1 und in den vier folgenden Jahren sind die gemäss Abs. 1 ermittelten Reingewinne zunächst mit dem für diese Rechte bis zur Einbringung entstandenen und steuerwirksam abgezogenen Forschungs- und Entwicklungsaufwand sowie mit gemäss § 65 b vorgenommenen Abzügen zu verrechnen. Die ermässigte Besteuerung der Reingewinne aus Patenten und vergleichbaren Rechten gemäss Abs. 1 erfolgt, soweit diese Reingewinne den gesamten für diese Rechte bis zur Einbringung entstandenen und steuerwirksam abgezogenen Forschungs- und Entwicklungsaufwand sowie die gemäss § 65 b vorgenommenen Abzüge übersteigen. Am Ende des fünften Jahres nach Einbringung sind der noch nicht verrechnete Forschungs- und Entwicklungsaufwand und die noch nicht verrechneten Abzüge gemäss § 65 b zum steuerbaren Reingewinn hinzuzurechnen. Die steuerpflichtige Person hat jederzeit das Recht, den noch nicht verrechneten Forschungs- und Entwicklungsaufwand und die gemäss § 65 b vorgenommenen Abzüge zum steuerbaren Reingewinn hinzuzurechnen. Im Umfang des hinzugerechneten Betrags ist eine versteuerte stille Reserve zu bilden.

10. Ausblick

– Umsetzung STAF im kantonalen Recht

– Eintritt in Patentbox: Erleichterung ZH

- Schonung Liquidität
- Nachbesteuerung F&E-Aufwand nur bei erfolgreichen Patenten
- Keine Kapitalaufrechnung

Beispiel:

- Reingewinn gemäss ER: 1.000
 - Ordentlich steuerbar: 600
 - Ergebnis aus Patenten: 400
- Eintritt Patentbox: 1.1.2020
- Kumulierter F & E-Aufwand: 500
- Ermässigung Ergebnis Patente: 90%
- Abschreibungsdauer: 5 Jahre

10. Ausblick

– Umsetzung STAF im kantonalen Recht

– Eintritt in Patentbox

<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;">Ordentlich steuerbar</td> <td style="width: 50%; text-align: right;">600</td> </tr> <tr> <td>Reingewinn aus Patenten</td> <td style="text-align: right;">400</td> </tr> <tr> <td>Reingewinn gemäss Erfolgsrechnung</td> <td style="text-align: right;">1.000</td> </tr> <tr> <td>+ kum. F&E-Aufwand für Boxeneintritt</td> <td style="text-align: right;">0</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right; border-top: 1px solid black;">1.000</td> </tr> </table>	Ordentlich steuerbar	600	Reingewinn aus Patenten	400	Reingewinn gemäss Erfolgsrechnung	1.000	+ kum. F&E-Aufwand für Boxeneintritt	0		1.000	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;">Ordentliche Besteuerung</td> <td style="width: 50%;"></td> </tr> <tr> <td style="text-align: right;">600</td> <td style="text-align: right;">400</td> </tr> <tr> <td style="text-align: right;">100%</td> <td style="text-align: right;">100%</td> </tr> <tr> <td style="text-align: right; border-top: 1px solid black;">600</td> <td style="text-align: right; border-top: 1px solid black;">400</td> </tr> </table>	Ordentliche Besteuerung		600	400	100%	100%	600	400						
Ordentlich steuerbar	600																								
Reingewinn aus Patenten	400																								
Reingewinn gemäss Erfolgsrechnung	1.000																								
+ kum. F&E-Aufwand für Boxeneintritt	0																								
	1.000																								
Ordentliche Besteuerung																									
600	400																								
100%	100%																								
600	400																								
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;">Reduzierte Besteuerung</td> <td style="width: 50%;"></td> </tr> <tr> <td style="text-align: right;">Verrechnung kum. F&E-Aufwand</td> <td style="text-align: right;">-400</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;">0</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;">10%</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;">0</td> </tr> </table>	Reduzierte Besteuerung		Verrechnung kum. F&E-Aufwand	-400		0		10%		0	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;">Total</td> <td style="width: 50%;"></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;">400</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;">-400</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;">0</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;">10%</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;">0</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right; border-top: 1px solid black;">1.000</td> </tr> </table>	Total			400		-400		0		10%		0		1.000
Reduzierte Besteuerung																									
Verrechnung kum. F&E-Aufwand	-400																								
	0																								
	10%																								
	0																								
Total																									
	400																								
	-400																								
	0																								
	10%																								
	0																								
	1.000																								
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 30%;">Steuerbarer Reingewinn</td> <td style="width: 40%;">Steuerperiode 1.1. – 31.12.2020</td> <td style="width: 30%; text-align: right;">1.000</td> </tr> <tr> <td>Fälligkeit</td> <td>Kalenderjahr 2020</td> <td style="text-align: right;">1.000</td> </tr> </table>		Steuerbarer Reingewinn	Steuerperiode 1.1. – 31.12.2020	1.000	Fälligkeit	Kalenderjahr 2020	1.000																		
Steuerbarer Reingewinn	Steuerperiode 1.1. – 31.12.2020	1.000																							
Fälligkeit	Kalenderjahr 2020	1.000																							

