

Professor Dr. Peter Locher

Einführung in das interkantonale Steuerrecht

**Unter Berücksichtigung des
Steuerharmonisierungs- und des bernischen
sowie des tessinischen Steuergesetzes**

2. Auflage

HOCHSCHULE
LIECHTENSTEIN
Bibliothek



Stämpfli Verlag AG Bern • 2003

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur ersten Auflage.....	5
Vorwort zur zweiten Auflage.....	7
Inhaltsübersicht.....	9
Inhaltsverzeichnis.....	11
Abkürzungsverzeichnis.....	19
Abgekürzte Autorenzitate.....	23
1. Teil: Allgemeines und Steuerdomizile.....	27
§ 1 Interkantonaies Steuerrecht.....	27
I. Ursachen von interkantonalen Doppel-	
besteuerungen.....	27
II. Massnahmen zur Beseitigung von	
interkantonalen Doppelbesteuerungen.....	28
1. Einseitige Massnahmen im kantonalen Recht.....	28
2. Vereinbarungen der Kantone.....	28
3. Rechtsprechung des Bundesgerichts zu	
Artikel 127 Absatz 3 BV	
(bzw. Art. 46 Abs. 2 aBV).....	28
4. Einzelne Bestimmungen des StHG.....	29
III. Verhältnis und Funktion von DB-Recht	
undStHG.....	31
§ 2 Geltungsbereich des interkantonalen DB-Rechts.....	32
I. Persönlicher Geltungsbereich.....	32
II. Sachlicher Geltungsbereich.....	32
III. Räumlicher Geltungsbereich.....	33
IV. Zeitlicher Geltungsbereich.....	34
§ 3 Begriff der interkantonalen Doppelbesteuerung.....	36
I. Allgemeines.....	36
II. Aktuelle (effektive) Doppelbesteuerung.....	36
1. Subjektidentität.....	37
2. Objektidentität.....	37
3. Zeitliche Identität.....	38
4. Steueridentität.....	39
III. Virtuelle Doppelbesteuerung (DB in thesi).....	40
IV. Schlechterstellungsverbot.....	42
1. Grundsatz.....	42
2. Ausnahme.....	43

§ 4	Interkantonale Steuerauscheidung	44
	I. Begriffliches	44
	1. Steuerauscheidung im weiteren Sinne	44
	2. Ausscheidung im engeren Sinne	44
	II. Methodisches Vorgehen	45
§ 5	Steuerdomizile	46
	I. Allgemeines	46
	II. Hauptsteuerdomizil der natürlichen Personen	48
	1. Aufgrund des StHG bzw. des StG BE/TI	48
	2. Aufgrund der DB-Praxis des Bundesgerichts	50
	III. Nebensteuerdomizil bei natürlichen Personen	57
	1. Aufgrund des StHG bzw. des StG BE/TI	57
	2. Aufgrund der DB-Praxis des Bundesgerichts	59
	a) Allgemeines	59
	b) Nebensteuerdomizile aufgrund persönlicher Zugehörigkeit	60
	c) Nebensteuerdomizile aufgrund wirtschaft- licher Zugehörigkeit	64
	IV. Hauptsteuerdomizil der juristischen Personen	69
	1. Aufgrund des StHG bzw. des StG BE/TI	69
	2. Aufgrund der DB-Praxis des Bundesgerichts	69
	V. Nebensteuerdomizil der juristischen Personen	70
	1. Aufgrund des StHG bzw. des StG BE/TI	70
	2. Aufgrund der DB-Praxis des Bundesgerichts	71
2. Teil:	Kollisionsnormen	73
§ 6	Allgemeines	73
	I. Begriff der Kollisionsnorm	73
	II. Natur der Kollisionsnormen	74
	III. Gesichtspunkte bei der Schaffung von Kollisionsnormen	75
§ 7	Vermögen und Einkommen	77
	I. Vermögen	77
	1. Allgemeines	77
	2. Bewegliches Privatvermögen (Hauptsteuerdomizil)	78
	3. Bewegliches Geschäftsvermögen (Nebensteuerdomizil [Spezialsteuerdomizil] des Geschäftsortes)	79
	4. Unbewegliches Vermögen (Nebensteuerdomizil [Spezialsteuerdomizil] des Belegenheitsortes)	80
	II. Einkommen	81
	1. Allgemeines	81

	2. Einkünfte aus unselbständiger Erwerbs- tätigkeit, Einkünfte aus beweglichem Privatvermögen sowie übrige Einkünfte (Hauptsteuerdomizil).....	82
	a) Einkünfte aus unselbständiger Erwerbs- tätigkeit	82
	b) Einkünfte aus beweglichem Privat- vermögen	84
	c) Übrige Einkünfte.	86
	3. Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit sowie Unternehmensgewinne (Nebensteuerdomizil [Spezialsteuerdomizil] des Geschäftsortes).....	86
	4. Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen (Nebensteuerdomizil [Spezialsteuerdomizil] des Belegenheitsortes).....	87
§ 8	Kapital und Gewinn	90
	I. Kapital	90
	1. Allgemeines..	90
	2. Bewegliches Vermögen (Hauptsteuerdomizil bzw. evtl. sekundäre Steuerdomizile der Betriebsstätte)..	90
	3. Unbewegliches Vermögen (Mitberück- sichtigung von Spezialsteuerdomizilen).	90
	II. Gewinn.....	91
	1. Allgemeines.....	91
	2. Erträge und Kapitalgewinne, soweit sie nicht auf unbewegliches Vermögen entfallen (Hauptsteuerdomizil bzw. evtl. sekundäre Steuerdomizile der Betriebsstätte).....	91
	3. Erträge und Veräußerungsgewinne, soweit Sie auf unbewegliches Vermögen entfallen (differenzierte Lösung).....	91
§ 9	Erbschaften und Schenkungen.....	93
	I. Allgemeines.....	93
	II. Bewegliches Vermögen (letzter Wohnsitz des Erblassers bzw. Wohnsitz des Schenkers).	94
	1. Vermögensanfälle von Todes wegen.	94
	2. Zuwendungen unter Lebenden.	95
	III. Unbewegliches Vermögen (Belegenheitsort)	95
3. Teil:	Steueranscheidung	97
§ 10	Allgemeines	97
	I. Einleitung	97
	II. Fragen der zeitlichen Bemessung	97

	1. Vermögen (Kapital)	98
	2. Einkommen (Gewinn).	98
	III. Fragen der sachlichen Bemessung	98
	1. Allgemeines	98
	2. Vermögen	100
	a) Schulden	100
	b) Sonderabzüge	100
	c) Sozialabzüge (Freibeträge)	101
	3. Einkommen	101
	a) Gewinnungskosten (organische Abzüge) ..	102
	b) Schuldzinsen	104
	c) Anorganische Abzüge («Abzüge für besondere Aufwendungen»).	107
	d) Sozialabzüge (Freibeträge)*	108
§ 11	Steuerausscheidung bei Spezialsteuerdomizilen sowie bei alternierendem Wohnsitz und bei Saisonaufenthalt	108
	I. Allgemeines	108
	II. Spezialsteuerdomizil des Belegenheitsortes	109
	1. Natürliche Personen	109
	a) Vermögensausscheidung	109
	b) Einkommensausscheidung	110
	aa) Erträge aus unbeweglichem Vermögen im Besonderen	110
	bb) Grundstückgewinne im Besonderen ...	111
	2. Juristische Personen	112
	a) Kapital	112
	b) Gewinn	112
	III. Spezialsteuerdomizil des Geschäftsortes	115
	1. Vermögensausscheidung	115
	2. Einkommensausscheidung	116
	IV. Alternierender Wohnsitz	118
	V. Saisonaufenthalt	118
§ 12	Steuerausscheidung bei interkantonalen Unternehmen	119
	I. Allgemeines	119
	II. Grundsätze der Steuerausscheidung	120
	1. Allgemeines	120
	2. Vermögens- bzw. Kapitalausscheidung	123
	a) Ausscheidung aufgrund der Buchhaltungs- ergebnisse («direkte Methode»)	124
	b) Ausscheidung aufgrund von Hilfskriterien («indirekte Methode»).	124
	3. Einkommens- bzw. Gewinnausscheidung	126
	a) Ausscheidung aufgrund der Buchhaltungs- ergebnisse («direkte Methode»).	127

	b) Ausscheidung aufgrund von Hilfsfaktoren («indirekte Methode»).	127
	III. Unternehmensliegenschaften im Besonderen....	129
§ 13	Steuerausscheidung bei kombinierten Verhältnissen ...	131
	I. Allgemeines.....	131
	II. Einzelfirmen	131
	1. Vermögensausscheidung	131
	2. Einkommensausscheidung	131
	III. Kollektiv- und Kommanditgesellschaften.	131
	1. Vermögensausscheidung	131
	2. Einkommensausscheidung	132
	IV. Einfache und stille Gesellschaften.	132
	1. Vermögensausscheidung	132
	2. Einkommensausscheidung.....	132
§ 14	Steuerausscheidung bei Liegenschaftshändlern und Generalbauunternehmern.	134
	I. Allgemeines.	134
	II. Umlaufvermögen in Nichtbetriebsstätteantonen	134
	1. Vermögen/Kapital	134
	2. Einkommen/Gewinn.....	135
	III. Immobilienvermögen in Betriebsstätteantonen .	138
	1. Allgemeines.....	138
	2. Vermögens- bzw. Kapitalausscheidung	138
	3. Einkommens- bzw. Gewinnausscheidung	139
§ 15	Steuerausscheidung bei Erbschaften und Schenkungen.	140
	I. Allgemeines.	140
	II. Vermögensanfälle von Todes wegen	141
	III. Schenkungen	144
4. Teil:	Steuermass	145
§ 16	Gesamtprogression (bei progressiven Tarifen)	145
	I. Allgemeines.	145
	II. Vermögens- und Einkommenssteuer.	146
	III. Kapital- und Gewinnsteuer.	147
	IV. Erbschafts- und Schenkungssteuer.....	148
5. Teil:	Verfahren	149
§ 17	Allgemeines.....	149
	I. Einleitung.....	149
	II. Zwei Typen von Doppelbesteuerungs- beschwerden	151
§ 18	Grundsätzliche Aspekte	152
	I. Beschwerdegründe	152

	1. Kompetenzbeschwerde	152
	2. Doppelbesteuerungsbeschwerde.	152
	3. Verhältnis von Kompetenz- und Doppel- besteuerungsbeschwerde.....	153
	4. Verhältnis von Doppelbesteuerungs- und Willkürbeschwerde.	154
II.	Anfechtungsobjekte.	155
	1. Allgemeines	155
	2. Erlasse.....*	155
	3. Verfügungen (Entscheide).	156
	a) Verfügungen (Entscheide) bei Kompetenz- beschwerden.....	156
	b) Verfügungen (Entscheide) bei Doppel- besteuerungsbeschwerden.*	158
III.	Kogition.....	159
IV.	Legitimation und Verfahrensbeteiligte.	159
	1. Legitimation.....	159
	a) Beschwer. i.....	159
	b) Rechtsverletzung.	160
	c) Aktuelles Interesse.....	160
	2. Verfahrensbeteiligte..	161
	a) Kompetenzbeschwerde..	161
	b) Doppelbesteuerungsbeschwerde..	161
V.	Subsidiarität.....	162
	1. Absolute Subsidiarität.	163
	2. Keine relative Subsidiarität.	163
	a) Kompetenzbeschwerde.	164
	b) Doppelbesteuerungsbeschwerde.....	164
VI.	Verwirkung des Beschwerderechts.	165
	1. Anerkennung der Steuerpflicht.....	165
	2. Vorbehaltlose Zahlung. ;..	166
	3. Verletzung der Mitwirkungspflicht. <..	166
§ 19	Verfahrensrechtliche Aspekte.	167
	I. Einleitung des Beschwerdeverfahrens.	167
	1. Beschwerdefrist.	167
	2. Einreichungsort.....	168
	II. Beschwerdeschrift.	169
	1. Form und Inhalt.....	169
	2. Anträge.	169
	3. Begründung.	170
	4. Nova.	171
III.	Urteil.	171
	1. Allgemeines.....	171
	2. Steuerrückerstattung im Besonderen.	172
	3. Kosten.....	172

§ 20	Verwirkung des Besteuerungsrechts172
	I. Allgemeines172
	II. Voraussetzungen der Verwirkungseinrede.173
	Lösungshinweise175
	Anhang 1: Regeln für die Bewertung der Grundstücke bei interkantonalen Steuerauscheidungen in den Steuerperioden 1997-2006 (Repartitions- faktoren); KS Nr. 22 vom 30. August 2002.	205
	Anhang 2: BG vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; Auszug).207
	Anhang 3: Erbschafts- und Schenkungssteuern - Übersicht (1.1.2003).	213
	Stichwortverzeichnis217