

Besteuerung der juristischen Personen und Steuerharmonisierung in der Schweiz

Eine vergleichende Darstellung
der kantonalen Gesetzesbestimmungen über die Besteuerung
der juristischen Personen
mit Aufsätzen über allgemeine Probleme der Steuerharmonisierung

herausgegeben vom
Institut für Finanzwirtschaft und Finanzrecht an der
Hochschule St. Gallen

VERLAG PAUL HAUPT BERN UND STUTTGART

"CJZ-

Inhaltsübersicht

Zweck und Ziel der Steuerharmonisierung	19
Regierungsrat <i>Willi Ritschard</i> , Vorsteher des kantonalen Finanzdepartementes, Solothurn	
Grundsätzliche Probleme der Vereinheitlichung des schweizerischen Steuerrechts	41
Prof. Dr. iur. <i>Ernst Höhn</i> , St. Gallen	
Ergebnisse der Arbeitstagung des Instituts für Finanzwirtschaft und Finanzrecht an der Hochschule St. Gallen vom 17./18. April 1969.	61
<i>Claude Brelaz</i> , lic. en droit, Chef de l'administration cantonale des impôts, Lausanne,	
Dr. iur. <i>Francis Cagianut</i> , Vorsteher der kantonalen Steuerverwaltung, St. Gallen,	
Dr. iur. <i>Heinz Masshardt</i> , Chef der Abteilung Wehrsteuer der Eidg. Steuerverwaltung, Bern,	
Dr. iur. <i>August Reimann</i> , Vorsteher des kantonalen Steueramtes, Zürich,	
Privatdozent Dr. iur. <i>Walter Studer</i> , Vorsteher der kantonalen Steuerverwaltung Basel-Stadt	
Rechtsvergleichende Darstellung des kantonalen Steuerrechts der juristischen Personen	81
Prof. Dr. iur. <i>Ernst Höhn</i> und lic. rer. publ. <i>Johannes Hensel</i> , Institut für Finanzwirtschaft und Finanzrecht an der Hochschule St. Gallen	

Inhaltsverzeichnis

Zweck und Ziel der Steuerharmonisierung (Willi Ritschard)

1	Gründe für eine Steuerharmonisierung	22
/ 1	<i>Neugestaltung des Finanzausgleichs</i>	22
12	<i>Wirtschaftliche Entwicklung und höhere Steuerbelastung</i>	23
13	<i>Verteilung der Steuerquellen</i>	24
13.1	<i>Bis zum Ersten Weltkrieg</i>	24
13.2	<i>Die Einführung direkter Steuern durch den Bund</i>	25
14	<i>Die Überlagerung der Steuern</i>	26
15	<i>Wirtschaftliche Verflechtung und Mobilität</i>	26
16	<i>Die Steuerharmonisierung in der EWG</i>	28
2	Die bisherigen Bemühungen	29
3	Steuerharmonisierung und kantonale Souveränität	32
4	Keine Harmonisierung der Steuertarife	34
5	Die rechtliche Form einer Steuerharmonisierung	35
51	<i>Massnahmen des Bundes</i>	35
51.1	<i>Anpassung der kantonalen Steuergesetze an ein neues Wehrsteuergesetz</i>	35
51.2	<i>Rahmengesetz des Bundes</i>	36
51.3	<i>Mustergesetz</i>	36
52	<i>Massnahmen der Kantone</i>	36
52.1	<i>Konkordat</i>	36
52.2	<i>Gentlemen-Agreement</i>	37
52.3	<i>Allgemeinverbindlicherklärung</i>	37
6	Das weitere Vorgehen	38
7	Schlussbemerkungen	39

**Grundsätzliche Probleme der Vereinheitlichung des
schweizerischen Steuerrechts (Ernst Höhn)**

1	Grundlagen	.44
11	<i>Die Steuerharmonisierung in Gemeinsamen Märkten</i>	44
11.1	Grundzüge der Steuerharmonisierungstheorie	44
11.2	Steuerharmonisierung in Gemeinsamen Märkten und in Bundesstaaten	45
12	<i>Rechtsvereinheitlichung im schweizerischen Bundesstaat</i>	46
13	<i>Schlussfolgerung</i>	47
2	Die Bedeutung des Ziels	.48
21	<i>Errichtung eines „Gemeinsamen Marktes“ in der Schweiz</i>	48
22	<i>Rationalisierung des Steuerwesens</i>	48
23	<i>Bundesstaatlicher Finanzausgleich</i>	49
3	Ausmass der Rechtsvereinheitlichung	.50
31	<i>Annäherung, Harmonisierung und Vereinheitlichung der Steuersysteme</i>	50
32	<i>Vereinheitlichung einzelner Steuerarten</i>	50
33	<i>Rechtsvereinheitlichung und Praxis</i>	51
4	Technik der Steuerharmonisierung	.52
41	<i>Rechtsvergleichung</i>	52
42	<i>Konservierung oder Reform?</i>	52
43	<i>Priorität von Teilgebieten?</i>	54
44	<i>Stufenweises Vorgehen</i>	54
5	Institutionelle Fragen	.56
51	<i>Das Konkordat als Rechtsquelle</i>	56
52	<i>Kompetenzfragen bei Konkordaten</i>	56
52.1	Kompetenzen in den Kantonen	57
52.2	Allgemeinverbindlicherklärung von Konkordaten	57
53	<i>Abänderung des Konkordates</i>	57
53.1	Notwendigkeit der Abänderung	57
53.2	Beweglichkeit der Lösung	58
54	<i>Die Organe</i>	58
54.1	Beschlussfassung	58
54.2	Vorbereitung und Antragstellung	59
6	Schlusswort	.60

**Ergebnisse der Arbeitstagung des Instituts für Finanzwirtschaft und
Finanzrecht an der Hochschule St. Gallen vom 17./18. April 1969**

1	Die Familie im Einkommens- und Vermögenssteuerrecht (August Reimann).	64
11	<i>Ausgangslage</i>	64
12	<i>Milderungsmöglichkeiten</i>	65
12.1	Abzug für zusätzliche Haushaltkosten.	65
12.2	Getrennte Besteuerung des Erwerbseinkommens.	65
12.3	Erhöhung und Umgestaltung der Sozialabzüge.	65
12.4	Vorschläge für eine Korrektur der Progression.	66
12.5	Überwindung fiskalischer Hindernisse.	67
13	<i>Harmonisierung der Steuergesetzgebung</i>	67
2	Die Besteuerung der privaten Kapitalgewinne (Francis Cagianut).	68
21	<i>Ausgangslage</i>	68
22	<i>Durchführbarkeit und Praktikabilität</i>	69
22.1	Umschreibung des Steuerobjekts.	69
22.2	Umfang der Besteuerung.	69
22.3	Steuerbemessung.	70
22.4	Kapitalverluste.	70
22.5	Weitere Probleme.	71
23	<i>Ergebnis</i>	71
3	Die gesetzliche Umschreibung des Unternehmungsgewinnes (Walter Studer).	72
31	<i>Allgemeine Bemerkungen zu einer Harmonisierung</i>	72
32	<i>Umschreibung des Unternehmungsgewinnes</i>	72
32.1	Unterscheidung von Geschäfts- und Privatvermögen.	72
32.2	Der steuerrechtliche Gewinnbegriff.	73
32.3	Wirkungen der Eintragung der Firma im Handelsregister.	73
32.4	Verweisung auf die kaufmännischen Grundsätze.	73
32.5	Abschreibungen.	74
32.6	Ersatzbeschaffungen.	74
32.7	Besondere Geschäftsvorfälle.	74
33	<i>Schlussbemerkung</i>	74
4	Probleme der gleichmässigen Belastung der Erwerbsunternehmungen (Claude Brelaz).	75
41	<i>Steuerliche Doppelbelastung von Gesellschaft und Gesellschafter</i>	75
42	<i>Gleichstellung Kapitalgesellschaften/Genossenschaften</i>	75

43	<i>Steuerfuss der Ertragsteuer.</i>	76
44	<i>Steuern als Gewinnungskosten.</i>	76
45	<i>Rückvergütungen und Rabatte an Mitglieder oder Kunden</i> . . .	76
46	<i>Minimalsteuern.</i>	76
47	<i>Umschreibung des steuerbaren Ertrags und Kapitals.</i>	76
48	<i> Holdingprivileg.</i>	77
49	<i> Kontenpläne.</i>	77
5	Die steuerliche Behandlung der Ansprüche und Leistungen aus Lebensversicherungen, Pensionskassen und ähnliche Fürsorgeeinrichtungen (Heinz Masshardt).	78
51	<i> Grundsätzliche Bemerkungen.</i>	78
52	<i> Ergebnis der Diskussion.</i>	78
52.1	Steuerbefreiung der Versicherungseinrichtungen.	78
52.2	Steuerliche Behandlung der Beitragsleistungen.	79
52.3	Steuerpflicht während der Finanzierungsperiode.	80
52.4	Eintritt des Versicherungsfalles.	80

**Rechtsvergleichende Darstellung des kantonalen Steuerrechts
der juristischen Personen** (Ernst Höhn und Johannes Hensel)

41	Grundsätzliches und Systemprobleme.	.85
41.1	<i>Allgemeiner Überblick</i>	85
41.11	Die kantonalen <i>Besteuerungssysteme</i> .	85
41.11.1	Besonderes Besteuerungssystem für juristische Personen.	85
41.11.2	Besteuerung der juristischen Personen nach den Bestimmungen für natürliche Personen.	88
41.11.3	Verweisung auf das Steuerrecht natürlicher Personen.	88
41.12	Besteuerungssysteme der einzelnen <i>Arten</i> juristischer Personen	89
41.12.1	Kapitalgesellschaften.	89
41.12.2	Genossenschaften.	90
41.12.3	Vereine.	91
41.12.4	Stiftungen.	92
41.12.5	Übrige juristische Personen, insbesondere Körperschaften und Anstalten.	93
41.12.51	Körperschaften und Anstalten.	93
41.12.52	Übrige juristische Personen.	94
(41.2)		
42	Steuerhoheit und subjektive Steuerpflicht	.96
42.1	<i>Steuerhoheit</i>	96
42.2	<i>Subjektive Steuerpflicht</i>	97
42.21	<i>Persönliche Voraussetzungen</i> .	97
42.22	<i>Steuerrechtliche Zugehörigkeit</i>	97
42.22.1	Persönliche Zugehörigkeit	97
42.22.11	Sitz	97
42.22.12	Verwaltung	98
42.22.2	Wirtschaftliche Zugehörigkeit	99
42.22.21	Allgemeines	99
42.22.22	Die einzelnen Anknüpfungspunkte	100
42.22.22.1	Grundeigentum	100
42.22.22.2	Betriebsstätte, Geschäftsbetrieb, Unternehmung	100
42.22.22.3	Grundpfandtitel und grundpfandgesicherte Forderungen	100
42.22.22.4	Erwerbstätigkeit	101
42.22.22.5	Generalklausel	101
42.22.22.6	Übriges	101
42.22.23	Umfang der Steuerpflicht	102
42.23	<i>Dauer</i> der Steuerpflicht	103
42.23.1	Beginn der Steuerpflicht	103
42.23.2	Ende der Steuerpflicht	104

42.3	<i>Ausnahmen von der subjektiven Steuerpflicht</i>	105
42.31	<i>Eidgenossenschaft</i>	105
42.32	<i>Kantone und kantonale Einrichtungen</i>	106
42.33	<i>Gemeinden (exkl. Kirchgemeinden) und ihre Einrichtungen;</i> <i>weitere Gebietskörperschaften</i>	107
42.33.1	<i>Gemeinden im allgemeinen</i>	107
42.33.2	<i>Einwohnergemeinden und ihre Einrichtungen</i>	108
42.33.3	<i>Bürgergemeinden und ihre Einrichtungen</i>	109
42.33.4	<i>Weitere Gebietskörperschaften</i>	109
42.33.5	<i>Übriges</i>	109
42.34	<i>Kirchgemeinden und andere kirchliche juristische Personen</i> .	110
42.35	<i>Personalfürsorgeeinrichtungen</i>	111
42.36	<i>Sozialversicherungs- und Ausgleichskassen</i>	112
42.37	<i>Juristische Personen mit bestimmten Zwecken</i>	114
42.37.1	<i>Allgemeines</i>	114
42.37.2	<i>Erfüllung öffentlicher Zwecke</i>	115
42.37.3	<i>Erfüllung gemeinnütziger Zwecke</i>	116
42.37.4	<i>Erfüllung von Unterrichtszwecken</i>	116
42.37.5	<i>Erfüllung sozialer Aufgaben</i>	117
42.37.6	<i>Erfüllung von Kultuszwecken</i>	117
42.37.7	<i>Erfüllung wohltätiger Zwecke</i>	118
42.37.8	<i>Weitere Befreiungsgründe</i>	118
42.38	<i>Transportanstalten</i>	119
42.39	<i>Übriges</i>	119
42.39.1	<i>Internationale Organisationen</i>	119
42.39.2	<i>Übrige juristische Personen</i>	120
42.4	<i>Steuererleichterungen</i>	120
42.5	<i>Nichtanerkennung juristischer Personen</i>	121
(43)		
44	<i>Ertragssteuer der Kapitalgesellschaften</i>	122
(44.1	<i>Allgemeines)</i>	
44.2	<i>Objekt der Ertragsteuer</i>	122
44.21	<i>Allgemeines</i>	122
44.22	<i>Umschreibung des Ertrags</i>	122
44.22.1	<i>Der buchmässige Erfolg als Ausgangspunkt</i>	123
44.22.2	<i>Aufrechnungen</i>	123
44.22.3	<i>Abzüge</i>	123
44.3	<i>Einzelne Elemente der Ertragsermittlung</i>	124
(44.31	<i>Allgemeines Bilanzsteuerrecht der Kapitalgesellschaften)</i>	
44.32	<i>Bewertung und Abschreibungen</i>	124
44.33	<i>Zulässige Belastungen der Erfolgsrechnung</i>	125

44.33.1	Abschreibungen.	125
44.33.2	Aufwendungen zugunsten der Arbeitnehmer.	125
44.33.3	Zuwendungen zu gemeinnützigen und ähnlichen Zwecken . .	126
44.33.4	Steuern.	127
44.33.5	Rabatte, Rückvergütungen u. ä.	127
44.33.6	Vermögenszuwachs aus Erbschaft, Vermächtnis oder Schenkung.	128
44.33.7	Übriges.	128
44.34	<i>Unzulässige Belastungen der Erfolgsrechnung und Aufrechnung nicht gutgeschriebener Einkünfte.</i>	129
44.34.1	Allgemeines.	129
44.34.2	Geschäftsmässig nicht begründete Aufwendungen.	129
44.34.21	Unkosten im allgemeinen.	129
44.34.22	Anlagekosten.	130
44.34.23	Einlagen in Reserven.	130
44.34.24	Einzahlungen auf das Gesellschaftskapital.	130
44.34.25	Gewinnausschüttungen.	130
44.34.26	Zuwendungen an Dritte.	131
44.34.27	Geschäftsmässig nicht begründete Abschreibungen und Rückstellungen.	131
44.34.27.1	Abschreibungen.	131
44.34.27.2	Rückstellungen.	132
44.34.28	Steuern.	132
44.34.29	Rückvergütungen, Rabatte usw. und Übriges.	132
44.34.29.1	Rückvergütungen, Rabatte usw.	132
44.34.29.2	Übrige geschäftsmässig nicht begründete Aufwendungen . . .	133
44.34.3	Aufrechnung nicht gutgeschriebener Einkünfte.	133
44.34.31	Allgemeines.	133
44.34.32	Veräusserungsgewinne.	133
44.34.33	Agio.	133
44.34.34	Weitere aufzurechnende Einkünfte.	134
44.35	<i>Liquidationsgewinne.</i>	134
44.36	<i>Verlustverrechnung.</i>	135
44.36.1	Verluste in der Bemessungsperiode.	135
44.36.2	Verlustvortrag.	135
44.4	<i>Besondere Geschäftsvorfälle.</i>	136
44.41	<i>Gründung und Finanzierung.</i>	136
44.42	<i>Umwandlung.</i>	136
44.43	<i>Fusion.</i>	136
44.44	<i>Spaltung.</i>	138
44.45	<i>Sanierung.</i>	138
44.46	<i>Liquidation.</i>	138
44.46.1	Allgemeines.	138

44.46.11	Dauer der Steuerpflicht	138
44.46.12	Pflichten und Haftung der Liquidatoren.	138
44.46.2	Besteuerung des Liquidationsgewinns.	140
44.46.21	Steuerbarkeit des Liquidationsgewinns.	140
44.46.22	Besteuerungssysteme.	140
44.46.3	Besteuerung der Gesellschaften in Liquidation.	143
44.5	<i>Steuermass der Ertragsteuer.</i>	144
44.51	<i>Steuersatz</i>	144
44.51.1	Bestimmung des Steuersatzes.	144
44.51.2	Umschreibung des Verhältniskapitals.	145
(44.52)		
45	Kapitalsteuer der Kapitalgesellschaften.	147
45.1	<i>Allgemeines: Steuerarten.</i>	147
45.2	<i>Objekte der Kapitalsteuer.</i>	147
45.21	<i>Allgemeines.</i>	147
45.22	<i>Elemente des Objektes „Kapital“.</i>	148
45.22.1	Grundkapital.	148
45.22.2	Reserven.	149
45.22.21	Reserven im allgemeinen.	149
45.22.22	Offene Reserven.	149
45.22.23	Stille Reserven.	150
45.22.24	Übriges.	150
45.3	<i>Bemessung der Kapitalsteuer.</i>	151
45.31	<i>Bewertung.</i>	151
45.32	<i>Zeitliche Bemessung.</i>	151
45.4	<i>Steuermass der Kapitalsteuer.</i>	153
45.41	<i>Steuersatz</i>	153
(45.42)		
46	Besteuerung bestimmter Arten juristischer Personen.	154
46.1	<i>Besondere Gesellschaftsverhältnisse.</i>	154
46.11	<i>Allgemeines.</i>	154
46.12	<i> Holdinggesellschaften.</i>	155
46.12.1	Begriff der Holdinggesellschaft.	155
46.12.2	System der Privilegierung.	156
46.12.21	Keine Ertragsteuer, reduzierte Kapitalsteuer.	156
46.12.22	Andere Regelungen.	157
46.12.3	Besonderheiten.	157
46.13	<i>Beteiligungsgesellschaften.</i>	158
46.13.1	Begriff der Beteiligungsgesellschaft.	159

46.13.2	Privilegierung	160
46.13.21	Ertragsteuerreduktion auf Rohertragbasis	160
46.13.22	Andere Regelungen	160
46.14	<i>Domizil- oder Sitzgesellschaften</i>	161
46.14.1	Begriff der Domizilgesellschaft	161
46.14.2	Privilegierung	162
46.14.21	Keine Ertragsteuer, reduzierte Kapitalsteuer	162
46.14.22	Andere Regelungen	163
46.14.3	Besonderheiten	163
46.15	<i>Hilfsgesellschaften</i>	164
46.15.1	Begriff der Hilfsgesellschaft	164
46.15.2	Privilegierung	164
46.15.3	Übriges	165
(46.2)		
47	Besteuerung der übrigen juristischen Personen	166
47.1	<i>Genossenschaften</i>	166
47.11	<i>Allgemeines</i>	166
47.12	<i>Ertragsteuer</i>	167
47.12.1	Objekt der Ertragsteuer	167
47.12.11	Umschreibung des Ertrags	167
47.12.12	Einzelne Elemente des Ertrags	168
47.12.2	Steuermass der Ertragsteuer	168
47.13	<i>Kapitalsteuer</i>	169
47.13.1	Objekt der Kapitalsteuer	170
47.13.2	Bemessung und Mass der Kapitalsteuer	170
47.2	<i>Vereine</i>	171
47.21	<i>Allgemeines</i>	171
47.22	<i>Ertragsteuer</i>	172
47.23	<i>Vermögensteuer</i>	173
47.3	<i>Stiftungen</i>	174
47.31	<i>Allgemeines</i>	174
47.32	<i>Ertragsteuer</i>	175
47.33	<i>Vermögensteuer</i>	176
48	Minimalsteuern	178
48.1	<i>Allgemeines</i>	178
48.2	<i>Minimalsteuer auf Bruttoeinnahmen</i>	178
48.3	<i>Minimalsteuer auf Grundeigentum</i>	179
48.4	<i>Übriges</i>	180