

Herausgegeben im Auftrag der Rechtswissenschaftlichen Fakultät
der Universität Zürich von U. Babusiaux, W. Ernst, M. Senn und A. Thier

Susanne Raas

Die Entstehung der Besteuerung der juristischen Personen im Kanton Zürich und im Bund

**Eine rechtshistorische Studie zur Besteuerung
insbesondere der Kapitalgesellschaften
von der zweiten Hälfte des 19. Jahrhunderts
bis zur Mitte des 20. Jahrhunderts**

Schulthess § 2012

Inhaltsverzeichnis

Vorwort und Dank	III
Inhaltsübersicht	V
Inhaltsverzeichnis	VII
Abkürzungsverzeichnis	XIII
Literaturverzeichnis	XIX
1. Quellen.....	XIX
a. <i>Bund</i>	XIX
b. <i>Kanton Zürich</i>	XX
2. Sekundärliteratur.....	XXI
Einleitung	1
1. Gegenstand der Arbeit.....	1
2. Erwartungen.....	2
3. Aufbau.....	4
Teil 1: Historische Grundlagen	5
§ 1 Finanzierung von Gemeinwesen.....	5
A. <i>Wirtschaftliche Situation in der Schweiz</i>	5
I. Das 19. Jahrhundert.....	6
II. Das frühe 20. Jahrhundert.....	11
III. Der Erste Weltkrieg.....	12
IV. Die Zwischenkriegszeit.....	17
V. Finanzbedarf während des Zweiten Weltkrieges.....	20
1. <i>Anstieg des Finanzbedarfs</i>	20
2. <i>Die Kriegsgewinnsteuer</i>	20
3. <i>Das Wehropfer</i>	21
4. <i>Einführung der Wehrsteuer</i>	21
VI. Aussenpolitik und Wirtschaft.....	22
B. <i>Massnahmen zur Finanzierung von Gemeinwesen</i>	22
§ 2 Steuern als Finanzierungsquelle.....	27
A. <i>Generierung von Einnahmen zur Deckung von Ausgaben</i>	27
B. <i>Verhaltenslenkung mittels Steuern</i>	30
C. <i>Der soziale Aspekt</i>	32

Teil 2: Von der juristischen Person zu deren Besteuerung im Bund und im Kanton Zürich	35
§ 3 Definition der juristischen Person.....	35
A. <i>Theorie der juristischen Person</i>	35
I. Warum eine juristische Person?	36
1. <i>Juristische Personen als Fiktion (Fiktionstheorie)</i> ...	36
2. <i>Juristische Personen als reale (Verbands-)Person (Realitätstheorie)</i>	37
3. <i>Weitere Theorien</i>	37
II. Geschichte der juristischen Personen (insbesondere im Kanton Zürich).....	38
1. <i>Einleitung</i>	38
2. <i>Das privatrechtliche Gesetzbuch des Kantons Zürich</i>	40
a. <i>Entstehung und Bedeutung</i>	40
b. <i>Die Korporationen</i>	41
aa. <i>Staatliche und kirchliche Korporationen</i>	42
bb. <i>Rein privatrechtliche Korporationen</i>	42
(i) <i>Gemeinnütziger oder geselliger Zweck</i>	43
(ii) <i>Aktienverbindungen mit ökonomischer Zwecksetzung</i>	44
(iii) <i>Andere</i>	46
c. <i>Gesellschaftsformen</i>	46
aa. <i>Einfache Gesellschaft (§§ 1235-1257 PGB)</i> ...	46
bb. <i>Kollektivgesellschaft (§§ 1257-1328 PGB)</i>	47
cc. <i>Kommanditgesellschaft (§§ 1329-1341 PGB)</i> . 47	
dd. <i>Aktiengesellschaft (§§ 1342-1365 PGB)</i>	47
ee. <i>Die weiteren juristischen Personen</i>	48
3. <i>Das ZGB (inkl. OR)</i>	48
4. <i>Übernahme von deutschem Recht</i>	49
B. <i>Einfluss des Privatrechts auf das Steuerrecht</i>	50
I. <i>Definitionen der juristischen Person im Steuerrecht</i>	50
1. <i>Steuergesetz von 1870</i>	50
2. <i>Steuergesetz von 1917</i>	51
3. <i>Steuergesetz von 1951</i>	52
II. <i>Autonomie des Steuerrechts gegenüber dem Privatrecht</i>	52

§ 4 Die Aktiengesellschaft im zürcherischen Steuerrecht.....	52
A. <i>Allgemeines</i>	52
B. <i>Die juristische Person als Steuersubjekt</i>	56
I. Die theoretische Basis	56
1. <i>Vertragstheorie</i>	57
2. <i>Historisch-realistische Theorie</i>	58
II. Wirtschaftliche Leistungsfähigkeit	58
C. <i>Juristische Personen des öffentlichen Rechts</i>	60
D. <i>Beginn der Behandlung der Aktiengesellschaft als Steuersubjekt im Bund</i>	61
§ 5 Von der Besteuerung gemäss den Bestimmungen über natürliche Personen zur Sonderbehandlung der juristischen Person im Steuerrecht.....	62
A. <i>Einkommen- und Vermögensteuer</i>	62
I. Allgemeines.....	62
II. Ungenügen dieser Besteuerungsart für Kapitalgesellschaften	63
1. <i>Einkommen oder Ertrag</i>	64
2. <i>Vermögen oder Kapital</i>	65
3. <i>Kritik an der Unterwerfung der Aktiengesellschaft unter die Einkommen- und Vermögensteuer</i>	66
III. Beibehaltung der Einkommen- und Vermögensteuer bei Personengesellschaften.....	70
1. <i>Kollektiv-, Kommandit- und einfache Gesellschaften</i>	70
2. <i>Vereine und Stiftungen</i>	72
IV. Die Besteuerung der Genossenschaften als Besonderheit.....	74
1. <i>Ertrag</i>	74
2. <i>Kapital</i>	76
B. <i>Ertrag- und Kapitalsteuer</i>	77
I. Allgemeines.....	77
II. Gründe für die Spezialbesteuerung	79
III. Ausgestaltung der Spezialbesteuerung.....	84
1. <i>Ertragssteuer und Gewinnsteuer</i>	84
2. <i>Kapitalsteuer</i>	86
§ 6 Einzelfragen.....	87

<i>A. Ausgaben, Abschreibungen, Rückstellungen und Schulden</i>	87
I. Betriebsausgaben.....	88
II. Abzugsfähigkeit der Steuern	92
III. Abschreibungen.....	93
IV. Rückstellungen.....	95
V. Reserven.....	95
VI. Schulden.....	95
VII. Noch nicht realisierte Gewinne, Agio, Rückkauf eigener Aktien, Verluste.....	96
<i>B. Zweigniederlassung und Geschäftsstelle</i>	98
<i>C. Verdeckte Gewinnausschüttung</i>	99
<i>D. Verrechnungspreise im Konzern</i>	100
<i>E. Deliktsfähigkeit der juristischen Person</i>	101
<i>F. Steuerumgehung</i>	103
I. Steueroptimierung	103
II. Praxis.....	105
<i>G. Doppelbesteuerung</i>	108
I. Bund	108
II. Kanton Zürich	111
III. Gemeinden	114
IV. Internationale Doppelbesteuerung	115
<i>H. Steuerabmachungen, Steuerabsprachen und Steuer- verträge</i>	115
<i>I. Steuerwettbewerb</i>	117
I. Erste Anzeichen eines Kapitalabflusses aufgrund höherer Steuern	117
II. Reaktionen auf den Abfluss von Kapital.....	118
III. Holdinggesellschaften als willkommene Steuer- zahler	121
IV. Massnahmen gegen die Steuerflucht.....	123
V. Folgen.....	125
<i>J. Kirchensteuern/Kultussteuern</i>	125
I. Rechtsprechung	125
II. Kritik an dieser Praxis.....	129
<i>K. Steuerbehörden und -organe im Kanton Zürich und im Bund</i>	130

I.	Kompetenzen.....	130
II.	Rechtsetzungsbehörden.....	131
III.	Einschätzungsbehörden.....	131
	1. <i>Finanzdirektion</i>	131
	2. <i>Kantonales Steueramt</i>	131
	3. <i>Gemeindesteueramt</i>	131
	4. <i>Steuerkommission</i>	132
	5. <i>Steuerkommissär</i>	133
IV.	Rechtsprechungsbehörden.....	133
	1. <i>Legislative</i>	133
	2. <i>Exekutive</i>	133
	a. Regierungsrat, Verwaltung.....	133
	b. Bundesrat.....	135
	3. <i>Rechtsprechungskompetenz der Exekutiv- und Legislativbehörden</i>	135
	4. <i>Gerichte</i>	137
	a. Rekurskommission	137
	b. Oberrekurskommission	138
	c. Obergericht.....	138
	d. Bundesgericht.....	138
Teil 3:	Gesellschaft und Gesellschafter	141
§ 7	Zivilrechtliche oder wirtschaftliche Auslegung.....	141
	A. <i>Auslegungsfragen</i>	141
	B. <i>Zuteilung von Vermögensgegenständen zwischen Aktiengesellschaft und Aktionär</i>	144
§ 8	Problem der wirtschaftlichen Doppelbelastung von Gesellschaft und Gesellschafter	145
	A. <i>Doppelbesteuerung oder wirtschaftliche Doppelbe- lastung bei der Besteuerung von Gesellschaft und Gesellschafter?</i>	145
	I. Vermögensfähigkeit einer Gesellschaft	147
	II. Qualifikation der Besteuerung von Gesellschaft und Gesellschafter als unzulässige Doppelbesteuerung.....	147
	III. Ansichten aus Lehre und Praxis	148
	1. <i>Kanton Zürich</i>	148
	2. <i>Bund</i>	153
	B. <i>Die doppelte Belastung wird als Problem erkannt</i>	154

I.	Möglichkeiten der Besteuerung von Gesellschaft und Gesellschafter	156
1.	<i>Alleinige Besteuerung des Gesellschafters</i>	156
2.	<i>Alleinige Besteuerung der Gesellschaft</i>	157
3.	<i>Besteuerung von Gesellschaft und Gesellschafter</i> ..	160
4.	<i>Teilung der Steuer zwischen Gesellschaft und Gesellschafter</i>	161
5.	<i>Spezialsteuer für juristische Personen bzw. Kapitalgesellschaften</i>	161
II.	Frage nach der Verletzung verfassungsmässiger Rechte.....	162
C.	<i>Lösungsansätze</i>	163
I.	In der Gesetzgebung.....	163
1.	<i>Kanton Zürich</i>	163
2.	<i>Bund</i>	171
a.	Das Scheitern des Gesetzentwurfs betreffend das Verbot der Doppelbesteuerung	171
b.	Die weitere Entwicklung	174
c.	Spezialbesteuerung.....	177
II.	In der Rechtsprechung.....	179
1.	<i>Eigenverantwortung des Gesellschafters, um eine für ihn günstige Besteuerung besorgt zu sein</i>	180
2.	<i>Die Rechtsprechung nimmt sich des Problems an</i> ..	181
D.	<i>Die Dreifachbelastung bei Beteiligungs- und Domizilgesellschaften</i>	190
I.	Gesellschaftsformen unter dem Begriff „ <i> Holding</i> “	190
II.	Holdingsprivileg	190
1.	<i>Mehrfachbelastung als Grund für das Privileg</i>	190
2.	<i>Umsetzung der Privilegs</i>	192
a.	Bund	192
b.	Kanton Zürich	194
Teil 4:	Zusammenfassung und Schlussfolgerungen	197