

---

Peter Locher  
Prof. Dr.

# Einführung in das interkantonale Steuerrecht

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

*4. Auflage*



Stämpfli Verlag

## Inhaltsübersicht

Vorwort zur ersten Auflage .....	V
Vorwort zur zweiten Auflage .....	VII
Vorwort zur dritten Auflage .....	VIII
Vorwort zur vierten Auflage.....	IX
Inhaltsübersicht.....	XI
Inhaltsverzeichnis .....	XIII
Abgekürzte Autorenzitate.....	XXI
Abkürzungsverzeichnis .....	XXV
1. Teil: Allgemeines und Steuerdomizile.....	1
§ 1 Interkantonales Steuerrecht .....	1
§ 2 Geltungsbereich des interkantonalen DB-Rechts .....	7
§ 3 Begriff der interkantonalen Doppelbesteuerung.....	11
§ 4 Interkantonale Steuerauscheidung .....	21
§ 5 Steuerdomizile.....	24
2. Teil: Kollisionsnormen.....	51
§ 6 Allgemeines.....	51
§ 7 Vermögen und Einkommen.....	55
§ 8 Kapital und Gewinn.....	68
§ 9 Erbschaften und Schenkungen.....	72
3. Teil: Steuerauscheidung.....	75
§ 10 Allgemeines.....	75
§ 11 Steuerauscheidung bei Spezialsteuerdomizilen sowie bei alternierendem Wohnsitz und bei Saisonaufenthalt.....	87
§ 12 Steuerauscheidung bei interkantonalen Unternehmen .....	97
§ 13 Steuerauscheidung bei kombinierten Verhältnissen.....	107
§ 14 Steuerauscheidung bei Liegenschaftshändlern und Generalbauunternehmern .....	110
§ 15 Steuerauscheidung bei Erbschaften und Schenkungen .....	117
4. Teil: Steuermass .....	121
§ 16 Gesamtprogression (bei progressiven Tarifen).....	121
§ 17 Vorgehen bei indirekt progressiven Tarifen .....	124

5. Teil: Verfahren .....	127
§ 18 Allgemeines.....	127
§ 19 Verfahrensrechtliche Aspekte.....	130
§ 20 Verwirkung des Besteuerungsrechts.....	155
Lösungshinweise .....	157
Anhang 1: Regeln für die Bewertung der Grundstücke bei interkantonalen Steuerausscheidungen ab Steuerperiode 1997/98 (Repartitionsfaktoren); KS Nr. 22 vom 21. November 2006.....	183
Anhang 2: BG vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; Auszug, Stand 1.1.2014)....	185
Anhang 3: Erbschafts- und Schenkungssteuern (Stand 1.1.2013) .....	211
Stichwortverzeichnis .....	221

# Inhaltsverzeichnis

	Vorwort zur ersten Auflage .....	V
	Vorwort zur zweiten Auflage .....	VII
	Vorwort zur dritten Auflage .....	VIII
	Vorwort zur vierten Auflage .....	IX
	Inhaltsübersicht .....	XI
	Inhaltsverzeichnis .....	XIII
	Abgekürzte Autorenzitate .....	XXI
	Abkürzungsverzeichnis .....	XXV
	<b>1. Teil: Allgemeines und Steuerdomizile .....</b>	<b>1</b>
<b>§ 1</b>	<b>Interkantonaies Steuerrecht .....</b>	<b>1</b>
	I. Ursachen von interkantonalen Doppelbesteuerungen .....	1
	II. Massnahmen zur Beseitigung von interkantonalen Doppelbesteuerungen .....	2
	1. Einseitige Massnahmen im kantonalen Recht .....	2
	2. Vereinbarungen der Kantone .....	2
	3. Rechtsprechung des Bundesgerichts zu Artikel 127 Absatz 3 BV (bzw. Art. 46 Abs. 2 aBV) .....	3
	4. Einzelne Bestimmungen des StHG .....	3
	III. Verhältnis und Funktion von DB-Recht und StHG .....	5
<b>§ 2</b>	<b>Geltungsbereich des interkantonalen DB-Rechts .....</b>	<b>7</b>
	I. Persönlicher Geltungsbereich .....	7
	II. Sachlicher Geltungsbereich .....	7
	III. Räumlicher Geltungsbereich .....	8
	IV. Zeitlicher Geltungsbereich .....	9
<b>§ 3</b>	<b>Begriff der interkantonalen Doppelbesteuerung .....</b>	<b>11</b>
	I. Allgemeines .....	11
	II. Aktuelle (effektive) Doppelbesteuerung .....	11
	1. Subjektidentität .....	11
	2. Objektidentität .....	12
	3. Zeitliche Identität .....	13
	4. Steueridentität .....	14
	III. Virtuelle Doppelbesteuerung (DB in thesi) .....	14
	IV. Schlechterstellungsverbot .....	16
	1. Grundsatz .....	17
	2. Frühere Ausnahme .....	17
	3. Neue Rechtsprechung .....	18
<b>§ 4</b>	<b>Interkantonale Steuerauscheidung .....</b>	<b>21</b>
	I. Begriffliches .....	21

	1. Steuerauscheidung im weiteren Sinne.....	21
	2. Ausscheidung im engeren Sinne.....	21
	II. Methodisches Vorgehen.....	22
§ 5	<b>Steuerdomizile.....</b>	<b>24</b>
	I. Allgemeines.....	24
	II. Hauptsteuerdomizil der natürlichen Personen.....	26
	1. Aufgrund des StHG bzw. des StG BE/TI.....	26
	2. Aufgrund der DB-Praxis des Bundesgerichts.....	27
	III. Nebensteuerdomizil bei natürlichen Personen.....	35
	1. Aufgrund des StHG bzw. des StG BE/TI.....	35
	2. Aufgrund der DB-Praxis des Bundesgerichts.....	37
	a) Allgemeines.....	37
	b) Nebensteuerdomizile aufgrund persönlicher Zugehörigkeit.....	37
	c) Nebensteuerdomizile aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit.....	41
	IV. Hauptsteuerdomizil der juristischen Personen.....	46
	1. Aufgrund des StHG bzw. des StG BE/TI.....	46
	2. Aufgrund der DB-Praxis des Bundesgerichts.....	47
	V. Nebensteuerdomizil bei juristischen Personen.....	48
	1. Aufgrund des StHG bzw. des StG BE/TI.....	48
	2. Aufgrund der DB-Praxis des Bundesgerichts.....	49
	<b>2. Teil: Kollisionsnormen.....</b>	<b>51</b>
§ 6	<b>Allgemeines.....</b>	<b>51</b>
	I. Begriff der Kollisionsnorm.....	51
	II. Natur der Kollisionsnormen.....	52
	III. Gesichtspunkte bei der Schaffung von Kollisionsnormen....	53
§ 7	<b>Vermögen und Einkommen.....</b>	<b>55</b>
	I. Vermögen.....	55
	1. Allgemeines.....	55
	2. Bewegliches Privatvermögen (Hauptsteuerdomizil).....	55
	3. Bewegliches Geschäftsvermögen (Nebensteuerdomizil [Spezialsteuerdomizil] des Geschäftsortes).....	56
	4. Unbewegliches Vermögen (Nebensteuerdomizil [Spezialsteuerdomizil] des Belegenheitsortes).....	58
	II. Einkommen.....	58
	1. Allgemeines.....	58
	2. Einkünfte aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit, Einkünfte aus beweglichem Privatvermögen sowie übrige Einkünfte (Hauptsteuerdomizil).....	59
	a) Einkünfte aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit....	59

	b) Einkünfte aus beweglichem Privatvermögen .....	61
	c) Übrige Einkünfte .....	63
	3. Einkünfte aus selbstständiger Erwerbstätigkeit sowie Unternehmensgewinne (Nebensteuerdomizil [Spezialsteuerdomizil] des Geschäftsortes) .....	64
	4. Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen (Nebensteuerdomizil [Spezialsteuerdomizil] des Belegenheitsortes) .....	65
<b>§ 8</b>	<b>Kapital und Gewinn .....</b>	<b>68</b>
	I. Kapital .....	68
	1. Allgemeines .....	68
	2. Bewegliches Vermögen (Hauptsteuerdomizil bzw. evtl. sekundäre Steuerdomizile der Betriebsstätte) .....	68
	3. Unbewegliches Vermögen (Mitberücksichtigung von Spezialsteuerdomizilen) .....	68
	II. Gewinn .....	68
	1. Allgemeines .....	68
	2. Erträge und Kapitalgewinne, soweit sie nicht auf unbewegliches Vermögen entfallen (Hauptsteuer- domizil bzw. evtl. sekundäre Steuerdomizile der Betriebsstätte) .....	69
	3. Erträge und Veräußerungsgewinne, soweit sie auf unbewegliches Vermögen entfallen .....	69
	III. Minimalsteuer .....	71
<b>§ 9</b>	<b>Erbschaften und Schenkungen .....</b>	<b>72</b>
	I. Allgemeines .....	72
	II. Bewegliches Vermögen (letzter Wohnsitz des Erblassers bzw. Wohnsitz des Schenkers) .....	72
	1. Vermögensanfälle von Todes wegen .....	72
	2. Zuwendungen unter Lebenden .....	73
	III. Unbewegliches Vermögen (Belegenheitsort) .....	73
	<b>3. Teil: Steuerauscheidung .....</b>	<b>75</b>
<b>§ 10</b>	<b>Allgemeines .....</b>	<b>75</b>
	I. Einleitung .....	75
	II. Fragen der zeitlichen Bemessung .....	75
	1. Vermögen (Kapital) .....	76
	2. Einkommen (Gewinn) .....	76
	III. Fragen der sachlichen Bemessung .....	77
	1. Allgemeines .....	77
	2. Vermögen .....	77
	a) Schulden .....	78

	b) Sonderabzüge.....	78
	c) Sozialabzüge (Freibeträge).....	78
	3. Einkommen.....	79
	a) Gewinnungskosten (organische Abzüge).....	79
	b) Schuldzinsen.....	81
	c) Anorganische Abzüge («Abzüge für besondere Aufwendungen»).....	84
	d) Sozialabzüge (Freibeträge).....	84
	IV. Verlustberücksichtigung.....	84
§ 11	<b>Steuerausscheidung bei Spezialsteuerdomizilen sowie bei alternierendem Wohnsitz und bei Saisonaufenthalt.....</b>	<b>87</b>
	I. Allgemeines.....	87
	II. Spezialsteuerdomizil des Belegenheitsortes.....	87
	1. Natürliche Personen.....	87
	a) Vermögensausscheidung.....	87
	b) Einkommensausscheidung.....	88
	2. Juristische Personen.....	90
	a) Kapital.....	91
	b) Gewinn.....	91
	III. Spezialsteuerdomizil des Geschäftsortes.....	92
	1. Vermögensausscheidung.....	93
	2. Einkommensausscheidung.....	93
	IV. Alternierender Wohnsitz.....	96
	V. Saisonaufenthalt.....	96
§ 12	<b>Steuerausscheidung bei interkantonalen Unternehmen.....</b>	<b>97</b>
	I. Allgemeines.....	97
	II. Grundsätze der Steuerausscheidung.....	97
	1. Allgemeines.....	97
	2. Vermögens- bzw. Kapitalausscheidung.....	100
	a) Ausscheidung aufgrund der Buchhaltungsergebnisse («direkte Methode»).....	101
	b) Ausscheidung aufgrund von Hilfskriterien («indirekte Methode»).....	101
	3. Einkommens- bzw. Gewinnausscheidung.....	103
	a) Ausscheidung aufgrund der Buchhaltungsergebnisse («direkte Methode»).....	103
	b) Ausscheidung aufgrund von Hilfsfaktoren («indirekte Methode»).....	103
	III. Unternehmensliegenschaften im Besonderen.....	105
§ 13	<b>Steuerausscheidung bei kombinierten Verhältnissen.....</b>	<b>107</b>
	I. Allgemeines.....	107
	II. Einzelfirmen.....	107
	1. Vermögensausscheidung.....	107

	2. Einkommensausscheidung.....	107
	III. Kollektiv- und Kommanditgesellschaften .....	107
	1. Vermögensausscheidung.....	107
	2. Einkommensausscheidung.....	108
	IV. Einfache und stille Gesellschaften.....	108
	1. Vermögensausscheidung.....	108
	2. Einkommensausscheidung.....	108
<b>§ 14</b>	<b>Steuerausscheidung bei Liegenschaftshändlern und Generalbauunternehmern .....</b>	<b>110</b>
	I. Allgemeines.....	110
	II. Umlaufvermögen in Nichtbetriebsstättkantonen .....	110
	1. Vermögen/Kapital.....	110
	2. Einkommen/Gewinn .....	111
	III. Immobilienvermögen in Betriebsstättkantonen.....	115
	1. Allgemeines .....	115
	2. Vermögens- bzw. Kapitalausscheidung.....	115
	3. Einkommens- bzw. Gewinnausscheidung .....	115
<b>§ 15</b>	<b>Steuerausscheidung bei Erbschaften und Schenkungen .....</b>	<b>117</b>
	I. Allgemeines.....	117
	II. Vermögensanfälle von Todes wegen.....	118
	III. Schenkungen .....	120
<b>4. Teil: Steuermass .....</b>		<b>121</b>
<b>§ 16</b>	<b>Gesamtprogression (bei progressiven Tarifen).....</b>	<b>121</b>
	I. Allgemeines.....	121
	II. Vermögens- und Einkommenssteuer.....	122
	III. Kapital- und Gewinnsteuer.....	122
	IV. Erbschafts- und Schenkungssteuer .....	123
<b>§ 17</b>	<b>Vorgehen bei indirekt progressiven Tarifen .....</b>	<b>124</b>
	I. Allgemeines.....	124
	II. Korrektur auf der Ebene der Sozialabzüge.....	124
<b>5. Teil: Verfahren .....</b>		<b>127</b>
<b>§ 18</b>	<b>Allgemeines .....</b>	<b>127</b>
	I. Einleitung .....	127
	II. Zwei Arten von DB-Fragestellungen .....	129
<b>§ 19</b>	<b>Verfahrensrechtliche Aspekte .....</b>	<b>130</b>
	I. Anfechtungsobjekte.....	130
	1. Allgemeines .....	130
	2. Entscheide/Verfügungen.....	130
	3. Erlasse.....	132



II.	Vorinstanzen.....	132
	1. Allgemeines .....	132
	2. Ausnahme bei Beschwerden in DB-Sachen.....	133
III.	Beschwerdelegitimation und Verfahrensbeteiligte.....	136
	1. Allgemeines .....	136
	2. Beschwerdelegitimation.....	136
	a) Allgemeines .....	136
	b) Beschwerdelegitimation Privater .....	136
	c) Beschwerdelegitimation von Gemeinwesen .....	137
	3. Verfahrensbeteiligte.....	140
	4. Vertretungsbefugnis.....	141
IV.	Anfechtbare Entscheide.....	141
	1. Allgemeines .....	141
	2. Endentscheide .....	141
	3. Teilentscheide .....	142
	4. Zwischenentscheide .....	143
V.	Beschwerdegründe .....	144
	1. Allgemeines .....	144
	2. Bundesrecht .....	144
	3. Interkantonales Recht .....	145
VI.	Sachverhaltsüberprüfung und Streitgegenstand.....	145
	1. Allgemeines .....	145
	2. Sachverhaltsüberprüfung in DB-Sachen.....	145
	3. Streitgegenstand in DB-Sachen .....	146
VII.	Kognition.....	147
	1. Allgemeines .....	147
	2. Ausnahmsweise bloss beschränkte Prüfungsbefugnis ....	147
VIII.	Beschwerdefrist .....	148
	1. Allgemeines .....	148
	2. Beschwerdefrist bei interkantonalen Kompetenz- konflikten.....	148
IX.	Beschwerdeschrift .....	150
	1. Allgemeines .....	150
	2. Anträge .....	150
	3. Begründung.....	151
X.	Verwirkung des Beschwerderechts.....	152
	1. Allgemeines .....	152
	2. Keine Verwirkung mehr unter dem BGG .....	153
XI.	Urteil.....	153
	1. Allgemeines .....	153
	2. Steuerrückerstattung im Besonderen .....	154
	3. Kosten.....	154

---

<b>§ 20</b>	<b>Verwirkung des Besteuerungsrechts.....</b>	<b>155</b>
	I. Allgemeines.....	155
	II. Voraussetzungen der Verwirkungseinrede.....	155
	Lösungshinweise .....	157
Anhang 1:	Regeln für die Bewertung der Grundstücke bei interkantonalen Steuerausscheidungen ab Steuerperiode 1997/98 (Repartitionsfaktoren); KS Nr. 22 vom 21. November 2006.....	183
Anhang 2:	BG vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; Auszug, Stand 1.1.2014)....	185
Anhang 3:	Erbschafts- und Schenkungssteuern (Stand 1.1.2013) .....	211
	Stichwortverzeichnis .....	221