

Auszug aus dem Protokoll des Regierungsrates des Kantons Zürich

Sitzung vom 23. September 2015

909. Änderung des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Umsetzung der Motion 13.3728, Pelli Fulvio) (Vernehmlassung)

Vermitteln ausserhalb des Kantons wohnhafte natürliche Personen im Kanton gelegene Grundstücke oder handeln sie damit, so sieht Art. 4 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern (StHG, SR 614.14) vor, dass die Mäklerprovision bzw. der Gewinn aus Grundstückhandel im Kanton zu besteuern ist, in dem das Grundstück liegt, unabhängig davon, ob sich der Wohnsitz in einem anderen Kanton oder im Ausland befindet.

Wenn dagegen ausserhalb des Kantons ansässige juristische Personen im Kanton gelegene Grundstücke vermitteln oder damit handeln, so kann nach Art. 21 Abs. 2 Bst. b StHG die Mäklerprovision bzw. der Gewinn aus Grundstückhandel nur dann im Belegenheitskanton besteuert werden, wenn sich der Sitz im Ausland befindet. Befindet sich der Sitz jedoch in einem anderen Kanton, so wird die Mäklerprovision im Sitzkanton (Art. 20 Abs. 1 StHG), der Gewinn aus Grundstückhandel, als Grundstücksgewinn, im Belegenheitskanton besteuert (in Anwendung von Art. 21 Abs. 1 Bst. c StHG).

Nach vorherrschender Lehre beruhen die unterschiedlichen Regeln für natürliche und juristische Personen bei der Besteuerung von Mäklerprovisionen auf einem gesetzgeberischen Versehen. Danach sollten Mäklerprovisionen nur dann im Belegenheitskanton besteuert werden, wenn sich der Wohnsitz im Ausland befindet; bei Wohnsitz in einem anderen Kanton sollten dagegen Mäklerprovisionen im Wohnsitzkanton besteuert werden. Die Regel, wie sie das StHG, dem Wortlaut nach, für in einem anderen Kanton ansässige juristische Personen vorsieht (Art. 21 Abs. 1 Bst. c StHG), sollte mithin auch bei natürlichen Personen gelten.

Das Bundesgericht vertrat jedoch in einem (wenn auch singulären) Entscheid aus dem Jahr 2000 eine andere Auffassung (2P.289/2000). Es kam zum Schluss, dass die Regel für natürliche Personen gemäss Art. 4 Abs. 1 StHG, wonach die Mäklerprovision auch dann im Belegenheitskanton besteuert wird, wenn sich der Wohnsitz in einem anderen Kanton befindet, sinngemäss auch für juristische Personen gelten müsse.

Auch wenn die Meinung des Bundesgerichtes kritisiert wurde, haben die unterschiedlichen Auffassungen zu den infrage stehenden StHG-Bestimmungen zu uneinheitlichen kantonalen Praxen geführt. Soweit ersichtlich, besteuern die Kantone bei ausserhalb des Kantons ansässigen Personen Mäklerprovisionen zwar mehrheitlich, so auch der Kanton Zürich, nur dann im Belegenheitskanton, wenn sich der Wohnsitz oder Sitz im Ausland befindet. Eine Minderheit der Kantone sieht jedoch in ihren Steuergesetzen vor, dass Mäklerprovisionen auch dann im Belegenheitskanton besteuert werden, wenn sich der Wohnsitz oder Sitz in einem anderen Kanton befindet. Diese Unterschiede in den kantonalen Praxen sind unbefriedigend, da sie unter Umständen bei interkantonalen Tatbeständen zu Nicht- oder aber Doppelbesteuerungen führen können.

Im September 2013 wurde daher im Nationalrat eine Motion eingereicht, mit der eine Änderung des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11) und des StHG verlangt wurde mit dem Ziel, dass Mäklerprovisionen nur dann im Belegenheitskanton besteuert werden, wenn sich der Wohnsitz oder Sitz im Ausland befindet. In allen anderen Fällen sollten Mäklerprovisionen im Wohnsitz- oder Sitzkanton besteuert werden (Motion 13.3728, Pelli Fulvio).

Der Bundesrat beantragte in seiner Stellungnahme vom Oktober 2013 die Annahme der Motion. Die eidgenössischen Räte folgten diesem Antrag; die Motion wurde im Dezember 2013 überwiesen.

Mit Schreiben vom 12. August 2015 unterbreitet der Bundesrat nun den Entwurf für eine Änderung des StHG zur Umsetzung der erwähnten Motion. Er schlägt darin folgende Änderungen im StHG vor:

«Art. 4 Abs. 1 und 2 Bst. g

¹Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton sind aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie im Kanton Geschäftsbetriebe oder Betriebsstätten unterhalten, Grundstücke besitzen, nutzen oder damit handeln.

²Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sind aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie:

g. im Kanton gelegene Grundstücke vermitteln.

Art. 21 Abs. 1 Bst. d und 2 Bst. b

¹Juristische Personen mit Sitz oder mit tatsächlicher Verwaltung ausserhalb des Kantons sind steuerpflichtig, wenn sie:

d. mit im Kanton gelegenen Grundstücken handeln.

²Juristische Personen mit Sitz und tatsächlicher Verwaltung im Ausland sind ausserdem steuerpflichtig, wenn sie:

b. im Kanton gelegene Grundstücke vermitteln.»

Diese neuen Bestimmungen bedeuten:

- Gewinne aus Grundstückhandel werden, als Grundstückgewinne, wie bis anhin im Belegenheitskanton besteuert, wenn die natürliche oder juristische Person ihren Wohnsitz oder Sitz, ausserhalb des Belegenheitskantons, in einem anderen Kanton oder im Ausland hat.
- Mäklerprovisionen werden bei natürlichen oder juristischen Personen mit Wohnsitz oder Sitz ausserhalb des Belegenheitskantons besteuert:
 - im Wohnsitz- oder Sitzkanton, wenn sich der Wohnsitz oder Sitz in einem anderem Kanton als dem Belegenheitskanton befindet;
 - im Belegenheitskanton, wenn sich der Wohnsitz oder Sitz im Ausland befindet.

Bei Mäklerprovisionen entspricht dies der Ordnung, wie sie, nach dem Gesagten, in der vorherrschenden Lehre schon gegenüber den geltenden StHG-Bestimmungen vertreten wurde. Sie entspricht aber auch, wie ebenfalls aus den vorgehenden Ausführungen folgt, der geltenden Praxis der Mehrheit der Kantone, so auch jener des Kantons Zürich. Für Gewinne aus Grundstückhandel ergeben sich, im Vergleich zur dargestellten geltenden Ordnung, keine Änderungen. Den vorgeschlagenen Änderungen ist daher ohne Weiteres zuzustimmen.

Eine Änderung des DBG ist schliesslich zu Recht nicht vorgesehen. Denn schon nach dem geltenden DBG begründet das Vermitteln von Grundstücken und Handeln damit sowohl bei natürlichen als auch juristischen Personen nur dann eine sogenannte wirtschaftliche Zugehörigkeit bzw. ein Spezialsteuerdomizil, wenn sich der Wohnsitz oder Sitz im Ausland befindet (Art. 4 Abs. 1 Bst. d und Art. 51 Abs. 1 Bst. e DBG). Ansonsten werden Mäklerprovisionen und Gewinne aus Grundstückhandel bei der direkten Bundessteuer zusammen mit dem übrigen Einkommen oder Gewinn, kraft sogenannter persönlicher Zugehörigkeit, besteuert (Art. 3 Abs. 1 und Art. 50 DBG).

Auf Antrag der Finanzdirektion

beschliesst der Regierungsrat:

I. Schreiben an das Eidgenössische Finanzdepartement (auch per E-Mail im PDF- und Word-Format an vernehmlassungen@estv.admin.ch):

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 12. August 2015, mit dem Sie uns die Vernehmlassungsvorlage zu einer Änderung des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG, SR 642.14; Umsetzung der Motion 13.3728, Pelli Fulvio) unterbreiten.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und teilen Ihnen mit, dass wir mit den vorgeschlagenen Änderungen des StHG einverstanden sind. Damit können die nach dem Wortlaut des StHG bestehenden Differenzen bei der Besteuerung von Maklerprovisionen von natürlichen und solchen von juristischen Personen mit Wohnsitz bzw. Sitz ausserhalb des Belegenheitskantons bereinigt werden. Ebenso kann damit eine einheitliche, harmonisierte Ordnung in den Kantonen gewährleistet werden; dadurch können bei der Besteuerung von Maklerprovisionen Unebenheiten, wie sie bis anhin in interkantonalen Fällen möglich waren, vermieden werden. Im Übrigen entsprechen die vorgeschlagenen Änderungen der Praxis, wie sie der Kanton Zürich, in Übereinstimmung mit der vorherrschenden Lehre, schon bezüglich der geltenden StHG-Bestimmungen vertrat.

II. Mitteilung an die Geschäftsleitung des Kantonsrates, die Mitglieder des Regierungsrates sowie an die Finanzdirektion.



Vor dem Regierungsrat
Der Staatsschreiber:

Husi