

Dienstanleitung zum Steuergesetz

(Vom 3. Juli 1952.)

Der Regierungsrat,

gestützt auf § 98 der Vollziehungsverordnung vom 29. November 1951 zum Gesetz über die direkten Steuern vom 8. Juli 1951,

beschließt:

Einleitung.

Die Dienstanleitung enthält Richtlinien für die Verwaltungs- und Einschätzungsbehörden zur Erhebung der zürcherischen Staatssteuer. 1

Die Richtlinien gelten für den Regelfall. Besondere Verhältnissen ist in angemessener Weise Rechnung zu tragen. 2

Die für die Besteuerung maßgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse sind mit Sorgfalt zu ermitteln. 3

Die Angaben des Steuerpflichtigen und die geltend gemachten Beweismittel sind unvoreingenommen zu prüfen.

Die steuerrechtlichen Bestimmungen sind nach Treu und Glauben anzuwenden. 4

Werden zur Erreichung von Steuervorteilen Rechtsgeschäfte abgeschlossen oder Rechtsformen verwendet, die dem wirtschaftlichen Tatbestand offensichtlich nicht entsprechen und der Steuerumgehung oder Steuerverschiebung dienen, so sind die Steuern nach Maßgabe des wirtschaftlichen Tatbestandes zu erheben. 5

Erster Abschnitt.

Rechtliche Grundlagen der Steuererhebung.**A. Im allgemeinen.**

- 6 Die Steuererhebung erfolgt auf Grund des Gesetzes über die direkten Steuern vom 8. Juli 1951 und der Vollziehungsverordnung vom 26. November 1951.
- 7 Ferner sind die Bestimmungen des Konkordates über den Ausschluß von Steuerabkommen vom 10. Dezember 1948 (OS Bd. 38, S. 355, 359) zu beachten.

B. Im interkantonalen Verhältnis.

- 8 Im interkantonalen Verhältnis sind das Verbot der Doppelbesteuerung (Art. 46 Abs. 2 BV) und die hiezu entwickelte Praxis des Bundesgerichtes zu berücksichtigen.
- 9 Für die Besteuerung der Mitglieder des Bundesrates und des Bundesgerichtes sowie des Bundeskanzlers ist Art. 9 des Bundesgesetzes über die politischen und polizeilichen Garantien zugunsten der Eidgenossenschaft vom 26. März 1934 in der Fassung vom 20. Juni 1947 (BS 1, S. 152) zu berücksichtigen.

C. Im internationalen Verhältnis.

- 10 Im internationalen Verhältnis sind zu berücksichtigen:
- a) die nachstehend erwähnten allgemeinen Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und die hiezu ergangenen Ausführungsbestimmungen;
 - b) die zur Vermeidung der Doppelbesteuerung in einzelnen Fällen abgeschlossenen besonderen Vereinbarungen.
- 11 Im Verhältnis zu Deutschland sind maßgebend:
- a) das Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Deutschen Reich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der direkten Steuern und der Erbschaftssteuer vom 15. Juli 1931 (AS 50, S. 105) mit Schlußprotokoll (AS 50, S. 112), Verhand-

lungsprotokoll (BBl 1932 I, S. 89) und Notenwechsel (BBl 1932 I, S. 90) vom 15. Juli 1931 und die weiteren Vereinbarungen vom 11. Januar 1934 (AS 50, S. 131), 7. September 1940 (AS 56, S. 1682) und 2. November / 8. Dezember 1943 (AS 60, S. 167);

- b) die Verordnung des Regierungsrates vom 4. Mai 1936 zum Abkommen mit dem Deutschen Reich (vgl. § 104 VV).

Im Verhältnis zu Frankreich sind maßgebend: 12

- a) das Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Französischen Republik zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der direkten Steuern vom 13. Oktober 1937 (AS 55, S. 257);
- b) die Verordnung des Regierungsrates vom 28. Februar 1949 zum Abkommen mit Frankreich (vgl. § 104 VV).

Mit den Niederlanden besteht ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen vom 12. November 1951 (AS 1952, S. 179). 13

Mit Oesterreich besteht eine Vereinbarung, wonach Doppelbesteuerungsfälle bis auf weiteres nach den Bestimmungen des Abkommens mit dem Deutschen Reich zu bereinigen sind (Verhandlungsprotokoll vom 17. August 1946, vgl. Geschäftsbericht des Bundesrates 1946, S. 136, 279). 14

Mit Schweden besteht ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen vom 16. Oktober 1948 (AS 1949, S. 435). 15

Mit Ungarn besteht ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der direkten Steuern vom 5. Oktober 1942 (AS 1949, S. 109). 16

Mit den Vereinigten Staaten von Amerika besteht ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern von Einkommen vom 24. Mai 1951 (AS 1951, S. 892). 17

Zweiter Abschnitt.

Allgemeine Bestimmungen über die Steuerpflicht.**A. Bestand und Umfang der Steuerpflicht im allgemeinen.****I. Besteuerung von Personen mit Wohnsitz oder Sitz im Kanton.***1. Natürliche Personen (§ 3 StG).*

18 Steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton haben natürliche Personen:

- a) die im Kanton wohnen;
- b) die im Kanton ihren gesetzlichen Wohnsitz haben;
- c) die sich im Kanton länger als drei Monate aufhalten.

19 Im Kanton wohnt, wer sich hier nicht nur vorübergehend, sondern für längere Zeit aufhält und am Orte seines Verweilens einen festen Mittelpunkt der Lebensführung begründet hat.

Maßgebend ist die Gesamtheit aller Umstände. Die polizeiliche Anmeldung und die Hinterlegung der Schriften sind keine notwendigen Voraussetzungen für die Begründung des Wohnsitzes.

20 Die Abwesenheit zur Erfüllung eines Sonderzweckes hebt den Wohnsitz nicht auf. Dies trifft insbesondere zu:

- a) bei Personen, die sich lediglich zu Ausbildungs- oder Studienzwecken außerhalb des Kantons aufhalten (Lehrlinge, Volontäre, Studenten usw.); wird jedoch am Aufenthaltsort im Ausland zu Ausbildungs- oder Studienzwecken ein Arbeitsverhältnis begründet, wie bei Hausangestellten, Kindermädchen, stagiaires, so gilt der zürcherische Wohnsitz in der Regel als aufgehoben;
- b) bei Personen, die sich in einer außerkantonalen Heil-, Pflege-, Erziehungs-, Verwahrungs- oder Strafanstalt aufhalten, aber ihre festen Beziehungen zum Kanton beibehalten;

- c) bei Personen, die aus beruflichen Gründen den Kanton für eine zeitlich zum voraus begrenzte Dauer verlassen (wie Gelehrte, Kaufleute, Ingenieure, Monteure, Seeleute, Saisonarbeiter), aber ihre festen Beziehungen zum Kanton beibehalten;
- d) bei Personen, die sich während der Woche außerhalb des Kantons am Arbeitsort aufhalten, über das Wochenende jedoch regelmäßig zu ihrer im Kanton wohnenden Familie, zu Eltern oder Geschwistern zurückkehren, sofern sie am Arbeitsort weder in leitender Stellung tätig, noch zu weitgehender Präsenz verpflichtet sind.

Personen, die ohne wesentliche Unterbrechung des Aufenthaltes regelmäßig während mindestens 90 Tagen im Jahr außer Kanton im eigenen Hause oder in einer auf längere Zeit gemieteten Wohnung einen eigenen Haushalt führen, begründen am Ort des Saisonaufenthaltes ein Spezialsteuermozil, behalten jedoch ihr allgemeines Steuermozil im Kanton bei. 21

Gesetzlichen Wohnsitz im Kanton haben:

- a) Mitglieder des Bundesrates und des Bundesgerichtes sowie der Bundeskanzler, die Bürger des Kantons Zürich sind und ihr bürgerliches Domizil nach Art. 9 des Bundesgesetzes über die politischen und polizeilichen Garantien zugunsten der Eidgenossenschaft vom 26. März 1934 in der Fassung vom 20. Juni 1947 (BS 1, S. 152) im Heimatkanton haben; 22
- b) Ehefrau und Kinder mit zivilrechtlich unselbständigem Wohnsitz, sofern der Ehemann oder der Inhaber der elterlichen Gewalt im Kanton zivilrechtlichen Wohnsitz hat (Art. 25 Abs. 1 ZGB);
- c) bevormundete Personen, sofern sich der Sitz der Vormundschaftsbehörde im Kanton befindet (Art. 25 Abs. 1 ZGB).

Der länger als drei Monate dauernde Aufenthalt ist dem Wohnsitz gleichgestellt. Eine kurzfristige Unterbrechung des Aufenthaltes ist unbeachtlich. 23

Die Besteuerung am Aufenthaltsort ist jedoch unzulässig:

- a) gegenüber Personen, die in der Schweiz einen tatsächlichen oder gesetzlichen Wohnsitz haben;
- b) gegenüber Personen, die auf Grund von Staatsverträgen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von der Besteuerung am Aufenthaltsort ausgenommen sind.

Der Nachweis des auswärtigen Wohnsitzes ist vom Steuerpflichtigen zu erbringen.

2. Juristische Personen (§ 4 StG).

- 24 Steuerpflichtig sind juristische Personen, die ihren statutarischen Sitz im Kanton haben.

Befindet sich der statutarische Sitz einer juristischen Person außerhalb des Kantons, wird aber die Verwaltung tatsächlich im Kanton geführt, so ist die juristische Person an ihrem tatsächlichen Sitz im Kanton steuerpflichtig.

II. Besteuerung von Personen mit Wohnsitz oder Sitz außerhalb des Kantons.

1. Personen mit Betriebsstätten im Kanton (§ 5 Abs. 1 StG).

- 25 Steuerpflichtig sind natürliche und juristische Personen mit Wohnsitz oder Sitz außerhalb des Kantons, die im Kanton, sei es allein oder als Mitglieder von Personengesellschaften (Art. 530 ff., 552 ff., 594 ff. OR), eine Betriebsstätte unterhalten.

Eine Betriebsstätte im Kanton ist dann vorhanden, wenn sich hier ständige Anlagen oder Einrichtungen (Warenlager, Büros, Werkstätten, Verkaufsläden, Automaten und dergleichen) befinden, mittelst deren sich ein qualitativ und quantitativ wesentlicher Teil des Betriebes vollzieht.

Gleichgültig ist, welche Bezeichnung die zürcherische Betriebsstätte führt und ob sie als Filiale, Agentur usw. auftritt. Die Eintragung der Firma oder eines Teilhabers in das Handelsregister des Kantons Zürich ist nicht Voraussetzung der Steuerpflicht. Diese ist auch gegeben, wenn die Betriebsstätte formell auf den Namen eines Dritten (Agenten usw.), tatsächlich aber auf Rechnung und Gefahr der Firma geführt wird.

2. *Personen mit Liegenschaften im Kanton (§ 5 Abs. 1 StG).*

Steuerpflichtig sind natürliche und juristische Personen mit Wohnsitz oder Sitz außerhalb des Kantons, die Eigentümer oder Nutznießer zürcherischer Liegenschaften sind. 26

Als Liegenschaften gelten:

- a) Grund und Boden sowie Gebäude mit ihren Bestandteilen und Zugehör nach Art. 642—644 ZGB und §§ 135 und 136 des zürcherischen Einführungsgesetzes zum schweizerischen Zivilgesetzbuch;
- b) in das Grundbuch aufgenommene selbständige und dauernde Rechte sowie Bergwerke nach Art. 655 ZGB.

3. *Besondere Bestimmungen im internationalen Verhältnis (§ 5 Abs. 2 StG).*

Auf Grund von Verordnungen zu Staatsverträgen (vgl. Ziffern 11 lit. b und 12 lit. b) sind im Kanton in beschränktem Umfange steuerpflichtig: 27

- a) in Deutschland wohnende Personen, die Gläubiger von Schuldbriefen auf zürcherischen Liegenschaften sind, Nutzungsrechte an unbeweglichem Vermögen ausüben oder Einkünfte aus Rechten, welche durch unbewegliches Vermögen sichergestellt sind oder darauf lasten;
- b) in Deutschland wohnende Personen, denen auf Grund einer gegenwärtigen oder früheren Dienst- oder Arbeitsleistung im Kanton Besoldungen, Ruhegehälter, Löhne oder andere Bezüge von Bund, Kanton, Gemeinde oder einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts zukommen;
- c) in Deutschland oder Frankreich wohnende Personen, die Einkünfte aus im Kanton verrichteter Arbeit oder einem freien Beruf beziehen;
- d) in Frankreich wohnende Personen, die als Mitglieder des Verwaltungsrates schweizerischer Aktiengesellschaften mit Sitz oder Betriebsstätte im Kanton Tan-

tiemen, Sitzungsgelder oder sonstige Vergütungen beziehen.

III. Verfahren bei Bestreitung der Steuerhoheit.

28 Bestreitet ein Steuerpflichtiger, der zürcherischen Steuerhoheit zu unterstehen, so klärt der Steuerkommissär, nötigenfalls in Verbindung mit dem Gemeindesteuernamt, die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse mit möglichster Beschleunigung ab. Er nimmt die Steuerhoheit für den Kanton in Anspruch, sofern nicht unzweifelhaft feststeht, daß sie nicht gegeben ist.

29 Der Entscheid über die Inanspruchnahme der Steuerhoheit erfolgt im Einschätzungsverfahren. Auf Verlangen des Steuerpflichtigen ist darüber ein Vorentscheid zu treffen.

30 Vorentscheide über die Inanspruchnahme der Steuerhoheit sind dem Steuerpflichtigen und der Gemeinde unter Wahrung der Formvorschriften von § 78 Abs. 1 und 2 StG sowie von §§ 27—29 VV mitzuteilen.

31 Gegen den Vorentscheid über die Inanspruchnahme der Steuerhoheit stehen dem Steuerpflichtigen und der Gemeinde die gleichen Rechtsmittel zur Verfügung wie gegen die Einschätzung (Einsprache, Rekurs, Beschwerde).

B. Besteuerung der Ehefrau und unmündiger Kinder; besondere Familienniederlassung.

I. Ehefrau (§ 8 StG).

32 Lebt die Ehefrau in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe, so ist sie nicht selbständig steuerpflichtig (§ 8 Abs. 1 StG).

33 Eine rechtliche Trennung der Ehe liegt vor,

a) wenn durch den Richter die Berechtigung zum Getrenntleben festgestellt und der gemeinsame Haushalt aufgehoben ist (Art. 170 ZGB);

b) wenn die Ehe gerichtlich getrennt oder geschieden ist (Art. 146 ZGB).

Eine tatsächliche Trennung der Ehe liegt vor, wenn der gemeinsame Haushalt tatsächlich aufgehoben ist und zwischen den Ehegatten keinerlei Gemeinschaftlichkeit der Mittel für Wohnung und Unterhalt mehr besteht, indem der Ehemann beispielsweise keine oder nur noch ziffernmäßig beschränkte Beiträge an den Unterhalt der Ehefrau und der mit ihr lebenden Kinder leistet. 34

Die vom Ehemann rechtlich oder tatsächlich getrennt lebende Ehefrau ist am Ort des Mittelpunktes ihrer Lebensführung selbständig steuerpflichtig. 35

II. Unmündige Kinder (§ 9 StG).

Unmündige eigene Kinder, Adoptiv- und Stiefkinder, die unter elterlicher Gewalt stehen, sind bis zum Beginn des Jahres, in welchem sie das 20. Altersjahr zurücklegen, nicht selbständig steuerpflichtig (§ 9 Abs. 1 StG). 36

III. Besondere Familienniederlassung (§ 10 StG).

Befindet sich der Wohnsitz des in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebenden Ehemannes außerhalb des Kantons, jedoch in der Schweiz, und wohnt dessen Familie im Kanton, so begründet der Aufenthalt der Ehefrau und Kinder am Ort der Familienniederlassung für den Ehemann ein Spezialsteuerdomizil. Dieses tritt in Konkurrenz zu seinem allgemeinen Steuerdomizil am Wohnsitz und berechtigt in der Regel die beiden Orte, je die Hälfte des Familieneinkommens und Familienvermögens zu besteuern (§ 10 Abs. 1 StG). 37

Maßgebend für den Steuersatz ist das Gesamteinkommen und Gesamtvermögen. Die steuerfreien Beträge werden in der Regel zur Hälfte gewährt.

Befindet sich der Wohnsitz des Ehemannes im Ausland (§ 10 Abs. 2 StG), so ist die im Kanton wohnende Ehefrau selbständig steuerpflichtig und hat zu versteuern: 38

- a) als Einkommen ihr Erwerbseinkommen, den Ertrag des ihr zur Nutzung zustehenden Vermögens, andere ihr zu-

fließende Einkünfte und die Unterhaltsbeiträge des Ehemannes;

- b) als Vermögen die ihr zur Nutzung zustehenden Vermögenswerte.

Einkommen und Vermögen des Ehemannes fallen für die Besteuerung der Ehefrau außer Betracht. Die steuerfreien Beiträge bemessen sich nach den Verhältnissen der Ehefrau und werden, vorbehaltlich § 7 Abs. 1 StG (Ziffern 206, 265), voll gewährt.

C. Dauer der Steuerpflicht.

I. Bei natürlichen Personen (§ 13 Abs. 1 StG).

39 Personen mit Wohnsitz im Kanton, die bisher nicht selbstständig steuerpflichtig waren (Ziffern 32 und 36), werden selbstständig steuerpflichtig wie folgt:

- a) Ehefrauen mit dem Zeitpunkt des Todes des Ehemannes, mit der rechtlichen oder tatsächlichen Auflösung der Ehe (Ziffern 33—35) oder mit der Verlegung des Wohnsitzes des Ehemannes ins Ausland (Ziffer 38);
- b) unmündige, unter elterlicher Gewalt stehende Kinder mit dem 1. Januar des Jahres, in welchem sie das 20. Altersjahr zurücklegen, bei früherer Mündigkeit mit dem Zeitpunkt der Heirat (Art. 14 Abs. 2 ZGB) oder der Mündigerklärung (Art. 15 ZGB), bei Bevormundung mit dem Zeitpunkt des Erlöschens der elterlichen Gewalt.

40 Für neu in den Kanton eingezogene Personen beginnt die Steuerpflicht mit dem Tage des Einzuges in den Kanton. Für Aufenthalter, die im Sinne von § 3 Abs. 2 StG steuerpflichtig werden, umfaßt die Steuerpflicht auch die ersten drei Monate.

41 Für Personen mit Wohnsitz außerhalb des Kantons beginnt die Steuerpflicht mit dem Tage, an welchem sie im Kanton steuerbare Werte (Ziffern 25—27) erwerben.

42 Die Steuerpflicht für Erwerbseinkommen beginnt in allen Fällen erst mit dem 1. Januar des Jahres, in welchem der Steuerpflichtige das 20. Altersjahr zurücklegt (§ 9 Abs. 2 StG).

Für Steuerpflichtige mit Wohnsitz im Kanton endet die Steuerpflicht: 43

- a) mit dem Tage des Wegzuges des Steuerpflichtigen aus dem Kanton, sofern damit seine persönlichen Beziehungen zum bisherigen Wohnort nicht nur vorübergehend aufgehoben werden;
- b) bei Tod des Steuerpflichtigen mit dem Todestag;
- c) bei weiblichen Steuerpflichtigen mit dem Tage der Heirat, der Verlegung des Wohnsitzes des bisher im Ausland wohnhaften Ehemannes in die Schweiz (Ziffer 38) oder der Wiedervereinigung nach gerichtlicher oder tatsächlicher Trennung (Ziffer 33);
- d) mit dem Tage der Unterstellung unmündiger Kinder, die bisher bevormundet waren, unter die elterliche Gewalt.

Für Steuerpflichtige mit Wohnsitz außerhalb des Kantons endet die Steuerpflicht mit dem Tage, an welchem sie im Kanton steuerbare Werte (Ziffern 25—27) aufgeben. 44

II. Bei juristischen Personen (§ 13 Abs. 2 StG).

Die Steuerpflicht beginnt: 45

- a) bei neugegründeten juristischen Personen mit Sitz im Kanton mit dem Tage, an welchem sie die Rechtspersönlichkeit erwerben; maßgebend ist der Tag des Eintrages in das Handelsregister oder, wenn ein solcher Eintrag nicht erforderlich ist, wie bei Vereinen, kirchlichen Stiftungen, Familienstiftungen, Körperschaften und Anstalten des öffentlichen Rechtes, das Datum der Gründung (Art. 52 ZGB, Art. 643, 764 Abs. 2, 783, 838, 927 ff. OR);
- b) bei Übersiedelung auswärts bestehender juristischer Personen in den Kanton mit dem Tage der Verlegung des Sitzes in den Kanton;
- c) bei juristischen Personen mit Sitz außerhalb des Kantons mit dem Tage, an welchem sie im Kanton steuerbare Werte (Ziffern 25—27) erwerben.

- 46 Die Steuerpflicht endet:
- a) bei Auflösung einer juristischen Person mit dem Tage der Beendigung der Liquidation;
 - b) bei Übersiedelung einer juristischen Person außerhalb des Kantons mit dem Tage der Aufgabe des Sitzes im Kanton;
 - c) bei juristischen Personen mit Sitz außerhalb des Kantons mit dem Tage, an welchem sie die im Kanton steuerbaren Werte (Ziffern 25—27) aufgeben.

D. Steuerbefreiungen (§§ 16 und 17 StG).

- 47 Der Entscheid über Steuerbefreiungen steht der Finanzdirektion zu (§ 99 StG).

Gesuche um Steuerbefreiung sind bei der Finanzdirektion einzureichen (§ 98 Abs. 1 StG).

Dritter Abschnitt.

Besteuerung der natürlichen Personen.

A. Einkommenssteuer.

I. Berechnung des Reineinkommens.

1. Im allgemeinen.

- 48 Die nach Gesetz steuerbaren Einkünfte (§§ 19—24 StG), vermindert um die nach Gesetz zulässigen Abzüge (§§ 25—28 StG), ergeben das Reineinkommen.

2. Bei selbständiger Erwerbstätigkeit.

a) Berechnungsmethoden.

- 49 Bei Berechnung des Reineinkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit sind nicht nur die Geschäftseinnahmen und die Geschäftsausgaben, sondern auch die Veränderungen der Geschäftsaktiven und der Geschäftspassiven zu berücksichtigen.

Sind nur geringfügige Geschäftsaktiven und Geschäfts- 50
passiven vorhanden und haben sich diese im Geschäftsjahr
nicht wesentlich verändert, so kann das Reineinkommen aus
selbständiger Erwerbstätigkeit als Überschuß der laufenden
Geschäfteinnahmen über die laufenden Geschäftsausgaben
berechnet werden.

Das Reineinkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit 51
kann auch wie folgt berechnet werden:

Differenz zwischen dem Geschäftsvermögen am Anfang
und am Ende des Bemessungsjahres;

zuzüglich: steuerrechtlich nicht abzugsfähige Vermin-
derungen des Geschäftsvermögens (Entnahmen für pri-
vate Zwecke des Steuerpflichtigen, übermäßige Ab-
schreibungen usw.);

abzüglich: Vermehrungen des Geschäftsvermögens aus
Kapitaleinlagen des Steuerpflichtigen und nicht steuer-
baren Geschäftserträgen.

b) Berechnung bei Steuerpflichtigen mit kaufmännischer Buchhaltung.

Bei Steuerpflichtigen, die nach dem System der einfachen 52
oder doppelten Buchhaltung ordnungsgemäß Buch führen, be-
rechnet sich das Reineinkommen unter Vorbehalt der beson-
dern steuerrechtlichen Bestimmungen auf Grund der Buch-
haltung.

Eine Buchhaltung ist ordnungsgemäß geführt, wenn über 53
die Geschäftsvorgänge fortlaufend systematische, vollständige,
klare und periodisch abgeschlossene Bücher geführt werden
und auf den Geschäftsabschluß ein detailliertes und vollstän-
diges Inventar erstellt wird.

Zeigt sich, daß der buchmäßig ausgewiesene Bruttoertrag 54
erheblich geringer ist als der brancheübliche Bruttoertrag, so
ist zu prüfen, auf welche Gründe die Abweichung zurückzu-
führen ist. Vermag der Steuerpflichtige keine Erklärung für
die Abweichung zu geben oder erweisen sich die von ihm ge-
nannten Gründe als unzutreffend, so ist eine Einschätzung auf

Grund der Buchhaltung abzulehnen. In diesem Fall ist der Bruttogewinn nach den brancheüblichen Gewinnsätzen zu schätzen.

c) Berechnung bei Steuerpflichtigen ohne kaufmännische Buchhaltung.

- 55 Bei Steuerpflichtigen, die keine ordnungsgemäße Buchhaltung führen, ist das Reineinkommen nach pflichtgemäßem Ermessen zu schätzen.
- 56 Für Branchen, für welche Erfahrungszahlen bestehen, ist der Bruttogewinn auf Grund des Wareneinkaufs, der brancheüblichen Gewinnsätze und in Berücksichtigung der besonderen Verhältnisse zu schätzen.
- 57 Das Reineinkommen aus der Bewirtschaftung von Grund und Boden (Land- und Forstwirtschaft) berechnet sich nach den besonderen Bestimmungen der Ziffern 68—76.

3. Berücksichtigung des Aufwandes (§ 29 StG).

- 58 Die Bestimmung von § 29 Abs. 1 StG dient als Kontrollmittel für die Richtigkeit des nach den Ziffern 48—57 berechneten Reineinkommens.
- 59 Ist der Aufwand höher als das direkt berechnete Reineinkommen, und sind über die Einkommensverhältnisse des Steuerpflichtigen einwandfreie und vollständige Feststellungen nicht möglich, so ist das steuerbare Reineinkommen nach dem Aufwand zu bemessen, sofern keine Anhaltspunkte für ein höheres Reineinkommen vorliegen. Die festgestellte Vermögensvermehrung ist zum Aufwand hinzuzurechnen, die steuerfreien Einkünfte und der Vermögensverbrauch sind davon abzuziehen.
- 60 Zum Aufwand im Sinne von § 29 StG gehören die Ausgaben des Steuerpflichtigen und der von ihm unterhaltenen Familienangehörigen für Wohnung, Anschaffung von Hausrat, Bekleidung, Verpflegung, Bedienung, Erziehung, Ferien, Vergnügungen, Geschenke, Steuern usw.

II. Steuerbare Einkünfte.

1. Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit (§ 19 lit. a StG).

Steuerbar sind alle im Zusammenhang mit dem Arbeits- 61
verhältnis empfangenen Geldleistungen, insbesondere:

- a) der ordentliche Arbeitslohn ohne Rücksicht auf dessen Bezeichnung (Stundenlohn, Taglohn, Wochenlohn, Monatsgehalt, Jahresgehalt, Stücklohn, Akkordentschädigung, Lohn für Überzeit-, Nacht- und Extraarbeiten, Arbeitsprämien usw.),
- b) sämtliche Lohnzulagen ohne Rücksicht darauf, aus welchen Gründen sie ausgerichtet werden (Familien- und Kinderzulagen, Ortszulagen, Teuerungszulagen usw.),
- c) die in Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis vom Arbeitgeber oder von Dritten empfangenen Trinkgelder,
- d) Provisionen ohne Rücksicht darauf, ob sie nach Maßgabe des Umsatzes oder nach andern Maßstäben ausgerichtet werden,
- e) Gratifikationen, Tantiëmen und ähnliche Zuwendungen ohne Rücksicht darauf, ob sie in Erfüllung einer Rechtspflicht oder freiwillig geleistet werden und ob sie regelmäßig oder ausnahmsweise ausgerichtet werden, jedoch unter Vorbehalt der besondern Bestimmungen über die Besteuerung von Dienstaltersgeschenken (Ziffern 116 bis 118).

Reiseentschädigungen, Kilometergelder und andere Spe- 62
senvergütungen sind steuerbar, soweit diese Entschädigungen höher sind als die gemäß Ziffer 144 lit. a und lit. e abzugsberechtigten Aufwendungen.

Steuerbar sind ferner sämtliche Naturalleistungen, insbe- 63
sondere Amts- oder Dienstwohnung, freie Beleuchtung oder Heizung, freie Landnutzung, freie Station (Verpflegung und Unterkunft), Gratisbezug von Nahrungsmitteln und Brennstoffen usw.

Diese Naturalleistungen sind nach ihrem ortsüblichen Marktwerte einzuschätzen. Wo sie im Anstellungsvertrag

oder durch Dienstreglement oder dergleichen beziffert sind, gelten die Bewertungen für die Einschätzung nur, soweit sie mit dem ortsüblichen Marktwerte übereinstimmen.

64 Als Lohn gelten auch die Besoldungen und Zulagen der Beamten und Angestellten der eidgenössischen und kantonalen Militärverwaltungen, der Kommandanten der Heereseinheiten und des Instruktionspersonals.

65 Steuerbar sind ferner auch die Funktionszulagen und die Entschädigungen an das fliegende Personal der Abteilung für Flugwesen und Fliegerabwehr, an die Versuchsflieger, Piloten und Beobachter, für kommandierte oder reglementarische Flugleistungen (Training). Diese Personen dürfen jedoch die mit den Flugleistungen notwendig verbundenen Ausgaben und die Prämien, die sie für die obligatorische Versicherung gegen Fliegerunfall selbst bezahlen müssen, ohne Rücksicht auf § 25 lit. h StG von den erhaltenen Entschädigungen abziehen.

66 Der Einkommenssteuer unterliegen auch nachträglich ausgerichtete Entschädigungen an mündige Kinder für früher im Haushalt der Eltern geleistete Arbeit (Lidlohn).

Die Besteuerung erfolgt bei der Ausrichtung der Entschädigung (vgl. Art. 334 und 633 ZGB).

Ist die Entschädigung Entgelt für mehrjährige Tätigkeit, so ermäßigt sich der Steuersatz nach Maßgabe der Bestimmungen über die Besteuerung von Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen (§ 32 Abs. 4 StG). Maßgebend für die Berechnung des Steuersatzes ist die durchschnittliche Jahresentschädigung.

2. Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit (§ 19 lit. b StG).

a) Einkünfte aus der Bewirtschaftung von Grund und Boden (Land- und Forstwirtschaft).

67 Bei Betrieben mit kaufmännischer Buchhaltung berechnet sich das Reineinkommen nach den Ziffern 48—52.

Bei Betrieben ohne kaufmännische Buchhaltung wird das Reineinkommen nach der sogenannten Rothertragsmethode berechnet. 68

Der Rothertrag eines Betriebes setzt sich zusammen aus: 69

- a) dem Erlös aus dem Produktenverkauf;
- b) dem Geldwert der an den Haushalt abgegebenen Produkte;
- c) der Wertvermehrung der Viehhabe und der Vorräte.

Vom Rothertrag werden folgende Aufwendungen in Abzug gebracht: 70

- a) die Betriebskosten;
- b) die Abschreibungen;
- c) die Wertverminderung der Viehhabe und der Vorräte.

Die Differenz zwischen Rothertrag und abzugsberechtigten Aufwendungen ist der reduzierte Rothertrag oder Netto-Rothertrag. 71

Der Einschätzung wird in der Regel der pro Flächeneinheit (ha) oder Vieheinheit (1 Stück Großvieh) ermittelte Netto-Rothertrag zu Grunde gelegt. 72

Bei der Schätzung des Netto-Rothertrages für die einzelnen Betriebe müssen die Einflüsse von Bodennutzungssystem und Betriebsrichtung, der Betriebsgröße, der Bodenverhältnisse, der Verkehrslage, der Gebäude, der Zahl der Arbeitskräfte und der Betriebsmittel, der fachlichen Eignung des Betriebsinhabers berücksichtigt werden. 73

Im Netto-Rothertrag sind die Rotherträge des Waldes und des Weinbaues und der Mietwert der eigenen Wohnung nicht enthalten. Diese sind einzeln zu ermitteln und zum übrigen Netto-Rothertrag hinzuzurechnen. 74

Außerdem sind in Betrieben, in welchen Gemüsebau, Schweine-, Hühner- und Bienenhaltung, Fuhrwerksbetrieb usw. das übliche Maß übersteigen, die Erträge dieser Spezialzweige besonders zu berücksichtigen.

- 75 Vom Netto-Rohertrag kommen in Abzug:
- a) Schuldzinsen für Fremdkapital und Pachtzinsen;
 - b) Löhne an fremde Arbeitnehmer;
 - c) Löhne an Familienangehörige, soweit dadurch Löhne an fremde Arbeitnehmer wegfallen.
- 76 Für die Tätigkeit im Haushalt ist ein Lohnabzug nicht zulässig. Bei Personen, die teilweise im Landwirtschaftsbetrieb und teilweise im Haushalt tätig sind, ist der Lohn nur soweit abzugsberechtigt, als er Entgelt für die Tätigkeit im Landwirtschaftsbetrieb darstellt.
- b) Einkünfte aus dem Betrieb eines
Geschäftes oder Gewerbes.
- 77 Steuerbar sind:
- a) Der erzielte Erlös aus der Veräußerung von Waren und Erzeugnissen sowie aus sonstigen Leistungen jeder Art;
 - b) die übrigen ordentlichen Geschäftseinnahmen, wie der Ertrag von Liegenschaften, Wertpapieren, Beteiligungen;
 - c) außerordentliche Gewinne, wie Gewinne bei Veräußerung von Anlagevermögen, Höherbewertung von Geschäftsaktiven, Übernahme von Geschäftsaktiven in das Privatvermögen oder Einbringung von Geschäftsaktiven in eine juristische Person sowie Gewinne bei teilweiser oder gänzlicher Liquidation einer Unternehmung; unter Vorbehalt der besonderen Bestimmungen über die Besteuerung der Gewinne auf Liegenschaften (Ziffern 119—126);
 - d) der Geldwert der Erzeugnisse und Waren, die zum Gebrauch oder Verbrauch des Steuerpflichtigen, der von ihm unterhaltenen Personen und des privaten Dienstpersonals aus dem Geschäftsbetrieb entnommen werden.
- 78 Die Gewinne und Gewinnanteile des Steuerpflichtigen bei Einzelfirmen, Kollektiv- und Kommanditgesellschaften sind dem Einkommen des Jahres zuzurechnen, für welches der Geschäftsabschluß erfolgt.

c) Einkünfte aus der Ausübung eines
freien Berufes.

Steuerbar sind die für berufliche Leistungen jeder Art 79
zugesflossenen Einkünfte (Honorare für anwaltliche, ärztliche,
schriftstellerische, künstlerische Tätigkeit, Liegenschaftenver-
mittlung, Agententätigkeit usw.) sowie sämtliche übrigen
ordentlichen und außerordentlichen Einkünfte (vgl. Ziffer 77
lit. b und c).

3. Einkünfte aus Liegenschaften (§ 19 lit. c StG).

Steuerbar sind:

80

- a) der Mietwert der vom Steuerpflichtigen und seinem
Haushalt, einschließlich des privaten Dienstpersonals,
benützten Liegenschaften;
- b) der Mietwert der für eigene geschäftliche Zwecke be-
nützten Liegenschaften mit dem Betrag, mit welchem
er als Geschäftsausgabe von den Geschäftseinnahmen
abgezogen wurde;
- c) die Miet- oder Pachtzinseinnahmen aus vermieteten
oder verpachteten Liegenschaften, einschließlich der
Naturalleistungen des Pächters;
- d) die Beiträge von Mietern oder Pächtern an Neueinrich-
tungen, Unterhalt oder Betriebskosten von Liegenschaf-
ten.

Die Besteuerung der Gewinne auf Liegenschaften richtet 81
sich nach den Ziffern 119—126.

Der dem Steuerpflichtigen anzurechnende Mietwert soll 82
nicht höher sein als der Mietzins, den er bei Vermietung von
einem Dritten erhalten würde.

Der Mietwert ist durch Vergleich mit den Mieterträgen
gleichartiger Liegenschaften zu ermitteln. Wo diese Vergleichs-
möglichkeit fehlt, ist der Mietwert durch Schätzung zu be-
stimmen.

Bei der Schätzung des Mietwertes (Ziffer 82) sind die 83
Lage der Liegenschaften, die Größe und Ausstattung der

Räume, die Zugehör und die zu den Gebäuden gehörigen Hofräume und Hausgärten angemessen zu berücksichtigen.

84 Werden Liegenschaften ganz oder vorwiegend für eigene Zwecke des Steuerpflichtigen benützt, so soll der Nettoertrag dieser Liegenschaft in der Regel nicht geringer eingeschätzt werden als mit dem Betrage, der einer angemessenen Verzinsung des in der Liegenschaft angelegten Eigenkapitals (Verkehrswert abzüglich hypothekarischer Belastung) entspricht. Der Zinsberechnung ist der Zinssatz zugrunde zu legen, der einen halben Prozent unter demjenigen der Zürcher Kantonalbank für erste Hypotheken liegt.

85 Bei Feststellung dieses Mietwertes ist auf die Tatsache, daß ein Gebäude nur während eines Teils des Jahres benutzt wird, nur dann Rücksicht zu nehmen, wenn die Art des Gebäudes nur diese zeitweise Benützung gestattet.

4. Einkünfte aus beweglichem Vermögen (§ 19 lit. c StG).

86 Bei festverzinslichen Kapitalanlagen (Darlehen, Sparheften, Obligationen, Schuldbriefen, Gülten) sind steuerbar die Bruttozinsen, einschließlich der eingenommenen Marchzinsen.

87 Nichtbezahlte Marchzinsen sind bei der Berechnung der Einkünfte aus beweglichem Vermögen außer acht zu lassen.

Gehören jedoch Kapitalanlagen zu den Aktiven eines Geschäftes, das beim Abschluß die Schuldmarginzinsen in Rechnung gestellt hat, so müssen auch die ihnen gegenüberstehenden Aktivmarginzinsen berücksichtigt werden.

88 Bei Geschäftsanteilen (Aktien, Stammeinlagen bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaftsanteilen, Genußscheinen u. a.) sind steuerbar alle Leistungen der Gesellschaft oder Genossenschaft, die keine Rückzahlung des Geschäftsanteiles darstellen.

Als Einkommen steuerbar sind daher auch außerordentliche Leistungen, wie Erhöhungen des Gesellschafts- oder Genossenschaftskapitals aus Mitteln der Gesellschaft oder Genossenschaft (Gratisaktien, Gratisnennwerterhöhungen), Ein-

zahlungen auf das nichteinbezahlte Kapital durch die Gesellschaft oder Genossenschaft, die Ausstellung von Gratisgenussscheinen mit Nennwert, sowie die Ausschüttung von Liquidationserlösen.

Von den Bruttoeinkünften aus beweglichem Vermögen können die darauf erhobene eidgenössische Couponsteuer oder gleichartige ausländische Steuern, nicht aber die eidgenössische Verrechnungssteuer abgezogen werden. 89

Die Einkünfte aus beweglichem Vermögen sind dem Einkommen des Jahres zuzurechnen, in welchem der Steuerpflichtige einen rechtlichen Anspruch darauf erhält (Jahr der Fälligkeit der Kapitalerträge). 90

Sind fällige Kapitalerträge für den Steuerpflichtigen nur beschränkt verfügbar, so ist ein angemessener Minderwert in Abzug zu bringen.

Bei Berechnung der Erträge von ausländischen Kapitalanlagen sind die Devisenkurse des Tages zu berücksichtigen, an welchem die Erträge fällig geworden sind. 91

5. Einkünfte aus Urheberrechten, Patenten und dergleichen (§ 19 lit. d StG).

Steuerbar sind die Einkünfte aus Verleihung oder Nutzung von Urheberrechten an Werken der Literatur und Kunst, Rechten an Mustern und Modellen, Erfindungspatenten usw., wie Lizenzentnahmen, Vergütungen für die Erlaubnis zur Aufführung oder sonstigen Wiedergabe von Werken der Literatur und Kunst. 92

Von den steuerbaren Einkünften können die damit verbundenen notwendigen Aufwendungen abgezogen werden.

6. Gewinne aus Lotterien und lotteriefähnlichen Veranstaltungen (§ 19 lit. e StG).

Steuerbar sind:

- a) Gewinne aus Lotterien;
 - b) Sport-Toto-Gewinne sowie Gewinne aus anderen lotteriefähnlichen Veranstaltungen.
- 93

94 Als Gewinn gilt die Differenz zwischen dem Bruttoerlös und dem dafür geleisteten Einsatz.

95 Die aus Lotteriegewinnen erhobene eidgenössische Verrechnungssteuer kann von den steuerbaren Einkünften nicht abgezogen werden.

7. *Nutznießungen (§ 19 lit. f StG).*

96 Nutznießungen sind Einkünfte aus einem Rechte, das dem Steuerpflichtigen den Genuß an beweglichen oder unbeweglichen Vermögenswerten verschafft.

97 Nutznießungen sind vom Nutznießer zu versteuern.

98 Steuerbare Kapital- oder Liquidationsgewinne auf Vermögenswerten, die in Nutznießung stehen, werden dem Eigentümer zugerechnet.

8. *Bezüge von Stiftungen (§ 19 lit. f StG).*

99 Bezüge von Stiftungen (Familienstiftungen, Personalfürsorgestiftungen, Stiftungen mit kulturellen Zwecken usw.) sind steuerbar, soweit es sich dabei nicht um steuerfreie Unterstützungen im Sinne von § 24 lit. d StG (Ziffer 138 ff.) handelt.

9. *Entschädigungen für die Aufgabe oder Unterlassung einer Tätigkeit (§ 19 lit. f StG).*

100 Steuerbar sind Entschädigungen für die Einstellung einer Unternehmung, für den Verzicht auf die Ausübung einer Konkurrenzfähigkeit (Konkurrenzverbot) usw.

10. *Abfindungen für gegenwärtige oder spätere Einkünfte (§ 19 lit. f StG).*

101 Steuerbar sind Kapitalleistungen, die dem Steuerpflichtigen als Ersatz für anderweitige Einkünfte zukommen, insbesondere:

a) Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen (Pensionen, Renten, Gewinnbeteiligungen);

- b) Kapitalabfindungen im Hinblick auf ein gegenwärtiges oder früheres Arbeitsverhältnis;
- c) Kapitalabfindungen für den Rücktritt von Verträgen (Reugelder).

Maßgebend für die Besteuerung ist der Zeitpunkt, in welchem der Steuerpflichtige einen Rechtsanspruch auf die steuerbare Leistung erhält. Anwartschaften sind nicht steuerbar. 102

Auf Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen und Kapitalabfindungen bei Beendigung des Dienstverhältnisses gelangt nach § 32 Abs. 4 StG ein reduzierter Steuersatz zur Anwendung (vgl. Ziffer 225). 103

11. Renten und Pensionen (§ 19 lit. g StG).

Steuerbar sind:

- a) Ordentliche Renten auf Grund des Bundesgesetzes über die Alters- und Hinterlassenenversicherung vom 20. Dezember 1946 (BS 8, S. 447) mit Ausnahme der Übergangrenten (Bedarfsrenten) im Sinne von Art. 20 Abs. 2 des genannten Bundesgesetzes; 104
- b) Pensionen und Renten auf Grund eines anderen Versicherungsverhältnisses (Alters- und Hinterlassenenversicherungen, Unfallversicherungen) oder eines Leibrenten- oder Verpfändungsvertrages;
- c) Pensionen und Renten, die auf Grund eines frühern Arbeitsverhältnisses ausgerichtet werden;
- d) Pensionen und Renten, die auf Grund letztwilliger Verfügungen ausgerichtet werden;
- e) Pensionen und Renten aus Haftpflichtrecht, wie Ersatzleistungen für bleibende Nachteile usw.

Als Renten im Sinne vorstehender Bestimmungen sind auch Naturalleistungen (z. B. freie Wohnung und Verpflegung) zu betrachten. Sie sind nach ihrem ortsüblichen Marktwerte zu schätzen. 105

106 Vom Steuerpflichtigen ausschließlich aus eigenen Mitteln erworbene Renten werden nur zu drei Vierteln als Einkommen besteuert.

107 Die ordentlichen Renten der eidgenössischen Alters- und Hinterlassenenversicherung sowie Renten und Pensionen von Arbeitnehmern, an welche die Arbeitgeber Beiträge geleistet haben, gelten nicht als ausschließlich aus eigenen Mitteln erworben.

108 Renten der Militärversicherung sind steuerfrei (Ziffer 143).

12. Bezüge gemäß Lohn- und Verdienstersatzordnung.

109 Die Bezüge gemäß Lohn- und Verdienstersatzordnung sind steuerbar.

13. Bezüge aus Arbeitslosenversicherungskassen.

110 Die Bezüge aus Arbeitslosenversicherungskassen sind steuerbar.

14. Bezüge aus Unfall- und Krankenversicherungen.

111 Taggelder aus Unfall- und Krankenversicherungen sind steuerbar.

Die Auszahlungen aus Unfall- und Krankenversicherungen zur Deckung der Arzt-, Spital- und Heilungskosten werden nicht besteuert.

15. Alimente (§ 19 lit. h StG).

112 Die laufenden Beiträge, die bei geschiedener oder getrennter (Ziffer 33) Ehe ein Ehegatte an den Unterhalt des anderen ausrichtet (vgl. hierzu Art. 145 und 152 ZGB), sind beim Empfänger steuerbar.

113 Beiträge an den Unterhalt von Kindern aus geschiedener oder getrennter Ehe werden beim Empfänger nicht besteuert.

16. *Einkünfte aus Nebenerwerb.*

Steuerbar sind:

114

- a) Einkünfte aus Nebenerwerb, wie Entschädigungen für literarische oder künstlerische Tätigkeit, Privatunterricht, Buchhaltungsarbeiten, Hausverwaltungen, Gutachten, Leitung von Vereinen usw.;
- b) Entschädigungen aus nebenamtlicher Tätigkeit, wie feste Bezüge, Gebühren für amtliche Verrichtungen, Taggelder, Sitzungsgelder, Reiseentschädigungen;
- c) Einkünfte aus Vermietung von Zimmern, Aufnahme von Pensionären usw.

Mit dem Nebenerwerb notwendigerweise verbundene Ausgaben und Aufwendungen können von den steuerbaren Einkünften abgezogen werden.

115

17. *Dienstaltersgeschenke (§ 21 StG).*

Dienstaltersgeschenke sind Einkünfte aus dem Arbeitsverhältnis, die dem Arbeitnehmer bei Erreichen einer bestimmten Anzahl Dienstjahre als außerordentliche Vergütung ausgerichtet werden. Kapitalabfindungen bei Beendigung des Dienstverhältnisses (§ 32 Abs. 4 StG) gelten nicht als Dienstaltersgeschenke.

116

Dienstaltersgeschenke, die nach mindestens zwanzigjähriger Dauer des Arbeitsverhältnisses ausgerichtet werden, werden nur insoweit besteuert, als sie Fr. 3000.— übersteigen.

117

Werden dem Arbeitnehmer mehrere Dienstaltersgeschenke ausgerichtet, z. B. nach dem 20., 25. und 30. Dienstjahr, so werden die Dienstaltersgeschenke für die Berechnung des steuerfreien Betrages zusammengezählt. Der steuerfreie Betrag von Fr. 3000.— wird jedem Steuerpflichtigen somit nur einmal gewährt.

118

18. *Gewinne auf Liegenschaften (§ 22 StG).*

a) *Gewinne auf Privatliegenschaften.*

Gewinne bei Veräußerung von Liegenschaften, die Bestandteil des Privatvermögens sind, unterliegen nicht der Einkommenssteuer.

119

b) Gewinne auf Geschäftsliegenschaften.

120 Bei Veräußerung von Liegenschaften, die Bestandteil des Geschäftsvermögens sind, unterliegt der Betrag, um welchen der Nettoerlös den Buchwert übersteigt, der Einkommenssteuer.

Der Nettoerlös entspricht dem Verkaufspreis abzüglich Erlösminderungen, wie Verkaufsprovisionen, Handänderungsgebühren, Handänderungssteuer, Grundstückgewinnsteuer.

Ist der Buchwert für die Einkommenssteuer abgeändert worden, z. B. durch Besteuerung von Abschreibungen, so tritt an Stelle des Buchwertes der Wert, der für die Einkommensbesteuerung maßgebend war.

Fehlt eine Buchhaltung, so tritt an Stelle des Buchwertes der um die zugelassenen Abschreibungen gekürzte Anlagewert.

121 Ist der Nettoerlös größer als der Anlagewert, so unterliegt vom gesamten Gewinn auf Geschäftsliegenschaften nur der Teil der Einkommenssteuer, der dem Unterschied zwischen Anlagewert und Buchwert bzw. dem nach Ziffer 120 Abs. 3 oder Abs. 4 maßgebenden Wert entspricht.

122 Ist der Nettoerlös kleiner als der Anlagewert, so unterliegt der gesamte Gewinn der Einkommenssteuer.

123 Zum Anlagewert gehören neben den Anschaffungs- oder Herstellungskosten sämtliche wertvermehrenden Aufwendungen.

124 Sind Arbeiten an Liegenschaften im eigenen Geschäftsbetrieb ausgeführt worden, so sind die Leistungen des eigenen Betriebes für die Bauten bei der Berechnung des Anlagewertes mitzuberechnen und zum Verkehrswert im Zeitpunkt der Leistungen zu bewerten.

Ungenügend bewertete eigene Leistungen gelten im Umfang der Unterbewertung als zugelassene Abschreibungen im Sinne von § 22 StG.

125 Gewinne auf Bestandteilen von Liegenschaften (Art. 642 Abs. 2 ZGB, § 135 EG ZGB) werden wie Gewinne auf Liegenschaften behandelt.

Für Bestandteile, welche buchmäßig ausgeschieden und getrennt abgeschrieben worden sind (Backöfen, Kühleinrichtungen usw.), ist der Verkehrswert im Zeitpunkt der Veräußerung zu schätzen, falls der Verkaufspreis für Liegenschaft und Bestandteile nicht getrennt festgelegt wird. Die Differenz zwischen Buchwert und Anlagewert oder niedrigerem Verkaufspreis ist steuerbar.

Gewinne auf Zugehör, wie Maschinen, Hotelmobiliar, landwirtschaftliche Geräte (Art. 644 ZGB, § 136 EG ZGB) gelten nicht als Gewinne auf Liegenschaften; sie werden wie Gewinne auf beweglichem Vermögen besteuert. Vorbehalten bleibt Zugehör, die üblicherweise mit der Liegenschaft veräußert wird, wie Vorfenster, Fensterläden, Schlüssel. 126

19. Kapitalgewinne auf beweglichem Privatvermögen (§ 23 StG).

Als Kapitalgewinn gilt der durch Veräußerung realisierte Mehrwert eines Vermögenswertes des beweglichen Privatvermögens, insbesondere Gewinne durch Veräußerung (Verkauf, Tausch usw.) von Wertpapieren, Bezugsrechten, Guthaben und anderen beweglichen Vermögenswerten. 127

Bei unentgeltlicher Veräußerung fällt ein Kapitalgewinn außer Betracht.

Der Veräußerung von Vermögenswerten ist deren Übertragung aus dem Privatvermögen in das Geschäftsvermögen gleichgestellt.

Kapitalgewinn ist der Betrag, um welchen der Nettoerlös den Anlagewert (Erwerbspreis, mit dem Erwerb verbundene übrigen Ausgaben und wertvermehrnde Aufwendungen) übersteigt. 128

Bei unentgeltlichem Erwerb (Schenkung, Erbgang usw.) gilt als Anlagewert der Verkehrswert im Zeitpunkt des Erwerbes vermehrt um die seitherigen wertvermehrnden Aufwendungen.

Ist ein Vermögenswert seinerzeit aus dem Geschäftsvermögen in das Privatvermögen übernommen worden, so gilt als

Anlagewert der Übernahmewert, vermehrt um die seitherigen wertvermehrenden Aufwendungen.

- 129 Kapitalgewinne sind nur steuerbar,
- a) wenn sie auf Vermögenswerten realisiert werden, welche der Steuerpflichtige nicht mehr als sieben Jahre als Privatvermögen besessen hat, und
 - b) der Gesamtbetrag dieser Kapitalgewinne nach Abzug der verrechenbaren Kapitalverluste (Ziffern 192—198) in einem Jahr den Betrag von Fr. 500.— übersteigt.

III. Steuerfreie Einkünfte.

1. Erbschaft, Vermächtnis und Schenkung (§ 24 lit. a StG).

130 Der Vermögenszuwachs aus Erbschaft, Vermächtnis oder Schenkung unterliegt nicht der Einkommenssteuer.

131 Zuwendungen, die im Hinblick auf ein gegenwärtiges oder früheres Dienstverhältnis ausgerichtet werden, sind nicht als Schenkungen zu behandeln, sondern unterliegen wie Gratifikationen (Ziffer 61 lit. e) der Einkommenssteuer (vgl. hiezu Ziffern 101—103). Vorbehalten bleiben die besonderen Bestimmungen über Dienstaltersgeschenke (§ 21 StG, Ziffern 116—118).

132 Ehrengaben, die von Gemeinwesen oder kulturellen Institutionen als Ausdruck der allgemeinen Wertschätzung künstlerischer, wissenschaftlicher oder kultureller Tätigkeit ausgerichtet werden, sind nicht als Einkommen, sondern als Schenkungen zu behandeln.

Der Einkommenssteuer unterworfen bleiben dagegen alle Leistungen, die in Verbindung mit der Ausführung eines Auftrages oder Werkes oder für die Teilnahme an einem Wettbewerb ausgerichtet werden.

2. Kapitalzahlungen für bleibende körperliche oder gesundheitliche Nachteile sowie für Tod (§ 24 lit. b StG).

133 Kapitalzahlungen für bleibende körperliche oder gesundheitliche Nachteile sowie für Tod sind der Einkommenssteuer nicht unterworfen.

Insbesondere sind steuerfrei:

- a) Kapitalzahlungen aus Unfallversicherung;
- b) Kapitalzahlungen aus Haftpflichtrecht (Haftpflicht aus unerlaubter Handlung, Haftpflicht des Geschäftsherrn, Tierhalters, Werkeigentümers, Motorfahrzeughalters, Eisenbahnunternehmens usw.).

Renten für bleibende körperliche oder gesundheitliche Nachteile sowie für Tod sind gemäß Ziffer 104 ff. steuerbar. Vorbehalten bleiben die steuerfreien Leistungen der Militärversicherung (Ziffer 143). 134

3. Kapitalzahlungen aus Lebensversicherungen (§ 24 lit. c StG).

Kapitalzahlungen aus Lebensversicherungen, die der Einkommenssteuer nicht unterworfen sind, liegen vor: 135

- a) bei Auszahlung der Versicherungssumme an den Versicherungsnehmer;
- b) bei Auszahlung der Rückkaufssumme an den Versicherungsnehmer.

Fällt eine Versicherungssumme oder Rückkaufssumme nicht dem Versicherungsnehmer, sondern einem Dritten (Begünstigten) zu, so unterliegt die Zuwendung je nach dem Rechtsgrund der Begünstigung (Arbeitsverhältnis, Erbschaft, Schenkung) der Einkommenssteuer oder der Erbschafts- und Schenkungssteuer. 136

4. Unterstützungen (§ 24 lit. d StG).

Im gleichen Haushalt lebende Familienangehörige sind für den ihnen vom Familienvorstand gewährten Unterhalt nicht steuerpflichtig, sofern der Unterhalt nicht Entgelt für Mitarbeit im Beruf, Geschäft oder Gewerbe bildet. 137

Zuwendungen an unterstützungsberechtigte Familienangehörige oder bedürftige Personen sind, soweit die Unterstützungen für den Unterhalt notwendig sind, steuerfrei. 138

139 Die auf Grund öffentlich-rechtlicher Erlasse ausgerichteten Unterstützungen, wie Krisenhilfen, Winterhilfen, Altersunterstützungen, Alters- und Hinterlassenenbeihilfen und Unterstützungen von Armenbehörden und Fürsorgeämtern, sind steuerfrei.

140 Die auf Grund des Bundesgesetzes über die Alters- und Hinterlassenenversicherung ausgerichteten Übergangsrenten (Bedarfsrenten) sind steuerfrei (Ziffer 104 lit. a).

141 Die an Wehrmänner oder an ihre Angehörigen oder Hinterbliebenen ausgerichteten Unterstützungen der Stiftung Schweizerische Nationalspende für unsere Soldaten und ihre Familien, der Winkelriedstiftung usw. sind steuerfrei.

5. Militärsold (§ 24 lit. e StG).

142 Der den Angehörigen der Schweizerischen Armee ausgerichtete Sold (vgl. Art. 11—22 des Beschlusses der Bundesversammlung über die Verwaltung der Schweizerischen Armee vom 30. März 1949, AS 1949 S. 1093) ist ohne Rücksicht auf Grad oder Funktion des Empfängers steuerfrei.

Die in Ziffer 64 genannten besondern Leistungen werden als Lohn besteuert.

6. Leistungen der Militärversicherung.

143 Leistungen der Militärversicherung sind steuerfrei (Art. 47 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Militärversicherung vom 20. September 1949, AS 1949, S. 1671).

Die Steuerbefreiung bezieht sich nicht auf Erträge von Vermögenswerten, welche aus einer Kapitalabfindung oder aus Rentenzahlungen der Militärversicherung angeschafft worden sind.

IV. Abzüge von den steuerbaren Einkünften.

1. Bei unselbständiger Erwerbstätigkeit (§ 25 lit. a, § 26 StG).

144 Von den steuerbaren Einkünften können abgezogen werden:

- a) Die mit der Ausübung des Berufes notwendig verbundenen, vom Steuerpflichtigen aus seinen Einkünften zu

- tragenden Reiseausgaben, einschließlich Ausgaben für die Bahn-, Schiffs-, Autobus- und Tramabonnemente sowie Kosten für Fahrräder für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte;
- b) die Aufwendungen für ausschließlich Berufs- oder Arbeitszwecken dienende Kleider, sofern für die Berufsausübung besondere Kleider notwendig oder üblich sind;
 - c) die Aufwendungen für die vom Steuerpflichtigen auf seine Rechnung anzuschaffenden Hilfsmittel zur Ausübung seiner beruflichen Tätigkeit (Berufswerkzeuge, Fachliteratur), sowie die Ausgaben für Ersatz der dem Arbeitgeber gehörenden Berufsgegenstände;
 - d) Weiterbildungskosten, soweit sie zur Erhaltung oder Sicherung der erreichten Stellung im Beruf notwendig sind;
 - e) die mit der Berufsausübung notwendig verbundenen Mehrkosten bei auswärtiger Verköstigung, sofern die Dauer der Arbeitspause die Heimkehr nicht ermöglicht;
 - f) die dem Steuerpflichtigen bei Schicht- und Nachtarbeit erwachsenden Mehrkosten;
 - g) die durch die Berufsausübung bedingten notwendigen Ausgaben für Miete, Heizung, Beleuchtung und Reinigung der Arbeitsräume; werden solche Räume teilweise für Privat-, teilweise für berufliche Zwecke in Anspruch genommen, so ist eine der verschiedenen Benützung entsprechende Verteilung der Gesamtkosten vorzunehmen.

Hat die Finanzdirektion für einzelne Berufsgruppen einheitliche Berufsabzüge festgesetzt (§ 26 Abs. 2 StG, § 99 VV), so dürfen höhere Abzüge nur gewährt werden, wenn der Steuerpflichtige sämtliche geltend gemachten Berufsauslagen nachweist.

145

2. Bei selbständiger Erwerbstätigkeit (§ 25 lit. b StG).

a) Im allgemeinen.

Die Geschäftsaufwendungen sind vom Steuerpflichtigen nachzuweisen.

146

Nicht nachweisbar, jedoch nach allgemeiner Geschäftserfahrung übliche Aufwendungen sind glaubhaft zu machen.

Besondere Aufwendungen vertraulichen Charakters, beispielsweise bezahlte Unterprovisionen, können nur geltend gemacht werden, wenn die Empfänger dieser Leistungen genannt werden.

147 Aufwendungen, die ganz oder teilweise der privaten Lebenshaltung des Steuerpflichtigen dienen, sind nicht abzugsberechtigt.

b) Bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben.

148 Bei Betrieben mit kaufmännischer Buchhaltung werden die Bestimmungen über die Geschäftsausgaben beim Betrieb eines Geschäftes oder Gewerbes (Ziffern 150—151) entsprechend angewendet.

149 Bei Betrieben ohne kaufmännische Buchhaltung, die nach der Rohertragsmethode (Ziffer 72) eingeschätzt werden, sind die in Ziffer 75 erwähnten Abzüge zu berücksichtigen.

c) Beim Betrieb eines Geschäftes oder Gewerbes.

150 Als Geschäftsausgaben fallen in Betracht:

- a) Material-, Produktions- und Vertriebskosten;
- b) allgemeine Geschäftskosten;
- c) Schuldzinsen für Fremdkapital (Ziffer 174);
- d) Löhne und Aufwendungen für Personalversicherung und Personalfürsorge (Ziffern 154 und 155);
- e) geschäftsmäßig begründete Abschreibungen (Ziffern 156—167).

151 Als Geschäftsausgaben können ferner folgende, mit dem Betrieb eines Geschäftes oder Gewerbes in engem Zusammenhang stehende Steuern und Abgaben berücksichtigt werden:

- a) Fabrikationsabgaben und Ausgleichssteuern;
- b) Warenumsatz- und Luxussteuern;

- c) auf Emissionen des Geschäftsbetriebes erhobene und vom Geschäftsbetrieb übernommene Stempelabgaben (Emissionsstempel);
- d) eidgenössische Kriegsgewinnsteuern.

d) Bei der Ausübung eines freien Berufes.

Abzugsberechtigt sind Ausgaben für:

152

- a) Miete, Heizung, Beleuchtung und Reinigung der für die Ausübung des Berufes benutzten Räume;
- b) die für die Ausübung des Berufes erforderlichen Materialien;
- c) die Kosten des Unterhalts des Betriebsmobiliars sowie der zur Ausübung des Betriebes erforderlichen Gerätschaften und Verkehrsmittel;
- d) Löhne, Naturalleistungen, Prämien und Beiträge im Sinne der Ziffer 154 ff. für Arbeitnehmer;
- e) Schuldzinsen für Fremdkapital.

Im übrigen sind die Bestimmungen über die Geschäftsausgaben beim Betrieb eines Geschäftes oder Gewerbes (Ziffern 150 und 151) entsprechend anzuwenden.

153

e) Löhne und Aufwendungen für Personalversicherung und Personalfürsorge.

Als Geschäftsausgaben fallen in Betracht die ausgerichteten Entschädigungen jeder Art für die Mitwirkung Dritter bei der selbständigen Erwerbstätigkeit.

154

Aufwendungen für private Angestellte (Dienstboten, Personal für die Wartung und Pflege der Kinder, Herrschaftsgärtner, Privatchauffeure usw.) sind nicht abzugsberechtigt.

Zu den Geschäftsausgaben gehören somit:

155

- a) die an Arbeitnehmer ausgerichteten Barlöhne mit Einschluß aller Lohnzulagen;
- b) die Naturalleistungen an Arbeitnehmer (freie Wohnung, freie Station, Dienstkleider usw.), wobei sie der Ge-

winn- und Verlustrechnung des Betriebes höchstens mit den Selbstkosten belastet werden dürfen;

- c) die vom Arbeitgeber zu tragenden Prämien und Beiträge für jede Art von Personalversicherungen ohne Beschränkung des Betrages;
- d) die vom Arbeitgeber für das im Betriebe beschäftigte Personal zu leistenden Beiträge an die eidgenössische Alters- und Hinterlassenenversicherung (Ziffer 182);
- e) die Zuwendungen des Arbeitgebers für das im Betriebe beschäftigte Personal an von der Steuerpflicht befreite Ausgleichskassen, Sozialversicherungskassen und Personalfürsorgestiftungen (§§ 16 lit. e, f, 25 lit. i StG) ohne Beschränkung des Betrages.

f) Abschreibungen.

156 Abschreibungen sind zulässig für Wertverminderungen von Geschäftsaktiven.

157 Die Abschreibungen werden nur dann als Abzug von den steuerbaren Einkünften anerkannt, wenn sowohl die abzuschreibenden Vermögenswerte als auch die Abschreibungen in der Buchhaltung des Steuerpflichtigen enthalten sind.

Wird keine ordnungsgemäße Buchhaltung geführt, so sind Abschreibungen auf Geschäftsaktiven nur zulässig, wenn ein Inventarbuch oder Abschreibungstabellen geführt werden, welche das Anschaffungsdatum und den Anlagewert der einzelnen Vermögenswerte, die vorgenommenen Abschreibungen und die sich daraus ergebenden Restwerte enthalten.

158 Bei Anlagevermögen, das der Abnutzung unterliegt (Fabrikgebäude, Arbeitersiedelungen, Geschäftshäuser, Maschinen, Installationen, Mobiliar und dergleichen), richtet sich die Höhe der Abschreibung nach dem Anlagewert, der Gebrauchsdauer und dem Endwert des abzuschreibenden Objektes.

Als Anlagewert gelten die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, zuzüglich allfälliger wertvermehrender Aufwendungen.

Als Endwert ist der Wert anzusehen, den der abzuschreibende Vermögenswert in dem Zeitpunkt haben wird, in welchem er aus dem Betriebe ausscheidet.

Die jährliche Abschreibung wird in der Weise berechnet, daß die Differenz zwischen Anlagewert und Endwert auf die Jahre der voraussichtlichen Gebrauchsdauer angemessen verteilt wird.

Für die einzelnen Branchen sollen die Abschreibungen nach einheitlichen Sätzen berechnet werden. 159

Durch besondere Verhältnisse bedingte außerordentliche Abschreibungen sind zulässig, soweit deren Begründetheit vom Steuerpflichtigen nachgewiesen wird. 160

Bei Anlagevermögen, das der Abnutzung nicht unterliegt (Beteiligungen, Wertpapiere usw.) sowie bei Umlaufvermögen (Waren, Guthaben, fremde Devisen usw.) ergibt sich die Höhe der Abschreibung aus der Differenz zwischen den Buchwerten und den niedrigeren Verkehrswerten am Bilanzstichtag. 161

Patente können nach Maßgabe der mutmaßlichen Gebrauchsdauer vollständig abgeschrieben werden. 162

Entgeltlich erworbene Geschäftswerte, die lediglich Gewinnchancen und keine Vermögensrechte darstellen (Goodwill), können vollständig abgeschrieben werden. 163

Die Abschreibung auf dem für die Milchkundschaft bezahlten Wert, der gestützt auf die einschlägigen öffentlichrechtlichen Bestimmungen ein Vermögensrecht darstellt, ergibt sich aus der Differenz zwischen dem Buchwert und dem niedrigeren Verkehrswert am Bilanzstichtag. 164

Steuerpflichtigen, die den Nachweis leisten, daß in früheren Jahren infolge ungünstiger Geschäftsabschlüsse die zulässigen Abschreibungen nicht vorgenommen werden konnten, kann bei günstigeren Geschäftsabschlüssen die Nachholung dieser Abschreibungen gestattet werden. 165

Die Abschreibungen können bilanzmäßig entweder durch Herabsetzung der entsprechenden Aktivwerte oder durch Auf- 166

nung von Passivkonti (Amortisationskonto, Delkrederekonto usw.) zum Ausdruck gebracht werden.

167

Zum steuerbaren Einkommen sind zu rechnen:

- a) Rückstellungen für noch nicht entstandene Verbindlichkeiten und für zukünftigen Betriebsaufwand;
- b) Einlagen in Reserven mit Einschluß der Einlagen in Arbeitsbeschaffungsreserven.

3. *Kosten für den Unterhalt und die Verwaltung von Liegenschaften (§ 25 lit. c StG).*

- a) *Ordentliche Unterhalts- und Verwaltungskosten.*

168

Zu den ordentlichen Unterhalts- und Verwaltungskosten gehören:

- a) die Aufwendungen für die jährlich oder periodisch wiederkehrenden Ausbesserungsarbeiten aller Art, einschließlich der Fassadenrenovationen;
- b) die Aufwendungen für Neueinrichtungen, die nach allgemeiner Ansicht zum Bestandteil eines gut eingerichteten Hauses gehören, wie Schwemmkanalisation, Zentralheizung, Warmwasserversorgung, Waschmaschinen und dergleichen, soweit sie keinen Mehrwert bewirken;
- c) die jährlichen Prämien für Versicherungen gegen Sachschaden und Haftpflicht;
- d) die mit dem Grundbesitz verbundenen jährlichen Abgaben, wie Wasserzins, Gebühren für Schwemmkanalisation und KehrriTABfuhr, Dolenreinigung, Feuerschau und Liegenschaftsteuer;
- e) die Ausgaben für Reinigung, Beleuchtung und Heizung von Vorräumen, Treppenhaus, Kellerräumen und Estrich in Miethäusern, soweit diese Kosten vom Hauseigentümer bestritten werden;
- f) die Kosten für die Verwaltung der Liegenschaften, soweit sie notwendigerweise durch Dritte besorgt werden muß;
- g) die Kosten für Vermietung, Erhebung der Mietzinse, Betreibungen, Ausweisungen und Prozesse mit Mietern.

Die Abzüge für die ordentlichen Unterhalts- und Verwaltungskosten berechnen sich entweder auf Grund der tatsächlichen Aufwendungen im Bemessungsjahr oder auf Grund eines Pauschalabzuges, dessen Höhe durch die Finanzdirektion festgesetzt wird. 169

Die Wahl zwischen den beiden Berechnungsarten steht dem Steuerpflichtigen zu. Die einmal gewählte Berechnungsart ist grundsätzlich beizubehalten. 170

b) Außerordentliche Unterhaltskosten.

Als außerordentliche Unterhaltskosten dürfen abgezogen werden: 171

- a) Ausgaben für Luftschutzbauten, soweit diese Kosten vom Eigentümer der Liegenschaft getragen werden müssen;
- b) Ausgaben für die Reparatur größerer außerordentlicher Schäden (Wasserschäden, Schäden durch Erdbeben, Kriegsschäden usw.), soweit diese Kosten vom Eigentümer getragen werden müssen.

c) Nicht abzugsberechtigte Aufwendungen.

Nicht abzugsberechtigt sind: 172

- a) wertvermehrnde Aufwendungen für Neueinrichtungen und Verbesserungen von Liegenschaften;
- b) Grundeigentümerbeiträge, wie Straßen-, Trottoir-, Dolen-, Werkleitungs-, Perimeterbeiträge und Kanalisationanschlußgebühren;
- c) Quartierplan- und Vermessungskosten;
- d) die mit dem Erwerb von Liegenschaften verbundenen Abgaben und übrigen Kosten, wie Handänderungsgebühren, Handänderungssteuern, Mäklerprovisionen, Kapitalbeschaffungskosten.

4. Kosten für die Verwaltung des Vermögens (§ 25 lit. c StG).

Abzugsberechtigt sind die Kosten der notwendigerweise durch Dritte besorgten Verwaltung, wie Kosten für: 173

- a) Verwaltung von Vermögen durch Behörden (Vormundschaft, Erbschaftsverwaltung);
- b) Verwaltung von Vermögen durch Willensvollstrecker;
- c) Verwaltung von Vermögen durch Banken, Treuhandinstitute, Rechtsanwälte, Vermögensverwalter, sofern der Steuerpflichtige altershalber oder wegen Unbehilflichkeit nicht in der Lage ist, die Verwaltung selber zu besorgen, oder die Verwaltung des Vermögens wegen Devisen- und Transferbeschränkungen besonderer Anordnungen bedarf;
- d) Verwahrung von Wertpapieren und anderen Wertsachen in offenen Depots oder Schrankfächern.

5. Schuldzinsen (§ 25 lit. d StG).

- 174 Abzugsberechtigt sind nur die Zinsen für Beanspruchung von Fremdkapital (wie Schuldbrief-, Obligationen-, Darlehens-, Kontokorrentzinsen sowie Bauzinsen), nicht dagegen Zinsen von im Geschäftsbetrieb investiertem eigenem Kapital.

6. Renten und dauernde Lasten (§ 25 lit. d StG).

- 175 Als Renten sind abzugsberechtigt diejenigen Beträge, die vom Rentenschuldner dem Rentengläubiger ausgerichtet worden sind (Ziffer 104 ff.).

- 176 Als dauernde Lasten sind abzugsberechtigt Aufwendungen, die auf besonderen gesetzlichen, vertraglichen oder durch letztwillige Verfügung begründeten Verpflichtungen beruhen und nicht Schuldabtragungen sind, wie beispielsweise Leistungen auf Grund von Grundlasten (Art. 782 ff. ZGB) oder Dienstbarkeiten (Art. 730 ff., 779 ff. ZGB).

7. Alimente (§ 25 lit. e StG).

- 177 Abzugsberechtigt sind Alimente an geschiedene oder getrennt lebende Ehegatten, nicht aber Alimente an Kinder (vgl. Ziffern 112, 113).

8. *Besondere Aufwendungen für schwere Invalidität und dauernde Pflegebedürftigkeit (§ 25 lit. f StG).*

Die besonderen, durch schwere Invalidität oder dauernde Pflegebedürftigkeit verursachten Ausgaben für den Steuerpflichtigen sowie für dessen Ehefrau oder Kinder können bis zum Betrage von Fr. 900.— für jede invalide oder dauernd pflegebedürftige Person abgezogen werden. 178

Die Invalidität gilt als schwer, wenn der Invalide dauernd auf fremde Hilfe angewiesen oder in seiner Erwerbsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt ist. 179

Dauernde Pflegebedürftigkeit ist anzunehmen, wenn eine Person in ihrer körperlichen oder geistigen Gesundheit so stark beeinträchtigt ist, daß sie dauernd der Wartung durch Dritte bedarf. 180

Als abzugsberechtigte besondere Aufwendungen fallen in Betracht: Arztkosten, Kosten für Pflegepersonal, Arzneien, Prothesen, Fahrstühle usw. 181

9. *Beiträge an die eidgenössische Alters- und Hinterlassenenversicherung (§ 25 lit. g StG).*

Abzugsberechtigt sind: 182

- a) die Beiträge des Steuerpflichtigen und seiner nicht selbständig besteuerten Ehefrau;
- b) die Arbeitgeberbeiträge mit Ausnahme der Beiträge für privates Dienstpersonal.

10. *Versicherungsprämien, Versicherungsbeiträge (§ 25 lit. h StG).*

Abzugsberechtigt sind Prämien und Beiträge für die im Steuergesetz genannten Versicherungen zugunsten des Steuerpflichtigen und seiner nicht selbständig steuerpflichtigen Familienangehörigen bis zum Höchstbetrage von Fr. 600.—. 183

Es dürfen nur bezahlte Versicherungsprämien und Versicherungsbeiträge abgezogen werden. 184

11. Zuwendungen (§ 25 lit. k StG).

- 185 Abzugsberechtigt bis zu höchstens 10 % des Reineinkommens sind unentgeltliche Zuwendungen:
- a) an den Kanton und seine Anstalten sowie an zürcherische Gemeinden und ihre Anstalten;
 - b) an andere juristische Personen, welche sich gemeinnützigen Zwecken widmen und diese im Kanton oder im allgemein schweizerischen Interesse erfüllen.
- 186 Die Zuwendung darf nicht mehr an den Geber zurückfallen oder sonst in seinem Interesse verwendet werden.
- 187 Vergabungen, die von Erben bei Anlaß des Todes des Erblassers vorgenommen und bei der Erbschaftssteuer berücksichtigt wurden, können bei der Einkommenssteuer der Erben nicht mehr berücksichtigt werden.
- 188 Entgeltliche Zuwendungen oder solche, die in Erfüllung einer gesetzlichen Pflicht erfolgen, können nicht abgezogen werden.
- 189 Zuwendungen zu Kultuszwecken sind nicht abzugsberechtigt.

12. Geschäftsverluste (§ 27 StG).

- 190 Geschäftsverluste sind mit den steuerbaren Einkünften des gleichen Jahres zu verrechnen.
- 191 Ist eine Verrechnung nicht oder nur teilweise möglich, so kann der Geschäftsverlust oder dessen Rest mit den Einkünften der beiden unmittelbar folgenden Jahre verrechnet werden, sofern der Steuerpflichtige auch in diesen Jahren noch eine selbständige Erwerbstätigkeit ausübt.

13. Kapitalverluste (§ 28 StG).

- 192 Als Kapitalverlust gilt der durch Veräußerung realisierte Minderwert eines Vermögenswertes des beweglichen Privatvermögens.
- 193 Der Veräußerung sind gleichgestellt:
- a) die Übertragung von Vermögenswerten aus dem Privatvermögen in das Geschäftsvermögen;

- b) der Eintritt tatsächlicher Wertlosigkeit und Unverkäuflichkeit.

Kapitalverlust ist der Betrag, um welchen der Anlagewert (Erwerbspreis, mit dem Erwerb verbundene übrige Ausgaben und wertvermehrnde Aufwendungen) den Nettoerlös übersteigt. 194

Kapitalverluste sind nur mit Kapitalgewinnen verrechenbar. 195

Die Verrechenbarkeit ist beschränkt auf realisierte Kapitalverluste auf Vermögenswerten, welche der Steuerpflichtige nicht mehr als sieben Jahre als Privatvermögen besessen hat. Dies gilt sowohl für die Kapitalverluste aus dem Bemessungsjahr als auch für diejenigen aus den beiden dem Bemessungsjahr unmittelbar vorangegangenen Jahren. 196

Kapitalverluste sind mit den Kapitalgewinnen des gleichen Jahres zu verrechnen. 197

Konnten Kapitalverluste im Jahre der Realisierung nicht oder nur teilweise verrechnet werden, so können sie oder ihr Rest mit dem Kapitalgewinnüberschuß aus den beiden unmittelbar folgenden Jahren verrechnet werden. 198

14. Nicht abzugsberechtigte Ausgaben.

Die abzugsberechtigten Ausgaben und Aufwendungen sind im Gesetz abschließend aufgezählt. Andere Ausgaben und Aufwendungen dürfen nicht berücksichtigt werden. 199

Es sind beispielsweise nicht abzugsberechtigt: 200

- a) Sämtliche Ausgaben für den Haushalt des Steuerpflichtigen und seiner Angehörigen;
- b) die Ausgaben für Schulung, mit Ausnahme der Kosten für die mit der Berufsausübung in unmittelbarem Zusammenhang stehende berufliche Weiterbildung (Ziffer 144 lit. d);
- c) die Ausgaben für Repräsentation;

- d) die Ausgaben für Steuern der Kantone und Gemeinden sowie des Bundes auf dem Einkommen und Vermögen (Staats- und Gemeindesteuern, Erbschaftssteuer, Schenkungssteuer, Grundstückgewinnsteuer, Wehrsteuer, Verrechnungssteuer, Militärflichtersatz usw.) sowie entsprechende ausländische Steuern;
- e) die Ausgaben für Geldstrafen in Disziplinar- und Strafverfahren sowie die Kosten dieser Verfahren;
- f) die Kosten für Anschaffung und dauernde Verbesserung von Vermögensobjekten;
- g) die Einlagen in Selbstversicherungsfonds und Sparversicherungen;
- h) die Kosten der Vermögensverwaltung, soweit sie nicht notwendigerweise durch Dritte besorgt wird (Ziffer 173);
- i) die Ausgaben für Tilgung von Schulden, gleichgültig, ob für die Tilgung eine rechtliche Verpflichtung besteht oder nicht.

V. Besteuerung neu zuziehender Personen ohne Erwerbstätigkeit (§ 30 StG).

201 Die Besteuerung neu zuziehender Personen nach dem Aufwand ist beschränkt:

- a) in persönlicher Hinsicht auf Personen, die erstmals oder nach mindestens zehnjähriger Landesabwesenheit in der Schweiz Wohnsitz oder Aufenthalt nehmen und in der Schweiz keine Erwerbstätigkeit ausüben;
- b) in zeitlicher Hinsicht auf den Rest des Jahres des Einzuges in die Schweiz und das folgende Steuerjahr.

202 Die Besteuerung nach dem Aufwand ist unter den erwähnten Voraussetzungen zulässig ohne Rücksicht darauf, welche Staatsangehörigkeit der Steuerpflichtige besitzt und ob er im Hotel, in einer Mietwohnung oder im eigenen Haus Wohnsitz nimmt.

203 Der Steuerpflichtige ist berechtigt, in allen Fällen die Einschätzung nach den tatsächlichen Einkommens- und Vermögensverhältnissen zu verlangen.

Bestehen über die Erwerbstätigkeit Zweifel, so ist die Einschätzung nach den tatsächlichen Einkommens- und Vermögensverhältnissen durchzuführen. 204

VI. Steuerberechnung.

1. Steuerfreie Beträge (§ 31 StG).

a) Gemeinsame Bestimmungen.

Anspruch auf die vollen steuerfreien Beträge besitzen nur Steuerpflichtige, die für ihr gesamtes Einkommen im Kanton steuerpflichtig sind. 205

Steuerpflichtigen, die nur für einen Teil ihres Einkommens der zürcherischen Steuerhoheit unterstehen, werden die steuerfreien Beträge nach dem Verhältnis des im Kanton steuerbaren Reineinkommens zum gesamten Reineinkommen gewährt (§ 7 Abs. 1 StG). 206

Maßgebend für die Festsetzung der steuerfreien Beträge sind die Verhältnisse zu Beginn jedes Steuerjahres, bzw. bei Steuerpflichtigen, die erst im Laufe des Steuerjahres in die Steuerpflicht eintreten, die Verhältnisse zu Beginn der Steuerpflicht (§ 31 Abs. 2 StG). 207

Bei Zwischeneinschätzungen (§ 59 StG) sind für die Festsetzung der steuerfreien Beträge die Verhältnisse des Steuerpflichtigen im Zeitpunkt der Änderung der Einschätzungsgrundlagen maßgebend (§ 31 Abs. 2 StG). 208

Die steuerfreien Beträge werden vom Gemeindesteuernamt bei Ausstellung des Steuerzettels festgesetzt (§ 59 VV). 209

Gegen die Festsetzung der steuerfreien Beträge kann der Steuerpflichtige bis zum Ablauf der Zahlungsfrist der letzten Rate beim Gemeindesteuernamt Einsprache erheben. 210

Lassen sich im Einspracheverfahren nicht alle streitigen Punkte erledigen, so erläßt das Gemeindesteuernamt einen Einspracheentscheid. 211

Der Einspracheentscheid ist dem Steuerpflichtigen unter Wahrung der Formvorschriften von § 78 Abs. 1 und 2 StG sowie von §§ 27—29 VV mitzuteilen.

- 212 Gegen den Einspracheentscheid des Gemeindesteueramtes kann der Steuerpflichtige innert zwanzig Tagen nach Zustellung Rekurs bei der Finanzdirektion erheben (§ 122 StG).

b) Abzüge für den Steuerpflichtigen
(§ 31 Abs. 1 lit. a StG).

- 213 Der allgemeine Abzug von Fr. 1 500.— und der zusätzliche Altersabzug von Fr. 700.— stehen nur Personen zu, die selbstständig besteuert werden.

Für die Ehefrau und unmündige Kinder, die nicht selbstständig besteuert werden, ist der Abzug nicht zulässig.

- 214 Erbgemeinschaften, die als Ganzes besteuert werden (§ 12 Abs. 2 StG), wird der steuerfreie Betrag von Fr. 1 500.— gewährt.

c) Abzug für den Haushalt
(§ 31 Abs. 1 lit. b StG).

- 215 Der Abzug für den Haushalt wird jedem Steuerpflichtigen gewährt, der in ungetrennter Ehe lebt.

- 216 Rechtlich oder tatsächlich getrennt lebenden, geschiedenen oder verwitweten Steuerpflichtigen wird der Abzug gewährt, sofern unmündige oder mündige Kinder aus der getrennten oder aus früherer Ehe in ihrem Haushalt leben.

Als Kinder fallen auch uneheliche Kinder, Adoptiv- und Pflegekinder in Betracht, die schon vor der Trennung oder Auflösung der Ehe mit dem Steuerpflichtigen in gemeinsamem Haushalt lebten.

- 217 Ledigen Steuerpflichtigen wird kein Abzug gewährt.

d) Abzüge für Kinder
(§ 31 Abs. 1 lit. c StG).

- 218 Abzüge sind zulässig für eheliche, außereheliche, adoptierte oder in dauernde Pflege und Erziehung genomme Kinder, sofern der Steuerpflichtige deren Unterhalt bestreitet und die Kinder das 19. Altersjahr oder, wenn sie eine Schule

besuchen oder sich in einer Berufslehre befinden, das 25. Altersjahr noch nicht zurückgelegt haben, gleichgültig, ob die Kinder im Haushalt des Steuerpflichtigen leben oder nicht.

Sind Vater und Mutter getrennt steuerpflichtig und leistet ein Elternteil erheblich mehr als der andere an den Unterhalt der Kinder, so ist der Kinderabzug dem Elternteil zu gewähren, der den größeren Unterhaltsbeitrag aufbringt. 219

Kommen die Eltern gleichmäßig für den Unterhalt der Kinder auf, so ist der Kinderabzug jedem Elternteil zur Hälfte zu gewähren. 220

e) Abzug für erwerbsunfähige oder beschränkt erwerbsfähige Personen
(§ 31 Abs. 1 lit. d StG).

Der Abzug von Fr. 600.— darf nur gewährt werden für Personen, welche altershalber oder infolge körperlicher oder geistiger Gebrechen nicht oder nur beschränkt erwerbsfähig sind und wegen ungenügender eigener finanzieller Mittel vom Steuerpflichtigen erhalten oder in erheblichem Maße unterstützt werden. Nicht zu diesen Personen sind die Ehefrau, sowie Kinder, für welche dem Steuerpflichtigen gemäß § 31 Abs. 1 lit. c StG ein steuerfreier Betrag gewährt wird, zu zählen, wohl aber Kinder über 19 bzw. 25 Jahren, bei denen Erwerbsunfähigkeit oder beschränkte Erwerbsfähigkeit im Sinne vorstehender Ausführungen vorliegt. 221

Eine erhebliche Unterstützung liegt vor, wenn sich die Zuwendungen in bar oder in Naturalleistungen auf mindestens Fr. 600.— im Jahr belaufen. 222

Unterstützen mehrere Steuerpflichtige eine erwerbsunfähige oder beschränkt erwerbsfähige Person, so wird der Abzug jedem Unterstützenden gewährt, der jährlich mindestens Fr. 600.— leistet. 223

2. Steuersätze (§ 32 StG).

Für die Berechnung des Steuersatzes ist das gesamte steuerbare zürcherische und auswärtige Einkommen maßgebend (§ 7 StG). 224

- 225 Der Steuersatz, welcher bei der Besteuerung der Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen und der Kapitalabfindungen bei Beendigung des Dienstverhältnisses anzuwenden ist (§ 32 Abs. 4 StG), wird auf Grund einer von der Finanzdirektion aufzustellenden Umrechnungstabelle ermittelt.

B. Vermögenssteuer.

I. Bewertung des Vermögens (§ 34 StG).

- 226 Das Vermögen wird, soweit im Steuergesetz nicht Ausnahmen vorgesehen sind, zum Verkehrswert bewertet.
- 227 Der Verkehrswert wird durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr bei einer Veräußerung mutmaßlich zu erzielen wäre.

II. Die einzelnen Vermögensbestandteile.

1. Liegenschaften.

a) Landwirtschaftlich oder forstwirtschaftlich beworbene Liegenschaften (§§ 35 und 36 StG).

- 228 Landwirtschaftlich oder forstwirtschaftlich beworbene Liegenschaften, die dem Steuerpflichtigen als Grundlage einer bäuerlichen Existenz dienen, werden mit Einschluß der erforderlichen Gebäude zum Ertragswert bewertet. Landwirtschaftlich oder forstwirtschaftlich beworbene Liegenschaften, welche dem Steuerpflichtigen früher als Existenzgrundlage gedient haben, später aber verpachtet worden sind, werden den selbstbewirtschafteten Betrieben gleichgestellt.
- 229 Landwirtschaftlich oder forstwirtschaftlich beworbene Liegenschaften, welche dem Eigentümer nicht als Existenzgrundlage dienen oder gedient haben, werden mit drei Vierteln des Verkehrswertes besteuert.
- 230 Soweit Liegenschaften nicht der Land- oder Forstwirtschaft dienen, wie an betriebsfremde Personen vermietete Liegenschaften und Liegenschaften für nicht land- oder forst-

wirtschaftliche Nebengewerbe, sind sie zum Verkehrswert einzuschätzen.

Korporationsanteile gelten nicht als Liegenschaften, sondern als bewegliches Vermögen (vergleiche Ziffer 257). 231

Als Grundlage für die Schätzung des Ertragswertes dient der durchschnittliche Reinertrag, den die Liegenschaften in den zwanzig dem maßgebenden Bewertungsstichtag vorangegangenen Jahren abgeworfen haben. 232

Der Ertragswert wird im wesentlichen von folgenden Faktoren beeinflusst: Bodenqualität, Arrondierungsverhältnisse, Oberflächengestaltung, Verkehrslage, Zustand und Einrichtung der Gebäude, Bodennutzungssystem, Betriebsgröße. 233

In der Regel dient die Betriebsgröße ohne Wald als Bewertungsmaßstab, ausnahmsweise die durchschnittliche Viehzahl.

Der Ertragswert der Waldungen hängt ab von den Boden- und Zuwachsverhältnissen, den Transport- und Rüstkosten des Holzes und der Art der Holzbestände. 234

Bei der Schätzung des Ertragswertes sind landwirtschaftlich beworbene Liegenschaften in der Regel als Betriebseinheit zu behandeln. Bei Kleinbetrieben ist der Ertragswert von Land und Gebäuden getrennt zu ermitteln. 235

b) Industrielle oder gewerbliche Liegenschaften.

Die Bewertung industrieller oder gewerblicher Liegenschaften erfolgt nach den Grundsätzen, nach denen in den betreffenden Branchen der Verkehrswert solcher Anlagen ermittelt wird. 236

Gehört Industriegelände (Lagerplätze, Werkplätze, Werkhöfe) zu industriellen Anlagen, so ist es zusammen mit diesem zu bewerten. 237

Industriegelände, dessen gegenwärtige Verwendung lediglich provisorischen Charakter hat, ist nach den für Bauland geltenden Grundsätzen zu bewerten.

c) Bauland.

238 Der Verkehrswert von Bauland richtet sich im allgemeinen nach den örtlichen Verhältnissen (Größe, Entwicklungsfähigkeit der Gemeinde, Verkehrsverhältnisse) und im besonderen nach der Lage der Liegenschaft, ihrer Überbaumöglichkeit, dem Ausbau der Zufahrten, des Wasserleitungs-, Kanalisations- und Beleuchtungsnetzes usw. Anhaltspunkte ergeben sich vor allem aus Handänderungen in der gleichen Lage.

239 Bauland, das landwirtschaftlich beworben wird, ist nach Ziffern 228—235 zu bewerten.

d) Wohn- und Geschäftshäuser.

240 Hat eine Liegenschaft in den letzten fünf Jahren die Hand gewechselt, so gilt in der Regel der Kaufpreis als Verkehrswert.

241 Liegt die letzte Handänderung mehr als fünf Jahre zurück oder hat der Eigentümer die Liegenschaft selbst erstellen lassen, so ist der Verkehrswert als Mittel aus dem einfachen Bau- und Landwert und dem dreifachen Ertragswert nach folgender Formel zu berechnen:

$$\frac{1 \times (\text{Bau-} + \text{Landwert}) + 3 \times \text{Ertragswert}}{4}$$

242 Als Bauwert gilt der Ansatz von 160 % des von der kantonalen Gebäudeversicherungsanstalt festgelegten Vorkriegsbauwertes. Die Finanzdirektion wird ermächtigt, bei wesentlichen Änderungen der Baukosten den Zuschlag zum Vorkriegsbauwert angemessen zu erhöhen oder herabzusetzen.

243 Als Landwert gilt der Verkehrswert des Bodens, der unter Berücksichtigung der Überbauung nach den für Bauland geltenden Bestimmungen (Ziffer 238) zu schätzen ist.

244 Als Ertragswert gilt der mit $5\frac{1}{2}$ — $7\frac{1}{2}$ % kapitalisierte Bruttoertrag; in Ausnahmefällen kann ein höherer oder niedrigerer Kapitalisierungssatz angewendet werden.

Der Kapitalisierungssatz richtet sich insbesondere nach dem baulichen Zustand, der Benutzungsart, dem Alter, der Höhe der Mietzinsen und der Lage der Liegenschaft sowie den geltenden Hypothekenzinssätzen.

Für vom Eigentümer ganz oder teilweise selbst benutzte Liegenschaften ist der Bruttoertrag zu berücksichtigen, der bei Vermietung an Dritte erzielt werden könnte. 245

Liegen besondere Verhältnisse vor, so bleibt die Festsetzung eines niedrigeren oder höheren Verkehrswertes gegenüber der Berechnung nach den Ziffern 240 oder 241 vorbehalten. Als solche fallen unter anderem die Handänderung im Zwangsverwertungsverfahren, der Kauf unter Verwandten, die Bezahlung eines Liebhaberpreises, der Kauf aus einer wirtschaftlichen Zwangslage heraus sowie Verfügungsbeschränkungen oder Belastungen durch wertvermindernde Dienstbarkeiten in Betracht. 246

2. Betriebsmobiliar und Vorräte.

Maschinen, Einrichtungen, Büromobiliar, Werkzeuge, Instrumente usw. sind zum Anlagewert, abzüglich der Alter und Abnutzung entsprechenden Wertverminderungen, zu bewerten. 247

Vorräte an Rohmaterialien, Waren, Halb- und Fertigfabrikaten sind zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um den Betrag der bis zum Bilanzstichtag eingetretenen Wertverminderungen und unter Berücksichtigung der in jenem Zeitpunkt drohenden besonderen Verlustgefahren, zu bewerten. 248

Für die Bewertung der für die Bewirtschaftung von Grund und Boden dienenden Maschinen und Geräte und der im eigenen Landwirtschaftsbetrieb erzeugten und für den Verbrauch im Betrieb bestimmten Erzeugnisse kann von Pauschalbeträgen pro Flächeneinheit ausgegangen werden. Den besonderen Betriebsverhältnissen ist bei der Festsetzung der Pauschalbeträge Rechnung zu tragen. 249

3. Barschaft.

- 250 Barschaft inländischer Währung ist zum Nominalwert zu bewerten. Für Barschaft ausländischer Währung gilt der Geldkurs des letzten Tages des Vorjahres, beziehungsweise des letzten Tages des Geschäftsjahres.

4. Wertpapiere und Guthaben.

- 251 Für kotierte Wertpapiere ist, vorbehältlich Absatz 2, der Börsenkurs des Bewertungstichtages als Verkehrswert maßgebend.

Für Wertpapiere, die an einer inländischen Börse kotiert sind, gilt bei Bewertungen auf das Ende eines Kalenderjahres der in der steueramtlichen Kursliste enthaltene Kurs als Verkehrswert.

- 252 Für nicht kotierte Wertpapiere ist der Verkehrswert auf dem Wege der Schätzung unter Berücksichtigung des inneren Wertes, der Rendite und anderer allfälliger besonderer Verhältnisse zu ermitteln. Außerbörsliche Kursnotizen sowie die Kurse gleichartiger kotierter Wertpapiere können zu Vergleichszwecken herangezogen werden.

- 253 Stammeinlagen bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung und Genossenschaftsanteile sind in der Regel wie nicht kotierte Wertpapiere (Ziffer 252) zu bewerten.

- 254 Beteiligungen an juristischen Personen sind je nach ihrer Art nach den Ziffern 251, 252 oder 253 zu bewerten.

Außerordentliche Verhältnisse, wie Syndikatsbindungen, vertragliche Veräußerungsbeschränkungen und dergleichen sind angemessen zu berücksichtigen.

- 255 Schuldbriefe, Gülden, Grundpfandverschreibungen und andere Guthaben sind zum Nominalwert zu bewerten. Verlangt der Steuerpflichtige eine tiefere Bewertung, so ist der Verkehrswert besonders zu ermitteln unter Berücksichtigung des Zinsfußes, der Kündbarkeit, der Sicherheiten, der Zahlungsfähigkeit des Schuldners sowie allfälliger weiterer wertbeeinflussender Umstände.

- 256 Kapitaleinlagen bei Kollektiv- und Kommanditgesellschaften sowie bei einfachen Gesellschaften sind in der Regel

zum Nominalwert zu bewerten. Besitzt die Gesellschaft offene oder stille Reserven, so haben die Gesellschafter außerdem einen ihrer Kapitaleinlage entsprechenden Anteil an den Reserven zu versteuern.

Anteile (Teilrechte) an Korporationen des kantonalen Privatrechtes sind zum Verkehrswert zu bewerten. 257

5. *Sammlungen.*

Als Verkehrswert ist die Versicherungssumme anzunehmen, soweit nicht vom Steuerpflichtigen nachgewiesen wird oder andere Anhaltspunkte dafür vorhanden sind, daß die Versicherungssumme nicht dem Verkehrswert entspricht. 258

III. Abzug von Schulden (§ 39 StG).

Schulden sind stets mit demjenigen Betrage abzuziehen, der nachgewiesenermaßen bezahlt werden muß. 259

Soweit dieser Betrag noch nicht feststeht, ist der mutmaßliche Zahlungsbetrag zu ermitteln. Schulden in fremder Währung sind in der Regel zu den gleichen Devisenkursen wie die Guthaben in Franken umzurechnen. 260

IV. Besteuerung neu zuziehender Personen ohne Erwerbstätigkeit (§ 40 StG).

Steuerpflichtige, die gemäß § 30 StG nach dem Aufwand eingeschätzt werden (Ziffern 201—202), werden für die Vermögenssteuer mit dem in der Regel zu 5% kapitalisierten Betrag des der Einkommenssteuer zu Grunde liegenden Aufwandes eingeschätzt, auch wenn das tatsächliche Vermögen größer oder kleiner sein sollte. 261

V. Steuerberechnung.

1. *Steuerfreier Betrag (§ 41 StG).*

Vom Reinvermögen werden Fr. 10 000.— abgezogen. 262

Bei erwerbsunfähigen oder beschränkt erwerbsfähigen Steuerpflichtigen kann, wenn die Einkünfte zur Bestreitung 263

des Unterhaltes nicht ausreichen, der steuerfreie Betrag erhöht werden bis auf höchstens:

- a) Fr. 30 000.— bei alleinstehenden Steuerpflichtigen,
- b) Fr. 60 000.— bei Steuerpflichtigen, die noch für andere Personen zu sorgen haben.

Erforderlich ist in der Regel ein Begehren des Steuerpflichtigen. Sind jedoch die Voraussetzungen für die Erhöhung des steuerfreien Betrages offensichtlich erfüllt, so ist von Amtes wegen der erhöhte steuerfreie Betrag zu berücksichtigen.

264 Erbengemeinschaften, die als Ganzes besteuert werden (§ 12 Abs. 2 StG), wird der steuerfreie Betrag von Fr. 10 000.— gewährt.

265 Die Ziffern 205—212 sind entsprechend anzuwenden.

2. Steuersätze (§ 42 StG).

266 Für die Berechnung des Steuersatzes ist das gesamte steuerbare zürcherische und auswärtige Vermögen maßgebend (§ 7 StG).

Vierter Abschnitt.

Besteuerung der juristischen Personen.

A. Im allgemeinen.

I. Arten der juristischen Personen (§ 43 StG).

267 Als inländische juristische Personen im Sinne von § 43 Abs. 1 StG gelten:

a) Kapitalgesellschaften:

- Aktiengesellschaften nach Art. 620 ff. OR,
- Kommanditaktiengesellschaften nach Art. 764 ff. OR,
- Gesellschaften mit beschränkter Haftung nach Art. 772 ff. OR;

b) Genossenschaften nach Art. 828 ff. OR;

c) Vereine nach Art. 60 ff. ZGB;

d) Stiftungen nach Art. 80 ff. und 335 ZGB;

- e) Körperschaften des öffentlichen Rechtes (Bund, Kantone, Gemeinden);
- f) Anstalten des öffentlichen Rechtes, wie beispielsweise die Schweizerischen Bundesbahnen, Banken und Transportunternehmungen von Gemeinden;
- g) Korporationen des kantonalen Privatrechtes (Wald-, Flur-, Viehbesitzer-, Brunnen-, Meliorationsgenossenschaften und Genossenschaften zu ähnlichen Zwecken; vergleiche § 49 des Einführungsgesetzes zum Schweizerischen Zivilgesetzbuch).

Nach ausländischem Recht errichtete juristische Personen, die im Kanton steuerpflichtig sind, werden denjenigen inländischen juristischen Personen gleichgestellt, denen sie am ähnlichsten sind (§ 43 Abs. 2 StG). 268

Als Holdinggesellschaften im Sinne von § 50 StG gelten Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, die statutengemäß und tatsächlich die dauernde Verwaltung von Beteiligungen bezwecken und im Verhältnis zu dieser auf Dauer berechneten verwaltenden Tätigkeit keine wesentlich in Betracht fallende industrielle, kommerzielle oder gewerbliche Tätigkeit ausüben. 269

II. Nichtanerkennung von juristischen Personen (§ 44 StG).

Juristische Personen, die zum Zwecke der Steuerumgehung oder Steuerverschiebung gegründet worden sind und über deren Einkünfte oder Vermögenswerte nach wie vor tatsächlich der Gründer verfügen kann, sowie bestehende juristische Personen, die lediglich der Steuerumgehung oder Steuerverschiebung dienen, haben keinen Anspruch auf steuerrechtliche Anerkennung. Ihre Einkünfte und Vermögenswerte können demjenigen Steuerpflichtigen zugerechnet werden, dem sie dank seiner beherrschenden Stellung zur juristischen Person tatsächlich zustehen. 270

Bei Familienstiftungen ist zunächst zu prüfen, ob sie zivilrechtlich Bestand haben. Dies trifft zu, wenn sie statutengemäß und tatsächlich nur an die Kosten der Erziehung oder Ausstattung von Familienangehörigen beitragen oder not- 271

leidende Familienangehörige unterstützen (Art. 335 ZGB). Familienstiftungen, die den standesgemäßen Unterhalt der Familienangehörigen bezwecken oder regelmäßig den Ertrag des Stiftungsvermögens an die Destinatäre ausschütten, sind zivilrechtlich ungültig und auch steuerrechtlich unbeachtlich.

- 272 Zivilrechtlich gültige Familienstiftungen können:
- a) nach den Grundsätzen von Ziffer 270 steuerrechtlich unbeachtlich sein;
 - b) nach den Grundsätzen von Ziffer 24 Abs. 2 einen steuerrechtlich unbeachtlichen statutarischen Sitz haben.

B. Ertrag (§§ 45 und 46 StG).

I. Steuerbarer Ertrag.

- 273 Steuerbar sind die gesamten Einkünfte im Sinne der §§ 19, 20 und 22 StG, soweit diese Bestimmungen ihrer Natur nach auf juristische Personen Anwendung finden können.

- 274 Als geschäftsmäßig nicht begründete Belastungen der Gewinn- und Verlustrechnung fallen in Betracht:

- a) freiwillige Zuwendungen an Dritte, die nicht gemäß § 46 lit. d oder e StG abzugsberechtigt sind;
- b) offene und verdeckte Gewinnausschüttungen jeder Art, gleichgültig, ob sie in bar oder in natura erfolgen (Gewinnanteile [Tantiëmen], übermäßige Gehälter, Zinsen, Provisionen, übernommene Coupons- und Verrechnungssteuern auf eigenen Dividenden, geldwerte Leistungen usw.) oder im Verzicht auf Leistungen Dritter bestehen (zinslose Darlehen usw.);
- c) Einzahlungen auf das Gesellschafts- oder Genossenschaftskapital aus Mitteln der Gesellschaft oder Genossenschaft;
- d) Einlagen in Reserven (Ziffer 167);
- e) geschäftsmäßig nicht begründete Abschreibungen (Ziffer 156 ff.).

- 275 Der Gewinn- und Verlustrechnung belastete Steuern der Kantone und Gemeinden sowie des Bundes auf Ertrag und

Kapital, wie Staats- und Gemeindesteuern, Erbschaftssteuer, Schenkungssteuer, Grundstücksgewinnsteuer, Wehrsteuer, Verrechnungssteuer, sowie entsprechende ausländische Steuern sind dem steuerbaren Ertrag zuzurechnen.

Als Ertrag zu besteuern sind auch der Gewinn- und Verlustrechnung nicht gutgeschriebene Einkünfte, wie beispielsweise Überschüsse von Separatrechnungen, Gewinne bei Veräußerung von Anlagevermögen, Höherbewertung von Aktiven, Eingang abgeschriebener Guthaben, teilweiser oder gänzlicher Liquidation einer Unternehmung. 276

Die Besteuerung der Gewinne auf Liegenschaften richtet sich nach § 45 Abs. 2 StG (Ziffern 120—126). 277

II. Steuerfreier Ertrag.

Der Ertragssteuer sind nicht unterworfen: 278

- a) bei allen juristischen Personen der Vermögenszuwachs aus Erbschaft, Vermächtnis oder Schenkung (§ 46 lit. c StG, vgl. § 24 lit. a StG, Ziffer 130);
- b) bei Vereinen die Beiträge der Vereinsmitglieder (§ 51 Abs. 1 StG);
- c) bei Stiftungen die Zuwendungen des Stifters (§ 51 Abs. 1 StG);
- d) bei Korporationen des kantonalen Privatrechtes die Beiträge der Mitglieder (§ 52 Abs. 2 StG);
- e) bei Korporationen mit Teilrechten die Einkünfte, welche aus der Urproduktion dienenden Liegenschaften und aus obligatorischen Forstreserven fließen (§ 52 Abs. 3 StG).

Einzahlungen der Gesellschafter auf das Gesellschaftskapital, einschließlich der Agiogewinne bei Ausgabe eigener Aktien, und Einzahlungen der Genossenschafter auf das Genossenschaftskapital, einschließlich der Eintrittsgelder, unterliegen nicht der Ertragssteuer. 279

- 280 Verzichte auf Guthaben oder Zahlungen, die der Deckung von Verlusten dienen (Verzichte bei Nachlaßverträgen, Leistungen von Genossenschaftlern in Erfüllung ihrer Nachschußpflicht usw.), bilden keine steuerbaren Einkünfte.

III. Abzüge.

- 281 Die Abzüge von den steuerbaren Einkünften bestimmen sich nach den Bestimmungen von § 25 StG (Ziffer 146 ff.), soweit ihre Anwendung nicht durch den besonderen Charakter der juristischen Personen ausgeschlossen ist.

- 282 Abzugsberechtigt sind insbesondere:

- a) Rabatte, Skonti, Umsatzbonifikationen und Rückvergütungen auf dem Entgelt für Lieferungen und Leistungen (§ 46 lit. a StG);
- b) von Versicherungsgesellschaften zur Verteilung an ihre Versicherten bestimmte Überschüsse (§ 46 lit. b StG);
- c) Zuwendungen an von der Steuerpflicht befreite Ausgleichskassen, Sozialversicherungskassen und Personalfürsorgestiftungen (§ 46 lit d StG, vgl. § 25 lit. i StG, Ziffer 155 lit. e);
- d) Zuwendungen bis zu höchstens 10 % des steuerbaren Ertrages an den Kanton und seine Anstalten, an zürcherische Gemeinden und ihre Anstalten und an andere juristische Personen, welche sich gemeinnützigen Zwecken widmen und diese im Kanton oder im allgemein schweizerischen Interesse erfüllen (§ 46 lit. e StG, vgl. § 25 lit. k StG, Ziffern 185, 186, 188 und 189);
- e) Verluste aus den dem Bemessungsjahr unmittelbar vorausgehenden zwei Geschäftsjahren, soweit sie bei den bisherigen Einschätzungen noch nicht berücksichtigt worden sind (§ 46 lit. f StG, vgl. § 27 StG, Ziffern 190, 191).

- 283 Gründungs- und Organisationskosten können als Geschäftsausgaben abgezogen werden. Vorbehalten bleibt deren Verlegung auf höchstens fünf Jahre im Sinne von Art. 664 OR.

C. Kapital (§ 47 StG).

I. Kapitalgesellschaften mit Ausnahme der Holding- gesellschaften (§ 47 lit. a StG).

Aktiengesellschaften, Kommanditaktiengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung, die nicht Holdinggesellschaften sind, entrichten die Kapitalsteuer vom einbezahlten Aktien- oder Stammkapital und von den als Ertrag versteuerten Reserven. Den als Ertrag versteuerten Reserven werden solche gleichgestellt, die aus nicht steuerbaren Einkünften gebildet wurden. 284

Die Höhe des steuerbaren Aktien- oder Stammkapitals bestimmt sich nach den Statuten der Gesellschaft, dem Eintrag im Handelsregister und den Beschlüssen der Gesellschaft über die Kapitaleinzahlung. 285

Genußscheinkapital mit Nominalwert steht dem einbezahlten Aktien- oder Stammkapital gleich. 286

Das einbezahlte Aktien- oder Stammkapital unterliegt der Kapitalsteuer ohne Rücksicht darauf, ob es nach einer ordnungsgemäß aufgestellten Bilanz durch Aktiven voll gedeckt ist oder nicht. Die Gesellschaft hat das einbezahlte nominelle Aktien- oder Stammkapital als Kapital zu versteuern, auch wenn ihr wirkliches Vermögen kleiner ist. Passivsaldi der Bilanz dürfen nicht vom Aktien- oder Stammkapital, sondern nur von steuerbaren Reserven (Ziffer 289) abgezogen werden. 287

Veränderungen im Stand des Aktien- oder Stammkapitals (Erhöhung, Rückzahlung, Herabsetzung), die auf den für die Einschätzung maßgebenden Bilanzstichtag rückwirkend vorgenommen werden, sind nur zu beachten, wenn sie im Zeitpunkt der Vornahme der Einschätzung von der Gesellschaft beschlossen sind. 288

Als steuerbare Reserven sind zu betrachten: 289

- a) der Gewinnvortrag auf neue Rechnung;
- b) die als Ertrag versteuerten offenen und stillen Reserven, wie steuerrechtlich übermäßige Abschreibungen und Rückstellungen, aus dem Gewinn gemachte Reserveeinlagen;

- c) die aus steuerfreien Einkünften, wie Agiogewinnen, nicht steuerbaren Liegenschaftengewinnen, Vermögenszuwachs aus Erbschaft, Vermächtnis oder Schenkung, gebildeten Reserven.

II. Übrige juristische Personen (§ 47 lit. b StG).

290 Bei den juristischen Personen, die nicht unter Ziffer 284 fallen, gilt das Reinvermögen als steuerbares Kapital.

291 Das Reinvermögen wird nach den für natürliche Personen geltenden Bestimmungen ermittelt.

Die §§ 35, 37 Abs. 2, 38 und 40 StG sind nicht anwendbar.

292 Bei Korporationen mit Teilrechten werden die Liegenschaften, welche der Urproduktion dienen, sowie die obligatorischen Forstreserven nicht besteuert (§ 52 Abs. 3 StG).

D. Steuerberechnung (§§ 48—52 StG).

1. Steuerfreie Beträge.

293 Steuerfreie Beträge, wie sie den natürlichen Personen nach §§ 31 und 41 StG gewährt werden, fallen für die juristischen Personen außer Betracht.

294 Vereine, die weder einen steuerbaren Ertrag von Fr. 2000.— noch ein steuerbares Kapital von Fr. 20 000.— erreichen, werden nicht besteuert (§ 51 Abs. 3 StG).

2. Steuersätze.

295 Bei Kapitalgesellschaften, die gemäß § 48 Abs. 1 StG nach der Ertragsintensität besteuert werden, ist für die Berechnung des Ertragssteuersatzes der gesamte steuerbare zürcherische und auswärtige Ertrag und das gesamte steuerbare zürcherische und auswärtige Kapital maßgebend (§ 7 StG).

296 Der Ertragssteuersatz beträgt:

a) 2 % — 10 %, abgestuft nach der Ertragsintensität, bei Kapitalgesellschaften;

b) 3 % bei den übrigen juristischen Personen.

Die Holdinggesellschaften entrichten keine Ertragssteuer.

Der Kapitalsteuersatz beträgt:

297

- a) 1 $\frac{1}{2}$ ‰ bei den juristischen Personen, die nicht Holdinggesellschaften sind;
- b) 0,6 ‰ bei den Holdinggesellschaften.

Fünfter Abschnitt.

Einschätzungen und Einschätzungsgrundlagen.

A. Haupteinschätzungen.

I. Arten der Haupteinschätzungen.

1. Ordentliche Haupteinschätzungen (§ 53 StG).

- a) Bei Beginn der Steuerpflicht
(§ 53 lit. a StG).

Eine ordentliche Haupteinschätzung ist durchzuführen: 298

- a) für natürliche Personen, die selbständig steuerpflichtig werden (Ziffer 39);
 - b) für neugegründete juristische Personen, die ihren Sitz im Kanton haben oder deren Verwaltung im Kanton geführt wird (Ziffer 45 lit. a);
 - c) für Personen, die neu in den Kanton einziehen, auch wenn sie bisher bereits im Kanton beschränkt steuerpflichtig gewesen sind (Ziffern 40, 45 lit. b);
 - d) für Personen mit Wohnsitz oder Sitz außerhalb des Kantons bei Erwerb von im Kanton steuerbaren Werten, wie beispielsweise bei Erwerb von Liegenschaften oder Errichtung von Betriebsstätten (Ziffern 41, 45 lit. c).
- b) Während der Dauer der Steuerpflicht
(§ 53 lit. b StG).

Eine ordentliche Haupteinschätzung ist durchzuführen: 299

- a) für natürliche Personen, vorbehaltlich § 195 StG und § 102 VV, alle zwei Jahre;
- b) für juristische Personen jährlich.

c) Bei Beendigung der Steuerpflicht
(§ 53 lit. c StG).

300 Bei Beendigung der Steuerpflicht (§ 13 StG, Ziffern 43, 44, 46) ist eine ordentliche Haupteinschätzung durchzuführen, sofern dem Steuerpflichtigen außerordentliche Einkünfte, wie Kapitalabfindungen, Liquidations-, Kapital- oder Lotteriegewinne, zugekommen sind, die noch nicht oder noch nicht voll besteuert worden sind (§ 58 StG, Ziffer 316).

2. *Außerordentliche Haupteinschätzungen (§ 54 StG).*

301 Eine außerordentliche Haupteinschätzung mit allgemeiner Neueinschätzung des Einkommens und Vermögens ist in den Steuerjahren, in denen die natürlichen Personen nicht der ordentlichen Haupteinschätzung nach § 53 lit. b StG unterliegen, durchzuführen:

- a) auf Verlangen des Steuerpflichtigen;
- b) sofern sich gegenüber der letzten Einschätzung das Reineinkommen um mehr als Fr. 2000.— oder das Reinvermögen um mehr als Fr. 20 000.— erhöht hat.

**II. Folgen der Nichteinreichung der Steuererklärung
im Haupteinschätzungsverfahren.**

1. *Bei Verpflichtung zur Einreichung einer Steuererklärung.*

a) *Gemeinsame Bestimmungen.*

302 Ist der Steuerpflichtige zur Einreichung der Steuererklärung gemahnt worden und hat er innerhalb der Mahnfrist keine solche abgegeben, so wird er nach pflichtgemäßem Ermessen eingeschätzt (§ 87 Abs. 2 StG).

Ein nach pflichtgemäßem Ermessen eingeschätzter Steuerpflichtiger hat im Einspracheverfahren die Unrichtigkeit der Einschätzung nachzuweisen (§ 90 Abs. 3 StG).

303 Bei vorsätzlicher Nichteinreichung einer Steuererklärung werden die Verantwortlichen (Steuerpflichtiger, Anstifter, Gehilfe) mit Buße bestraft (§§ 185—187 StG).

Kommen auf den Steuerpflichtigen die Bestimmungen über Steuerhinterziehung (§§ 188 ff. StG) zur Anwendung, so wird er nicht nach § 185 StG bestraft.

Gegen Steuerpflichtige, die infolge Nichteinreichung der Steuererklärung gar nicht oder zu niedrig eingeschätzt worden sind, wird das Nach- und Strafsteuerverfahren durchgeführt (§§ 102 ff., 188 ff. StG). 304

b) Besondere Bestimmungen für das außerordentliche Haupteinschätzungsverfahren.

Außerordentliche Haupteinschätzungen, für die eine Steuererklärung trotz Verpflichtung nicht eingereicht wird, werden vom Steuerkommissär von Amtes wegen nachgeholt (§ 54 Abs. 4 StG). 305

Ist indessen eine unmittelbar vorangegangene Einschätzung unvollständig und in Rechtskraft erwachsen, so wird, wenn die Entdeckung der früheren unvollständigen Versteuerung erst nach Ablauf des außerordentlichen Haupteinschätzungsjahres erfolgt, die außerordentliche Haupteinschätzung im Nach- und Strafsteuerverfahren (§§ 102 ff., 188 ff. StG) durchgeführt. 306

2. Bei Berechtigung zur Einreichung einer Steuererklärung.

Für Steuerpflichtige, die vom Recht auf Einreichung einer Steuererklärung für eine außerordentliche Haupteinschätzung innert der angesetzten Frist keinen Gebrauch machen, dauert die bisherige Einschätzung unverändert fort (§ 54 Abs. 3 StG). 307

III. Einschätzungsgrundlagen.

1. Allgemeine Regel (§ 56 StG).

Als Einkommen oder Ertrag wird, sofern das Gesetz nichts anderes vorschreibt, das Ergebnis des dem Steuerjahr vorangehenden Kalender- oder Geschäftsjahres (Bemessungsjahr), als Vermögen oder Kapital sein Bestand am Ende dieses Jahres besteuert. 308

- 309 Umfaßt ein Geschäftsjahr weniger oder mehr als zwölf Monate, so wird der ordentliche Geschäftsertrag auf zwölf Monate umgerechnet. Außerordentliche Einkünfte, wie Kapitalabfindungen, Gewinne bei Veräußerung von Anlagevermögen, Höherbewertung von Geschäftsaktiven, Übernahme von Geschäftsaktiven in das Privatvermögen, Einbringung von Geschäftsaktiven in eine juristische Person, Liquidationsgewinne, sowie außerordentliche Verluste werden nicht auf zwölf Monate umgerechnet.

2. Bei Beginn der Steuerpflicht.

a) Auf Anfang eines Steuerjahres (§ 57 Abs. 1 und 3 StG).

- 310 Personen, für welche die Steuerpflicht auf den 1. Januar eines Steuerjahres beginnt, sind im ersten Steuerjahr einzuschätzen auf Grund:

- a) des in diesem Jahr erzielten ordentlichen Einkommens oder Ertrages;
- b) ihres Vermögens oder Kapitals zu Beginn des Steuerjahres.

- 311 Im zweiten Steuerjahre gilt, sofern eine Haupteinschätzung vorzunehmen ist, die allgemeine Regel des § 56 StG (Ziffer 308). Als Einschätzungsgrundlagen fallen demnach in Betracht:

- a) das ordentliche Einkommen oder der ordentliche Ertrag des Vorjahres, vermehrt um die außerordentlichen Einkünfte des Vorjahres (§ 57 Abs. 3 StG);
- b) das Vermögen oder Kapital am Ende des Vorjahres.

b) Im Laufe eines Steuerjahres (§ 57 Abs. 2 und 3 StG).

- 312 Personen, für welche die Steuerpflicht im Laufe eines Steuerjahres beginnt, sind einzuschätzen auf Grund:

- a) des seit Beginn der Steuerpflicht im Steuerjahr erzielten ordentlichen, auf ein volles Jahr umgerechneten Einkommens oder Ertrages;

- b) des Vermögens oder Kapitals zu Beginn der Steuerpflicht.

Der Kapitalertrag wird für die Einschätzung, die für den Rest des ersten Steuerjahres gilt, nach folgenden Regeln berechnet: 313

- a) bei festverzinslichen Wertpapieren und ähnlichen Kapitalanlagen ist maßgebend ein voller Jahresertrag, gleichgültig, ob in der Zeit vom Beginn der Steuerpflicht bis zum Ende des Steuerjahres ein Zins fällig geworden ist;
- b) bei den übrigen Kapitalanlagen (Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung usw.) ist maßgebend der gesamte im Steuerjahr fällig werdende Ertrag, sofern in der Zeit vom Beginn der Steuerpflicht bis zum Ende des Steuerjahres wenigstens ein Teilbetreffnis des Ertrages fällig wird. Ist während dieser Zeit keine Vergütung irgendwelcher Art fällig geworden, so gilt die Kapitalanlage für das erste Steuerjahr als ertragslos.

Ist im zweiten Steuerjahr eine Haupteinschätzung vorzunehmen, so erfolgt diese auf Grund: 314

- a) des ordentlichen Einkommens oder Ertrages des zweiten Steuerjahres, vermehrt um die außerordentlichen Einkünfte des ersten Steuerjahres;
- b) des Vermögens oder Kapitals zu Beginn des zweiten Steuerjahres.

Im dritten Steuerjahr gilt, sofern eine Haupteinschätzung vorzunehmen ist, die allgemeine Regel des § 56 StG (Ziffer 308). Als Einschätzungsgrundlagen fallen demnach in Betracht: 315

- a) das gesamte Einkommen oder der gesamte Ertrag des Vorjahres;
- b) das Vermögen oder Kapital am Ende des Vorjahres.

3. Bei Beendigung der Steuerpflicht (§ 58 StG).

316

Im Jahre der Beendigung der Steuerpflicht wird erhoben:

- a) eine Steuer vom ordentlichen Einkommen oder Ertrag sowie vom Vermögen oder Kapital nach der Dauer der Steuerpflicht;
- b) eine volle Jahressteuer von den außerordentlichen Einkünften, die im Vorjahr erzielt worden sind;
- c) eine volle Jahressteuer von den außerordentlichen Einkünften, die im Steuerjahr bis zur Beendigung der Steuerpflicht erzielt worden sind.

Maßgebend für den Einkommens- oder Ertragssteuersatz der Steuern nach Abs. 1 ist das ordentliche steuerbare Einkommen bzw. der ordentliche steuerbare Ertrag, vermehrt um die außerordentlichen Einkünfte. Für die Berechnung des Ertragssteuersatzes ist das im Jahr der Beendigung der Steuerpflicht steuerbare Kapital maßgebend.

B. Zwischeneinschätzungen (§§ 59—61 StG).

I. Arten der Zwischeneinschätzungen.

317

Eine Zwischeneinschätzung fällt in Betracht:

- a) für natürliche Personen bei Verminderung oder Vermehrung von Einkommen oder Vermögen durch:
 - Erbgang, Teilung oder Schenkung (§ 59 Abs. 1 lit. a StG);
 - Heirat (§ 59 Abs. 1 lit. b StG);
 - Mündigkeit von Kindern oder Wegfall der elterlichen Gewalt über unmündige Kinder (§ 59 Abs. 1 lit. c StG);
 - Scheidung oder dauernde rechtliche oder tatsächliche Trennung der Ehegatten (§ 59 Abs. 1 lit. d StG);
- b) für natürliche Personen bei Verminderung des Erwerbseinkommens durch dauernde Änderung der Erwerbsgrundlagen, wie Berufs- oder Geschäftsaufgabe oder Pensionierung (§ 59 Abs. 1 lit. e StG);

- c) für natürliche und juristische Personen bei Verminderung oder Vermehrung von Einkommen oder Vermögen, Ertrag oder Kapital durch Änderung der für die interkantonale oder internationale Steuerauscheidung maßgebenden Verhältnisse (§ 59 Abs. 1 lit. f StG).

Als Erbgang im Sinne von § 59 Abs. 1 lit. a StG (Ziffer 318
317 lit. a) gelten insbesondere:

- a) Erbanfall;
- b) Zuwendung eines Vermächtnisses.

Als Teilung im Sinne von § 59 Abs. 1 lit. a StG (Ziffer 319
317 lit. a) gelten beispielsweise:

- a) Erbteilung;
- b) nachträgliche Änderung einer vorgenommenen Erbteilung;
- c) Verzicht auf eine kraft Erbrechts bestehende Nutznießung zugunsten von Erben oder Vermächtnisnehmern;
- d) Auflösung einer als Ganzes besteuerten Erbengemeinschaft.

Als Schenkung im Sinne von § 59 Abs. 1 lit. a StG (Ziffer 320
317 lit. a) gelten beispielsweise:

- a) Schenkung im Sinne von Art. 242 und 243 OR;
- b) Erbvorbezug und Erbauskauf (Art. 495 ZGB);
- c) Zuwendung von Vermögen an eine Stiftung (Art. 80 ZGB).

Eine dauernde Änderung der Erwerbsgrundlagen im Sinne von § 59 Abs. 1 lit. e StG (Ziffer 317 lit. b) ist in der Regel anzunehmen:

- a) bei Aufgabe der hauptberuflichen Erwerbstätigkeit;
- b) bei Berufswechsel, insbesondere bei Übergang von unselbständiger zu selbständiger Erwerbstätigkeit und umgekehrt.

Eine Veränderung der für die interkantonale oder internationale Steuerauscheidung maßgebenden Verhältnisse wird in der Regel eintreten:

- a) bei unbeschränkt Steuerpflichtigen, die außerhalb des Kantons Liegenschaften oder Betriebsstätten erwerben oder veräußern;
- b) bei unbeschränkt Steuerpflichtigen, die aus dem Kanton wegziehen, hier aber noch im Kanton steuerbare Werte behalten (Ziffern 25—27);
- c) bei beschränkt Steuerpflichtigen (Ziffern 25—27), die zu ihren bereits im Kanton steuerbaren Werten neue hinzuerwerben oder einzelne hievon veräußern.

323 Eine Zwischeneinschätzung wird durchgeführt:

- a) auf Verlangen des Steuerpflichtigen (§ 59 Abs. 1 StG);
- b) sofern sich gegenüber der letzten Einschätzung aus einem der in § 59 Abs. 1 lit. a—d, f StG genannten Gründe das Reineinkommen oder der Ertrag um mehr als Fr. 2000.—, das Reinvermögen oder das Kapital um mehr als Fr. 20 000.— erhöht hat (§ 59 Abs. 2 StG).

II. Folgen der Nichteinreichung der Steuererklärung im Zwischeneinschätzungsverfahren.

324 Zwischeneinschätzungen, für die eine Steuererklärung trotz Verpflichtung nicht eingereicht wird, werden vom Steuerkommissär von Amtes wegen nachgeholt (§ 59 Abs. 5 StG).

Im übrigen sind die Ziffern 302—304 und 306 entsprechend anzuwenden.

325 Für Steuerpflichtige, die vom Recht auf Einreichung einer Steuererklärung für eine Zwischeneinschätzung innert der angesetzten Frist keinen Gebrauch machen, dauert die bisherige Einschätzung unverändert fort (§ 59 Abs. 4 StG).

III. Einschätzungsgrundlagen.

326 Bei Zwischeneinschätzungen tritt eine Änderung der bisherigen Einschätzungsgrundlagen nur hinsichtlich der durch die Änderung weggefallenen oder neu hinzugekommenen Teile des Einkommens und Vermögens oder Ertrages und Kapitals ein.

Auf wegfallende Teile des Einkommens und Vermögens oder Ertrages und Kapitals sind die Bestimmungen über die Einschätzungsgrundlagen für Haupteinschätzungen bei Beendigung der Steuerpflicht (§§ 61 Abs. 2, 58 StG, Ziffer 316) entsprechend anzuwenden. 327

Auf neu hinzukommende Teile des Einkommens und Vermögens oder Ertrages und Kapitals sind die Bestimmungen über die Einschätzungsgrundlagen für Haupteinschätzungen bei Beginn der Steuerpflicht (§§ 61 Abs. 2, 57 StG, Ziffern 310—315) entsprechend anzuwenden. 328

Schlußbestimmungen.

Die Bestimmungen dieser Dienstanleitung finden Anwendung auf die Einschätzungen für das Steuerjahr 1952 und die folgenden Steuerjahre. 329

Mit dem Inkrafttreten dieser Dienstanleitung tritt die Dienstanleitung für die Steuerkommissäre vom 21. Dezember 1944 mit den seitherigen Änderungen außer Kraft. 330

Soweit jedoch nach den Bestimmungen des Steuergesetzes (§ 202 Abs. 2) und der Vollziehungsverordnung (§ 100) das bisherige Recht noch anwendbar ist, bleibt auch die bisherige Dienstanleitung anwendbar.

Diese Dienstanleitung tritt mit der Veröffentlichung im Amtsblatt in Kraft. 331

Zürich, den 3. Juli 1952.

Im Namen des Regierungsrates,

Der Präsident:

Meier.

Der Staatsschreiber:

Dr. Isler.

Inhaltsverzeichnis

	Ziffern
Einleitung	1—5
1. Abschnitt. Rechtliche Grundlagen der Steuererhebung:	
A. Im allgemeinen	6—7
B. Im interkantonalen Verhältnis	8—9
C. Im internationalen Verhältnis	10—17
2. Abschnitt. Allgemeine Bestimmungen über die Steuerpflicht:	
A. Bestand und Umfang der Steuerpflicht im allgemeinen:	
I. Besteuerung von Personen mit Wohnsitz oder Sitz im Kanton:	
1. Natürliche Personen (§ 3 StG)	18—23
2. Juristische Personen (§ 4 StG)	24
II. Besteuerung von Personen mit Wohnsitz oder Sitz außerhalb des Kantons:	
1. Personen mit Betriebsstätten im Kanton (§ 5 Abs. 1 StG)	25
2. Personen mit Liegenschaften im Kanton (§ 5 Abs. 1 StG)	26
3. Besondere Bestimmungen im internationalen Verhältnis (§ 5 Abs. 2 StG)	27
III. Verfahren bei Bestreitung der Steuerhoheit	28—31
B. Besteuerung der Ehefrau und unmündiger Kinder; besondere Familienniederlassung:	
I. Ehefrau (§ 8 StG)	32—35
II. Unmündige Kinder (§ 9 StG)	36
III. Besondere Familienniederlassung (§ 10 StG)	37—38
C. Dauer der Steuerpflicht:	
I. Bei natürlichen Personen (§ 13 Abs. 1 StG)	39—44
II. Bei juristischen Personen (§ 13 Abs. 2 StG)	45—46
D. Steuerbefreiungen (§§ 16 und 17 StG)	47
3. Abschnitt. Besteuerung der natürlichen Personen:	
A. Einkommenssteuer:	
I. Berechnung des Reineinkommens:	
1. Im allgemeinen	48

Ziffern

2. Bei selbständiger Erwerbstätigkeit:	
a) Berechnungsmethoden	49—51
b) Berechnung bei Steuerpflichtigen mit kaufmännischer Buchhaltung	52—54
c) Berechnung bei Steuerpflichtigen ohne kaufmännische Buchhaltung	55—57
3. Berücksichtigung des Aufwandes (§ 29 StG)	58—60
II. Steuerbare Einkünfte:	
1. Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit (§ 19 lit. a StG)	61—66
2. Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit (§ 19 lit. b StG):	
a) Einkünfte aus der Bewirtschaftung von Grund und Boden (Land- und Forstwirtschaft)	67—76
b) Einkünfte aus dem Betrieb eines Geschäftes oder Gewerbes	77—78
c) Einkünfte aus der Ausübung eines freien Berufes	79
3. Einkünfte aus Liegenschaften (§ 19 lit. c StG)	80—85
4. Einkünfte aus beweglichem Vermögen (§ 19 lit. c StG)	86—91
5. Einkünfte aus Urheberrechten, Patenten und dergleichen (§ 19 lit. d StG)	92
6. Gewinne aus Lotterien und lotterieähnlichen Veranstaltungen (§ 19 lit. e StG)	93—95
7. Nutznießungen (§ 19 lit. f StG)	96—98
8. Bezüge von Stiftungen (§ 19 lit. f StG)	99
9. Entschädigungen für die Aufgabe oder Unterlassung einer Tätigkeit (§ 19 lit. f StG)	100
10. Abfindungen für gegenwärtige oder spätere Einkünfte (§ 19 lit. f StG)	101—103
11. Renten und Pensionen (§ 19 lit. g StG)	104—108
12. Bezüge gemäß Lohn- und Verdienstersatzordnung	109
13. Bezüge aus Arbeitslosenversicherungskassen	110
14. Bezüge aus Unfall- und Krankenversicherungen	111
15. Alimente (§ 19 lit. h StG)	112—113
16. Einkünfte aus Nebenerwerb	114—115
17. Dienstaltesgeschenke (§ 21 StG)	116—118
18. Gewinne auf Liegenschaften (§ 22 StG):	
a) Gewinne auf Privatliegenschaften	119
b) Gewinne auf Geschäftsliegenschaften	120—126

	Ziffern
19. Kapitalgewinne auf beweglichem Privatvermögen (§ 23 StG)	127—129
III. Steuerfreie Einkünfte:	
1. Erbschaft, Vermächtnis und Schenkung (§ 24 lit. a StG)	130—132
2. Kapitalzahlungen für bleibende körperliche oder gesundheitliche Nachteile sowie für Tod (§ 24 lit. b StG)	133—134
3. Kapitalzahlungen aus Lebensversicherungen (§ 24 lit. c StG)	135—136
4. Unterstützungen (§ 24 lit. d StG)	137—141
5. Militärsold (§ 24 lit. e StG)	142
6. Leistungen der Militärversicherung	143
IV. Abzüge von den steuerbaren Einkünften:	
1. Bei unselbständiger Erwerbstätigkeit (§ 25 lit. a, § 26 StG)	144—145
2. Bei selbständiger Erwerbstätigkeit (§ 25 lit. b StG):	
a) Im allgemeinen	146—147
b) Bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben	148—149
c) Beim Betrieb eines Geschäftes oder Gewerbes	150—151
d) Bei der Ausübung eines freien Berufes	152—153
e) Löhne und Aufwendungen für Personalver- sicherung und Personalfürsorge	154—155
f) Abschreibungen	156—167
3. Kosten für den Unterhalt und die Verwaltung von Liegenschaften (§ 25 lit. c StG):	
a) Ordentliche Unterhalts- u. Verwaltungskosten	168—170
b) Außerordentliche Unterhaltskosten	171
c) Nicht abzugsberechtigte Aufwendungen	172
4. Kosten für die Verwaltung des Vermögens (§ 25 lit. c StG)	173
5. Schuldzinsen (§ 25 lit. d StG)	174
6. Renten und dauernde Lasten (§ 25 lit. d StG)	175—176
7. Alimente (§ 25 lit. e StG)	177
8. Besondere Aufwendungen für schwere Invalidität und dauernde Pflegebedürftigkeit (§ 25 lit. f StG)	178—181
9. Beiträge an die eidgenössische Alters- und Hin- terlassenenversicherung (§ 25 lit. g StG)	182

Ziffern

10. Versicherungsprämien, Versicherungsbeiträge (§ 25 lit. h StG)	183—184
11. Zuwendungen (§ 25 lit. k StG)	185—189
12. Geschäftsverluste (§ 27 StG)	190—191
13. Kapitalverluste (§ 28 StG)	192—198
14. Nicht abzugsberechtigte Ausgaben	199—200
V. Besteuerung neu zuziehender Personen ohne Er- werbstätigkeit (§ 30 StG)	201—204
VI. Steuerberechnung:	
1. Steuerfreie Beträge (§ 31 StG):	
a) Gemeinsame Bestimmungen	205—212
b) Abzüge für den Steuerpflichtigen (§ 31 Abs. 1 lit. a StG)	213—214
c) Abzug für den Haushalt (§ 31 Abs. 1 lit. b StG)	215—217
d) Abzüge für Kinder (§ 31 Abs. 1 lit. c StG)	218—220
e) Abzug für erwerbsunfähige oder beschränkt erwerbsfähige Personen (§ 31 Abs. 1 lit. d StG)	221—223
2. Steuersätze (§ 32 StG)	224—225
B. Vermögenssteuer:	
I. Bewertung des Vermögens (§ 34 StG)	226—227
II. Die einzelnen Vermögensbestandteile:	
1. Liegenschaften:	
a) Landwirtschaftlich oder forstwirtschaftlich be- worbene Liegenschaften (§§ 35 und 36 StG)	228—235
b) Industrielle oder gewerbliche Liegenschaften	236—237
c) Bauland	238—239
d) Wohn- und Geschäftshäuser	240—246
2. Betriebsmobiliar und Vorräte	247—249
3. Barschaft	250
4. Wertpapiere und Guthaben	251—257
5. Sammlungen	258
III. Abzug von Schulden (§ 39 StG)	259—260
IV. Besteuerung neu zuziehender Personen ohne Er- werbstätigkeit (§ 40 StG)	261
V. Steuerberechnung:	
1. Steuerfreier Betrag (§ 41 StG)	262—265
2. Steuersätze (§ 42 StG)	266

4. Abschnitt. Besteuerung der juristischen Personen:	
A. Im allgemeinen:	
I. Arten der juristischen Personen (§ 43 StG)	267—269
II. Nichtanerkennung von juristischen Personen (§ 44 StG)	270—272
B. Ertrag (§§ 45 und 46 StG):	
I. Steuerbarer Ertrag	273—277
II. Steuerfreier Ertrag	278—280
III. Abzüge	281—283
C. Kapital (§ 47 StG):	
I. Kapitalgesellschaften mit Ausnahme der Holding- gesellschaften (§ 47 lit. a StG)	284—289
II. Übrige juristische Personen (§ 47 lit. b StG)	290—292
D. Steuerberechnung (§§ 48—52 StG):	
1. Steuerfreie Beträge	293—294
2. Steuersätze	295—297
5. Abschnitt. Einschätzungen und Einschätzungsgrundlagen:	
A. Haupteinschätzungen:	
I. Arten der Haupteinschätzungen:	
1. Ordentliche Haupteinschätzungen (§ 53 StG):	
a) Bei Beginn der Steuerpflicht (§ 53 lit. a StG)	298
b) Während der Dauer der Steuerpflicht (§ 53 lit. b StG)	299
c) Bei Beendigung der Steuerpflicht (§ 53 lit. c StG)	300
2. Außerordentliche Haupteinschätzungen (§ 54 StG)	301
II. Folgen der Nichteinreichung der Steuererklärung im Haupteinschätzungsverfahren:	
1. Bei Verpflichtung zur Einreichung einer Steuer- erklärung:	
a) Gemeinsame Bestimmungen	302—304
b) Besondere Bestimmungen für das außeror- dentliche Haupteinschätzungsverfahren	305—306
2. Bei Berechtigung zur Einreichung einer Steuer- erklärung	307
III. Einschätzungsgrundlagen:	
1. Allgemeine Regel (§ 56 StG)	308—309

Ziffern

2. Bei Beginn der Steuerpflicht:	
a) Auf Anfang eines Steuerjahres (§ 57 Abs. 1 und 3 StG)	310—311
b) Im Laufe eines Steuerjahres (§ 57 Abs. 2 und 3 StG)	312—315
3. Bei Beendigung der Steuerpflicht (§ 58 StG)	316
B. Zwischeneinschätzungen (§§ 59—61 StG):	
I. Arten der Zwischeneinschätzungen	317—323
II. Folgen der Nichteinreichung der Steuererklärung im Zwischeneinschätzungsverfahren	324—325
III. Einschätzungsgrundlagen	326—328
Schlußbestimmungen	329—331

Abkürzungen

AS	= Sammlung der Eidgenössischen Gesetze (Amtliche Sammlung)
BBl	= Bundesblatt
BS	= Bereinigte Sammlung der Bundesgesetze und Verordnungen 1848—1947
BV	= Schweizerische Bundesverfassung
EG ZGB	= Einführungsgesetz zum Schweizerischen Zivilgesetzbuch
OR	= Schweizerisches Obligationenrecht
OS	= Offizielle Sammlung der Gesetze, Beschlüsse und Verordnungen des Eidgenössischen Standes Zürich
StG	= Gesetz betreffend die direkten Steuern
VV	= Vollziehungsverordnung zum Gesetz über die direkten Steuern
ZGB	= Schweizerisches Zivilgesetzbuch
Ziffer	= Ziffer der Dienstanleitung zum Steuergesetz, soweit nicht im Zusammenhang mit StG oder VV stehend.
