

# **Schriften zum Steuerrecht**

Markus Reich · Madeleine Simonek

René Matteotti (Hrsg.)

## **Interkantonaies Verfahrensrecht der direkten Steuern**

**Olivier Margraf**

# Inhaltsverzeichnis

<b>Inhaltsübersicht .....</b>	<b>VII</b>
<b>Inhaltsverzeichnis .....</b>	<b>IX</b>
<b>Abkürzungsverzeichnis .....</b>	<b>XXIII</b>
<b>Literaturverzeichnis .....</b>	<b>XXVII</b>
<b>Materialien .....</b>	<b>XLV</b>
<b>Bundesgerichtsentscheide .....</b>	<b>XLVII</b>
<b>Kreisschreiben und Verwaltungsverordnungen .....</b>	<b>LIII</b>

## **1. Teil: Einleitung und Grundlagen ..... 1**

### **§ 1 Einleitung und Vorbemerkungen..... 3**

I. Ausgangslage .....	3
II. Methodik der Arbeit .....	5
III. Begriffsbestimmungen .....	7
1. Interkantonaler Sachverhalt.....	7
1.1 Interkantonaler Sachverhalt mit Subjektidentität.....	7
1.2 Verbundener Sachverhalt ohne Subjektidentität.....	8
2. Interkantonales Steuerverfahrensrecht .....	8
3. Steuerdomizile.....	9
3.1 Hauptsteuerdomizil .....	9
3.2 Nebensteuerdomizil.....	9

### **§ 2 Grundlagen..... 11**

I. Regelungskompetenzen betreffend interkantonales Steuerverfahrensrecht.....	11
1. Vorbemerkungen .....	11
2. Verfassungsrechtliche Grundlagen und Kompetenzzuweisungen .....	11
3. Verfassungsrechtlich garantierte kantonale Steuerhoheit .....	12
4. Interkantonales Doppelbesteuerungsrecht .....	13
5. Steuerharmonisierung.....	14
5.1 Harmonisierungsauftrag .....	14

5.2 Harmonisierungsumfang .....	16
6. Steuerverfahrensrecht .....	16
6.1 Allgemeines Verwaltungsverfahrenrecht .....	16
6.2 Verfahrensrecht der Staats- und Gemeindesteuern .....	17
6.3 Interkantonales Steuerverfahrensrecht .....	17
6.4 Verfassungsrechtliches Koordinationsgebot .....	18
7. Ergebnis .....	18
II. Interkantonales Doppelbesteuerungsrecht .....	19
1. Parallelität von materiellem und formellem Recht .....	19
2. Doppelbesteuerungsverbot gemäss Art. 127 Abs. 3 BV .....	20
2.1 Inhalt .....	20
2.2 Anwendungsbereich des Doppelbesteuerungsverbots .....	20
a Persönlicher Anwendungsbereich .....	20
b Sachlicher Anwendungsbereich .....	21
c Räumlicher Anwendungsbereich .....	21
d Zeitlicher Anwendungsbereich .....	22
2.3 Rechtsnatur des Doppelbesteuerungsverbots .....	22
3. Tragende Grundsätze des materiellen Doppelbesteuerungsrechts .....	22
3.1 Verbot der effektiven und virtuellen Doppelbesteuerung .....	23
3.2 Schlechterstellungsverbot .....	24
3.3 Besteuerungsprinzipien gemäss Art. 127 Abs. 2 BV .....	26
a Allgemeinheit der Besteuerung .....	26
b Gleichmässigkeit der Besteuerung .....	26
c Wirtschaftliche Leistungsfähigkeit .....	26
d Rechtsgleichheitsgebot .....	27
3.4 Gebot der Verwirklichung eines Binnenmarktes gemäss Art. 95 Abs. 2 BV und «einheitlicher Steuerraum Schweiz» .....	27
4. Rechtsquellen des materiellen Doppelbesteuerungsrechts .....	28
4.1 Richterrecht und punktuelle StHG-Bestimmungen .....	28
4.2 «Soft Law» .....	29
4.3 Verhältnis des StHG zum interkantonalen Doppelbesteuerungsrecht .....	29
III. Abgrenzung der kantonalen Steuerhoheiten und der örtlichen Zuständigkeiten .....	30
1. Parallelität von Hauptsteuerdomizilen und Neben- oder Spezialsteuerdomizilen .....	30
2. Begründung und Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht .....	31
2.1 Natürliche Personen .....	31
a Wohnsitzbegriff .....	31

b	Regelfall .....	32
c	Kapitalleistungen im Sinn von Art. 11 Abs. 3 StHG .....	32
d	Nachträgliche ordentliche Veranlagung (NOV) .....	33
e	Wechsel Quellensteuerpflicht zu ordentlicher Steuerpflicht.....	35
2.2	Juristische Personen .....	36
a	Sitz, Ort der tatsächlichen Verwaltung .....	36
b	Sitzverlegung.....	36
3.	Begründung und Beendigung der beschränkten Steuerpflicht.....	37
3.1	Natürliche Personen .....	37
3.2	Juristische Personen .....	38
4.	Begründung der örtlichen Zuständigkeiten .....	38

**2. Teil: Bestandesaufnahme bei Steuerpflicht in mehreren Kantonen..... 39**

**§ 3 Überblick über das harmonisierte Steuerverfahrensrecht ..... 41**

I.	Einleitung.....	41
II.	Harmonisierungsumfang und kantonaler Gestaltungsspielraum .....	41
1.	Allgemeines.....	41
1.1	Harmonisierungsumfang .....	41
1.2	Umsetzung der Steuerharmonisierung.....	41
1.3	Heutiger Stand der Steuerharmonisierung.....	43
2.	Exkurs: Auslegungselemente von StHG-Bestimmungen .....	44
3.	Kantonaler Gestaltungsspielraum im Verfahrensrecht betreffend Staats- und Gemeindesteuern .....	47
III.	Behördenorganisation und Steuerregister.....	49
1.	Behördenorganisation.....	49
2.	Steuerregister.....	51
IV.	Ausgestaltung des Veranlagungsverfahrens .....	51
1.	Begründung des Verfahrensrechtsverhältnisses .....	52
2.	Deklarationsverfahren .....	54
2.1	Bisheriges Recht.....	54
2.2	Elektronisches Verfahren ab 1.1.2024.....	58
3.	Mitwirkungspflichten und -rechte .....	59
4.	Meldepflichten Dritter .....	60
5.	Form, Inhalt und Eröffnung der Veranlagungsverfügung .....	61

6. Ermessensveranlagungen .....	63
7. Zeitliche Bemessung .....	64
V. Rechtsmittelverfahren .....	64
1. Einspracheverfahren .....	64
1.1 Allgemeines .....	64
1.2 Fristenregelung .....	65
1.3 Zuständigkeit .....	66
1.4 Legitimation .....	67
1.5 Anspruch auf mündliche Einspracheverhandlung? .....	67
1.6 Überprüfungscompetenz (Kognition) .....	67
1.7 Kosten? .....	68
1.8 Entscheideröffnung .....	68
1.9 Einsprachen auf Ermessensveranlagungen .....	69
2. Rekursverfahren .....	69
2.1 Allgemeines .....	69
2.2 Klassifizierung des Rekurses .....	70
2.3 Rekursinstanz und Gerichtsorganisation .....	71
2.4 Frist- und Formvorschriften .....	71
2.5 Rekurslegitimation .....	72
2.6 Rekursgegenstand .....	73
2.7 Überprüfungscompetenz .....	73
2.8 Ausgestaltung des Rekursverfahrens .....	74
3. Beschwerdeverfahren .....	75
VI. Veranlagungs- und Bezugsverjährung .....	76
1. Veranlagungsverjährung .....	76
2. Bezugsverjährung .....	77
VII. Abänderung von rechtskräftigen Steuerentscheiden .....	77
1. Begriff der Rechtskraft .....	77
2. Revision .....	78
3. Berichtigung .....	80
4. Nachsteuer .....	81
5. Korrektur aufgrund des Rechtsmissbrauchsverbots .....	82
VIII. Interkantonales Meldewesen .....	82
IX. Grundstückgewinnsteuerverfahren .....	84
X. Fazit .....	85
<b>§ 4 Interkantonales Steuerverfahrensrecht: Status quo und Ist-Analyse .....</b>	<b>87</b>

I.	Interkantonaies Verfahrensrechtsverhältnis .....	87
II.	Interkantonaies Steuerverfahrensrecht .....	88
III.	Rechtsquellen .....	89
	1. Allgemeines.....	89
	2. Bundesgerichtliche Rechtsprechung.....	89
	2.1 Steuerdomizilverfahren .....	89
	2.2 Verwirkung des Besteuerungsrechts: Kanton .....	90
	2.3 Verwirkung des Beschwerderechts: Steuerpflichtige Person .....	92
	2.4 Korrekturvorbehalte im Fall abweichender Steuerauscheidungen? ....	93
	2.5 Binnenmarktgebot .....	94
	3. BGG .....	94
	4. StHG und StHV .....	94
	4.1 StHG.....	94
	4.2 StHV .....	95
	5. Konkordat über den Ausschluss von Steuerabkommen.....	96
	6. Verwaltungsverordnungen .....	97
	6.1 Kantonale Verwaltungsverordnungen .....	97
	6.2 SSK-Kreisschreiben .....	97
	a Grundzüge des SSK-KS 15 .....	98
	b Grundzüge des SSK-KS 16 .....	99
IV.	Ist-Analyse und Fazit .....	100
	1. Ist-Analyse .....	100
	2. Lückenhaftigkeit des interkantonalen Verfahrensrechts.....	101
	2.1 Lücken im Verwaltungs- und Steuerrecht .....	101
	2.2 Lücken im interkantonalen Verfahrensrecht.....	102
	3. Fazit.....	102

**§ 5 Tragende Grundsätze des interkantonalen Steuerverfahrensrechts ..... 105**

I.	Von der Bedeutung von Leitprinzipien im Recht.....	105
II.	Legalitätsprinzip (Art. 5 und 127 Abs. 1 BV) .....	106
III.	Treu und Glauben.....	107
IV.	Verhältnismässigkeit .....	108
V.	Verbote der Rechtsverzögerung und des überspitzten Formalismus .....	109
VI.	Verfahrensrechtliches Schlechterstellungsverbot? .....	110
VII.	Praktikabilität .....	112

VIII. Verfassungsrechtliches Koordinationsgebot .....	114
IX. Kantonale Organisationsautonomie (Art. 47 Abs. 2 BV).....	115
X. Verwirklichung eines Binnenmarktes .....	116
1. Binnenmarktgebot .....	116
2. «Einheitlicher Steuerraum Schweiz».....	118
3. Leadkantonkonzept .....	119
4. Kantonale Steuerhoheit bzw. Territorialitätsprinzip.....	121
XI. Verpflichtung zur gegenseitigen Amtshilfe.....	121
XII. Gleichrangigkeit oder Hierarchie der Leitprinzipien? .....	122

### **3. Teil: Offene Fragestellungen und Optimierungsvorschläge ..... 125**

#### **§ 6 Praxiskonstellationen bei interkantonalen Sachverhalten ..... 127**

I. Optimierungsbedarf und offene Fragestellungen im bestehenden System.....	127
II. Ausgangslage .....	127
1. Kantonale Steuerhoheiten mit gesonderten Veranlagungsverfahren .....	127
2. Erhöhung der Verfahrenskomplexität durch kantonale Verfahrensvielfalt.....	127
III. Befreiung von der subjektiven Steuerpflicht .....	128
1. Verfahren der subjektiven Steuerbefreiung .....	128
2. Wirkung des Feststellungsentscheids auf Nebensteuerdomizile .....	129
3. Abzugsfähigkeit von Zuwendungen an steuerbefreite Institutionen mit Sitz in einem anderen Kanton .....	130
IV. Steuerdomizilverfahren .....	131
1. Steuerdomizile.....	131
2. Anspruch auf Feststellung des Steuerdomizils .....	132
3. Verfahren.....	132
3.1 Allgemeines.....	132
3.2 Auf Antrag oder von Amtes wegen .....	134
3.3 Zeitliche Dimension der Geltendmachung des Steueranspruchs .....	134
4. Beweisrechtliche Eigenheiten und Mitwirkungspflichten .....	135
4.1 Beweislast und natürliche Vermutungen .....	135
4.2 Natürliche Personen .....	135

4.3 Besonderheiten bei juristischen Personen, namentlich Kapitalgesellschaften.....	139
5. Verfahren gemäss Art. 108 DBG .....	139
6. Fallkonstellationen .....	141
6.1 Wegzugskonstellation .....	141
6.2 Zuzugskonstellation.....	142
7. Problemstellungen.....	142
V. Das Deklarations- und Veranlagungsverfahren im interkantonalen Verhältnis.....	143
1. Gegenseitige Amtshilfe und Leadkantonkonzept.....	143
1.1 Amtshilfe gemäss Art. 39 Abs. 1 StHG.....	143
1.2 Meldepflicht gemäss Art. 39 Abs. 2 Satz 2 StHG .....	144
1.3 Eckwerte des SSK-KS 16.....	145
1.4 Würdigung.....	147
2. Steuerdeklaration im interkantonalen Verhältnis .....	150
2.1 Ursprüngliche Konzeption des Harmonisierungsgesetzgebers.....	150
2.2 Fristerstreckungen im interkantonalen Verhältnis.....	151
2.3 Vereinfachtes Deklarationsverfahren im interkantonalen Kontext .....	152
2.4 Vertretungsverhältnisse im interkantonalen Kontext.....	152
2.5 Kein einheitliches Steuerformular .....	153
2.6 Elektronische Steuerdeklaration .....	156
3. Sachverhaltsermittlung im interkantonalen Verhältnis.....	158
3.1 Allgemeines.....	158
3.2 Steuerdomizilspezifische Untersuchungspflicht.....	158
a Untersuchungspflicht des Hauptsteuerdomizilkantons .....	158
b Untersuchungspflicht des Nebensteuerdomizilkantons .....	158
3.3 Verhältnismässigkeit .....	160
3.4 Umfang der Mitwirkungspflicht gegenüber dem Hauptsteuerdomizilkanton.....	160
3.5 Umfang der Mitwirkungspflicht gegenüber dem Nebensteuerdomizilkanton .....	161
3.6 Umfang der Mitwirkungspflicht in Domizilverfahren bzw. bei Wohnsitz- oder Sitzverlegungen .....	162
4. Vornahme der Veranlagungen.....	162
4.1 Vorziehen der Veranlagung des Nebensteuerdomizilkantons .....	162
4.2 Abweichende Veranlagung des Nebensteuerdomizilkantons .....	162
4.3 Ermessensveranlagungen bei Steuerpflicht in mehreren Kantonen....	163
a Allgemeines zu Ermessensveranlagungen.....	163
b Ermessensveranlagungen im interkantonalen Kontext .....	164

c	Mitwirken im Hauptsteuerdomizilkanton; Unterlassung im Nebensteuerdomizilkanton.....	164
d	Beanspruchung der Steuerpflicht durch Vornahme einer Ermessensveranlagung.....	165
e	Verwirkung des Beschwerderechts bei einer Ermessensveranlagung.....	166
f	Einspracheverfahren.....	166
g	Nachsteuer oder Revision?.....	166
5.	Verjährungsunterbrechungen im interkantonalen Kontext.....	168
6.	Verbundene Sachverhalte mit und ohne Subjektidentität.....	170
6.1	Gemeinsam besteuerte Ehepaare mit Steuerdomizilen in verschiedenen Kantonen.....	170
a	Verfahrensgemeinschaft.....	170
b	Hauptsteuerdomizile in verschiedenen Kantonen.....	170
c	Nebensteuerdomizile.....	171
d	Verfahrensrechtliche Auswirkungen.....	172
6.2	«Grenzüberschreitender» Alimentenabzug unter Berücksichtigung des Korrespondenzprinzips.....	175
6.3	Verdeckte Gewinnausschüttungen im interkantonalen Kontext.....	175
a	Zweidimensionale Sachverhalte.....	175
b	Beweisregeln bei «zweidimensionalem» Sachverhalt.....	176
c	Amtshilfe.....	177
d	Nachsteuerverfahren bei zweidimensionalen Sachverhalten.....	178
e	Verdeckte Gewinnausschüttungen im Konzernverhältnis.....	180
f	Exkurs: Steuerstrafrechtliche Aspekte.....	181
VI.	Steuerliche Vorbescheide bei interkantonalen Sachverhalten (Rulingpraxis).....	181
1.	Institut des Rulings.....	181
2.	Rulingzuständigkeiten im interkantonalen Verhältnis.....	183
2.1	Allgemeines.....	183
2.2	SSK-KS 21.....	184
2.3	Rulingzuständigkeit bei Sitzverlegungen.....	185
3.	Präjudizwirkung der steuerlichen Beurteilung von Dauersachverhalten durch andere Kantone.....	185
3.1	Mitarbeiterbeteiligungspläne.....	186
3.2	Von Sitzkantonbehörden genehmigte Spesenreglemente.....	186
3.3	Interkantonale Sitzverlegungen und Verlustvorträge.....	188
3.4	Feststellungsverfügung gemäss Art. 78g Abs. 2 StHG.....	189
4.	Würdigung.....	190

VII.	Nachsteuerverfahren bei Steuerpflicht in mehreren Kantonen .....	191
1.	Allgemeines zum Nachsteuertatbestand .....	191
2.	Fallkonstellationen bei Steuerpflicht in mehreren Kantonen.....	192
2.1	Durchführung eines Nachsteuerverfahrens im Hauptsteuerdomizilkanton.....	192
2.2	Vorziehen der Veranlagung durch den Nebensteuerdomizilkanton ...	193
2.3	Durchführung eines Nachsteuerverfahrens im Nebensteuerdomizilkanton .....	193
2.4	Interkantonale selbständige Erwerbstätigkeit .....	194
2.5	Nachsteuerverfahren in einem Kanton aufgrund einer veränderten Steuerausscheidung .....	196
3.	Beurteilung der bundesgerichtlichen Rechtsprechung .....	196
4.	Selbstanzeigen bei Steuerpflicht in mehreren Kantonen .....	197
4.1	Exkurs: Steuerhinterziehung bei Steuerpflicht in mehreren Kantonen .....	197
4.2	Tatbestand der Selbstanzeige.....	199
4.3	Örtliche Zuständigkeit für das Nachsteuerverfahren .....	200
4.4	Örtliche Zuständigkeit für die Strafbefreiung.....	201
4.5	Erneute Inanspruchnahme der Strafbefreiung bei interkantonalem Wohnsitzwechsel? .....	203
4.6	Sperrgrund: Steuerhinterziehung ist einer Steuerbehörde bekannt .....	204
4.7	Selbstanzeige als Standortfaktor? .....	204
VIII.	Doppelbesteuerungsbeschwerde .....	206
1.	Allgemeines.....	206
2.	Spezifische Problemstellungen.....	209
2.1	Keine direkte Anfechtung von interkantonalen Doppelbesteuerungen .....	209
2.2	«Scheinprozess»? .....	210
2.3	Novenverbot .....	211
2.4	Ausschluss der Beschwerde .....	212
2.5	Durchlaufen des Instanzenzugs im erstveranlagenden Kanton? .....	212
2.6	Verschiedene Fallkonstellationen im Überblick .....	213
3.	Verwirkung des Beschwerderechts .....	216
IX.	Latente Unsicherheit der Revisionslösung .....	218
X.	Interkantonale Ersatzbeschaffungen bei der Grundstückgewinnsteuer .....	218
1.	Ersatzbeschaffung von selbstgenutztem Wohneigentum.....	219
2.	Ersatzbeschaffung von betriebsnotwendigen Aktiven.....	219
3.	Verfahrenspflichten und Informationsamtshilfe .....	219

4.	Rechtsschutzinteresse.....	220
5.	Spezifische Fallkonstellationen.....	221
5.1	Ersatzbeschaffung vor der Veräusserung .....	221
5.2	Ersatzbeschaffung nach der Veräusserung .....	221
5.3	Abreissen der Aufschubskette .....	221
XI.	Quellensteuer: Parallelität von Abrechnungsmodellen .....	222
<b>§ 7 Optimierungsvorschläge, Bewertung und Realisierbarkeit.....</b>		<b>225</b>
I.	Ausgangslage .....	225
II.	Stärkere Vereinheitlichung des Verfahrensrechts .....	225
1.	Vorbemerkungen.....	225
2.	Vorbehalt der kantonalen Organisationsautonomie? .....	227
3.	Steuerregister.....	227
4.	Fristenwesen.....	228
4.1	Vereinheitlichung von gesetzlichen und behördlichen Fristen .....	228
4.2	Verankerung eines «one-stop-shop»-Prinzips bei Fristerstreckungen .....	229
4.3	Zwischenfazit .....	229
5.	Steuerdeklarationsverfahren .....	230
5.1	Einheitliches Steuererklärungsformular .....	230
5.2	Harmonisierter Einreichprozess .....	231
6.	Ausgestaltung des kantonalen Rechtsmittelverfahrens.....	232
7.	Breitere Regelung des interkantonalen Verfahrensrechts.....	233
8.	SSK als Taktgeberin für Verfahrensstandards? .....	233
9.	Würdigung der Optimierungsvorschläge.....	234
III.	Ausschöpfen der bestehenden Möglichkeiten .....	236
1.	Verfahren gemäss Art. 108 DBG .....	236
1.1	Inhalt des Verfahrens.....	236
1.2	Würdigung des Verfahrens.....	236
2.	Behördenklage gemäss Art. 120 BGG .....	237
2.1	Verfahren der Behördenklage.....	237
2.2	Würdigung der Behördenklage.....	238
3.	Unilaterale Massnahme: Revision zur Beseitigung von Doppelbesteuerungen .....	239
3.1	Allgemeines.....	239
3.2	Fristwiederherstellungslösung .....	240
3.3	Revisionslösung.....	240
a	Gutheissung.....	241

b	Abweisung.....	242
c	Nichteintreten.....	243
d	Fristen.....	243
e	Ausschlussgrund.....	244
3.4	Würdigung der Revisionslösung.....	245
a	Praxislösung mit fehlender Rechtssicherheit.....	245
b	Gesetzliche Verankerung.....	246
IV.	Verbundene Sachverhalte mit und ohne Subjektidentität.....	246
1.	Gemeinsam besteuerte Ehepaare mit unterschiedlichen Hauptsteuerdomizilen.....	246
2.	Zweidimensionale Sachverhalte.....	247
2.1	Grundsatz.....	247
2.2	Rechtsschutzinteresse betreffend Veranlagung der Kapitalgesellschaft.....	248
2.3	Kein Rechtsschutzinteresse betreffend Veranlagung der Kapitalgesellschaft.....	248
2.4	Würdigung.....	249
3.	Auf dem Korrespondenzprinzip beruhende Sachverhalte.....	249
4.	Primär- und Gegenberichtigungen im interkantonalen Verhältnis?.....	250
5.	Beurteilung der Optimierungsvorschläge.....	252
V.	Präjudizwirkung von Akten des Hauptsteuerdomizils.....	253
1.	Vorbemerkungen.....	253
2.	Subjektive Steuerbefreiung.....	253
2.1	Präjudizwirkung des Feststellungsentscheids des Hauptsteuerdomizilkantons.....	253
2.2	Register für steuerbefreite Institutionen.....	254
2.3	Würdigung.....	254
3.	Gegenseitige Anerkennung von Rulings und Spesenreglementen.....	255
3.1	Grundlage im StHG.....	255
a	Rulings bzw. steuerliche Vorbescheide.....	255
b	Spesenreglemente.....	257
3.2	Gegenrechtsvereinbarungen.....	258
3.3	Konkordatslösung.....	258
3.4	Würdigung.....	260
VI.	Kompetenzattraktion durch den Hauptsteuerdomizilkanton.....	261
1.	Vorbemerkungen.....	261
2.	Einphasiges Deklarationsverfahren: Verankerung eines «one-stop-shop-Prinzips».....	261

3.	Wirkung der Verfahrenshandlungen des Hauptsteuerdomizilkantons.....	262
4.	Nachsteuerverfahren am Hauptsteuerdomizilkanton.....	263
5.	Selbstanzeigen im Hauptsteuerdomizilkanton.....	263
6.	Mögliche Umsetzungsmassnahmen .....	263
6.1	Einheitliches Deklarationsverfahren de lege ferenda .....	263
6.2	Einheit des Nachsteuerverfahrens de lege ferenda .....	264
6.3	Selbstanzeigen im interkantonalen Verhältnis de lege ferenda .....	265
7.	Würdigung der Optimierungsvorschläge.....	265
VII.	«Einheitsverfahren» .....	266
1.	Einleitende Bemerkungen .....	266
2.	Postulat Amherd «Interkantonale Doppelbesteuerung. Bürgerfreundliche Lösung».....	268
2.1	Stossrichtung des Postulats.....	268
2.2	Antwort des Bundesrats.....	269
2.3	Eigene Beurteilung .....	270
3.	Einheitliches Ausscheidungsverfahren im Hauptsteuerdomizilkanton.....	271
4.	Berücksichtigung des technischen Fortschrittes .....	273
5.	Würdigung.....	274
VIII.	Alternative Streitbeilegungsinstrumente .....	276
1.	Verfassungsrechtliche Anforderungen an neue Lösungen .....	276
1.1	Art. 29a BV .....	276
1.2	Art. 30 BV .....	276
1.3	Weitere Prämissen .....	278
2.	Verpflichtung der Kantone zur Beilegung von Doppelbesteuerungskonflikten («Interkantonale «Verständigungsverfahren») .....	278
2.1	Verfassungsrechtliche Ausgangslage .....	278
2.2	Verständigungsverfahren.....	279
2.3	Schiedsverfahren .....	282
a	Schiedsgericht im öffentlichen Recht .....	282
b	Schiedsgericht im Steuerrecht .....	282
c	Schiedsgericht im internationalen Steuerrecht.....	283
d	Schiedsgericht im interkantonalen Steuerrecht (de lege ferenda).....	285
2.4	Mediationsverfahren.....	287
a	Mediation im Verwaltungsverfahren.....	287
b	Mediation im interkantonalen Kontext .....	288

3.	Bewertung der Vorschläge .....	289
3.1	Verständigungs- und Schiedsverfahren .....	289
3.2	Mediationsverfahren.....	289
IX.	Neugestaltung des Beschwerdeverfahrens .....	290
1.	Modifikation des heutigen Systems.....	290
1.1	Verfahrensteilnahme des anderen Kantons.....	290
1.2	Eingrenzung der Verwirkung des Beschwerderechts .....	291
a	Verwirkung bei krassem Missbrauch .....	291
b	Würdigung.....	293
2.	Rückkehr zum Status quo ante .....	293
2.1	Direkte Anfechtung in Doppelbesteuerungsangelegenheiten .....	293
2.2	Würdigung.....	294
3.	Einsetzung eines Spezialverwaltungsgerichts .....	296
3.1	Überlegungen zu einem Spezialverwaltungsgericht in Doppelbesteuerungssachen.....	296
3.2	Würdigung.....	297
4.	Vorabentscheidungsverfahren .....	297
4.1	Vorabentscheidungsverfahren .....	297
4.2	Würdigung.....	298
X.	Grundstückgewinn- und Quellensteuer .....	298
1.	Grundstückgewinnsteuerverfahren .....	298
1.1	Vereinheitlichung des Grundstückgewinnsteuerverfahrens.....	298
1.2	Einheitliches Besteuerungssystem für Grundstückgewinne des Geschäftsvermögens.....	298
1.3	Würdigung.....	299
2.	Quellensteuer.....	299
2.1	Einheitlichkeit des Abrechnungsverfahrens .....	299
2.2	Würdigung.....	299

#### **4. Teil: Zusammenfassung und Schlussbetrachtungen ..... 301**

##### **§ 8 Zusammenfassendes Fazit..... 303**

- |     |  |     |
|-----|--|-----|
| I.  | Rechtliche und politische Umsetzung möglicher Massnahmen ..... | 303 |
| II. | Übersicht zu den Optimierungsvorschlägen.....                  | 305 |

##### **§ 9 Schlussbetrachtungen..... 309**