

HAUPTSTEUERDOMIZIL JURISTISCHER PERSONEN: INTERNATIONAL UND INTERKANTONAL

Rechtslage, Planungsmöglichkeiten und Grenzen (2. Teil)*

Im 2. Teil wird ein Seitenblick auf die gemein- und steuerstrafrechtliche Bedeutung des Rechts- und des Hauptsteuerdomizils geworfen und anschliessend werden die Schweizer Leading Cases zum Begriff «Hauptsteuerdomizil» im interkantonalen und internationalen Verhältnis analysiert.

5. STRAFRECHTLICHE KONSEQUENZEN

Ein Seitenblick zeigt, dass sich die *Rechtslage* bzw. die *Rechtspraxis* zum Domizil juristischer Personen auch in *strafrechtlicher* Hinsicht verschärft hat. Im Jahr 2013 hat *Susanne Grau* im *Schweizer Treuhänder* auf die strafrechtlichen Aspekte bei der *Domizilgewährung* durch Treuhandgesellschaften und Anwaltskanzleien hingewiesen [43]. Das *Eidg. Amt für das Handelsregister* hat rund zwei Jahre später am 30. November 2015 eine Mitteilung veröffentlicht und auf die strafrechtliche Bedeutung der *Anmeldung des Rechtsdomizils* hingewiesen [44].

Eine natürliche Person kann in steuerkrimineller Absicht die Steuerbehörde in ihrem Wohnsitzkanton mit einem *Eintrag im Handelsregister* darüber täuschen, dass ihre ausserkantonale Gesellschaft am Sitz über eigene Geschäftsräumlichkeiten verfügt, d. h. über eine *minimale funktionstüchtige Infrastruktur*, indem sie als Verwaltungsrat der Gesellschaft ein *eigenes* Rechtsdomizil (anstatt eines Rechtsdomizils bei einem Dritten) zur Eintragung anmeldet. Die *Vorspiegelung* eines eigenen Rechtsdomizils am ausserkantonalen Sitz kann gemein- und steuerstrafrechtliche Konsequenzen haben [45].

5.1 Gemeinstrafrechtliche Konsequenzen. Die Erschleichung eines im Handelsregister falsch eingetragenen *eigenen* Rechtsdomizils ist gemeinstrafrechtlich strafbar. Wer eine Handelsregisterbehörde mit Falschangaben irreführt und das Domizil falsch im Handelsregister anmeldet, wird mit Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren oder Geldstrafe bestraft [46]. Es handelt sich bei diesem Straftatbestand (*Erschleichung einer falschen Beurkundung*) um ein *Verbrechen* und somit um eine Vortat zur Geldwäscherei [47]. Der Straftatbestand schützt

das Vertrauen der Richtigkeit des Handelsregisters als Urkunde. Geschützt werden rechtserhebliche Tatsachen, wozu das Rechtsdomizil gehört [48].

Ein Auffangtatbestand (*Unwahre Angaben gegenüber Handelsregisterbehörden*) schützt das Vertrauen ins Handelsregister und bestraft denjenigen, der vorsätzlich eine Handelsregisterbehörde zu einer unwahren Eintragung veranlasst oder ihr eine eintragungspflichtige Tatsache verschweigt [49].

5.2 Steuerstrafrechtliche Konsequenzen. Das Zürcher Steuergesetz enthält für die juristische Person einen eigenständigen *Hinterziehungstatbestand* [50]. Das Handeln ihrer Organe wird der juristischen Person zugerechnet. Die zusätzliche Bestrafung der Organe oder Vertreter der juristischen Person als *Teilnehmer oder Mitwirkende* an einer Steuerhinterziehung wird ausdrücklich vorbehalten [51]. Wer selber einen massgebenden Tatbeitrag leistet (z. B. der Verwaltungsrat, der fälschlicherweise ein eigenes Rechtsdomizil zur Eintragung anmeldet), ist Mittäter und nicht bloss Teilnehmer [52].

Wird für die Zwecke der Steuerhinterziehung eine inhaltlich unwahre Urkunde (z. B. im Handelsregister falsch eingetragenes eigenes Rechtsdomizil) verwendet, kann zusätzlich zur Steuerhinterziehung, der Erschleichung einer falschen Beurkundung und der Geldwäscherei ein Steuerbetrug vorliegen [53]. Auch der *Steuerbetrug* kann als qualifiziertes Steuerergehen gleichzeitig eine Vortat zur (Steuer-)Geldwäscherei verwirklichen [54].

6. LEADING CASES

An dieser Stelle ist ein Blick zurückzuwerfen auf die Leading Cases zum Begriff «Hauptsteuerdomizil» im interkantonalen und internationalen Verhältnis.

6.1 Holdinggesellschaft (1919). Den Grundsatz der Massgeblichkeit des statutarischen Sitzes hat das Bundesgericht vor über 100 Jahren in einem *Aargauer-Glarner-Fall* aufgestellt [55]. Die *A.-G. Columbus* wurde im Jahr 1913 mit Sitz in der Gemeinde Glarus gegründet. Die Gesellschaft war eine Holdinggesellschaft nach amerikanischem Vorbild und hielt Beteiligungen an vier argentinischen Elektrizitätsgesell-



MARCEL R. JUNG,
DR. IUR. ET LIC. OEC. HSG,
LL.M., RECHTSANWALT,
DIPL. STEUEREXPERTE,
PARTNER,
REICHLIN HESS AG,
ZUG

schaften. Zu dieser Zeit gab es erst in den Steuergesetzen der Kantone St. Gallen, Zürich und Glarus eine Spezialsteuer für Holdinggesellschaften, um die wirtschaftliche Mehrfachbelastung ausgeschütteter Gewinne zu mildern.

Rechtsanwalt Dr. F. Schindler leitete als Domizilhalter in Glarus die eingehende Post an die Muttergesellschaft A.-G. Motor mit Sitz in der Gemeinde Baden weiter. Die Beteiligungen der A.-G. Columbus wurden durch Angestellte der A.-G. Motor in Baden verwaltet. Drei einflussreiche Verwaltungsräte der A.-G. Columbus waren gleichzeitig Verwaltungsräte der A.-G. Motor: *Dolzheimer, Boveri* und *Nizzola*.

Das Bundesgericht stellte fest, dass die Geschäftsführung einer Holdinggesellschaft wenig umfangreich sei. Es stellte hingegen auch fest, dass aufgrund der *Personalunion* von drei hervorragenden Persönlichkeiten eine *engste innere Beziehung* zwischen der A.-G. Columbus und der A.-G. Motor bestehe [56]. Die Geschäftsführung der A.-G. Columbus würde durch den Verwaltungsrat zusammen mit den Angestellten der A.-G. Motor in *Baden* besorgt werden. Das Bundesgericht gelangte zur Auffassung, dass dem Sitz in Glarus nur *formelle* Bedeutung zukomme und es sich bei der A.-G. Columbus um eine *Briefkastengesellschaft* handle. In einem solchen aussergewöhnlichen Fall sei vom Massgeblichkeitsprinzip abzuweichen, sodass das Hauptsteuerdomizil am Ort der tatsächlichen Verwaltung liege [57]. Das Hauptsteuerdomizil der A.-G. Columbus befand sich somit nicht am Sitz in Glarus, sondern am Ort der tatsächlichen Verwaltung in Baden, d. h. am Sitz der A.-G. Motor.

Die Erwägungen des Bundesgerichts überzeugen: Die *Personalunion* war das ausschlaggebende Kriterium, das zu einer allzu starken Instrumentalisierung der A.-G. Columbus führte, weshalb die rechtliche Eigenständigkeit der Gesellschaft aufgrund des Faktizitätsprinzips nicht mehr anzuerkennen war.

6.2 Immobiliengesellschaft (1961). Die in der Einleitung zitierte Aussage von *Heinrich Jud* lässt sich auf einen Leitescheid des Bundesgerichts im Jahr 1961 zurückverfolgen. In diesem *Berner Fall* ging es um die *dezentrale* Geschäftsführung [58]: Die P. SA war eine Immobiliengesellschaft mit Sitz in einer Berner Gemeinde, deren Zweck in der Verwaltung, dem Verkauf und der Erstellung von Gebäuden bestand. P. SA besass Liegenschaften in verschiedenen Berner Gemeinden. An ihrem Sitz verfügte die P. SA über keine festen Einrichtungen und kein eigenes Personal. Die Geschäftsführung und die Verwaltung der P. SA lag ausschliesslich in den Händen des einzigen Aktionärs und Verwaltungsrats X. X. vergab Schreib- und Buchhaltungsarbeiten an zwei Hilfskräfte und besuchte gelegentlich Anwälte und Notare, wo auch Kauf- und Verkaufsverträge beurkundet wurden.

Vor dem Bundesgericht war die Steuerhoheit in den Jahren 1955 und 1956 streitig. Nach Auffassung des Bundesgerichts wurde die Geschäftsführung und die Verwaltung der Gesellschaft dort besorgt, wo X. für sie tätig wurde. Die Geschäftsführungs- und Verwaltungshandlungen, die X. für die P. SA vornahm, entfielen auf verschiedene Orte. X. verhandelte mit Kunden, wo sich die Gelegenheit dazu ergab. Nach Auffassung des Bundesgerichts kam dem Sitz bloss formelle Bedeu-

tung zu. Die Verhältnisse würden gleich wie beim *Selbstständigerwerbenden* liegen, der an verschiedenen Orten tätig ist, jedoch keine eigentliche Geschäftsniederlassung besitzt, weshalb das Bundesgericht als Mittelpunkt der geschäftlichen Tätigkeit den *Wohnsitz des geschäftsführenden Verwaltungsrats* heranzog.

Die Erwägungen des Bundesgerichts überzeugen: Es hat die Abweichung vom Massgeblichkeitsprinzip im Fall einer *Briefkastengesellschaft* bestätigt und zusätzlich die Kriterien zur Anknüpfung des Hauptsteuerdomizils konkretisiert: Der Wohnsitz des *geschäftsführenden* Verwaltungsrats kann dann als Kriterium herangezogen werden, wenn sich die Geschäftsführung in den Händen *einer* Person konzentriert, die Geschäftsführung *dezentral* wahrgenommen wird und die Gesellschaft am Sitz *über keine festen Einrichtungen und kein eigenes Personal* verfügt.

6.3 Private Vermögensverwaltungsgesellschaft (1999).

In diesem *Berner-Glarner-Fall* ging es um eine in liquide Form gebrachte Immobiliengesellschaft, die im Jahr 1989 ihren Sitz von der Gemeinde Biel in die Gemeinde Glarus verlegte und dort als private Vermögensverwaltungsgesellschaft weitergeführt wurde [59]. Das Rechtsdomizil der H. AG befand sich bei der S. AG mit Sitz in Glarus. Der Alleinaktionär H. mit Wohnsitz in Biel trat aus dem Verwaltungsrat aus und wurde durch Z., einen Prokuristen und Angestellten der S. AG, ersetzt. Es entstand ein Kompetenzkonflikt zwischen dem Kanton Bern und dem Kanton Glarus für die beiden Steuerjahre 1989 und 1990. Der Kanton Bern machte ein *Briefkastendomizil* im Kanton Glarus geltend und besteuerte die H. AG am *bisherigen* Hauptsteuerdomizil im Kanton Bern.

Das Bundesgericht stellte fest, dass die H. AG am Sitz über keine wesentliche Infrastruktur verfüge und es sich bloss um einen formellen Sitz handle. H. nehme von seinem Wohnort aus die leitende Tätigkeit der H. AG wahr, sei besser als der Verwaltungsrat über die Vermögensverwaltung informiert und würde die Anlagepolitik bestimmen. Aus diesen Gründen würde sich der Ort der tatsächlichen Verwaltung am *Wohnort des Aktionärs* und nicht am Sitz der Gesellschaft in Glarus befinden. Insoweit ist die Bundesgerichtsformel, wonach der *Wohnsitz der Aktionäre* nicht entscheidend sei, im Einzelfall im Lichte der konkreten Leitungsorganisation zu präzisieren. Der Wohnsitz des Aktionärs kann dann von Bedeutung sein, wenn dieser die Leitungsorgane der Gesellschaft systematisch umgeht und die Geschäftsführung *faktisch* an sich gezogen hat.

Die Erwägungen des Bundesgerichts überzeugen: Es hat die Abweichung vom Massgeblichkeitsprinzip im Fall einer *Briefkastengesellschaft* bestätigt und zusätzlich die Kriterien zur Anknüpfung des Hauptsteuerdomizils konkretisiert: Für Vermögensverwaltungsgesellschaften ist für die Ermittlung des Orts der tatsächlichen Verwaltung die Dispositionsbefugnis über das verwaltete Vermögen entscheidend [60]. Der Alleinaktionär, der nicht gleichzeitig geschäftsführender Verwaltungsrat war, hatte die Geschäftsführung, d. h. die Disposition über das verwaltete Vermögen, faktisch an sich gezogen. Der Ort der tatsächlichen Verwaltung befand sich somit gestützt auf das *Faktizitätsprinzip* am Wohnsitz des Aktionärs.

6.4 Ölhandelsgesellschaft (2003). In diesem *Genfer-BVI-Römer-Fall* hatte das Bundesgericht – soweit ersichtlich – erstmals das Hauptsteuerdomizil einer ausländischen Gesellschaft an den Ort der tatsächlichen Verwaltung in der Schweiz angeknüpft [61]. Es ging um die X. Corporation mit Sitz auf den British Virgin Islands. Die Gesellschaft war im internationalen Handel mit Erd- und Dieselöl tätig. Alleinaktionär und einziges Mitglied des Verwaltungsrats war A. mit Wohnsitz in Rom. Neben Verbindungen zu Rom bestanden zahlreiche Geschäftsbeziehungen zu den beiden Schwestergesellschaften X. Management SA und Y. SA, beide mit Sitz in Genf. Die Geschäftsführung wurde *dezentral* in Rom und in Genf wahrgenommen. Insbesondere wurde ein überwiegender Teil des Ölgeschäfts der X. Corporation durch einen Angestellten der X. Management SA abgewickelt, zu dessen Aufgaben auch das Rechnungswesen, die Überwachung der Finanzierung und des Risikos der Transaktionen, die Liquiditätsplanung und Instruktionen an die Banken gehörten.

Im Lichte des *Berner Falls* wäre es naheliegend gewesen, den Ort der tatsächlichen Verwaltung an den Wohnsitz des einzigen Verwaltungsrates A. in Rom anzuknüpfen [62]. Es gab jedoch *weitere* besondere Anknüpfungspunkte, die es wahrscheinlich erscheinen liessen, dass zumindest ein Teil der Geschäftstätigkeit der X. Corporation in Genf ausgeübt wurde: Die beiden Schwestergesellschaften mit Sitz in Genf.

Aufgrund einer Würdigung der gesamten Umstände hielt das Bundesgericht dafür, dass sich der Schwerpunkt der Geschäftsführung und somit der Ort der tatsächlichen Verwaltung der X. Corporation in Genf befand. Der X. Corporation war es nicht gelungen, den Gegenbeweis zu erbringen.

6.5 Konzernfinanzierungsgesellschaft (2013). In diesem *Zuger-Guernsey-Fall* ging es um eine Gesellschaft mit Sitz in Guernsey, die von der Y. Holding AG mit Sitz in einer Zuger Gemeinde gehalten wurde. Der tatsächliche Zweck der X. Ltd. bestand in der Finanzierung von schweizerischen und österreichischen Konzerngesellschaften. Das Bundesgericht hat den Begriff des Ortes der tatsächlichen Verwaltung hauptsächlich mit den folgenden Kriterien ausgelegt [63]: *wirtschaftliche Funktions- und Wertschöpfungsanalyse*, *personelle und finanzielle Abhängigkeit* von der Muttergesellschaft, *Einflussnahme* auf die Geschäftstätigkeit der ausländischen Gesellschaft, *weisungsgebundene* Umsetzung von Vorgaben durch die Leitungsorgane der ausländischen Gesellschaft, *Handeln im Konzerninteresse*, *infrastrukturelle und personelle Verhältnisse im Ausland* und *Personalunion* im Konzern.

Das Bundesgerichtsurteil ist landesweit auf grosse Kritik gestossen [64]. Die Erwägungen des Bundesgerichts überzeugen in der Tat nicht: Das Bundesgericht hat in diesem Urteil vom 16. Mai 2013, das kurz nach der Veröffentlichung des BEPS-Berichts am 12. Februar 2013 gefällt wurde, bei der

Auslegung des Begriffs des Orts der tatsächlichen Verwaltung Anti-BEPS-Prinzipien (Funktions- und Wertschöpfungsanalyse) und weitere Kriterien berücksichtigt, die *keine Tatbestandsmerkmale* sind. Die Funktions- und Wertschöpfungsanalyse kommt erst *einen Schritt später* bei der Gewinnberichtigung von Geschäftsvorfällen zwischen Konzerngesellschaften bzw. bei der Gewinnabgrenzung zwischen Stammhaus und Betriebsstätte ins Spiel, *nachdem* das Hauptsteuerdomizil einer juristischen Person ermittelt worden ist. Das internationale und interkantonale Steuerrecht grenzt diese beiden Ebenen in aller Schärfe voneinander ab. Die *Abhängigkeit*, die *Einflussnahme*, die *weisungsgebundene Umsetzung* und das *Konzerninteresse* sind – im Gegensatz zu den infrastrukturellen und personellen Verhältnissen im Ausland – ebenfalls keine Tatbestandsmerkmale [65]. Allein aufgrund dieser Merkmale wird die Geschäftsführung von der Muttergesellschaft nicht faktisch an sich gezogen, weshalb das methodische Vorgehen des Bundesgerichts nicht auf das *Faktizitätsprinzip* abgestützt werden kann. Die konsequente Anwendung dieser Merkmale würde bei multinationalen Schweizer Konzernen zu *absurden* Ergebnissen führen, wonach sich der Ort der tatsächlichen Verwaltung von ausländischen Tochtergesellschaften am Sitz der inländischen Konzernobergesellschaft befinden würde. Dieses methodische Vorgehen wäre ein *helvetisches Unikum* einer *CFC (Controlled Foreign Companies) legislation*. Es kommt hinzu, dass bei einer zu starken Ausdehnung des Hauptsteuerdomizils die im Doppelbesteuerungsabkommen in Anlehnung an Art. 4 Abs. 3 OECD-Musterabkommen vereinbarte Prioritätsregel korrigierend bzw. begrenzend eingreift [66].

6.6 Private Vermögensverwaltungsgesellschaft (2014). In diesem *Zürcher-Jersey-Fall* ging es um eine komplexe Jersey-Truststruktur mit einer Underlying Company. C. mit Arbeits- und Wohnsitz im Kanton Zürich errichtete im Jahr 1997 den F. Trust in Jersey [67]. Als Trustee wurde die D. Ltd. mit Sitz in Jersey eingesetzt. Das in den Trust eingebrachte Vermögen wurde in die A. Ltd. mit Sitz auf Jersey eingebracht. Der tatsächliche Zweck der A. Ltd. bestand in der Verwaltung von in der Schweiz nicht deklarierten Vermögenswerten.

Das Verwaltungsgericht hat den Begriff des Orts der tatsächlichen Verwaltung hauptsächlich mit den folgenden Kriterien ausgelegt: *Einflussnahme* auf die Geschäftstätigkeit der ausländischen Gesellschaft, *weisungsgebundene Umsetzung* von Vorgaben durch die Leitungsorgane der ausländischen Gesellschaft, *Umgehung* der Leitungsorgane der ausländischen Gesellschaft und infrastrukturelle und personelle Verhältnisse im Ausland.

Die Erwägungen des Verwaltungsgerichts überzeugen nur teilweise: Das Verwaltungsgericht hat zwar im Anschluss an die Bundesgerichtsformel mit einer *gesellschaftsrechtlichen* Auslegung nach den Trägern der Geschäftsführung gesucht. Eine Aberkennung der rechtlichen Eigenständigkeit der ausländischen Gesellschaft ist dann gerechtfertigt, wenn die Leitungsorgane systematisch umgangen werden und/oder allzu stark instrumentalisiert werden. Beide Voraussetzungen waren im vorliegenden Fall erfüllt, weshalb sich der Ort der tatsächlichen Verwaltung am Wohn- und Arbeitsort des wirtschaftlichen Endbegünstigten C. im Kanton Zürich befand. Die *Einflussnahme* und die *weisungsgebundene Umsetzung* sind hingegen *keine Tatbestandsmerkmale* [68]. ■

Anmerkungen: * Der 1. Teil wurde im Expert Focus (2017/3) 169 ff. publiziert. **43)** Susanne Grau, Der Schweizer Treuhänder (2013/12) 952 ff. **44)** Eidg. Amt für das Handelsregister, Praxismitteilung 2/15 vom 30. November 2015. **45)** Matteotti/Jung, Steuerplanung zwischen Legalität und Kriminalität: Steuerumgehung, Rechtsmissbrauch, Abkommensmissbrauch und Steuerkriminalität – national und international, Isis-Vertiefungsseminar 14/304, Bad Ragaz 11./12. September 2014. **46)** Art. 253 StGB. Markus Boog, BSK-StGB, 2013, Art. 253 N 1 ff. **47)** Art. 305^{bis} Abs. 1 StGB. Der Vortäter der Geldwäscherei kann auch Täter der Geldwäscherei sein. Das Risiko der Doppelbestrafung ist eine unvermeidliche Folge des Konzepts von Art. 305^{bis} StGB. Marcel R. Jung, Der Schweizer Treuhänder (2014/12) 1050; Mark Pieth, BSK-StGB, 2013, Art. 305^{bis} N 2 m. w. H. **48)** Susanne Grau, Der Schweizer Treuhänder (2013/12) 952 ff., 953. **49)** Art. 153 StGB. Philippe Weissenberger, BSK-StGB, 2013, Art. 153 N 1 ff. **50)** § 241 Abs. 1 StG-ZH. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 2013, § 235 N 69; § 241 N 1 ff. **51)** § 241 Abs. 3 i. V. m. § 237 Abs. 1 StG-ZH. **52)** § 237 Abs. 1 StG-ZH. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 2013, § 237 N 2. **53)** § 261 StG-ZH. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 2013, § 261 N 6 ff., N 13b ff. Siehe zu den Voraussetzungen der echten Konkurrenz zwischen Steuerbetrug und Urkundenfälschung Bundesgericht, 28. Juni 1991, BGE 117 IV 170, E. 2.a): «Art. 251 StGB ist nur dann neben den in Betracht fallenden Bestimmungen des Steuerstrafrechts anwendbar, wenn der Täter eine Verwendung der Urkunde im nicht-fiskalischen Bereich beabsichtigt oder zumindest in Kauf nimmt[...]»

54) Art. 305^{bis} Abs. 1 StGB i. V. m. Art. 59 Abs. 1 erstes Lemma StHG. Marcel R. Jung, Der Schweizer Treuhänder (2014/12) 1050. **55)** Bundesgericht, 27. Juni 1919, BGE 45 I 190, Regeste: «Der bloss formelle Sitz einer juristischen Person begründet kein Steuerdomizil, sofern ihm ein Ort in einem anderen Kanton gegenübersteht, wo die (normalerweise am Sitze sich abspielende) Geschäftsführung besorgt wird; an diesem Ort der Geschäftsführung ist das (primäre) Steuerdomizil.» **56)** Dotzheimer: Mitglied des finanziellen Ausschusses; Direktor der A.-G. Motor; Wohnsitz in Baden/AG. Boveri: Mitglied des technischen Ausschusses; Präsident des Verwaltungsrats der A.-G. Boveri & Cie.; Präsident des Verwaltungsrates der A.-G. Motor; Wohnsitz in Baden/AG. Nizzola: Mitglied des technischen Ausschusses; Delegierter des Verwaltungsrats der A.-G. Motor; Wohnsitz in Baden/AG. **57)** BGE 45 I 190, E. 4. **58)** Bundesgericht, 20. September 1961, in: Locher/Locher, Die Praxis der Bundessteuern, III. Teil, Das interkantonale Doppelbesteuerungsrecht, Loseblattwerk, § 4 I B Nr. 11. **59)** Bundesgericht, 29. April 1999, StE 1999 BE A 24.22 Nr. 3. **60)** StE 1999 BE A 24.22 Nr. 3, E. 2.b). **61)** Bundesgericht, 4. Dezember 2003, 2A.321/2003. Beat König, AJP (2005) 487 ff.; Widmer/Moser, Der Schweizer Treuhänder (2005/6–7) 497 ff.; Heilingner/Maute, Steuerrevue (2008) 838 ff. (2. Teil), 839 ff. **62)** Widmer/Moser, Der Schweizer Treuhänder (2005/6–7) 497 ff., 499: «In diesem Lichte wird jedoch der Alleinaktionär, der über das entsprechende Netzwerk verfügt, zum primären Träger der Leitungsfunktion und demnach derjenige geografische Punkt, von dem aus dieser überwiegend tätig wurde, zum Ort der tatsächlichen Verwaltung der BVI-Gesellschaft.» **63)** Bundesgericht, 16. Mai 2013, 2C_1086/2012, 2C_

1087/2012. Oesterheld/Schreiber, BSK-DBG, 2017, Art. 50 N 25; Marcel R. Jung, IFF Forum für Steuerrecht (2014) 162 ff. (2. Teil); Simonek/von Ah, Unternehmenssteuerrecht – Entwicklungen 2013, 2014, 118 ff.; Stefan Oesterheld, SZW (2014) 86 ff., 89 ff. **64)** Oesterheld/Schreiber, BSK-DBG, 2017, Art. 50 N 25; Marcel R. Jung, IFF Forum für Steuerrecht (2014) 162 ff. (2. Teil); Simonek/von Ah, Unternehmenssteuerrecht – Entwicklungen 2013, 2014, 118 ff.; Stefan Oesterheld, SZW (2014) 86 ff., 89 ff. **65)** Marcel R. Jung, IFF Forum für Steuerrecht (2014) 162 ff. (2. Teil), 173 ff. Siehe zum Konzerninteresse, zur Kompetenzattraktion und zum Einordnungskonzept im Aktienrecht Peter Böckli, Schweizer Aktienrecht, § 11 N 268 ff.; Peter Böckli, Konzern und Konzerninteresse aus dem Blickwinkel des Einordnungskonzepts, in: Sethe/Isler (Hrsg.), Verantwortlichkeit im Unternehmensrecht VII, 2014, 203 ff. Siehe dazu auch Jean Nicolas Druey, Neues aus dem Konzernrecht. Oder: Man bittet, das Skalpell nicht mit dem Buschmesser zu verwechseln, AJP (2005) 1083 ff., und Roland von Büren, Die einheitliche Leitung im Konzern: Einordnungskonzept oder Aushandlungskonzept?, in: Festschrift für Peter Böckli, FS Böckli, Zürich 2006, 429 ff. Siehe zum Konzernrecht auch Peter V. Kunz, Grundlagen zum Konzernrecht in der Schweiz, 2016. **66)** Marcel R. Jung, IFF Forum für Steuerrecht (2014) 162 ff. (2. Teil), 180. **67)** Verwaltungsgericht des Kantons Zürich, 2. April 2014, SB.2013.00037, SB.2013.00038. Oesterheld/Schreiber, BSK-DBG, 2017, Art. 50 N 25; Oliver Arter, AJP (2014) 1722 ff.; Marcel R. Jung, Der Schweizer Treuhänder (2014/12) 1158 ff. **68)** Marcel R. Jung, Der Schweizer Treuhänder (2014/12) 1158 ff.