

# Besteuerung nach Aufwand



Von Dr. iur. Reto Sutter, LL.M.

Rechtsanwalt und dipl. Steuerexperte  
Voillat Facincani Sutter + Partner  
Zürich

Die Terrorgefahr in den grossen Metropolen dieser Welt und der Brexit rücken die Schweiz wieder vermehrt ins Zentrum von Wohnsitzüberlegungen vermögiger Personen. Im Rahmen dieses Prozesses stehen selbstredend auch steuerliche Überlegungen im Zentrum.

Auf dieses Jahr hat der Gesetzgeber die Regelungen für die sog. Pauschalbesteuerung (Besteuerung nach Aufwand) geändert und verschärft. Momentan bieten die Kantone Thurgau, St. Gallen, Luzern und Bern diese Art der pauschalierten Besteuerung an. Grund genug, kurz die Voraussetzungen noch einmal ins Gedächtnis zu rufen.

## Persönliche Voraussetzungen

Natürliche Personen haben das Recht, anstelle der Einkommenssteuer eine Steuer nach dem Aufwand zu entrichten, wenn sie (i) nicht das Schweizer Bürgerrecht haben, (ii) erstmals oder nach mindestens zehnjähriger Unterbrechung in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtig sind und (iii) in der Schweiz keine Erwerbstätigkeit ausüben. Das bedeutet, dass ab diesem Jahr nur noch ausländische Staatsangehörige in den Genuss der Aufwandbesteuerung kommen können. Schweizer Staatsbürgern

ist die Aufwandbesteuerung auch im Zuzugsjahr nicht mehr zugänglich.

Ausländische Personen können nur dann in den Genuss der Aufwandbesteuerung kommen, wenn sie erstmals oder nach zehnjähriger Unterbrechung in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtig werden.

Die Voraussetzung des Fehlens einer Erwerbstätigkeit ist dahingehend zu interpretieren, dass einer Erwerbstätigkeit bei einer Schweizer oder ausländischen Gesellschaft nachgegangen werden darf, solange die Tätigkeit physisch nicht in der Schweiz ausgeübt wird. In der Praxis bleibt die punktgenaue Abgrenzung der unschädlichen von der schädlichen Erwerbstätigkeit schwierig. Gemäss Auffassung der ESTV kann sogar die Erwerbstätigkeit einer Person vor dem Zuzug in der Schweiz schädlich sein.

Bei Ehepaaren müssen beide Ehegatten sämtliche subjektiven Voraussetzungen für die Aufwandbesteuerung erfüllen. Dies steht im Gegensatz zur Praxis vor 2016.

Die Möglichkeit, für jede Steuerperiode zwischen der Besteuerung nach dem Aufwand und der ordentlichen Besteuerung zu wählen, bleibt grundsätzlich erhalten, so kann etwa ein Berechtigter bei einem Umzug von einem Kanton ohne Pauschalbesteuerung in einen Kanton, der sie anbietet, neu nach Aufwand besteuert werden, wenn die Voraussetzungen bei seinem Zuzug in die Schweiz gegeben waren.

## Bemessungsgrundlagen

Auch unter dem seit dem 1. Januar 2016 geltenden Regime werden als Steuerbemessungsgrundlage prinzipiell die tatsächlichen jährlichen *Lebenshaltungskosten* der steuerpflichtigen Person herangezogen, wobei neu bzw. klar ist, dass der weltweite Lebensaufwand der steuerpflichtigen Person massgebend ist. Hinzuzurechnen sind auch die Unterhaltskosten aller weltweit unterstützten Personen.

Die Definition des Lebensaufwands bleibt grundsätzlich gleich. Unter den massgebenden Lebensaufwand fallen: Kosten für Verpflegung und Bekleidung; Wohnkosten, einschliesslich Kosten für den Unterhalt, Reinigung, Gartenunterhalt usw.; die gesamten Aufwendungen (Bar- und Naturalleistungen) für das Personal,

das der steuerpflichtigen Person dient; Ausgaben für Bildung, Unterhalt, Sport usw.; Aufwendungen für Reisen, Ferien, Kuraufenthalte usw.; Kosten der Haltung von Haustieren; Kosten des Unterhalts und des Betriebs von Fortbewegungsmitteln sowie alle anderen Kosten der Lebenshaltung.

Das Resultat der Aufwandberechnung muss einen gewissen Mindestaufwand erreichen. Als *Minimalpauschale* gilt das Siebenfache des jährlichen Mietwerts der eigenen bzw. des jährlichen Mietzinses der gemieteten Wohnung (wenn ein eigener Haushalt geführt wird) oder das Dreifache des Pensionspreises für Unterkunft und Verpflegung (in allen anderen Fällen). In jedem Fall darf im Bund die Minimalpauschale von 400'000 Franken ab 2021 nicht unterschritten werden. Für die Kantone gelten teilweise andere Mindestpauschalen.

Im Sinne einer *Kontrollrechnung* darf der massgebliche Aufwand nicht tiefer liegen als die Bruttoeinkünfte der steuerpflichtigen Person aus schweizerischer Quelle sowie den ausländischen Einkünften, für welche ein schweizerisches Doppelbesteuerungsabkommen zur Entlastung von ausländischen Steuern in Anspruch genommen wird.

Im Verhältnis zu einzelnen Staaten wird einem Aufwandbesteuerten der DBA-Schutz grundsätzlich versagt, ausser wenn er die gesamten Einkünfte aus dem Partnerstaat in der Kontrollrechnung deklariert. Konkret hat der Aufwandbesteuerte alle nach den DBA der Schweiz zugewiesenen Einkommensbestandteile aus dem jeweiligen Vertragsstaat in die Kontrollrechnung einzubeziehen. In Abweichung zu den «normal» aufwandbesteuerten haben die modifiziert aufwandbesteuerten Personen ein Anrecht auf pauschale Steueranrechnung.

Bei der Abgeltung der Vermögenssteuern verbleibt den Kantonen ein erheblicher Ermessensspielraum. Sie müssen zwar eine Regel treffen, wie die Vermögenssteuer (zusätzlich zur Einkommenssteuer) bei Aufwandbesteuerten zu erheben ist, in deren Ausgestaltung sind sie aber weitgehend frei.

sutter@vfs-partner.ch  
www.vfs-partner.ch