



Newsletter – Mai 2017

Pauschalbesteuerung für vermögende Ausländer

I. Hintergrund

Die Pauschalbesteuerung ist ein standortpolitisches Instrument mit volkswirtschaftlicher Bedeutung und langjähriger Tradition. Das Schweizer Stimmvolk hat sich am 30. November 2014 in der Volksabstimmung "*Schluss mit den Steuerprivilegien für Millionäre (Abschaffung der Pauschalbesteuerung)*" klar für die Beibehaltung der Pauschalbesteuerung ausgesprochen. Ausländische Staatsangehörige mit Wohnsitz in der Schweiz können auf Bundesebene nach wie vor nach ihrem Aufwand besteuert werden, wenn sie in der Schweiz keiner Erwerbstätigkeit nachgehen. Anders in den Kantonen Zürich, Schaffhausen, Basel-Stadt, Basel-Landschaft und Appenzell Ausserrhoden, welche dieses Instrument in den letzten zehn Jahren auf kantonaler Ebene abgeschafft haben. Die Pauschalbesteuerung ist weiterhin sehr verbreitet, v.a. in den Kantonen Waadt, Wallis, Genf und Tessin.

Ursprünglich begründete man die Aufwand- oder Pauschalsteuer damit, dass bei dieser Kategorie von steuerpflichtigen Personen eine Überprüfung des deklarierten ausländischen Einkommens regelmässig nicht möglich war. Das steuerbare Einkommen sollte daher nicht niedriger veranlagt werden als die Lebenshaltungskosten der pauschalbesteuerten Personen. Diesen Besteuerungsmodus sah man als eine "aus praktischen Gründen gebotene Art der Ermessensveranlagung" an. Nach Einführung eines weltweiten, automatischen Informationsaustauschs wäre dieses Argument allerdings nicht mehr stichhaltig. Es kann nicht bestritten werden, dass die Pauschalbesteuerung dazu führt, dass Steuerpflichtige, deren wirtschaftliche Leistungsfähigkeit ungefähr gleich ist, aufgrund ihrer Nationalität unterschiedlich besteuert werden. Diese Abweichung von der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit lässt sich jedoch durch den volkswirtschaftlichen Nutzen, welcher ebenfalls ein öffentliches Interesse in der Schweiz darstellt, rechtfertigen.

II. Was ist neu?

(i) Gesetzesrevision 2016

Der parlamentarische Gegenvorschlag zur oben erwähnten Volksinitiative führte per 1.1.2016 zu einer Gesetzesrevision auf Bundes- und Kantonsebene. Unklarheiten wurden ausgeräumt, die herrschende Praxis der Eidgenössischen Steuerverwaltung ("ESTV") und die relevanten

Gerichtsentscheide wurden in den Gesetzestext inkludiert, sowie einige notwendigen Präzisierungen und Einschränkungen kodifiziert. Auf die wichtigsten Änderungen wird kurz eingegangen.

(ii) Beschränkung auf ausländische Staatsangehörige

Nach dem Aufwand besteuert werden können natürliche Personen, die nicht das Schweizer Bürgerrecht haben, erstmals oder nach mindestens zehnjähriger Landesabwesenheit in der Schweiz steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt nehmen und hier keiner Erwerbstätigkeit nachgehen. Eine Erwerbstätigkeit im Ausland ist grundsätzlich unproblematisch. Praxisgemäss übt eine Erwerbstätigkeit in der Schweiz aus, wer hier einem Haupt- oder Nebenberuf nachgeht und daraus im In- oder Ausland Einkünfte erzielt. Die Steuerverwaltungen der Kantone befinden allerdings selber darüber, was "erwerbstätig" genau bedeutet. Die Zuger Steuerverwaltung erachtet es bspw. als zulässig, wenn eine Person im Verwaltungsrat seiner Aktiengesellschaft sitzt und sich mit der Verwaltung seines eigenen Vermögens befasst. Dies allerdings nur, wenn es sich nicht um eine operative Schweizer Firma handelt. Auch die Luzerner Steuerverwaltung hält Verwaltungsratsmandate für zulässig, wenn sie der Vermögensverwaltung dienen. Bei sehr vermögenden Personen ist allerdings nicht einfach zu beurteilen, wo eine noch private Vermögensverwaltung vorliegt und wo eine Erwerbstätigkeit beginnt. Da nicht alle Konturen bis ins Detail geklärt sind, ist sehr empfehlenswert, mittels eines Tax Rulings vorgängig festzuhalten, welche Aktivitäten in bzw. ausserhalb der Schweiz als gesetzmässig erachtet werden.

(iii) Regelung für Ehegatten

Neu ist die Besteuerung nach dem Aufwand nur möglich, wenn beide Ehegatten sämtliche Bedingungen erfüllen. Die implementierte Regelung stellt eine steuersystematisch korrekte Präzisierung dar und vermeidet stossende Ergebnisse.

(iv) Anpassungen bei der Festlegung der Bemessungsgrundlage

Die Steuer bemisst sich nach den jährlichen, im In- und Ausland entstandenen Lebenshaltungskosten der steuerpflichtigen Person und der von ihr unterhaltenen Personen. Darunter fallen beispielsweise die Verpflegungs- und Bekleidungskosten, Kosten für Unterkunft, Steuern, Bildung (inkl. Schulkosten) im Ausland, Unterhaltung, Sport, Reisen oder die Haltung aufwendiger Haustiere. Aus dem neuen Gesetzestext geht hervor, dass es sich um den weltweiten Aufwand handelt. Dies ist deckungsgleich mit der bisherigen Praxis der ESTV. Der kalkulierte Aufwand soll eine gewisse Grenze nicht unterschreiten. Die Mindestlimiten wurden durch die Revision erhöht: Für die direkte Bundessteuer ist diese bei CHF 400'000, aber die Kantone haben teilweise höhere Mindestlimiten (z.B. Zug: CHF 500'000, St. Gallen CHF 600'000). Auch die Limite bei den Wohnkosten wurde angehoben und für die Kantone verbindlich festgesetzt: für Personen mit eigenem Haushalt auf das Siebenfache des Mietwerts und für Personen ohne eigenen Haushalt auf das Dreifache des Pensionspreises für Unterkunft und Verpflegung. Unverändert blieb die Regelung, wonach die Bemessungsgrundlage mindestens der Summe der Bruttoerträge der schweizerischen Einkünfte entsprechen muss (sog. Kontrollrechnung). Von den fünf eruierten Beträgen – dem weltweiten Aufwand, dem Mindestbetrag, dem Siebenfachen der Wohnkosten in der Schweiz, dem Dreifachen des Pensionspreises in der Schweiz und der Summe der Bruttoerträge aus schweizerischen Einkünften – ist

als Bemessungsgrundlage der höchste Betrag heranzuziehen. Einige Kantone verlangen einen Mindeststeuerbetrag (z.B. Thurgau CHF 150'000) bzw. kennen höhere Multiplikatoren (z.B. zehnfache Wohnkosten). Sofern die Person ausländische Einkünfte vereinnahmt, welche gestützt auf das anwendbare Doppelbesteuerungsabkommen nur dann entlastet werden, sofern diese Einkünfte in der Schweiz besteuert werden, dann werden diese Einkünfte in der Schweiz ordentlich besteuert (sog. modifizierte Aufwandbesteuerung). Der Einbezug der Vermögenssteuer in die Aufwandbesteuerung ist in den Kantonen unterschiedlich geregelt. Sie werden aber verpflichtet, im kantonalen Recht explizit zu regeln, wie die Vermögenssteuer (zusätzlich zur Einkommenssteuer) durch die Aufwandbesteuerung abgegolten werden soll.

III. Schlussbemerkung

Das revidierte Gesetz ist nun seit über einem Jahr in Kraft und die Änderungen sind soweit etabliert. Die Pauschalbesteuerung ist weiterhin ein bewährtes Instrument und stellt für vermögende Ausländerinnen und Ausländer nach wie vor eine sehr attraktive Form der Besteuerung dar, und dies nicht nur auf Bundesebene. Auch in 21 Kantonen wird diese Besteuerungsart weiterhin praktiziert. Für Personen, die vor Inkrafttreten der Gesetzesnovelle nach dem Aufwand besteuert wurden, gelten die alten Regeln noch bis Ende 2020. Sachverhaltsspezifische Fragestellungen sind vorgängig mit dem kantonalen Steueramt zu besprechen und in einem Tax Ruling für beide Seiten verbindlich festzuhalten.



Dr. Roland Böhi
Partner
roland.boehi@prager-
dreifuss.com



Danielle Wenger
Partner
danielle.wenger@prager-
dreifuss.com