



## **Besteuerung nach dem Aufwand bei der direkten Bundessteuer**

### **Was ist neu?**

Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) hat am 24. Juli 2018 ein neues Kreisschreiben (KS) zur Besteuerung nach dem Aufwand bei der direkten Bundessteuer publiziert. Dieses KS 44 ersetzt das KS 9 vom 3. Dezember 1993. Das KS 44 basiert auf dem neu gefassten Art. 14 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG). Die wesentlichsten Unterschiede und deren Auswirkungen sind im Folgenden thematisiert.

### **Anwendung**

Die neue Gesetzesbestimmung betreffend die Besteuerung nach dem Aufwand ist per 1. Januar 2016 in Kraft getreten und ist gültig für Veranlagungen ab der Steuerperiode 2016. Personen, die bereits 2016 nach dem Aufwand besteuert wurden, können von der Übergangsregelung profitieren. Für diese Personengruppe gilt das alte Recht noch bis zum 31. Dezember 2020. Ab 1. Januar 2021 wird das neue Recht für alle Personen Gültigkeit haben.

### **Grundvoraussetzungen**

Ausländische Personen, die auf Antrag nach dem Aufwand besteuert werden wollen, dürfen kein Schweizer Bürgerrecht haben. Grundsätzlich muss es sich um Steuerpflichtige handeln, die neu unbeschränkt steuerpflichtig werden. Dabei kann es sich um Ausländer handeln, die neu in die Schweiz ziehen, oder um bereits früher in der Schweiz steuerpflichtige Personen. Letztere müssen seit mindestens zehn Jahren nicht mehr in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtig gewesen sein. Zusätzlich darf in der Schweiz keine Erwerbstätigkeit ausgeübt werden.

Neu ist explizit erwähnt, dass beide Ehegatten nicht Schweizer sein dürfen. In der Vergangenheit war es ausreichend, dass ein Ehegatte Ausländer ist. Beziehungsweise konnten sogar Schweizer Bürger, die nach zehn Jahren Landesabwesenheit wieder zurückgekehrt waren, die Aufwandbesteuerung in Anspruch nehmen. Letzteres ist auf Basis der neuen Rechtslage und gemäss KS 44 nicht mehr möglich. Explizit erwähnt wird, dass als Ausländer nur gilt, wer eine andere als die Schweizer Staatsbürgerschaft besitzt. Doppelbürger gelten nicht als Ausländer. Noch nicht abschliessend geklärt ist, ob minderjährige Kinder, welche die Schweizer Staatsbürgerschaft besitzen, die Besteuerung nach dem Aufwand verunmöglichen.



Hinsichtlich der Erwerbstätigkeit wird klargestellt, dass bei Zuzug keine Erwerbstätigkeit in der Schweiz ausgeübt werden darf. Hierbei handelt es sich um eine auf Schweizer Staatsgebiet ausgeübte haupt- oder nebenberufliche Tätigkeit, mit der im In- oder Ausland Einkünfte erzielt werden. Leider kann gestützt auf das KS 44 nicht abschliessend bestimmt werden, ob eine Vermögensverwaltungstätigkeit als (selbstständige) Erwerbstätigkeit qualifiziert und damit zum Scheitern der Aufwandbesteuerung führen könnte. Die selbstständige Erwerbstätigkeit wird nicht näher spezifiziert; allenfalls könnte auch die Tätigkeit im Wertschriften- oder Liegenschaftenhandel darunterfallen.

### **Objektive Voraussetzungen**

Die jährliche Bemessungsgrundlage für die Besteuerung des Einkommens nach dem Aufwand stützt sich auf

- ein Einkommen von CHF 400 000,
- das Siebenfache des jährlichen tatsächlichen Mietzinses (beziehungsweise des Eigenmietwerts),
- die dreifachen Jahreskosten für Unterkunft und Verpflegung (Hotelkosten inklusive Verpflegung) oder auf
- die Summe der Bruttoeinkünfte mit Schweizer Bezug, unter anderem aus beweglichem und unbeweglichem Vermögen, Urheberrechten und Rentenleistungen.

Als Bemessungsgrundlage für die Besteuerung wird der höchste der vier Werte herangezogen, es sei denn, der effektive weltweite in- und ausländische Aufwand für die Lebenshaltungskosten ist höher. Ist Letzteres der Fall, wird die Steuer nach den effektiven Lebenshaltungskosten bemessen. Auf Bundesebene muss eine Person, die eine Besteuerung nach dem Aufwand wünscht, folglich mit einer Steuerbelastung basierend auf einem Einkommen von mindestens CHF 400 000 rechnen. Die Steuer wird nach dem ordentlichen Steuertarif ermittelt.

In der Vergangenheit war die Berechnungsbasis für die Aufwandbesteuerung deutlich niedriger. Für einige der bisher pauschal besteuerten Personen dürfte sich die Besteuerung nach dem Aufwand unter neuer Rechtslage folglich nicht mehr auszahlen. Der Vollständigkeit halber sei erwähnt, dass an den Kanton und die Gemeinde ebenfalls eine Steuer zu entrichten ist, die in der Regel dieselbe oder eine höhere Bemessungsgrundlage hat. Zusätzlich wird Vermögenssteuer erhoben.

### **Verschiedenes**

Im Rahmen der ordentlichen Aufwandbesteuerung besteht grundsätzlich kein Anspruch auf die pauschale Anrechnung der im Ausland verbleibenden Sockelsteuer. Aufwandbesteuerte, die in Verbindung mit den Staaten Belgien, Deutschland, Italien, Norwegen, Kanada, Österreich oder den USA eine Entlastung erzielen möchten, müssen die modifizierte Aufwandbesteuerung beantragen. Mittels modifizierter Pauschalbesteuerung kann eine pauschale Anrechnung der nicht rückforderbaren Kapitalertragssteuer für Einkünfte aus den sieben erwähnten Staaten erwirkt werden.



Inwieweit die Aufwandbesteuerung noch lukrativ ist, kann nur unter Berücksichtigung der schweizweiten Steuerbelastung beurteilt werden. Steuerbelastungsvergleiche zwischen der ordentlichen Besteuerung und der Aufwandbesteuerung führen beispielsweise bei Ehepaaren ohne Kinder zu einer durchschnittlichen Entlastung von bis zu 48 %. Für ausländische Staatsangehörige mit einem derzeit bestehenden Steuerruling gestützt auf die alte Rechtslage müssen die Weichen rechtzeitig vor dem 1. Januar 2021 neu gestellt werden.