

# REZENSIONEN

**Die Besteuerung nach dem Aufwand in der Schweiz – Eine systematische Einordnung ins schweizerische Steuerrecht mit aktuellem Bezug**

*Lüthi, Books on Demand, Norderstedt 2017, 260 Seiten, flexibler Einband, € 69,90, ISBN: 978-3-743-17543-3*



Viele Staaten haben spezielle Steuerregime, um den Zuzug von hochqualifizierten natürlichen Personen oder allgemein von „Kaufkraft“ zu fördern. In Österreich finden sich durch die Zuzugsbegünstigung (§ 103 EStG) und die Zweitwohnsitzverordnung (BGBl II 2003/528) Ansätze in diese Richtung. Ein interna-

nationaler, bis ins Jahr 1862 zurückreichender Vorreiter für solche Regime ist sicherlich die schweizerische Besteuerung nach dem Aufwand. Einer der berühmtesten Nutznießer dieser „Aufwandsbesteuerung“ war Charlie Chaplin, der Ende 1952 nach einer politischen Hetzkampagne des McCarthy-Komitees in die Schweiz kam – und auch die Inspiration für den Buchdeckel des Werkes von *Carol Gregor Lüthi* zur Besteuerung nach dem Aufwand in der Schweiz war.

Die Schweizer Pauschalbesteuerung ist auf Bundesebene in Art 14 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) und auf Kantonsebene in Art 6 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) sowie in den konkreten kantonalen Steuergesetzen verankert. Diese Regelungen sehen im Wesentlichen vor, dass ausländische Staatsangehörige, die in der Schweiz einen Wohnsitz haben, dort aber nicht erwerbstätig sind, auf der Grundlage ihres in- und ausländischen (Lebens-)Aufwands besteuert werden können, wobei durch eine mehrstufige Kontrollrechnung eine Mindestbemessungsgrundlage ermittelt wird. Die nach dem Aufwand berechnete Steuer muss nämlich (unter anderem) mindestens gleich hoch angesetzt werden wie der Steuerbetrag, der sich bei ordentlicher Besteuerung der Bruttoeinkünfte in der Schweiz und weiteren Einkünften ergibt.

Die von *Carol Gregor Lüthi* vorgelegte monographische Auseinandersetzung mit den Bundes- und Kantonsregelungen der Aufwandsbesteuerung führt nicht nur in die technischen Details der Regelungen, sondern erörtert auch ihren historischen Hintergrund, die verfassungs- und rechtspolitischen Diskussionen, die Gründe und Auswirkungen für die jüngsten Änderungen in diesem Besteuerungsregime (zB durch das Bundesgesetz vom

28. September 2012, AS 2013 77) und nicht zuletzt auch die Handhabung in der Praxis durch die kantonalen Steuerbehörden. Das Buch erarbeitet die subjektiven und objektiven Voraussetzungen für die Besteuerung nach dem Aufwand, die Bemessungsgrundlage, Kontrollrechnungen und Mindestbeträge sowie deren internationale Elemente und erläutert auch die einzelnen kantonalen Regelungen. Es schließt damit eine erhebliche Lücke in der bestehenden Literatur und ist ein unverzichtbares Nachschlagewerk zu dieser Form der konsumorientierten Besteuerung.

Aus österreichischer Sicht ist zudem der – von *Carol Gregor Lüthi* ebenfalls ausführlich diskutierte – Umstand interessant, dass mehrere Doppelbesteuerungsabkommen auf diese Pauschalbesteuerung Bezug nehmen. So nimmt etwa auch Art 4 Abs 4 des DBA Österreich-Schweiz natürliche Personen von der abkommensrechtlichen Ansässigkeit in der Schweiz aus (und verwehrt damit den Abkommenschutz), wenn „eine natürliche Person, die in dem Vertragsstaat, in dem sie nach den vorstehenden Bestimmungen ansässig wäre, nicht mit allen nach dem Steuerrecht dieses Staates allgemein steuerpflichtigen Einkünften aus dem anderen Vertragsstaat den allgemein erhobenen Steuern unterliegt.“ Da im Rahmen der „normalen“ Pauschalbesteuerung ausländische Einkünfte für die Kontrollrechnung nur für Zwecke einer abkommensrechtlichen Entlastung einbezogen werden (zB Art 14 Abs 3 lit d DBG), lässt diese Form der Pauschalbesteuerung vielfach ausländische Steuerquellen unberücksichtigt und erfüllt daher nicht die Voraussetzungen des Art 4 Abs 4 DBA Österreich-Schweiz. Allerdings besteht nach schweizerischem Recht auch die Möglichkeit der „modifizierten“ Besteuerung nach dem Aufwand (Art 14 Abs 5 DBG und Art 6 Abs 7 StHG). Nach dieser „modifizierten“ Aufwandsbesteuerung sind im Wege der Kontrollrechnung alle aus dem jeweiligen Vertragsstaat stammenden und in der Schweiz steuerbaren Einkünfte in die Bemessungsgrundlage offenzulegen und einzuschließen. Die Aufwandsbesteuerung ist daher „modifiziert“, weil zwar einerseits eine Aufwandsbemessung vorgenommen wird, andererseits aber auch eine Einkommenserzielungs-bemessung, die der ordentlichen Besteuerung entspricht. Eine solche „modifizierte“ Pauschalbesteuerung erfüllt sodann wohl auch die Voraussetzungen des Art 4 Abs 4 des DBA Österreich-Schweiz (siehe EAS 23; EAS 315; EAS 431).

*Georg Kofler*