

ESV ERICH
SCHMIDT
VERLAG

Grundlagen des schweizerischen Steuerrechts

mit internationalen Aspekten für deutsche Unternehmen,
Privatpersonen und deren Berater

Von

Hannes Teuscher, LL.M.

International Taxation (Miami)

Fürsprecher, eidg. dipl. Steuerexperte,

Partner G + S Treuhandgesellschaft AG, Muri b. Bern, Schweiz

und

Dr. Andreas Striegel, LL.M.

International Taxation (Miami)

Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht,

Steuerberater, Attorney-at-Law (New York),

mainfort Rechtsanwalts-gesellschaft

Steuerberatungsgesellschaft mbH, Frankfurt a. M.

unter Mitarbeit von

Michael Stolz

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation
in der Deutschen Nationalbibliografie;
detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über
<http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie unter

[ESV.info/978 3 503 15644 3](http://ESV.info/9783503156443)

Gedrucktes Werk: ISBN 978 3 503 15644 3

eBook: ISBN 978 3 503 15645 0

Alle Rechte vorbehalten.

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2014

www.ESV.info

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen der Deutschen Nationalbibliothek
und der Gesellschaft für das Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit
und entspricht sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso
Z 39.48-1992 als auch der ISO-Norm 9706.

Satz: Tozman Satz & Grafik, Berlin

Druck und Bindung: Difo-Druck, Bamberg

Vorwort

Das internationale Steuerrecht ist aller Munde.

Gerade aber bei grenzüberschreitenden Investitionen ist es bedeutsam, zunächst das nationale Steuerrecht im Investitionsland zu kennen.

Hierzu will das vorliegende Buch für Investitionen von in Deutschland unbeschränkt Einkommensteuerpflichtigen in der Schweiz beitragen. Nicht nur Unternehmer und ihre Berater sind dabei gefordert: Auch Privatpersonen sollten bei einem ins Auge gefassten Wohnsitzwechsel und bei Investitions- und Anlageentscheidungen Kenntnisse im schweizerischen Steuerrecht haben.

Gerade die Schweiz ist für unbeschränkt steuerpflichtige Personen ein nahe liegendes und sehr beliebtes Investitionsland. Aus diesem Grund ist das schweizerische Steuerrecht von besonderer Bedeutung.

Das vorliegende Buch kann nur Grundzüge der in der Schweiz (ebenso wie in Deutschland) komplexen Besteuerung abbilden.

Die Verfasser verbindet eine langjährige Tätigkeit im internationalen Steuerrecht und schließlich eine gemeinschaftliche Studienzeit an der Universität Miami, bei welcher der Master of Law in International Taxation erworben wurde.

Die Verfasser bedanken sich an dieser Stelle bei der gewohnt guten Begleitung durch den Verlag, insbesondere durch Frau Dr. Teuchert-Pankatz. Die Umsetzung des Manuskripts und die treffsichere Formatierung wären ohne die Mithilfe von Sandra Marx nicht möglich gewesen, weswegen ihr besonderer Dank gebührt.

Herr Michael Stolz hat bei der Erstellung und Überarbeitung des Manuskripts wertvolle Beiträge geleistet. Dafür sei ihm an dieser Stelle besonders gedankt.

Die Verfasser sind für Hinweise aller Art dankbar.

Bern und Frankfurt, im Januar 2014

Die Verfasser

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	5
Abkürzungsverzeichnis	17
A. Grundlagen	19
1. Einführung	19
1.1 Steuerhoheit der Gemeinwesen	19
1.2 Kompetenzverteilung	21
1.3 Verfassungsmäßige Einschränkung des Steuerrechts	22
1.3.1 Gleichmäßigkeit der Besteuerung und der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit	23
1.3.2 Eigentumsgarantie	23
2. Steuern als öffentliche Abgaben	23
2.1 Allgemeines	23
2.2 Steuern	24
2.3 Kausalabgaben	24
3. Die Steuerharmonisierung	25
4. Einteilung der Steuern nach Steuerarten	26
4.1 Allgemeines	26
4.2 Periodische/nicht periodische Steuern	26
4.2.1 Periodische Steuern	26
4.2.2 Nicht periodische Steuern	26
4.3 Subjekt- / Objektsteuern	26
4.3.1 Subjektsteuern	26
4.3.2 Objektsteuern	27
4.4 Direkte/indirekte Steuern	27
4.4.1 Direkte Steuern	27
4.4.2 Indirekte Steuern	27
4.5 Weitere Unterscheidungsmöglichkeiten	27
5. Einleitung	29
5.1 Voraussetzungen	29
5.2 Familienbesteuerung	30
5.3 Steuernachfolge	31
5.4 Haftung	31
5.5 Personengesellschaften	31
6. Steuerrechtliche Zugehörigkeit	31
6.1 Persönliche Zugehörigkeit	31

6.2	Wirtschaftliche Zugehörigkeit	33
7.	Umfang der Steuerpflicht	34
8.	Beginn und Ende der Steuerpflicht.	34
9.	Einkommensteuern	35
10.	Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit	37
10.1	Einleitung	37
10.2	Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit im Allgemeinen	37
10.3	Mitarbeiterbeteiligungen	38
11.	Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit	38
11.1	Einleitung	38
11.2	Arten der selbständigen Erwerbstätigkeit	39
11.3	Abgrenzung zwischen Privat- und Geschäftsvermögen	39
11.4	Kapitaleinlagen bzw. Kapitalentnahmen	39
11.5	Handelsbilanz versus Steuerbilanz	40
11.6	Steuerbares Einkommen als Grundlage für das Sozial- versicherungsrecht	40
11.7	Teilbesteuerungsverfahren	40
11.8	Realisationsbegriff	41
11.9	Abzugsfähigkeit von Kosten	41
11.10	Abschreibungen und Rückstellungen	41
11.11	Verluste	42
11.12	Mitwirkungspflichten.	42
12.	Ertrag aus beweglichem Vermögen	42
12.1	Allgemeines	42
12.2	Zinsen	43
12.3	Obligationen	43
12.3.1	Klassische Options- und Wandelanleihe	43
12.3.2	Nicht klassische Options- und Wandelanleihen	44
12.4	Kapitalversicherung mit Einmalprämien.	44
12.5	Gewinnanteile aus Beteiligungen aller Art	44
12.6	Einkünfte aus der Vermietung, Verpachtung, Nutznießung . .	45
12.7	Einkünfte aus kollektiven Kapitalanlagen und immateriellen Rechten	45
13.	Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen	46
13.1	Einleitung	46
13.2	Einkünfte aus Vermietung, Verpachtung oder Nutznießung . .	46
13.3	Eigenmietwertbesteuerung	47
13.4	Baurechtszinsen	47
13.5	Bodenausbeutung.	47
14.	Einkünfte aus Vorsorgebezügen	47
14.1	Einleitung	47
14.2	Grundsatz	48

14.3	Besteuerung von Leistungen aus der 1. Säule	48
14.4	Besteuerung von Leistungen aus der 2. Säule	48
14.5	Besteuerung von Leistungen aus den Säulen 3a und 3b.	48
15.	Übrige steuerbare Einkünfte.	49
16.	Steuerfreie Einkünfte	50
16.1	Erbschaften und Schenkungen	50
16.2	Rückkaufsfähige Kapitalversicherungen, die der Vorsorge dienen	51
16.3	Abgeltungszahlungen für Einkauf in berufliche Vorsorge	51
16.4	Unterstützungsleistungen und Leistungen aus familienrechtlichen Verpflichtungen	51
17.	Abzüge	51
17.1	Allgemeines	51
17.2	Schuldzinsen	52
17.3	Renten und dauernde Lasten	52
17.4	Unterhaltsleistungen.	53
17.5	Versicherungs- und Vorsorgebeiträge	53
17.6	Krankheits- und Unfallkosten bzw. behinderungsbedingte Kosten	53
17.7	Doppelverdiener- bzw. Betreuungskostenabzug	54
17.8	Parteispenden	54
17.9	Freiwillige Spenden	54
17.10	Sozialabzüge.	55
18.	Besteuerung nach dem Aufwand.	55
18.1	Einleitung	55
18.2	Voraussetzungen.	56
18.3	Dauer.	57
18.4	Bemessungsgrundlage.	58
18.5	Kontrollrechnung.	58
18.6	Die modifizierte Besteuerung nach dem Aufwand	59
18.7	Verfahren	60
18.8	Tarif	60
B.	Vermögenssteuern.	61
1.	Einleitung	61
2.	Steuerobjekt	62
3.	Ausnahmen von der Steuerpflicht	63
4.	Schulden	63
5.	Bankguthaben/Darlehensforderung	63
6.	Rückkaufsfähige Lebens- und Rentenversicherungen	63
7.	Wertpapiere	63
8.	Grundstücke	64
9.	Geschäftsvermögen.	64

10.	Steuerfreibeträge	64
11.	Steuermaß und Steuerbemessung	64
C.	Grundzüge der deutschen Besteuerung	65
1.	Allgemeines	65
2.	Exit- und Wegzugsbesteuerung in Deutschland und Zuzugsbesteuerung in der Schweiz	66
3.	Die deutsche Hinzurechnungsbesteuerung	68
3.1	Allgemein	68
3.2	Tatbestandsvoraussetzungen gem. § 7 AStG	69
3.2.1	Ausländische Gesellschaft	69
3.2.2	Beherrschung durch deutschen Gesellschafter	69
3.2.3	Passive Einkünfte der ausländischen Gesellschaft	69
3.2.4	Niedrige Besteuerung der ausländischen Gesellschaft	71
3.3	Rechtsfolgen der deutschen Hinzurechnungsbesteuerung	72
D.	Schweizerische Besteuerung der Vereine, Stiftungen und der übrigen juristischen Personen sowie der kollektiven Kapitalanlagen	73
1.	Besteuerung der Vereine	73
2.	Besteuerung der Stiftungen und der übrigen juristischen Personen	74
3.	Besteuerung von kollektiven Kapitalanlagen gem. KAG	74
E.	Gewinn- und Kapitalsteuern juristischer Personen	75
1.	Allgemeines	75
2.	Darstellung aus schweizerischer Sicht	75
2.1	Allgemeines	75
2.2	Zugehörigkeit	76
2.3	Umfang der Steuerpflicht	77
2.4	Grundsätze bei der Ermittlung des Reingewinns	77
2.5	Steuerberechnung	79
2.6	Beteiligungsgesellschaften bzw. Beteiligungsabzug	79
2.7	Kapitalsteuer der Kapitalgesellschaften	81
3.	Besteuerung der Beteiligungs-, Holding-, Domizil- und gemischten Gesellschaften	81
3.1	Holdinggesellschaften	81
3.1.1	Allgemeines	81
3.1.2	Qualitative und quantitative Voraussetzungen	82
3.1.3	Verbot der Geschäftstätigkeit in der Schweiz	83
3.1.4	Zulässige Nebentätigkeiten in der Schweiz	83
3.1.5	Gewinnbesteuerung	84
3.1.6	Kapitalbesteuerung	84

3.1.7	Statuswechsel	84
3.1.8	Verfahren	85
3.2	Domizilgesellschaften	85
3.2.1	Allgemeines	85
3.2.2	Voraussetzungen	86
3.2.3	Verbot der Geschäftstätigkeit in der Schweiz	86
3.2.4	Gewinnbesteuerung	87
3.2.5	Kapitalbesteuerung	88
3.2.6	Erstmaliges Erfüllen des Domizilprivilegs	88
3.2.7	Wegfall des Domizilprivilegs	88
3.2.8	Verfahren	89
3.2.9	Beispiel	89
3.3	Gemischte Gesellschaften	90
3.3.1	Allgemeines	90
3.3.2	Voraussetzung	91
3.3.3	Gewinnbesteuerung	91
3.3.4	Kapitalbesteuerung	92
3.3.5	Erstmaliges Erfüllen als gemischte Gesellschaft	92
3.3.6	Wegfall der Voraussetzungen als gemischte Gesellschaft	93
3.3.7	Verfahren	93
3.3.8	Beispiel	93
3.4	Beurteilung aus deutscher Sicht	94
4.	Besteuerung der Vereine, Stiftungen und der übrigen juristischen Personen sowie der kollektiven Kapitalanlagen	95
5.	Beachtung und Beurteilung aus deutscher Sicht	96
5.1	Grundzüge der deutschen Besteuerung	96
5.2	Exit- und Wegzugsbesteuerung in Deutschland und Zuzugsbesteuerung in der Schweiz	96
6.	Schweiz als Holding- und Prinzipalstandort	97
6.1	Allgemeines	97
6.2	Quellensteuersituation	97
F.	Grundstücksgewinnsteuer	99
1.	Allgemeines	99
2.	Begriff des Grundstücks	99
3.	Steuerhoheit	100
4.	Steuersubjekt	100
5.	Veräußerung	100
5.1	Der Veräußerung gleichgestellte Tatbestände	101
5.2	Steueraufschubtatbestände	101
5.3	Ersatzbeschaffung	102
6.	Berechnung des Grundstückgewinns	102
7.	Besitzdauerabzug	103

8.	Sicherung des Grundstückgewinns	103
9.	Bemerkungen aus deutscher Sicht.	104
G.	Quellensteuer	105
1.	Allgemeines	105
2.	Natürliche Personen mit steuerlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz.	106
2.1	Der Quellenbesteuerung unterliegende Einkünfte	106
2.2	Vorbehalt der ordentlichen Veranlagung.	107
3.	Natürliche und juristische Personen ohne steuerlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz	107
3.1	Der Quellenbesteuerung unterliegende Einkünfte	108
3.2	Kein Vorbehalt einer ordentlichen Besteuerung	108
H.	Verfahrensfragen	109
1.	Allgemeines	109
2.	Steuererklärung	109
3.	Veranlagungsverfügung	110
4.	Rechtsmittel.	110
5.	Revision	111
6.	Nachsteuer	112
7.	Berichtigung	112
8.	Bezug	112
I.	Exkurs: Bankkundengeheimnis	113
J.	Exkurs: Amts- und Rechtshilfe aus Sicht der Schweiz	115
1.	Einleitung	115
2.	Die Grundsätze der internationalen Amtshilfe	116
3.	Ablauf	118
3.1	Gesuche vom Ausland an die Schweiz.	118
3.2	Gesuche von der Schweiz ans Ausland	119
4.	Die internationalen Rechtshilfe	119
5.	Die deutsche Sichtweise	120
K.	Schweizerisches Steuerstrafrecht	121
1.	Allgemeines	121
2.	Verletzung von Verfahrenspflichten	121
3.	Vollendete Steuerhinterziehung	122
4.	Selbstanzeige	122
5.	Versuchte Steuerhinterziehung	123
6.	Steuerbetrug.	123
7.	Besondere Fälle.	124

8.	Deutsches Steuerstrafrecht	124
8.1	Verpflichtungen im deutschen Steuerstrafrecht	124
8.2	Strafbarkeit der Täter und Teilnehmer	125
8.3	Selbstanzeige	125
8.4	Daten-CD	126
L.	Verrechnungssteuer	127
1.	Allgemeines	127
2.	Steuersubjekt	127
3.	Gegenstand (Steuerobjekt) der Verrechnungssteuer.	128
4.	Steuersätze	128
5.	Erfüllung der Steuerpflicht	128
6.	Überwälzung der Steuer	129
7.	Rückerstattungs berechtigung	129
8.	Rückerstattungsanspruch	130
9.	Verwirkungsgründe	130
M.	Stempelabgaben.	131
1.	Allgemeines	131
2.	Emissionsabgabe.	131
3.	Umsatzabgabe	132
4.	Abgabe auf Versicherungsprämien	133
N.	Mehrwertsteuer	135
1.	Allgemeines	135
2.	Die schweizerische Sichtweise.	135
2.1	Einleitung	135
2.2	Steuerbare Umsätze	136
2.3	Lieferungen und Dienstleistungen	136
2.4	Eigenverbrauch	136
2.5	Leistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland.	136
2.6	Ort des steuerbaren Umsätze	137
2.7	Steuersätze	137
2.8	Registrierungspflicht.	137
2.9	Exkurs: Zoll	138
3.	Die deutsche Sichtweise	139
3.1	Allgemeines	139
3.2	Umsatzsteuersatz und Bemessungsgrundlage	139
3.3	Steuerbarkeit und Steuerpflicht	139
3.4	Ort der Leistung.	141
3.5	Steuerbefreiung	142
3.6	Ausfuhrlieferung.	142

O.	Internationales Steuerrecht	145
1.	Einleitung	145
1.1	Allgemeines	145
1.2	Schiedsgerichtsklausel.	145
1.3	Amtshilfe	146
1.4	Abgeltungssteuer	146
1.5	Funktionsweise und Methoden der Vermeidung der Doppelbesteuerung	147
1.6	Vermeidung der Doppelbesteuerung aus Sicht der Schweiz. . .	147
1.7	Persönlicher Geltungsbereich	148
1.8	Zuteilungsnormen	148
1.9	Erbschaften	150
2.	Schweizerische Besteuerung bei Auslandsbeziehungen	151
2.1	Natürliche Personen	151
2.2	Juristische Personen	152
2.3	Im Ausland ansässige Personen mit Beziehungen zur Schweiz	153
2.4	Natürliche Personen	153
2.5	Juristische Personen	154
P.	Doppelbesteuerungsabkommen mit Deutschland.	155
1.	Aufbau des DBA	155
2.	Anwendungsbereich des DBA	156
3.	Schrankennormen	157
4.	Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen	157
5.	Unternehmensgewinne.	157
6.	Seeschifffahrt, Binnenschifffahrt und Luftfahrt.	160
7.	Dividenden	160
8.	Zinsen	162
9.	Lizenzgebühren	162
10.	Gewinne aus der Veräußerung von Vermögen.	163
11.	Selbständige Tätigkeit.	164
12.	Unselbständige Arbeit	164
13.	Aufsichtsrats- und Verwaltungsratsvergütungen	165
14.	Künstler, Sportler und Artisten.	165
15.	Ruhegehälter	166
16.	Öffentlicher Dienst	166
17.	Ausbildungsvergütungen	167
18.	Andere Einkünfte.	167
19.	Vermögensbesteuerung.	168
20.	Missbrauchsvorbehalt.	168
21.	Methodenartikel.	168
22.	Besondere Bestimmungen	170
22.1	Grundsatz der Gleichbehandlung nach Art. 25.	170

22.2	Verständigungsverfahren nach Art. 26	170
22.3	Auskunfts Klausel nach Art. 27	170
22.4	Erstattungsverfahren nach Art. 28	171
22.5	Regelungen für Diplomaten und Konsularbeamte nach Art. 29	171
22.6	Schlussbestimmungen	171
Q.	Exkurs: Sozialversicherungsrecht	173
1.	Allgemeines	173
2.	Die 1. Säule (AHV/IV)	174
2.1	Der 1. Säule unterstellte Personen	175
2.2	Beiträge an die 1. Säule.	175
2.3	Leistungen der 1. Säule.	175
2.4	Steuerliche Behandlung der Beiträge und Leistungen an die 1. Säule	176
3.	Die 2. Säule	176
3.1	In der 2. Säule versicherte Personen	177
3.2	Beiträge an die 2. Säule.	177
3.3	Leistungen der 2. Säule.	177
3.4	Einkäufe.	178
3.5	Steuerliche Behandlung der Beiträge und Leistungen der 2. Säule.	178
4.	Die 3. Säule	179
4.1	Berechtigte Personen bei der Säule 3a	179
4.2	Einzahlungshöhe	179
4.3	Leistungen aus der Säule 3a	180
4.4	Steuerliche Behandlung der Beiträge und Leistungen der Säule 3a	180
	Rechtsprechungsübersicht	181
	Links und Adressen	189
	Literaturübersicht	193
	Presseübersicht.	197
	Sachregister	203