

Weisung des kantonalen Steueramtes über die Besteuerung nach dem Aufwand

(vom 12. November 2009)

A. Gesetzliche Grundlagen

Das Steuergesetz vom 8. Juni 1997 regelt in § 13 die Besteuerung 1
nach dem Aufwand. Mit Steuergesetzänderung vom 8. Februar 2009,
in Kraft ab 1. Januar 2010, wurde Abs. 2 von § 13 StG gestrichen. Dies
bedeutet, dass eine Besteuerung nach dem Aufwand über die Zuzugs-
periode hinaus bei den Staats- und Gemeindesteuern nicht möglich ist.

§ 13 StG lehnt sich an die Art. 6 des Bundesgesetzes über die Har- 2
monisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom
14. Dezember 1990 (StHG) und Art. 14 Abs. 1, 3 und 4 des Bundesge-
setzes über die Direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG)
an. Bei der direkten Bundessteuer ist eine Besteuerung nach dem Auf-
wand auch in den auf den Zuzug folgenden Steuerperioden möglich,
wenn die Voraussetzungen gemäss Art. 14 Abs. 1 und 2 DBG erfüllt
sind.

Zur Erhebung der Steuer nach dem Aufwand hat der Regierungs- 3
rat in § 1 der Verordnung zum Steuergesetz vom 1. April 1998 (VO
StG) weitere Vorschriften erlassen. In § 1 Abs. 2 dieser Verordnung
wird namentlich festgehalten, dass für das zürcherische Recht die Ver-
ordnung des Bundesrates über die Besteuerung nach dem Aufwand
bei der direkten Bundessteuer vom 15. März 1993 (VO Bundesrat; SR
642.123; ZStB Nr. 69/53) sinngemäss Anwendung findet.

Zur Verordnung des Bundesrates hat die Eidgenössische Steuer- 4
verwaltung (EStV) ein ausführliches Kreisschreiben erlassen (Kreis-
schreiben EStV Nr. 9, Steuerperiode 1995/96, vom 3. Dezember 1993;
ASA 62, 474; KS EStV). Dieses Kreisschreiben findet ebenfalls sinngemäss
Anwendung für das zürcherische Recht. Im Unterschied zu den
Bestimmungen des DBG ist bei den Staats- und Gemeindesteuern je-
doch nicht nur ein dem Aufwand entsprechendes Einkommen, son-
dern auch ein dem Aufwand entsprechendes Vermögen festzulegen (§
1 Abs. 3 VO StG).

Diese Weisung geht aus vom Kreisschreiben der EStV und enthält 5
ergänzend die Bestimmungen zur Festsetzung des dem Aufwand ent-
sprechenden Vermögens.

B. Wahlrecht

- 6 Steuerpflichtige, welche die Voraussetzungen für die Besteuerung nach dem Aufwand erfüllen, haben ein Wahlrecht zwischen der Besteuerung nach dem Aufwand und der ordentlichen Besteuerung.

C. Subjektive Voraussetzungen für die Besteuerung nach dem Aufwand (§ 13 Abs. 1 StG)

- 7 Gemäss § 13 Abs. 1 StG haben natürliche Personen unter den nachfolgenden Voraussetzungen das Recht, eine Steuer nach dem Aufwand zu entrichten.

I. Zuzug aus dem Ausland

- 8 Das Recht, die Steuer nach Aufwand zu entrichten, haben Steuerpflichtige, die erstmals oder nach mindestens zehnjähriger Landesabwesenheit steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz nehmen.

II. Ausschluss der Erwerbstätigkeit

- 9 Anspruch auf Besteuerung nach dem Aufwand haben lediglich Steuerpflichtige, die in der Schweiz keine Erwerbstätigkeit ausüben.
- 10 Eine die Besteuerung nach dem Aufwand ausschliessende Erwerbstätigkeit übt aus, wer in der Schweiz einem Haupt- oder Nebenberuf nachgeht. Dies trifft insbesondere zu auf Künstler, Wissenschaftler, Erfinder, Sportler und Verwaltungsräte, die in der Schweiz persönlich zu Erwerbszwecken tätig sind.

D. Dauer des Rechts auf Besteuerung nach dem Aufwand

- 11 Das Recht auf Besteuerung nach dem Aufwand steht den Steuerpflichtigen zu ab Zuzug bis zum Ende der Steuerperiode, in der sie steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz genommen haben (§ 13 Abs. 1 StG).

E. Die Besteuerung nach dem Aufwand

I. Allgemeines

Die Steuer nach dem Aufwand wird nach den Lebenshaltungskosten des Steuerpflichtigen und seiner Familie bemessen (§ 13 Abs. 3 StG).

Im Sinne einer Kontrollrechnung und zur Gewährleistung einer Minimalbesteuerung bestimmt § 13 Abs. 3 StG, dass die auf der Grundlage des Lebensaufwands berechnete Steuer vom Einkommen und vom Vermögen gewisse Mindestwerte nicht unterschreiten darf (§ 13 Abs. 3 StG).

Zur Ermittlung des für die Steuereinschätzung massgeblichen Einkommens und Vermögens ist daher die Einkommens- und die Vermögenssteuer nach den Lebenshaltungskosten mit der sich aus der Kontrollrechnung ergebenden Einkommens- und Vermögenssteuer zu vergleichen. Für die Steuereinschätzung ist der höhere Gesamtbetrag massgebend.

Sozialabzüge werden nicht gewährt (Art. 3 VO Bundesrat). 15

Bei der Festlegung der Steuer nach dem Aufwand gelangen die ordentlichen Steuertarife zur Anwendung (§ 13 Abs. 3 StG). 16

II. Die Steuer nach den Lebenshaltungskosten

1. Grundsatz

Auf Grund des Gesamtbetrages der Lebenshaltungskosten ist für die Staats- und Gemeindesteuern ein dem Aufwand entsprechendes Einkommen und ein dem Aufwand entsprechendes Vermögen festzusetzen (§ 1 Abs. 1 VO StG).

2. Festlegung des dem Aufwand entsprechenden Einkommens

a) Die massgeblichen Lebenshaltungskosten

Massgeblich sind die in der Steuerperiode anfallenden gesamten Lebenshaltungskosten, wie Kosten für Verpflegung und Bekleidung, Kosten für Unterkunft, Bar- und Naturalleistungen für das Personal, Ausgaben für Bildung, Unterhaltung, Sport, Ausgaben für Reisen, Fe-

rien, Kuraufenthalte, Kosten des Unterhalts und des Betriebs von Automobilen, Motorbooten, Jachten, Flugzeugen, Kosten der Haltung von aufwendigen Haustieren (Reitpferde etc.).

19 Zur Ermittlung des tatsächlichen Aufwands sind die Mietzinsen bzw. die Mietwerte der übrigen Liegenschaften in die Berechnung einzubeziehen.

20 Bei der Ermittlung des tatsächlichen Aufwands sind auch jene Kosten zu berücksichtigen, die der Ehegatte und die Kinder unter elterlicher Gewalt aus eigenen Mitteln bestreiten, sofern sie in der Schweiz leben.

b) Massgeblicher Mindestaufwand (Art. 1 Abs. 1 VO Bundesrat)

- für Steuerpflichtige, die einen eigenen Haushalt führen

21 Als massgebender Mindestaufwand gilt das Fünffache des Mietzinses oder des Mietwertes des eigenen Hauses oder der Wohnung im eigenen Haus.

22 Als Mietzins gilt die bezahlte Miete ohne Heizungskosten.

23 Steht die gemietete Wohnung oder das gemietete Haus im Eigentum einer dem Steuerpflichtigen nahestehenden natürlichen oder juristischen Person, so ist jener Betrag in Anrechnung zu bringen, den ein unabhängiger Dritter bezahlen müsste.

24 Als Mietwert des eigenen Hauses oder der eigenen Wohnung ist der Betrag einzusetzen, den der Steuerpflichtige als Mietzins für ein gleichartiges Objekt an gleicher Wohnlage zu bezahlen hätte. Ein Abschlag bei allfälliger Unternutzung (Unternutzungsabzug) ist ausgeschlossen.

25 Hat der Steuerpflichtige in der Schweiz mehrere Liegenschaften zu seiner Verfügung, so ist der Berechnung der höchste Mietzins bzw. Mietwert zugrunde zu legen.

- für die übrigen Steuerpflichtigen

26 Als massgeblicher Mindestaufwand gilt das Doppelte des Pensionspreises für Unterkunft und Verpflegung.

Als Pensionspreis gelten die gesamten Auslagen für Unterkunft 27 und Verpflegung in Hotels, Pensionen und dergleichen, einschliesslich der Kosten für Getränke, Heizung, Bedienung usw.

3. Festlegung des dem Aufwand entsprechenden Vermögens

Bei der Festsetzung des dem Aufwand entsprechenden Vermögens 28 ist in der Regel das dem Aufwand entsprechende Einkommen gemäss Ziffern 18 - 27 angemessen zu kapitalisieren.

4. Steuerberechnung

Die Steuer wird zu dem Steuersatz berechnet, der sich für das er- 29 mittelte steuerbare Einkommen und Vermögen allein ergibt.

III. Mindeststeuer (Kontrollrechnung)

1. Die Einkommenssteuer gemäss Kontrollrechnung

Die Einkommenssteuer muss mindestens gleich hoch angesetzt 30 werden wie die Steuer vom gesamten Bruttoertrag

- aus dem in der Schweiz gelegenen unbeweglichen Vermögen,
- aus der in der Schweiz gelegenen Fahrnis,
- aus dem in der Schweiz angelegten beweglichen Kapitalvermögen, mit Einschluss der Einkünfte aus grundpfändlich gesicherten Forderungen,
- aus den in der Schweiz verwerteten immateriellen Rechten,
- aus Ruhegehältern, Renten und Pensionen aus schweizerischen Quellen,
- aus ausländischen Quellen, für die Abkommensvorteile beansprucht werden.

Bei der Berechnung der Einkommenssteuer nach Kontrollrech- 31 nung werden die Einkünfte des Steuerpflichtigen, seines Ehegatten und seiner Kinder unter elterlicher Sorge herangezogen.

Im übrigen können die Kosten für den Unterhalt und die Verwal- 32 tung des in der Schweiz gelegenen unbeweglichen Vermögens sowie die Kosten für die allgemein übliche Verwaltung von Wertschriften und Guthaben, soweit deren Erträge in der Kontrollrechnung berücksichtigt werden, abgezogen werden.

2. Die Vermögenssteuer gemäss Kontrollrechnung

- 33 Die Vermögenssteuer muss mindestens gleich hoch angesetzt werden wie die Steuer vom gesamten Bruttobetrag
- des in der Schweiz gelegenen unbeweglichen Vermögens,
 - der in der Schweiz gelegenen Fahrnis,
 - des in der Schweiz angelegten beweglichen Kapitalvermögens, mit Einschluss der grundpfändlich gesicherten Forderungen,
 - der in der Schweiz verwerteten immateriellen Rechte.
- 34 Bei der Berechnung der Vermögenssteuer nach Kontrollrechnung werden die Vermögensteile des Steuerpflichtigen, seines Ehegatten und seiner Kinder unter elterlicher Sorge herangezogen.

3. Steuerberechnung

- 35 Die Steuer wird zu dem Steuersatz berechnet, der sich für das ermittelte steuerbare Einkommen und Vermögen allein ergibt. Bei einer unterjährigen Steuerpflicht wird zur Bestimmung des satzbestimmenden Einkommens das ermittelte steuerbare Einkommen auf ein Jahresbetreffnis umgerechnet.

4. Rückerstattung ausländischer Quellensteuern

- 36 Ein Steuerpflichtiger, der den Anspruch auf eine Besteuerung nach dem Aufwand erhebt, kann die Vorteile der von der Schweiz abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen, insbesondere die darin vorgesehenen Entlastungen von ausländischen Quellensteuern grundsätzlich beanspruchen, sofern diese Einkünfte in der Kontrollrechnung berücksichtigt werden.

5. Pauschale Steueranrechnung

- 37 Ein Steuerpflichtiger, der den Anspruch auf eine Besteuerung nach dem Aufwand erhebt, hat keinen Anspruch auf die pauschale Anrechnung der nicht rückforderbaren ausländischen Sockelsteuer (Art. 4 Abs. 1 der Verordnung über die pauschale Steueranrechnung vom 22. August 1967 und 7. Dezember 1981, SR 672.201).

IV. Modifizierte Besteuerung nach dem Aufwand bei Einkünften aus Belgien, Deutschland, Italien, Kanada, Norwegen, Österreich und USA

1. Rückerstattung ausländischer Quellensteuern

Ein Steuerpflichtiger kann in bezug auf Einkünfte aus den sieben 38 Vertragsstaaten Belgien, Deutschland, Italien, Kanada, Norwegen, Österreich und USA die Vorteile der von der Schweiz abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen, insbesondere die darin vorgesehenen Entlastungen von ausländischen Quellensteuern grundsätzlich beanspruchen, sofern diese Einkünfte sowie sämtliche in der Schweiz steuerbaren Einkünfte aus den betreffenden Staaten in der Kontrollrechnung berücksichtigt werden.

2. Steuerberechnung

Wird die Rückerstattung der ausländischen Quellensteuer dieser 39 Vertragsstaaten beansprucht, wird die Steuer zum Satz des gesamten Einkommens berechnet, das sich bei ordentlicher Besteuerung ergäbe, oder zum Höchstsatz des massgebenden Einkommenssteuertarifs.

3. Pauschale Steueranrechnung

Ein Steuerpflichtiger, der Anspruch auf eine modifizierte Besteuerung nach dem Aufwand erhebt, kann eine pauschale Steueranrechnung der verbleibenden Sockelsteuer in bezug auf Einkünfte aus den sieben Vertragsstaaten Belgien, Deutschland, Italien, Kanada, Norwegen, Österreich und USA verlangen, sofern die übrigen Voraussetzungen für die pauschale Steueranrechnung (Besteuerung der Bruttoeinkünfte) erfüllt sind (Art. 4 Abs. 3 der Verordnung über die pauschale Steueranrechnung). 40

F. Rückerstattung der Verrechnungssteuer

Ansprüche auf Verrechnung oder Rückerstattung der Verrechnungssteuer richten sich nach den Bestimmungen der Vollziehungsverordnung vom 19. Dezember 1966 zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (SR 642.211). 41

G. Verfahren

42 Der Steuerpflichtige hat für die Steuerperiode, in welcher er in der Schweiz Wohnsitz oder Aufenthalt nimmt und für die er eine Besteuerung nach dem Aufwand geltend macht, die besondere, hierfür vorgesehene Steuererklärung für die Direkte Bundessteuer einzureichen.

43 Ausserdem sind einzureichen:

- das Ergänzungsblatt zur Festsetzung der Vermögenssteuer für die Staats- und Gemeindesteuern;
- das Wertschriften- und Guthabenverzeichnis (für das in der Schweiz angelegte Kapitalvermögen sowie für ausländische Wertschriften und Guthaben, soweit für die Einkünfte daraus eine Entlastung von ausländischen Steuern beansprucht wird).

44 Macht der Steuerpflichtige in den darauf folgenden Jahren bei der direkten Bundessteuer eine Besteuerung nach dem Aufwand geltend, so ist neben der ordentlichen Steuererklärung auch die besondere, hierfür vorgesehene Steuererklärung für die direkte Bundessteuer einzureichen. Ausserdem ist eine Liste einzureichen mit den Erträgen aus in der Schweiz angelegtem beweglichem Kapitalvermögen sowie den Einkünften aus ausländischen Wertschriften und Guthaben, soweit dafür eine Entlastung von ausländischen Steuern beansprucht wird; alternativ können diese Positionen im Wertschriften- und Guthabenverzeichnis entsprechend gekennzeichnet werden.

45 Die besondere Steuererklärung für die Besteuerung nach dem Aufwand sowie das Ergänzungsblatt zur Festsetzung der Vermögenssteuer können bei der Division Süd des kantonalen Steueramtes bezogen werden.

H. Zuständigkeit für die Veranlagung und Auskünfte

46 Für Anfragen und Anträge im Zusammenhang mit der Besteuerung nach dem Aufwand sowie für die Veranlagung der Steuerpflichtigen, die nach dem Aufwand besteuert werden, ist die Division Süd des kantonalen Steueramtes zuständig.

I. Inkrafttreten

Diese Weisung über die Besteuerung nach dem Aufwand findet 47 Anwendung ab Steuerperiode 2010 und ersetzt die Weisung vom 28. Juli 1999.

Zürich, den 12. November 2009

Kantonales Steueramt Zürich
Der Chef:

Adrian Hug