



ÜBERBLICK ÜBER DAS SCHWEIZER STEUERSYSTEM 10

10.1	Unternehmensbesteuerung.....	105
10.2	Steuerbelastung im internationalen Vergleich.....	108
10.3	Besteuerung natürlicher Personen.....	109
10.4	Verrechnungssteuer (Quellensteuer).....	112
10.5	Mehrwertsteuer.....	113
10.6	Sonstige Steuern.....	116
10.7	Doppelbesteuerungsabkommen.....	117
10.8	Steuervorlage 17.....	117
10.9	Verrechnungspreisvorschriften.....	117

Im Schweizer Steuersystem spiegelt sich die föderalistische Staatsstruktur der Schweiz wider, die aus 26 souveränen Kantonen mit 2'222 unabhängigen Gemeinden besteht. Soweit die Bundesverfassung bestimmte Steuern nicht ausdrücklich dem Bund vorbehält, haben alle Kantone das volle Besteuerungsrecht. Somit erfolgt die Besteuerung in der Schweiz auf zwei Ebenen: auf Bundesebene sowie auf Kantons- und Gemeindeebene. Die in den vergangenen Jahren durchgeführte Reform des Einkommenssteuersystems sorgte für eine Harmonisierung der formalen Aspekte der verschiedenen kantonalen Steuergesetze, z. B. in den Bereichen Festsetzung des steuerbaren Einkommens, Abzüge, Steuerperioden und Veranlagungsverfahren. Die Kantone und Gemeinden sind jedoch im Hinblick auf die quantitativen Aspekte der Besteuerung, insbesondere was die Festsetzung der anwendbaren Steuersätze angeht, nach wie vor autonom. Daher bestehen zwischen den einzelnen Kantonen und Gemeinden weiterhin beträchtliche Unterschiede in Bezug auf die Steuerbelastung.

10.1 UNTERNEHMENSBESTEUERUNG

10.1.1 Gewinnsteuer – Bundesebene

Der Bund erhebt eine Gewinnsteuer zum proportionalen Satz von 8,5% auf dem Gewinn nach Steuern von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften. Für Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen sowie für Anlagefonds gilt ein proportionaler Steuersatz von 4,25%. Auf Bundesebene wird keine Kapitalsteuer erhoben.

Steuerpflichtige Personen

Steuerpflichtig sind in der Schweiz ansässige juristische Personen, d. h. Schweizer Aktiengesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung sowie Kommanditaktiengesellschaften, Genossenschaften, Stiftungen und Anlagefonds mit direktem Grundbesitz. Da Personengesellschaften für Steuerzwecke transparent sind, werden die einzelnen Gesellschafter besteuert. Gesellschaften, deren eingetragener Sitz bzw. Ort der tatsächlichen Geschäftsführung sich in der Schweiz befindet, werden als ansässig betrachtet.

Steuerbares Einkommen

In der Schweiz ansässige Gesellschaften unterliegen der Gewinnsteuer auf ihre weltweit erzielten Einkünfte mit Ausnahme von Einkommen, das ausländischen Betriebsstätten oder ausländischen Immobilien (unbeweglichem Vermögen) zuzurechnen ist. Solches Einkommen ist von der Schweizer Besteuerung ausgenommen und wird lediglich bei der Steuerprogression in Kantonen berücksichtigt, die nach wie vor progressive Steuersätze anwenden.

Ausländische Gesellschaften unterliegen lediglich der Besteuerung in der Schweiz, wenn sie Teilhaber an Geschäftsbetrieben in der Schweiz sind oder Betriebsstätten oder Immobilien in der Schweiz unterhalten, wobei die Erträge aus Immobilien auch Veräusserungsgewinne aus Immobilien umfassen.

Prinzipiell bilden die gesetzlich vorgeschriebenen/statutarischen Abschlüsse einer Schweizer Gesellschaft – und im Falle einer ausländischen Gesellschaft die Abschlüsse der Zweigniederlassung – die Grundlage für die Bemessung des steuerbaren Einkommens. Abgesehen von der indirekten steuerlichen Freistellung von Beteiligungseinkünften (Dividendenerträge und Kapitalgewinne), einigen steuerrechtlich erforderlichen Wertberichtigungen sowie der Nutzung vorhandener Verlustvorträge (Verlustvorträge können sieben Jahre vorgetragen werden) gibt es nur wenige Unterschiede zwischen statutarischem Gewinn und steuerbarem Gewinn. Zu den am häufigsten vorkommenden steuerlich zulässigen Abzügen gehören neben dem Personal- und Warenaufwand auch Abschreibungen, Steueraufwand, Zinsaufwand sowie Geschäftsleitungsvergütungen und Dienstleistungsaufwand/Lizenzzahlungen. Eine steuerliche Abzugsfähigkeit dieser Aufwendungen bedingt jedoch, dass deren Höhe dem Fremdvergleichsprinzip standhält.

«Die Schweiz bietet ein modernes Steuersystem, welches auf die Bedürfnisse der Wirtschaft abgestimmt ist.»

Fremdfinanzierungsregelungen

Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat «Safe Harbor Rules» im Hinblick auf eine etwaige Fremdfinanzierung herausgegeben, die für Schulden verbundener Unternehmen gelten. Die Fremdfinanzierung durch Dritte ist von diesen Regeln nicht betroffen. Die Höhe des maximal zulässigen Fremdkapitals wird ermittelt, indem jede Kategorie von Vermögenswerten durch einen bestimmten minimalen Eigenkapitalanteil unterlegt sein muss (vorgegebene Prozentsätze, im Allgemeinen gemessen am Verkehrswert; häufig genügen jedoch die niedrigeren Buchwerte).

Verbindlichkeiten verbundener Unternehmen, die über die zulässige Verschuldung hinausgehen, welche anhand der von der Steuerverwaltung vorgesehenen Prozentsätze berechnet wurde, werden als Eigenkapital eingestuft und im Rahmen der jährlich erhobenen kantonalen/kommunalen Kapitalsteuer zum steuerbaren Kapital hinzugerechnet, sofern nicht nachgewiesen werden kann, dass in diesem speziellen Fall die angewandten Finanzierungsbedingungen dem Drittvergleich standhalten und somit angemessen sind. Darüber hinaus gilt es, die zulässige Abzugsfähigkeit von Schuldzinsen durch Multiplikation der zulässigen Verschuldung mit den Safe-Harbor-Zinssätzen zu bestimmen. Übersteigen Zinszahlungen an verbundene Unternehmen den Betrag, der auf Basis der zulässigen Verschuldung gezahlt werden kann, werden diese wieder dem steuerbaren Gewinn hinzugerechnet, sofern kein Nachweis der Marktüblichkeit mittels Drittvergleich gelingt. Ausserdem werden solche übermässigen Zinszahlungen als verdeckte Gewinnausschüttung betrachtet, welche der Verrechnungssteuer unterliegen.

Gruppenbesteuerung

Hinsichtlich der Gewinnsteuer gilt in der Schweiz die getrennte Besteuerung juristischer Personen. Es ist nicht zu erwarten, dass in naher Zukunft die Gruppenbesteuerung eingeführt wird.

Konzernumstrukturierung

Umstrukturierungen von Konzernen sind im Schweizer Fusionsgesetz geregelt, welches neben den rechtlichen Normen, in Ergänzung zu den massgeblichen Steuergesetzen, auch einzelne steuerliche Normen enthält.

Umstrukturierungen sind, sofern bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind, auf steuerneutraler Basis möglich, sofern die steuerlich massgeblichen Buchwerte der Aktiven und Passiven unverändert und die Vermögenswerte in der Schweiz verbleiben.

10.1.2 Gewinnsteuer – Kantons- und Gemeindeebene

Dank der Steuerharmonisierung auf Kantons- und Gemeindeebene sind die meisten steuerrechtlichen Vorschriften mit den oben genannten Vorschriften auf Bundesebene identisch oder diesen ähnlich (z. B. Beteiligungsabzug, die Vorschriften zur Verlustverrechnung und in den meisten Fällen auch die Fremdfinanzierungsregelungen).

Übersicht ordentliche Gewinnsteuersätze

Die kombinierten effektiven Gewinnsteuersätze (für die direkte Bundessteuer und die Kantons- und Gemeindesteuern) für ordentlich besteuerte Gesellschaften betragen 2017 je nach Kanton und Gemeinde zwischen 12,43 % und 24,16 %.

Spezielle Steuerregime

Im Gegensatz zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer sehen alle kantonalen Steuergesetze besondere Steuerregime vor, die unter der Voraussetzung Anwendung finden, dass die gesetzlichen Bedingungen gemäss dem Steuerharmonisierungsgesetz erfüllt sind. Die nachfolgend erwähnten speziellen Steuerregime werden anlässlich der Steuervorlage 17 durch neue Massnahmen ersetzt, um die Standortattraktivität der Schweiz nachhaltig zu sichern und auszubauen (vgl. Kapitel 10.8).

www.s-ge.com/corporate-taxation

Zahlen und Fakten zum Thema Unternehmensbesteuerung in der Schweiz
Sprachen: dt., engl., franz., it., span., port., russ., chin., jap.

A) Holdinggesellschaft

Der Steuerstatus der Holdinggesellschaft steht den Schweizer Gesellschaften (oder Betriebsstätten einer ausländischen Gesellschaft) zur Verfügung, deren Hauptzweck gemäss den Gesellschaftsstatuten darin besteht, langfristige Beteiligungen an anderen Gesellschaften zu halten und zu verwalten. Darüber hinaus müssen entweder die Beteiligungen oder die Erträge aus den Beteiligungen (Dividendeneinkünfte oder Kapitalgewinne) längerfristig mindestens zwei Drittel der gesamten Aktiven oder Erträge ausmachen.

Eine diese Voraussetzungen erfüllende Holdinggesellschaft ist mit Ausnahme der Erträge aus Schweizer Immobilien von sämtlichen kantonalen/kommunalen Gewinnsteuern befreit. In der Regel liegt der effektive Steuersatz einer Holding bei 7,83 % (d. h. dem Steuersatz der direkten Bundessteuer) vor Berücksichtigung des Beteiligungsabzugs auf qualifizierenden Dividenden und Kapitalgewinnen. Auf kantonalen/kommunaler Steuerebene findet eine reduzierte Kapitalsteuer Anwendung.

B) Gemischte (Handels-)Gesellschaften

Die Kantone haben zwar unterschiedliche Bezeichnungen gewählt, im internationalen Kontext wird dieser Steuerstatus jedoch meistens als Steuerstatus der «gemischten (Handels-)Gesellschaft» bezeichnet.

Eine gemischte Gesellschaft kann eine gewisse Geschäftstätigkeit in der Schweiz ausüben. In der Regel müssen jedoch mindestens 80 % der Einkünfte aus der Geschäftstätigkeit im Ausland erzielt werden (d. h. maximal 20 % der Einkünfte dürfen in der Schweiz generiert werden). Viele Kantone fordern darüber hinaus, dass mindestens 80 % der Kosten im Zusammenhang mit der im Ausland ausgeübten Geschäftstätigkeit stehen.

Sofern eine Gesellschaft die oben genannten Kriterien erfüllt, kann sie eine steuerliche Behandlung gemäss den nachfolgend dargelegten Vorschriften beantragen:

- Qualifizierende Erträge aus Beteiligungen (einschliesslich Dividenden, Kapitalgewinnen und Gewinnen aus Neubewertung) sind für kantonale und kommunale Steuern befreit.
- Sonstige Einkünfte aus der Schweiz werden zum ordentlichen Tarif besteuert.
- Ausländische Einkünfte unterliegen auf kantonaler/kommunaler Ebene einer Teilbesteuerung, die von der in der Schweiz ausgeübten Geschäftstätigkeit abhängt.
- Der geschäftsmässig begründete Aufwand, der mit bestimmten Erträgen und Einkünften in wirtschaftlichem Zusammenhang steht, ist abzugsfähig. Verluste auf Beteiligungen können insbesondere nur mit steuerbaren Beteiligungserträgen (d. h. Erträgen, die nicht steuerfrei erzielt werden) verrechnet werden.
- Es finden ermässigte Kapitalsteuersätze Anwendung.

10.1.3 Kapitalsteuer

Nur auf kantonaler/kommunaler Steuerebene wird eine jährliche Kapitalsteuer erhoben. Massgeblich für die Berechnung der Kapitalsteuer ist grundsätzlich das Nettoeigenkapital der Gesellschaft (d. h. Grund- oder Stammkapital, zusätzlich einbezahltes Kapital, gesetzliche und sonstige Reserven, einbehaltene Gewinne). Die Steuerbemessungsgrundlage umfasst bei Gesellschaften auch sämtliche Rückstellungen, die als Abzüge für Steuerzwecke nicht anerkannt wurden, und alle sonstigen versteuerten stillen Reserven sowie Verbindlichkeiten, die nach den in der Schweiz geltenden Fremdfinanzierungsvorschriften wirtschaftlich als Eigenkapital angesehen werden. Einige Kantone sehen sogar eine Anrechnung der kantonalen Gewinnsteuer auf die Kapitalsteuer vor.

Die Steuersätze sind von Kanton zu Kanton verschieden und hängen vom Steuerstatus der Gesellschaft ab. Die Spanne lag 2017 zwischen 0,0010 % und 0,5250 % bei Gesellschaften, die der ordentlichen Besteuerung unterliegen, sowie zwischen 0,0010 % und 0,4007 % bei steuerlich privilegierten Gesellschaften.

10.1.4 Steuererleichterungen

Steuererleichterungen können auf kantonaler und kommunaler sowie in ausdrücklich definierten Regionen auch auf Bundesebene für qualifizierende Neuinvestitionen für bis zu zehn Jahre gewährt werden.

Bundesebene

Die Bundesregierung hat wirtschaftlich schwächere regionale Zentrums Gemeinden und Regionen festgelegt, die berechtigt sind, Unternehmensanreize einschliesslich teilweiser oder vollständiger Steuererleichterung bei der Gewinnsteuer während höchstens zehn Jahren zu gewähren (vgl. Kapitel 14.2.2).

Steuererleichterungen sind für Investitionsprojekte vorgesehen, die bestimmte Voraussetzungen erfüllen. Diese umfassen neben beispielsweise der Schaffung neuer produktionsnaher Arbeitsplätze oder dem Tätigen von Investitionen auch Bedingungen, die sicherstellen sollen, dass es zu keiner Wettbewerbssituation von bestehenden Unternehmen kommt.

Kantons- und Gemeindeebene

Die meisten Kantone sehen im Einzelfall vollständige oder teilweise Steuererleichterungen für kantonale/kommunale Steuern während höchstens zehn Jahren vor. Anreize können insbesondere für die Neugründung oder die Erweiterung eines Unternehmens gewährt werden, die von besonderer wirtschaftlicher Bedeutung für den Kanton ist. Generell werden Unternehmensanreize jedoch vor allem im Zusammenhang mit der Schaffung neuer Arbeitsplätze vor Ort gewährt; in den meisten Kantonen ist die Schaffung von mindestens 10 bis 20 neuen Arbeitsplätzen erforderlich.

10.2 STEUERBELASTUNG IM INTERNATIONALEN VERGLEICH

Der internationale Vergleich der Gesamtsteuerbelastung zeigt, dass die Schweiz gegenüber anderen hoch entwickelten Industrieländern ein konstant sehr wettbewerbsfähiges Steuersystem besitzt. Die Gesamtsteuerbelastung misst die Summe aller von den Unternehmen zu entrichtenden Steuern und Pflichtabgaben, ausgedrückt in Prozent des Unternehmensgewinns. Der Gesamtbetrag der entrichteten Steuern ist die Summe der verschiedenen Steuern und Abgaben, die nach Berücksichtigung von Abzügen und Steuerfreibeträgen zu zahlen sind.

Die darin enthaltenen Steuern und Abgaben können in die folgenden Kategorien unterteilt werden:

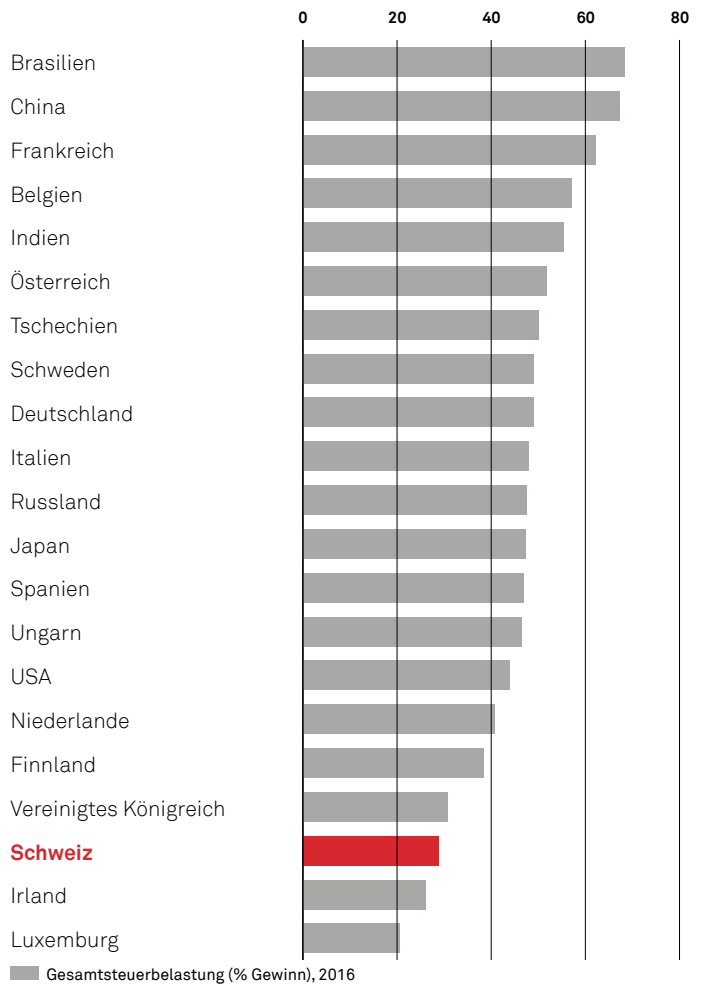
- Gewinn- oder Körperschaftssteuern
- vom Arbeitgeber gezahlte Sozialabgaben und Lohnsteuern (bei denen alle Pflichtabgaben enthalten sind, auch wenn diese an eine private Körperschaft wie beispielsweise eine Pensionskasse gezahlt werden)
- Vermögenssteuern
- Verkehrssteuern (und kaskadierende Umsatzsteuern sowie sonstige Verbrauchssteuern wie z. B. nicht erstattungsfähige Mehrwertsteuer)
- sonstige Steuern (wie Gemeindeabgaben sowie Automobil- und Mineralölsteuern)

Ferner ist anzumerken, dass das Schweizer Steuersystem nicht nur für steuerpflichtige Unternehmen, sondern auch für Privatpersonen attraktiv ist, da die Steuerlast im internationalen Vergleich moderat ausfällt.

Gesamtsteuerbelastung, 2016

(% Gewinn)

(ABB. 42)



Quelle: PricewaterhouseCoopers, 2017

10.3 BESTEUERUNG NATÜRLICHER PERSONEN

10.3.1 Einkommenssteuer

Steuerpflichtige Personen

Natürliche Personen unterliegen der Besteuerung auf Bundes- und Kantons-/Gemeindeebene, wenn sie ihren ständigen oder vorübergehenden Wohnsitz in der Schweiz haben. Ein vorübergehender Wohnsitz (Aufenthalt) ist gegeben, wenn sich eine natürliche Person, ungeachtet vorübergehender Unterbrechungen, a) mindestens 30 Tage zwecks Ausübung einer beruflichen Tätigkeit oder b) 90 Tage oder länger ohne Ausübung einer beruflichen Tätigkeit in der Schweiz aufhält. Gemäss dem Schweizer Steuersystem sind Personengesellschaften transparent, d. h. jeder Gesellschafter wird individuell besteuert.

Das Einkommen verheirateter Paare wird summiert und gemäss dem Prinzip der Familienbesteuerung besteuert. Gleiches gilt für eingetragene Partnerschaften. Das Einkommen minderjähriger Kinder wird zu demjenigen der Erwachsenen hinzugerechnet. Eine Ausnahme bildet das Erwerbseinkommen Minderjähriger, für welches eine selbstständige Steuerpflicht besteht.

Die Bundes- und die kantonalen/kommunalen Einkommenssteuern werden von den kantonalen Steuerbehörden erhoben und vereinnahmt und für die Dauer eines (Kalender-)Jahres auf der Grundlage einer vom Steuerpflichtigen einzureichenden Steuererklärung festgesetzt.

Natürliche Personen, welche in der Schweiz keinen Wohnsitz begründen, werden nur mit ihren aus der Schweiz stammenden Einkünften steuerpflichtig.

Steuerbares Einkommen

Natürliche Personen mit Wohnsitz in der Schweiz unterliegen der unbeschränkten Steuerpflicht auf sämtliche Einkünfte. Allerdings sind Einkünfte aus Geschäftsbetrieben, Betriebsstätten und Liegenschaften im Ausland davon ausgenommen und werden nur für die Ermittlung des jeweiligen Steuersatzes herangezogen (Steuerbefreiung mit Progressionsvorbehalt). Zum Gesamteinkommen zählen Einkünfte aus unselbstständiger und selbstständiger Erwerbstätigkeit, aus Ausgleichs- oder Ergänzungsleistungen sowie aus beweglichem und unbeweglichem Vermögen. Zum steuerbaren Einkommen gehört auch der Eigenmietwert von selbstbewohnten Liegenschaften.

Bestimmte Arten von Einkünften, wie z. B. aus Erbschaft, Schenkung und güterrechtlicher Auseinandersetzung, Unterstützungen aus privaten oder öffentlichen Mitteln usw., sind per Gesetz von der Einkommensbesteuerung ausgenommen, können unter Umständen aber anderen Steuern wie beispielsweise der Schenkungs- oder Erbschaftsteuer unterliegen (vgl. Kapitel 10.3.6). Darüber hinaus können natürliche Personen Berufsauslagen vom Bruttoeinkommen abziehen, beispielsweise einen Teil der Fahrtkosten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte, Sozialabzüge und Beiträge zu genehmigten Vorsorgeplänen. Zusätzliche Abzugsbeträge können für unterhaltsberechtigte Kinder und Versicherungsprämien sowie für verheiratete Paare (Einzel- oder Doppelverdiener) geltend gemacht werden. Die Höhe der zulässigen Abzugsbeträge kann von Kanton zu Kanton stark variieren. Ferner sind Zinszahlungen auf Darlehen, Hypothekendarlehen usw. zu geschäftlichen Zwecken in vollem Umfang abzugsfähig. Die Abzugsfähigkeit von Schuldzinsen zu privaten Zwecken ist jedoch auf die steuerbaren Erträge aus beweglichem und unbeweglichem Privatvermögen plus weiterer 50'000 Schweizer Franken beschränkt. Des Weiteren können die werterhaltenden Liegenschaftsaufwendungen abgezogen werden, bzw. an deren Stelle kann ein pauschaler Abzug geltend gemacht werden.

Die Steuersätze bei den natürlichen Personen sind typischerweise progressiv, wobei auf Bundesebene ein Höchststeuersatz von 11,5% gilt. Die Kantone können ihre Steuersätze selbst festlegen. Die anwendbaren kantonalen Steuerbelastungen variieren daher von Kanton zu Kanton erheblich (Kantonshauptorte ca. 11,4% bis 33,5%). Bei der Bundessteuer wurde erstmals für das Steuerjahr 2011 ein spezieller Familientarif eingeführt. Dieser basiert auf dem Tarif für Verheiratete, kennt aber einen zusätzlichen Steuerabzug pro Kind.

Kapitalgewinne

Kapitalgewinne werden, je nachdem, ob sie auf Privat- oder Geschäftsvermögen bzw. auf beweglichem oder unbeweglichem Vermögen anfallen, unterschiedlich besteuert. Gewinne aus beweglichem Privatvermögen sind steuerfrei, während auf beweglichem Geschäftsvermögen realisierte Gewinne dem ordentlichen Einkommen zugerechnet werden.

Verluste

Im Gegensatz zu Verlusten aus Privatvermögen sind Verluste aus Geschäftsvermögen steuerlich abzugsfähig und können sieben Jahre vorgetragen werden, sofern sie in der jeweiligen Steuerperiode nicht mit dem übrigen steuerbaren Einkommen des Steuerpflichtigen verrechnet werden konnten.

Ausschüttungen von Kapitaleinlagen

Seit 1. Januar 2011 sind Ausschüttungen von qualifizierenden Kapitaleinlagen steuerfrei. Sie unterliegen weder der Verrechnungssteuer (Kapitel 10.4) noch der Einkommenssteuer bei der natürlichen empfangenden Person. Während dies für die Rückzahlung von Stamm- und Grundkapital schon vor dem 1. Januar 2011 galt, fallen neu auch Rückzahlungen von Einlagen, Aufgeldern und Zuweisungen von Kapitalgesellschaften, welche nach dem 31. Dezember 1996 gemacht wurden, unter die steuerfreien Ausschüttungen.

Quellensteuer

Ausländische Arbeitnehmer, welche keine Niederlassungsbewilligung besitzen, werden für ihr Erwerbseinkommen durch einen Steuerabzug an der Quelle besteuert. Übersteigt dieses quellenbesteuerte Einkommen 120'000 Schweizer Franken (500'000 Schweizer Franken in Genf) pro Jahr, so muss eine Steuererklärung eingereicht werden. In den anderen Fällen ist die Quellensteuer definitiv. Der Arbeitnehmer kann aber besondere Abzüge in einem gesonderten Verfahren geltend machen.

Arbeitnehmer, welche ihren Wohnsitz im Ausland beibehalten haben, werden ungeachtet ihrer Nationalität für ihr Erwerbseinkommen an der Quelle besteuert und können für ihr Erwerbseinkommen grundsätzlich keine Steuererklärung in der Schweiz einreichen.

Zurzeit wird die Gesetzgebung zur Quellensteuer überarbeitet. Vorgesehen ist eine Senkung der Einkommensschwelle für eine Steuererklärung. Daneben werden vor allem auch Verfahrensfragen diskutiert, insbesondere bezüglich Personen, welche in der Schweiz keinen Wohnsitz, aber nahezu ausschliesslich Einkommen aus Schweizer Quelle haben.

10.3.2 Vermögenssteuer

Vermögenssteuer wird nur auf kantonaler/kommunaler Ebene entsprechend den jeweiligen kantonalen Steuervorschriften und -sätzen erhoben. Die Steuer wird nach dem Nettovermögen bemessen, einschliesslich, aber nicht beschränkt auf unbewegliches Vermögen, bewegliches Vermögen wie z. B. Wertpapiere und Bankeinlagen, (Bar-)Rückkaufswerte von Lebensversicherungen, Automobile, Beteiligungen an unverteilter Erbschaften usw. Die Steuer wird auch auf Vermögenswerte erhoben, die keine Erträge abwerfen. Nicht der Vermögenssteuer unterworfen sind die Beteiligungen an ausländischen Geschäftsbetrieben und Betriebsstätten sowie im Ausland gelegenen Liegenschaften. Diese Vermögenswerte werden jedoch für die Bestimmung des anwendbaren Vermögenssteuersatzes, sofern dieser progressiv ausgestaltet ist, mitberücksichtigt (Progressionsvorbehalt). Natürliche Personen können vom Bruttovermögen Schulden sowie kantonal unterschiedliche Freibeträge in Abzug bringen, deren Höhe je nach Familienstand und Kindern variiert.

Die Vermögenssteuer ist in den meisten Kantonen progressiv ausgestaltet, wobei die Kantone die Steuersätze selbst festlegen können. Die maximale Steuerbelastung variiert deshalb erheblich und bewegt sich im Bereich von 0,11 % bis 1 %. Der Bund erhebt keine Vermögenssteuer.

10.3.3 Expatriates

Als Expatriates gelten ausländische Führungskräfte sowie bestimmte Spezialisten (z. B. IT-Experten), die temporär für einen Zeitraum von bis zu fünf Jahren in die Schweiz entsandt werden, d. h., der (Entsendungs-)Vertrag darf zeitlich auf höchstens fünf Jahre befristet sein. Expatriates können Steuererleichterungen für die aufgrund ihres Aufenthaltes in der Schweiz angefallenen Berufskosten geltend machen.

Folgende den Expatriates erwachsende Kosten sind abzugsfähig: 1) Umzugskosten respektive Reisekosten von und in die Schweiz, 2) angemessene Unterkunftskosten in der Schweiz, wenn die Wohnung im Ausland beibehalten wird, 3) Unterrichtskosten für schulpflichtige Kinder, die eine Privatschule besuchen, sofern sich der Wohnsitz in der Schweiz befindet und die örtlichen staatlichen Schulen keinen Unterricht in deren Sprache anbieten. Anstelle der Aufschlüsselung der tatsächlichen Umzugs- und Unterkunftskosten kann der Steuerpflichtige einen monatlichen Pauschalabzug geltend machen, der von Kanton zu Kanton variieren kann. Jegliche Erstattungen von berufsbezogenen Kosten des Expatriates durch den Arbeitgeber müssen in der Gehaltsabrechnung des Beschäftigten angegeben werden.

Das Recht, die steuerlichen Vergünstigungen eines Expatriates in Anspruch zu nehmen, erlischt, sobald die befristete Tätigkeit durch eine unbefristete Anstellung ersetzt oder von einer solchen abgelöst wird.

Die Expatriate-Verordnung des Bundes wurde überarbeitet. Die Änderungen sehen die Einschränkung der berechtigten Personengruppe sowie schärfere Voraussetzungen für die Geltendmachung von Abzügen vor.

10.3.4 Grenzgänger

Als Grenzgänger gelten Personen, die im Ausland wohnen (z. B. in Deutschland, Frankreich, Italien, Liechtenstein und Österreich) und in der Schweiz arbeiten und dabei grundsätzlich jeden Tag zwischen ihrer Wohn- und Arbeitsstätte hin- und herpendeln.

Die Besteuerung solcher Personen in der Schweiz ist je nach deren Arbeits- und Wohnort (Heimat- bzw. Wohnsitzland) unterschiedlich. Das Doppelbesteuerungsabkommen mit Deutschland sieht z. B. eine Aufteilung des Besteuerungsrechts zwischen den beiden Ländern vor. Im Beschäftigungsland ist die Besteuerung auf eine pauschale Quellensteuer von 4,5 % auf den Bruttolohn des Grenzgängers beschränkt. Eine solche teilweise Besteuerung von Grenzgängern im Beschäftigungsland befreit den Grenzgänger nicht von der Versteuerung des Arbeitslohns an seinem Wohnsitz (z. B. Versteuerung mit Gutschrift). Der Grenzgängerstatus erlischt, wenn der Beschäftigte an mehr als 60 Arbeitstagen pro Jahr aus beruflichen Gründen nicht an seinen ausländischen Wohnsitz zurückkehren kann. Für Grenzgänger aus Frankreich bestehen unterschiedliche kantonale Vereinbarungen.

10.3.5 Besteuerung nach Aufwand (Pauschalbesteuerung)

Sowohl die Bundes- als auch die meisten kantonalen Steuervorschriften sehen die Möglichkeit einer besonderen Besteuerung vor, die oft auch als «Pauschalbesteuerung» bezeichnet wird. Danach werden in der Schweiz wohnhafte Steuerpflichtige, die die Voraussetzungen dafür erfüllen, auf der Basis ihrer Aufwendungen und Lebenshaltungskosten in der Schweiz (statt wie üblich auf der Grundlage ihrer Gesamteinkünfte und ihres Gesamtvermögens) besteuert.

Für die Geltendmachung der Pauschalbesteuerung in Frage kommen Steuerpflichtige, die nicht das Schweizer Bürgerrecht haben und erstmals oder nach einer Landesabwesenheit von mindestens zehn Jahren einen vorübergehenden oder ständigen Wohnsitz in der Schweiz begründen und dort keiner Erwerbstätigkeit nachgehen. Tatsächlich sind die Bestimmungen über die Pauschalbesteuerung auf finanziell unabhängige Personen zugeschnitten, die keine Erwerbstätigkeit in der Schweiz anstreben.

Bei Ehepaaren, die in die Schweiz ziehen, müssen beide die entsprechenden Vorschriften für die Pauschalbesteuerung erfüllen, um diese in Anspruch nehmen zu können. In der Regel ist es nicht möglich, dass einer der Ehegatten pauschal und der andere ordentlich besteuert wird.

Die Bemessungsgrundlage wird jährlich anhand des dem Steuerpflichtigen in der Schweiz und im Ausland entstandenen Aufwands berechnet. Bei der Berechnung wird nicht nur der Aufwand des Steuerpflichtigen berücksichtigt, sondern auch derjenige seines Ehegatten und unterhaltsberechtigter Kinder, solange diese in der Schweiz leben. Zu den üblicherweise in Ansatz gebrachten Kosten zählen Nahrungsmittel, Kleidung und Unterkunft, Ausgaben für Ausbildung, Freizeitaktivitäten und alle sonstigen mit dem Lebensstandard verbundenen Ausgaben. Der genaue Berechnungsmodus wird zusammen mit den zuständigen Steuerbehörden des Kantons festgelegt, in dem die betreffende Person ihren Wohnsitz nehmen möchte. In jedem Fall muss die Bemessungsgrundlage a) mindestens das Siebenfache der gezahlten Miete bei gemieteten Liegenschaften oder des Mietwerts der schweizerischen Wohnstätte bei Wohneigentum oder b) das Dreifache der jährlichen Kosten der Unterbringung betragen, wenn der Steuerpflichtige in einem Hotel oder in einer ähnlichen Unterkunft wohnt. Hat der Steuerpflichtige mehr als eine Wohnung gemietet oder ist er Eigentümer von mehr als einer Liegenschaft, wird das jeweils teuerste Objekt herangezogen. Für die direkte Bundessteuer gilt seit dem 1. Januar 2016 ein minimales steuerbares Einkommen von 400'000 Schweizer Franken.

Im Allgemeinen werden natürliche Personen, die eine Pauschalbesteuerung beantragen, als in der Schweiz ansässig betrachtet und können deshalb auch eine Entlastung nach einem Doppelbesteuerungsabkommen für ihr Einkommen aus ausländischen Quellen geltend machen. Einige Doppelbesteuerungsabkommen gestatten jedoch die Inanspruchnahme von Steuervorteilen nur dann, wenn das gesamte Einkommen aus dem Quellenland der ordentlichen Besteuerung in der Schweiz unterliegt. Die Abschaffung der Pauschalbesteuerung ist immer wieder Gegenstand politischer Diskussionen. Gegenwärtig besteht weiterhin die Möglichkeit zur Pauschalbesteuerung in folgenden Kantonen: Aargau, Appenzell Innerrhoden, Bern, Freiburg, Genf, Glarus, Graubünden, Jura, Luzern, Neuenburg, Nidwalden, Obwalden, St. Gallen, Solothurn, Schwyz, Thurgau, Tessin, Uri, Waadt, Wallis und Zug.

10.3.6 Erbschafts- und Schenkungssteuer

Die Erbschafts- und Schenkungssteuern sind nicht harmonisiert. Somit steht es den Kantonen frei, derartige Steuern zu erheben, wobei sich die verschiedenen kantonalen Vorschriften in fast jeder Hinsicht beträchtlich unterscheiden. Mit Ausnahme des Kantons Schwyz erheben alle Kantone für gewisse Vermögensübergänge Erbschafts- und/oder Schenkungssteuern, wenn der Erblasser oder Schenkende Einwohner des betreffenden Kantons war bzw. ist oder wenn im betreffenden Kanton liegende Immobilien übertragen werden.

Die Erbschafts- und Schenkungssteuersätze sind zumeist progressiv und basieren auf dem Verwandtschaftsgrad zwischen dem Erblasser oder Schenkenden und dem Begünstigten und/oder der Höhe des dem Begünstigten zufließenden Betrags. Ehegatten sind in allen Kantonen von der Erbschafts- und Schenkungssteuer befreit, in den meisten Kantonen gilt dies auch für direkte Nachkommen.

10.4 VERRECHNUNGSSTEUER (QUELLENSTEUER)

Die Verrechnungssteuer auf Bundesebene ist eine Quellensteuer und wird auf dem Bruttobetrag von Ausschüttungen schweizerischer Unternehmen, auf Erträge von Anleihen und ähnlichen Schuldtiteln von schweizerischen Emittenten sowie auf bestimmte Ausschüttungen von Erträgen inländischer Anlagefonds und Zinszahlungen auf Einlagen bei Schweizer Bankinstituten erhoben.

Seit Inkrafttreten des Kapitaleinlageprinzips per 1. Januar 2011 werden jedoch Rückzahlungen von Kapitaleinlagen, welche vom Anteilinhaber nach dem 31. Dezember 1996 geleistet worden sind und korrekt deklariert und ausgewiesen werden, gleich behandelt wie die Rückzahlung von Nominalkapital. Hinsichtlich der Verrechnungssteuer sind solche Rückzahlungen generell steuerfrei. Entsprechend stellt die Rückzahlung von Kapitaleinlagen bei natürlichen Personen (wenn Anteile im Privatvermögen gehalten werden) kein steuerbares Einkommen mehr dar (siehe Kapitel 10.3.1).

Ebenfalls der Verrechnungssteuer unterliegen Lotteriegewinne (d. h. Geldtreffer von über 1'000 Schweizer Franken, gültig seit 2013) sowie Versicherungsleistungen.

Im Allgemeinen ist der Schuldner für die Steuer haftbar und muss den fälligen Quellensteuerbetrag ungeachtet dessen einbehalten, ob der Empfänger vollständig oder teilweise rückerstattungsbe-rechtigt ist. Eine Rückerstattung ist nur möglich, wenn die betreffenden Einkünfte für Einkommens-/Gewinnsteuerzwecke ordnungsgemäss deklariert wurden. Ziel dieser Regelung ist es, die Umgehung von Steuern zu verhindern. Für in der Schweiz ansässige juristische Personen erfolgt die Rückerstattung der Verrechnungssteuer auf dem Wege einer tatsächlichen Rückzahlung, während sie bei natürlichen Personen in Form einer Gutschrift mit der Gesamtsteuerschuld im Rahmen des regulären Besteuerungsverfahrens verrechnet wird.

«Dank zahlreicher Doppelbesteuerungsabkommen und bilateraler Verträge kann Steuerpflichtigen mit Wohnsitz ausserhalb der Schweiz eine teilweise oder vollständige Reduktion an der Quelle oder eine Erstattung der Verrechnungssteuer gewährt werden.»

Für nicht in der Schweiz ansässige Steuerpflichtige stellt die Verrechnungssteuer grundsätzlich eine endgültige Steuerlast dar. Auf der Basis eines internationalen Doppelbesteuerungsabkommens oder eines bilateralen Vertrags zwischen der Schweiz und dem Land, in welchem der Empfänger der Erträge seinen Wohnsitz hat, kann jedoch eine teilweise oder vollständige Steuererstattung gewährt werden.

Es ist ferner anzumerken, dass für bestimmte Dividendenausschüttungen unter entsprechenden Voraussetzungen ein Meldeverfahren anstelle des Abzugs an der Quelle und des Rückerstattungsverfahrens zur Anwendung kommen kann.

10.4.1 Inländische Steuersätze

Der auf Dividendenausschüttungen einschliesslich verdeckter Gewinnausschüttungen und Zinszahlungen auf Anleihen und anleiheähnlichen Schuldinstrumenten sowie auf Zinszahlungen von Banken oder bankähnlichen Instituten an Nichtbanken angewandte Steuersatz beträgt 35 %. Auf Zinszahlungen für gewöhnliche Firmenkreditverträge, welche die entsprechenden Voraussetzungen erfüllen, wird keine Verrechnungssteuer erhoben. Sofern von steuerpflichtigen natürlichen oder juristischen Personen in der Schweiz zahlbare Lizenz-, Dienstleistungs- und vergleichbare Gebühren der Prüfung des Fremdvergleichsprinzips standhalten, wird keine Verrechnungssteuer erhoben.

10.4.2 Steuersätze gemäss Doppelbesteuerungsabkommen

Die meisten Doppelbesteuerungsabkommen sehen eine Reduktion des üblichen Satzes von 35 % auf Dividenden vor. Der reduzierte Satz beträgt gewöhnlich 15 % für Portfoliobeteiligungen und 0 %, 5 % oder 10 % für Gesellschaften, die wesentliche Beteiligungen halten. Einige Doppelbesteuerungsabkommen schreiben die Besteuerung der aus schweizerischen Quellen stammenden Einkünfte im Wohnsitzland des Empfängers vor; andernfalls wird keine Steuererleichterung gewährt. Für Zinserträge ist bei den meisten Abkommen ebenfalls eine Reduktion möglich, üblicherweise auf 10 %. In einigen Abkommen ist eine vollständige Rückerstattung vorgesehen.

Eine Reduktion ist jedoch nur möglich, wenn die Person, welche die Vergünstigungen nach dem Doppelbesteuerungsabkommen geltend macht, de facto berechtigt ist, sich auf das Abkommen zu berufen.

10.4.3 Bilaterale Verträge mit der EU

Im Mai 2004 schlossen die Schweiz und die Europäische Union (EU) zusätzlich zu den sieben bereits bestehenden bilateralen Vereinbarungen («Bilaterale Verträge I», in Kraft seit dem 1. Juni 2002) acht weitere bilaterale Vereinbarungen («Bilaterale Verträge II») ab.

Einer dieser Verträge war das Zinsbesteuerungsabkommen, das den in der EU-Richtlinie im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen enthaltenen Bestimmungen gleichwertige Massnahmen vorsah. Im gleichen Vertrag waren auch die Bestimmungen enthalten, deren Wortlaut nahezu identisch war mit der zu jener Zeit jeweils geltenden Version der EU-Richtlinie über das gemeinsame Steuersystem für Mutter- und Tochtergesellschaften und der EU-Richtlinie zur Besteuerung von Zinsen und Lizenzgebühren.

Dementsprechend unterliegen Dividenden, Lizenzgebühren und Zinszahlungen zwischen der Schweiz und den Mitgliedstaaten der EU seit dem 1. Juli 2005 nicht der Verrechnungssteuer, sofern verschiedene Bedingungen (unter anderem Mindestbeteiligung, Haltefrist) erfüllt sind.

Per 2017/18 wird das Zinsbesteuerungsabkommen nun durch den neuen globalen Standard für den automatischen Informationsaustausch (AIA), der nicht nur Zinserträge umfasst, sondern alle Arten von Kapitalerträgen und auch Trusts und Stiftungen, abgelöst (AIA-Abkommen). Die im Zinsbesteuerungsabkommen verankerte Quellensteuerbefreiung von grenzüberschreitenden Zahlungen von Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen wird unverändert übernommen.

Im Allgemeinen gelten die bilateralen Vereinbarungen einschliesslich des AIA-Abkommens auch für neue EU-Mitgliedstaaten, die der Europäischen Union nach dem 1. Juli 2005 beitreten (z. B. Bulgarien und Rumänien).

Die Anwendung der vorgenannten Vergünstigungen des AIA-Abkommens kann in Missbrauchs- oder Betrugsfällen verweigert werden. Und zwar deshalb, weil im AIA-Abkommen der ausdrückliche Vorbehalt aufgenommen wurde, dass sowohl seitens der Schweiz als auch von Seiten der einzelnen EU-Mitgliedstaaten die jeweils geltenden nationalen oder im Abkommen vorgesehenen Bestimmungen zur Vermeidung von Betrug oder Missbrauch zur Anwendung kommen sollen.

Die Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Schweiz und EU-Mitgliedstaaten mit günstigerer steuerlicher Behandlung von Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren bleiben hiervon unberührt.

10.5 MEHRWERTSTEUER

Obgleich die Schweiz kein EU-Mitgliedsland ist, wurde ihr Mehrwertsteuersystem gemäss der damaligen sechsten EU-Richtlinie zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern («Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie») als System einer nicht kumulativen, mehrstufigen Steuer mit Vorsteuerabzug konzipiert. Infolgedessen wird die Mehrwertsteuer in der Schweiz als indirekte Steuer nur auf Bundesebene auf den meisten Waren und Dienstleistungen erhoben und kommt auf jeder Stufe der Produktions- und Lieferkette zur Anwendung. Sie ist als vom Leistungserbringer geschuldete Steuer ausgestaltet (d. h. die Steuerschuld wird auf der Grundlage der vom Leistungsempfänger gezahlten Vergütung ermittelt).

10.5.1 Steuerpflichtige Personen

Jede (juristische oder natürliche) Person, Einrichtung, Personengemeinschaft ohne Rechtsfähigkeit, Anstalt usw., die ein Unternehmen betreibt (nachhaltige Erzielung von Einnahmen durch selbstständige gewerbliche oder berufliche Tätigkeit unabhängig von einer Gewinnabsicht), ist grundsätzlich steuerpflichtig. Eine Pflicht zur Registrierung besteht, sofern die steuerbaren Umsätze weltweit mindestens 100'000 Schweizer Franken pro Jahr betragen. Alle inländischen Betriebsstätten eines inländischen Stammhauses bilden gemeinsam mit der Muttergesellschaft ein Steuersubjekt. Ebenfalls als ein Steuersubjekt gelten alle inländischen Betriebsstätten eines ausländischen Stammhauses. Als jeweils eigenes Steuersubjekt gelten hingegen die inländischen Betriebsstätten und die ausländischen Muttergesellschaften (und umgekehrt). Eine Mehrwertsteuerpflicht (keine Registrierungspflicht) besteht auch für nicht steuerpflichtige Empfänger und Empfängerinnen im Inland, sofern diese im Kalenderjahr für mehr als 10'000 Schweizer Franken Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland beziehen, welche nicht im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen sind, sofern sich der Ort der Leistung gemäss Empfängerortsprinzip im Inland befindet.

Betragen die Einnahmen eines Steuersubjekts (Umsatz aus steuerbaren Warenlieferungen und Dienstleistungen) im Jahr weniger als 100'000 Schweizer Franken (bei Sportvereinen und gemeinnützigen Institutionen 150'000 Schweizer Franken), ist es von der Steuerpflicht befreit. Es besteht allerdings die Möglichkeit, auf die Befreiung von der Steuerpflicht zu verzichten. Mit der Registrierung bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung erhält der Steuerpflichtige eine MWST-Nummer, welche grundsätzlich auf der Unternehmensidentifikationsnummer beruht. Der Unternehmensidentifikationsnummer wird der Zusatz MWST nachgestellt (z. B. CHE123.456.789 MWST). Seit dem 31. Januar 2014 ist nur noch die MWST-Nummer basierend auf der Unternehmensidentifikationsnummer gültig, welche die frühere sechsstellige Referenznummer abgelöst hat. Steuerpflichtige Empfänger und Empfängerinnen im Inland, welche Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland beziehen, die nicht im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen sind, haben die Dienstleistungen im Rahmen ihrer ordentlichen Mehrwertsteuerabrechnungen zu deklarieren, sofern sich der Ort der Leistung gemäss Empfängerortsprinzip im Inland befindet.

Eine besondere Regelung existiert für Holdinggesellschaften. Grundsätzlich stellt das Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen aus Sicht der Schweizer MWST eine unternehmerische Tätigkeit dar. Als Beteiligungen gelten Anteile am Kapital anderer Unternehmen von mindestens 10 %, die mit der Absicht der dauernden Anlage gehalten werden und einen massgeblichen Einfluss vermitteln. Die Qualifikation der Holdingtätigkeit als unternehmerische Tätigkeit führt dazu, dass sich Holdingunternehmen durch den Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht freiwillig registrieren lassen können. Die Registrierung hat den Vorteil, dass die Vorsteuern, welche im Rahmen der Holdingtätigkeit anfallen, geltend gemacht werden können, obwohl das Veräussern von Beteiligungen grundsätzlich einen von der Steuer ausgenommenen Umsatz darstellt (in der Regel wird aber eine Vorsteuerkorrektur aufgrund von Zinseinnahmen notwendig sein).

10.5.2 Steuerbare Leistungen

Mehrwertsteuer wird auf folgende Arten von Leistungen erhoben: 1. Lieferung von Waren in der Schweiz (einschliesslich Liechtenstein), 2. Erbringen von Dienstleistungen in der Schweiz (einschliesslich Liechtenstein), 3. Bezug von Dienstleistungen (und gewissen Inlandlieferungen) von Unternehmen mit Sitz im Ausland und 4. Import von Waren.

Gewisse für Leistungsempfänger im Ausland erbrachte Dienstleistungen (sowie der Export von Waren und die Lieferung von Waren im Ausland) werden bei voller Vorsteuererstattung nicht bzw. mit einem Steuersatz von 0 % besteuert. Die Lieferung von Waren im mehrwertsteuerlichen Sinn ist nicht auf Warenlieferungen gemäss schweizerischem Handelsrecht beschränkt. Das Mehrwertsteuergesetz nennt eine Reihe von Geschäftsvorfällen, die im mehrwertsteuerlichen Sinn als Warenlieferungen gelten, beispielsweise die Wartung von Maschinen, die Vermietung oder das Verleasen von Gegenständen, der Handel mit Elektrizität usw.

10.5.3 Steuerbarer Betrag

Die Basis für die Berechnung des Steuerbetrags für die Lieferung von Waren und das Erbringen von Dienstleistungen ist das dafür vereinbarte bzw. vereinnahmte Bruttoentgelt (als Bar- oder Sachleistung). Die Vorsteuer, d. h. die beim Erwerb von Waren und Dienstleistungen gezahlte Steuer, kann von der geschuldeten Mehrwertsteuer abgezogen werden. In der Konsequenz wird nur der Mehrwert besteuert (Netto-Allphasensteuer-Prinzip).

10.5.4 Steuersätze

Der Standardsatz beträgt seit 1. Januar 2018 7,7 % für jede steuerbare Warenlieferung oder Dienstleistung. Für Beherbergungsleistungen gilt der Sondersatz von 3,7 %. Bestimmte Arten von Waren und Dienstleistungen zur Deckung bestimmter Grundbedürfnisse, z. B. Wasserversorgungsleistungen, Nahrungsmittel und nicht alkoholische Getränke, Vieh, Geflügel, Fische, Getreide und Sämereien, (elektronische) Bücher und Zeitungen, Dienstleistungen nicht gewerblicher Radio- und Fernsehgesellschaften usw., unterliegen dem reduzierten Satz von 2,5 %.

Die Eidgenössische Steuerverwaltung bietet ferner ein vereinfachtes Mehrwertsterverfahren für kleine Unternehmen mit einem Umsatz von nicht mehr als 5,005 Millionen Schweizer Franken (inkl. MWST) und einer Steuerschuld von nicht mehr als 103'000 Schweizer Franken pro Jahr (berechnet nach dem für sie massgebenden Saldosteuersatz) an. Kleinunternehmen können sich dafür entscheiden, die Mehrwertsteuer auf Basis eines pauschalisierten Steuersatzes

abzurechnen, der niedriger als der Standardsatz von 7,7 % ist, wenn sie dafür auf das normale Verfahren zur Geltendmachung von Vorsteuern verzichten, die sonst von der auf die Umsätze erhobenen Mehrwertsteuer abgezogen würden (Vorsteuerabzug). Diese vereinfachte Besteuerungsmethode muss von der Eidgenössischen Steuerverwaltung bewilligt werden und für mindestens ein Jahr beibehalten werden. Im Gegensatz zum Normalfall der vierteljährlichen Abrechnung muss nur zweimal jährlich eine Mehrwertsteuererklärung eingereicht werden.

10.5.5 Steuerausnahmen

Das Gesetz unterscheidet zwischen der Befreiung und der Ausnahme von Umsätzen von der Mehrwertsteuer. In beiden Fällen wird keine Mehrwertsteuer erhoben, es besteht jedoch ein Unterschied in Bezug auf den Vorsteuerabzug.

Bei Umsätzen, die von der Mehrwertsteuer ausgenommen sind, ist kein Vorsteuerabzug für die Steuern möglich, die im Rahmen des Generierens von mehrwertsteuerausgenommenen Umsätzen zu zahlen sind. Von der Mehrwertsteuer ausgenommen sind Leistungen in den Bereichen Gesundheit, Bildung, Kultur, Sport, Soziales, die meisten Bank- und Versicherungsleistungen, die Vermietung und der Verkauf von Immobilien sowie Umsätze aus Glücksspielen und Lotterien. Es besteht jedoch für die meisten dieser ausgenommenen Umsätze die Möglichkeit, für deren freiwillige Versteuerung zu optieren. Diese Option ist jedoch insbesondere für Bank- und Versicherungsumsätze, aber auch für die Vermietung und den Verkauf von Immobilien ausschliesslich für Wohnzwecke nicht möglich. Im Gegensatz zu den von der Mehrwertsteuer ausgenommenen Leistungen ist bei den steuerbefreiten Leistungen ein Vorsteuerabzug für sämtliche Steuern möglich, die im Rahmen des Generierens der betreffenden Umsätze zu entrichten sind (echte Befreiung). Eine steuerbefreite Leistung ist z. B. der Export von Waren (siehe Kapitel 10.5.7).

Nicht der Schweizer Mehrwertsteuer unterliegen Leistungen im Ausland. Derartige Umsätze sind im Allgemeinen das Ergebnis internationaler Geschäftsmodelle. Ein typisches Beispiel hierfür wäre eine Schweizer Handelsgesellschaft, die Produkte bei einem ausländischen Hersteller einkauft und sie an Kunden in einem Drittland verkauft, wobei die Produkte direkt an diese Kunden versandt werden. Leistungen im Ausland berechtigen dann zum Vorsteuerabzug, wenn sie sich nicht als von der Mehrwertsteuer ausgenommene Umsätze, für welche eine Option ausgeschlossen ist, qualifizieren.

10.5.6 Abzug von Vorsteuern

Ein für die Mehrwertsteuer registriertes Unternehmen haftet für die auf sämtliche steuerbaren Leistungen zu erhebende Mehrwertsteuer (Umsatzsteuer) und zahlt seinerseits Mehrwertsteuer auf steuerbare Leistungen, die das Unternehmen bezieht (Vorsteuer). In den meisten Fällen können die Vorsteuern von den insgesamt fälligen Mehrwertsteuern abgezogen werden. In diesem Fall stellt die Mehrwertsteuer in der Regel keine zusätzliche Belastung für ein Unternehmen dar. Die Mehrwertsteuer ist nur für den Endverbraucher ein echter Kostenaufwand oder für ein Unternehmen, das an Geschäftsvorfällen beteiligt ist, bei denen kein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden kann (Unternehmen mit von der Mehrwertsteuer ausgenommenen Umsätzen, z. B. Banken und Versicherungen).

10.5.7 Exporte

Während Exportgüter von der Mehrwertsteuer befreit sind (mit Vorsteuerabzug), unterliegen viele Dienstleistungen für einen Leistungsempfänger im Ausland nicht der Schweizer Mehrwertsteuer, wenn sie sich als im Ausland erbrachte Dienstleistungen qualifizieren.

Das schweizerische Mehrwertsteuergesetz enthält allerdings eine Liste von Dienstleistungen, die entweder am Sitz des Leistungserbringers zu versteuern sind oder die gemäss dieser Liste einer besonderen Regelung unterliegen (z. B. Dienstleistungen im Zusammenhang mit Grundstücken; gastgewerbliche Dienstleistungen; Dienstleistungen in den Bereichen Kultur, Sport und Künste; Personenbeförderungen usw.). Nicht in dieser Liste enthaltene Dienstleistungen, die an einen ausländischen Leistungsempfänger erbracht werden, unterliegen nicht der Schweizer Mehrwertsteuer (Auffangtatbestand – das sogenannte Empfängerortsprinzip kommt zur Anwendung).

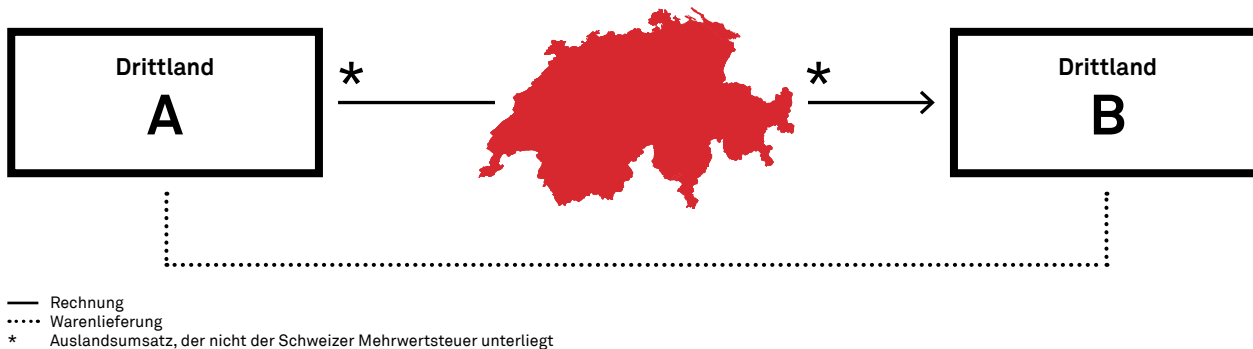
Der Anspruch auf Steuerbefreiung bzw. Nichtbesteuerung für eine solche Dienstleistung muss jedoch durch die zugrunde liegenden Unterlagen wie z. B. Rechnungen, Verträge usw. nachgewiesen werden. Das Gleiche gilt für Exportlieferungen, bei denen für die Steuerbefreiung ein zollamtlicher Ausfuhr- bzw. Einfuhrnachweis erforderlich ist.

10.5.8 Internationale Geschäftstätigkeit

Die vorgängig beschriebenen mehrwertsteuerlichen Grundregeln wirken sich bei einer Schweizer Handelsgesellschaft, die Produkte bei einem ausländischen Hersteller einkauft und sie an Kunden in einem Drittland verkauft, wobei die Produkte direkt an diesen Kunden versandt werden, wie folgt aus:

Internationale Geschäftstätigkeit

(ABB. 43)



Quelle: Eigene Darstellung

10.5.9 Unternehmen mit Sitz im Ausland

Ausländische Unternehmen, die Waren in die Schweiz liefern oder Dienstleistungen in der Schweiz erbringen und auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichten möchten oder deren Wert über dem in Kapitel 10.5.1 genannten Schwellenwert liegt, müssen einen in der Schweiz ansässigen Bevollmächtigten für Mehrwertsteuerzwecke benennen. Diese Unternehmen können die Vorsteuer direkt geltend machen. Von der obligatorischen Mehrwertsteuerpflicht befreit sind ausländische Unternehmen, welche im Inland ausschliesslich von der Steuer befreite Leistungen oder Dienstleistungen nach dem Empfängerortsprinzip (Ausnahme Telekommunikations- oder elektronische Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Empfänger) oder Lieferungen von Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme an steuerpflichtige Personen im Inland erbringen.

Unternehmen mit Sitz im Ausland und ohne steuerpflichtige Aktivitäten in der Schweiz haben Anspruch auf eine Rückerstattung der Schweizer Mehrwertsteuer, wenn ihre Aktivitäten im Ausland nach dem schweizerischen Mehrwertsteuergesetz die Voraussetzungen für steuerbare Umsätze erfüllen würden und wenn das Land, in dem das Unternehmen seinen Sitz hat, Schweizer Unternehmern im Gegenrecht die gleiche Behandlung gewährt (VAT Refund/MWST-Rückerstattungsverfahren).

«Die Schweiz kennt mit 7,7 % den tiefsten Mehrwertsteuersatz innerhalb Europas.»

10.6 SONSTIGE STEUERN

10.6.1 Stempelabgaben

Die Steuerpflicht entsteht generell bei besonderen Rechtsgeschäften wie z. B. bei der Ausgabe von Aktien (Emissionsabgabe) oder dem Handel mit Wertpapieren (Umsatzabgabe).

Die Begründung und Erhöhung des Kapitals bei Kapitalgesellschaften unterliegt einer Emissionsabgabe in Höhe von 1 % des Marktwerts des Kapitalzuschusses, wobei die erste Million Schweizer Franken des eingezahlten Kapitals steuerfrei ist, gleich, ob es sich um die erstmalige oder eine spätere Einlage handelt.

Die Übertragung von schweizerischen und ausländischen Wertpapieren, an denen ein Schweizer Effektenhändler als Vertragspartei oder Vermittler beteiligt ist, unterliegt der Umsatzabgabe (oft auch als «Börsenumsatzsteuer» bezeichnet). Je nach Sitz des Emittenten (in der Schweiz oder im Ausland) beträgt der Steuersatz 0,15 % oder 0,3 %, berechnet auf das Entgelt für die gehandelten Wertpapiere.

Als schweizerische Effektenhändler gelten alle Personen, die gewerbsmässig Wertpapiere für eigene oder fremde Rechnung kaufen oder verkaufen, einschliesslich Schweizer Banken und sonstiger bankähnlicher Schweizer Institute, ebenso Unternehmen, die steuerbare Wertpapiere halten, deren Buchwerte 10 Millionen Schweizer Franken übersteigen, sowie ausländische Mitglieder einer schweizerischen Börse (sogenannte «Remote Members») in Bezug auf inländische Titel, die an der schweizerischen Börse notiert sind.

10.6.2 Liegenschaftssteuern

Kapitalgewinne aus unbeweglichem Vermögen in der Schweiz unterliegen entweder einer speziellen kantonalen Grundstückgewinnsteuer oder der normalen Gewinnsteuer, je nachdem, welches System im entsprechenden Kanton angewandt wird, in dem sich die Immobilie befindet.

Darüber hinaus unterliegt die Übertragung von Liegenschaften in manchen Kantonen einer Grunderwerbssteuer (Handänderungssteuer), während auf Bundesebene keinerlei Steuern dieser Art erhoben werden. Die Grunderwerbssteuer bemisst sich in der Regel nach dem Kaufpreis der Immobilie und wird normalerweise vom Käufer bezahlt. Je nach Kanton variiert der anzuwendende Steuersatz zwischen rund 1 % und 3 %.

Darüber hinaus erhebt rund die Hälfte der Kantone eine «spezielle Vermögenssteuer» auf Immobilien, die jedes Jahr zusätzlich zur allgemeinen Vermögenssteuer fällig wird. Die Steuer wird dort erhoben, wo sich die Immobilie befindet, und bemisst sich nach dem Markt- oder Ertragswert der Liegenschaft ohne Abzug von Schulden. Der anwendbare Steuersatz beträgt maximal 0,3 %.

10.7 DOPPELBESTEUERUNGSABKOMMEN

Um den Effekt einer Doppelbesteuerung in der Schweiz und im Ausland möglichst gering zu halten, hat die Schweiz Steuerabkommen in Bezug auf direkte Einkommenssteuern mit allen wichtigen Industrienationen und vielen anderen Ländern geschlossen. Die meisten dieser Abkommen orientieren sich an den Grundsätzen des OECD-Musterabkommens, in dem festgelegt ist, wo Einkünfte oder Vermögen zu versteuern sind, und die Verfahren zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung beschrieben werden. Die Schweiz hat sich für die Freistellungsmethode entschieden, nach der im Ausland erzielte Einkünfte von der Besteuerung in der Schweiz befreit sind. Die jeweiligen Einkünfte und Vermögenswerte werden lediglich zur Berechnung des anzuwendenden Steuersatzes herangezogen (Progressionsvorbehalt). Bei bestimmten Einkünften (Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren) sind beide Staaten – der Staat, in dem der Ertrag erzielt wird, und der Wohnsitzstaat des Empfängers – berechtigt, diese zu besteuern. Das Doppelbesteuerungsabkommen beschränkt jedoch das Besteuerungsrecht des Quellenlandes, wobei die betreffende Quellensteuer auf die im Wohnsitzland des Empfängers erhobene Steuer angerechnet werden kann. Bis dato sind über 80 Steuerabkommen sowie seit dem 1. Juli 2005 die Bilateralen Verträge mit der EU in Kraft. Da Schweizer Steuerabkommen als internationale Abkommen behandelt werden, gehen sie den Regelungen von Bund und Kanton/Gemeinde grundsätzlich vor.

Schweizer Doppelbesteuerungsabkommen gelten für (natürliche und juristische) Personen, die in einem oder in beiden Vertragsstaaten einen Wohnsitz haben. Wie schon in Abschnitt 10.3.5 erwähnt, erfüllen in der Schweiz ansässige Steuerpflichtige, die die Pauschalbesteuerung beantragen, generell auch die Voraussetzungen für Steuererleichterungen nach dem Steuerabkommen. Einige Abkommen enthalten jedoch besondere Auflagen, die zu erfüllen sind, um in den Genuss der Vorteile des angewandten Abkommens kommen zu können.

Neben den Steuerabkommen für direkte Einkommenssteuern hat die Schweiz auch mehrere Steuerabkommen im Bereich Erbschafts- und Nachlasssteuer geschlossen. Verhandlungen über ein Doppelbesteuerungsabkommen im Hinblick auf die Schenkungssteuer hat es bislang nicht gegeben. Darüber hinaus gibt es einige Sonderabkommen in Bezug auf Grenzgänger, die Besteuerung von internationalen Luftverkehrs- und Transportleistungen und die Steuersituation von internationalen Organisationen und deren Beschäftigten.

10.8 STEUERVORLAGE 17

Die Schweiz ist derzeit daran, ihr Unternehmenssteuersystem zu modernisieren. Das Ziel ist es, ein attraktives Steuerumfeld für Firmen zu bieten und sicherzustellen, dass die Besteuerungsmodalitäten mit den international etablierten Steuerpraktiken in Einklang stehen.

Das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD) hat mit der Steuervorlage 17 (SV17) bereits einen neuen Vorschlag ausgearbeitet. Mit einem Inkrafttreten der Reform ist frühestens ab 2020 zu rechnen. Bis dahin behalten die derzeitigen attraktiven Regelungen im Steuerbereich auf nationaler Ebene ihre Gültigkeit.

Aktuelle Informationen zur Steuervorlage 17 finden Sie auf der Website des Eidgenössischen Finanzdepartements.

www.efd.admin.ch > Steuervorlage 17
Eidgenössisches Finanzdepartement (EFD)
Sprachen: dt., engl., franz., it.

www.s-ge.com/corporate-taxation
Zahlen und Fakten zum Thema Unternehmensbesteuerung in der Schweiz
Sprachen: dt., engl., franz., it., span., port., russ., chin., jap.

10.9 VERRECHNUNGSPREISVORSCHRIFTEN

Gemäss schweizerischem Steuerrecht müssen Transaktionen zwischen Konzerngesellschaften zu marktüblichen Bedingungen erfolgen (Fremdvergleichsprinzip). Die Schweiz verfügt nicht über eine separate Verrechnungspreisgesetzgebung und plant auch nicht, eine solche in absehbarer Zeit einzuführen. Stattdessen folgen die Schweizer Steuerbehörden den Verrechnungspreisrichtlinien der OECD, um zu ermitteln, ob eine Transaktion zwischen verbundenen Parteien zu marktüblichen Bedingungen erfolgt ist. In der Schweiz müssen keine spezifischen Dokumentationsanforderungen für Verrechnungspreiszwecke beachtet werden. Ein Unternehmen, das geschäftlich in der Schweiz tätig ist, sollte jedoch stets die entsprechenden Unterlagen bereithalten, mit denen sich die Durchführung von Transaktionen mit verbundenen Parteien zu objektiven marktüblichen Bedingungen belegen lässt.

www.efd.admin.ch
Eidgenössisches Finanzdepartement (EFD)
Sprachen: dt., engl., franz., it.