

**Auszug aus dem Protokoll  
des Regierungsrates des Kantons Zürich**

KR-Nr. 144/2007  
KR-Nr. 152/2007

Sitzung vom 11. Juli 2007

**1052. Anfragen (Praxis des kantonalen Steueramtes bei der  
Gewährung von Pauschalbesteuerungsabkommen;  
Pauschalbesteuerung: Bewilligung und Überprüfung)**

A. Kantonsrat Ralf Margreiter, Oberrieden, hat am 14. Mai 2007 folgende Anfrage eingereicht:

Mit der Totalrevision des Steuergesetzes führte auch der Kanton Zürich das Instrument der Besteuerung nach Aufwand (Pauschalbesteuerung) ein.

Die Kriterien für die Gewährung dieses Steuerprivilegs scheinen angesichts des Beispiels Dr. V. durch das Kantonale Steueramt ausgesprochen weit ausgelegt zu werden. Wir bitten den Regierungsrat darum um Beantwortung der folgenden allgemeinen Fragen zur Praxis der Pauschalbesteuerung für natürliche Personen:

1. Wie oft wurden Gesuche von natürlichen Personen um Gewährung der Pauschalbesteuerung seit deren Einführung im Kantonalzürcher Steuerrecht abgelehnt? Wie oft waren dabei welche Gründe gemäss geltendem Steuerrecht ausschlaggebend?
2. In welcher Form setzt sich das Kantonale Steueramt zum Zeitpunkt der Gewährung des Privilegs der Pauschalbesteuerung in Kenntnis über wirtschaftliche Aktivitäten einer Antragstellerin/eines Antragstellers, bzw. in welcher Form und Regelmässigkeit werden die Steuerbehörden darüber in Kenntnis gesetzt?
3. Wie erfolgt der Einbezug der betroffenen Wohnsitzgemeinden zur Wahrung ihrer Parteirechte in der Praxis? Wurden von Seiten betroffener Gemeinden (und wenn ja, wie oft und welche) Gründe für die Ablehnung solcher Gesuche vorgebracht? In wie vielen Fällen wurden diese Gründe durch das Steueramt des Kantons Zürich berücksichtigt bzw. wie oft waren diese Gründe für eine Ablehnung ausschlaggebend?

B. Die Kantonsräte Markus Bischoff und Kaspar Bütikofer, Zürich, haben am 21. Mai 2007 folgende Anfrage eingereicht:

Gemäss den Ziffern 10 und 11 der Weisung des Steueramts vom 28. Juli 1999 kann der Pauschalsteuerstatus bewilligt werden, wenn der Pflichtige «in der Schweiz keine Erwerbstätigkeit» ausübt. Ausgeschlos-

sen ist dieser Status bei «Verwaltungsräten, die in der Schweiz persönlich zu Erwerbszwecken tätig sind». Viel enger und präziser fasst es das Merkblatt aus Basel-Stadt. Danach ist der Pauschalsteuerstatus ausgeschlossen bei einer Person, die «in der Schweiz ganz oder teilweise einem Haupt- oder Nebenberuf nachgeht und daraus im In- oder Ausland Einkünfte aus selbstständiger oder unselbstständiger Erwerbstätigkeit erzielt.

(...) Auch eine Person, die als Angestellte oder Beauftragte einer Gesellschaft mit Sitz in der Schweiz beruflich tätig ist, gilt als in der Schweiz erwerbstätig, selbst wenn diese Aktivität vorwiegend oder ausschliesslich aus dem Ausland wahrgenommen wird».

In diesem Zusammenhang bitten wir den Regierungsrat um die präzise Beantwortung nachstehender Fragen:

1. Gemäss Ziffer 51 erfolgt die Veranlagung der Pauschalbesteuerten durch die Division Süd. Bedeutet das, dass die Division Süd auch prüft und entscheidet, ob die Voraussetzungen für die Pauschalbesteuerung erfüllt sind? Wer fällt diesen Entscheid? Welche Personen – Leiter Division Süd, Chef und Chef-Stellvertreter Steueramt, Finanzdirektor – sind beim Entscheid über die Pauschalbesteuerung in welcher Funktion (Überprüfung, Anhörung, Entscheid) involviert?
2. Welche Rolle spielen dabei konkret der Chef des Steueramts und die Finanzdirektorin? Werden sie über geplante Pauschalsteuer-Entscheide vorinformiert, angehört oder nachträglich informiert?
3. Gemäss Ziffer 48 der Weisung muss der Pauschalsteuerpflichtige jedes Jahr die dafür vorgesehene besondere Steuererklärung einreichen. Heisst das, dass für jede Steuerperiode neu geprüft wird, ob die Voraussetzungen für die Aufwandbesteuerung (namentlich fehlende Erwerbstätigkeit) noch erfüllt sind? Oder dauert der einmal gewährte Spezialsteuerstatus automatisch an?
4. Trifft es zu, dass die Basler Regelung, die auch eine von der Schweiz aus erfolgende Leitung, Betreuung, Überwachung ausländischer Firmen als unzulässige Erwerbstätigkeit qualifiziert, enger und präziser gefasst ist als die Zürcher Regelung? Ist die Finanzdirektorin bereit, die Zürcher Weisung entsprechend anzupassen? Wenn nein: warum nicht?
5. Werden die rund 150 Pauschalsteuer-Dossiers regelmässig einer Überprüfung bzw. Revision unterzogen (Vier-Augen-Prinzip), um mögliche Missbräuche zu verhindern? Wenn ja, in welchem zeitlichen Abstand. Wenn nein: Ist die Finanzdirektorin bereit, eine Sonderprüfung aller Pauschalsteuer-Dossiers anzuordnen?

Auf Antrag der Finanzdirektion

beschliesst der Regierungsrat:

I. Die Anfrage Ralf Margreiter, Oberrieden, wird wie folgt beantwortet:

Zu Frage 1:

Abgelehnte Gesuche um Besteuerung nach dem Aufwand werden statistisch nicht erfasst. Im Rahmen von Vorabklärungen dürften jedoch im Durchschnitt pro Jahr rund zehn Anfragen abschlägig beantwortet werden, weil die Voraussetzungen für eine Besteuerung nach dem Aufwand nicht erfüllt sind.

Zu Frage 2:

Die Voraussetzungen für die Besteuerung nach dem Aufwand, auch als Pauschalbesteuerung bezeichnet, werden im Steuergesetz vom 8. Juni 1997 (StG; LS 631.1), im Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) und im gleichdatierten Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) übereinstimmend geregelt. Danach haben natürliche Personen, die erstmals oder nach mindestens zehnjähriger Landesabwesenheit in die Schweiz ziehen und hier keine Erwerbstätigkeit ausüben, das Recht, eine Besteuerung nach dem Aufwand zu verlangen (§ 13 Abs. 1 und 2 StG, Art. 14 Abs. 1 und 2 DBG, Art. 6 Abs. 1 und 2 StHG):

- in der Steuerperiode, in der sie zuziehen, unabhängig davon, ob sie Schweizer Bürger sind oder nicht;
- in den auf den Zuzug folgenden Steuerperioden, wenn sie nicht Schweizer Bürger sind.

Die Besteuerung nach dem Aufwand stellt daher – entgegen gängiger Behauptungen – keine individuelle Steuervereinbarung, sondern eine gesetzlich geregelte Besteuerungsform dar. Auf diese hat die oder der Steuerpflichtige einen Rechtsanspruch, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt sind.

In der Regel wird der Fall schon vor Zuzug der oder des Steuerpflichtigen dem kantonalen Steueramt zur Stellungnahme vorgelegt. Auf Grund der Angaben der oder des Steuerpflichtigen sowie nach Einholung allfälliger Nachweise nimmt das kantonale Steueramt in Form eines Vorbescheids eine Beurteilung vor, ob die Voraussetzungen für eine Besteuerung nach dem Aufwand erfüllt sind. Dabei ist auch zu prüfen, ob die oder der Steuerpflichtige dartun kann, dass sie bzw. er in der Schweiz keine Erwerbstätigkeit ausübt.

In der Folge hat die oder der Steuerpflichtige die für die Besteuerung nach dem Aufwand vorgesehene besondere Steuererklärung einzureichen. In dieser Steuererklärung hat sie bzw. er, neben Angaben zum Aufwand und zu den mit der so genannten Kontrollrechnung zusammenhängenden Einkünften, auch anzugeben, ob sie bzw. er in der Schweiz eine Erwerbstätigkeit ausübt, bzw. zu bestätigen, dass sie bzw. er keine solche Tätigkeit ausübt.

Das kantonale Steueramt kann die Angaben des Steuerpflichtigen jederzeit überprüfen; der Steuerpflichtige ist zur Mitwirkung verpflichtet. Das kantonale Steueramt kommt auf seinen Vorbescheid zurück, wenn sich herausstellt, dass dieser auf unrichtigen Angaben des Steuerpflichtigen beruhte oder sich die Grundlagen inzwischen geändert haben.

Zu Frage 3:

Die Durchführung der Besteuerung nach dem Aufwand fällt in die Zuständigkeit des kantonalen Steueramtes. Dies ergibt sich zum einen aus § 106 Abs. 1 StG, wonach die Durchführung des Gesetzes, soweit nicht besondere Behörden bezeichnet sind, im Kanton dem kantonalen Steueramt, in den Gemeinden dem Gemeindesteueramt obliegt. Zum anderen sieht § 107 Abs. 1 StG vor, dass das kantonale Steueramt die Einschätzung vornimmt. Die Finanzdirektion kann zwar gemäss § 107 Abs. 2 StG Weisungen erlassen, in welchen Fällen die Gemeindesteuerämter in Vertretung des kantonalen Steueramtes zur Einschätzung berechtigt und verpflichtet sind; Einschätzungen bzw. Besteuerungen nach dem Aufwand fallen jedoch nicht darunter.

Bei einer Besteuerung nach dem Aufwand sind daher die Gemeinden in der Regel am Vorbescheid- und Einschätzungsverfahren vor dem kantonalen Steueramt nicht beteiligt. Sie können jedoch, wie die oder der Steuerpflichtige, gegen den Einschätzungsentscheid des kantonalen Steueramtes Einsprache erheben (§ 140 Abs. 1 StG). Soweit ersichtlich, haben jedoch bis anhin die Gemeinden bei einer Besteuerung nach dem Aufwand von ihrem Einspracherecht noch keinen Gebrauch gemacht.

II. Die Anfrage Markus Bischoff und Kaspar Bütikofer, Zürich, wird wie folgt beantwortet:

Zu Fragen 1 und 2:

Wie in der Beantwortung der Frage 2 der Anfrage Ralf Margreiter dargelegt wird, fällt die Durchführung der Besteuerung nach dem Aufwand in die Zuständigkeit des kantonalen Steueramtes. Innerhalb des kantonalen Steueramtes ist dafür die Division Süd zuständig (Ziffer 51 der Weisung des kantonalen Steueramtes über die Besteuerung nach

dem Aufwand vom 28. Juli 1999/1. Juni 2005 [Zürcher Steuerbuch Nr. 11/701]). In der Division Süd wird diese Aufgabe durch einen Teamleiter, in Zusammenarbeit mit dem Chef der Division, wahrgenommen.

Abgesehen von besonderen Vorkommnissen befasst sich der Chef des kantonalen Steueramtes nicht mit den einzelnen Fällen, in denen eine Besteuerung nach dem Aufwand vorgenommen wird. Die Finanzdirektorin wird in ihrer Funktion als Vorgesetzte über die Fallzahlen und in allgemeiner Form über die Anwendung im Bereich der Besteuerung nach dem Aufwand informiert, wirkt aber – vorbehaltlich ihrer Aufsichtsfunktion als Vorgesetzte – an den Verfahren und Entscheiden nicht mit.

Zu Frage 3:

Es kann auf die Beantwortung der Frage 2 der Anfrage Margreiter verwiesen werden.

Zu Frage 4:

Die Kantone haben sich bei der Regelung der Besteuerung nach dem Aufwand an die entsprechenden Bestimmungen des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden zu halten. Für die Besteuerung nach dem Aufwand gelten in allen Kantonen grundsätzlich die gleichen Voraussetzungen.

Gemäss Art. 6 Abs. 1 StHG setzt die Besteuerung nach dem Aufwand voraus, dass die oder der Steuerpflichtige in der Schweiz keine Erwerbstätigkeit ausübt (so auch § 13 Abs. 1 StG und Art. 14 Abs. 1 DBG). Auch in der Weisung des kantonalen Steueramtes über die Besteuerung nach dem Aufwand vom 28. Juli 1999/1. Juni 2005 wird – in Anlehnung an das Kreisschreiben Nr. 9 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 3. Dezember 1993 zur Besteuerung nach dem Aufwand – ausdrücklich festgehalten (Ziffer 11):

«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.»

Auch nach der zürcherischen Einschätzungspraxis schliesst «eine von der Schweiz aus erfolgende Leitung, Betreuung, Überwachung ausländischer Firmen» eine Besteuerung nach dem Aufwand aus, wenn damit auf schweizerischem Boden eine Erwerbstätigkeit verbunden ist. Wie auch das Bundesgericht in einem Urteil vom 15. Mai 2000 ausdrücklich festgestellt hat, steht jedoch eine Erwerbstätigkeit im Ausland einer Besteuerung nach dem Aufwand nicht entgegen, und zwar unabhängig davon, ob sie für eine schweizerische oder ausländische Unternehmung ausgeübt wird (Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 70, 575 ff.).

Das kantonale Steueramt wird sich im Rahmen der Schweizerischen Steuerkonferenz und der Vereinigung der kantonalen Steuerämter sowie gegenüber der Eidgenössischen Steuerverwaltung um eine einheitliche Umschreibung der Voraussetzung bemühen, unter denen von einer Erwerbstätigkeit in der Schweiz ausgegangen werden muss.

Zu Frage 5:

Schon heute wird bei heiklen Fällen mit einer Besteuerung nach dem Aufwand beim Chef der Division Süd oder dem Leiter Fachstab Einschätzungspraxis eine Zweitmeinung eingeholt. Inskünftig sind alle Einschätzungen mit einer Besteuerung nach dem Aufwand dem Chef der Division zum Visum vorzulegen; damit ergibt sich eine jährliche Überprüfung nach dem Vier-Augen-Prinzip.

III. Mitteilung an die Mitglieder des Kantonsrates und des Regierungsrates sowie an die Finanzdirektion.

Vor dem Regierungsrat

Der Staatsschreiber:

**Husi**