



CAROL GREGOR LÜTHI

DIE
BESTEUERUNG
NACH DEM
AUFWAND IN
DER SCHWEIZ

Eine systematische Einordnung
ins schweizerische Steuerrecht
mit aktuellem Bezug

*Gewidmet meinen lieben Eltern
Marie Luise und Kurt Max
in Dankbarkeit*

Vorwort des Referenten

Mit vorliegendem Werk hat sich der Autor zum Ziel gesetzt, die in der Schweiz seit Jahrzehnten existierende Aufwandbesteuerung, im Volksmund auch «Pauschalbesteuerung» genannt, wissenschaftlich zu durchdringen, systematisch ins schweizerische Steuerrecht einzuordnen und die aktuelle Situation darzustellen.

Die historische Entstehung und Entwicklung des Phänomens Aufwandbesteuerung findet sich kompakt und leicht leserlich zusammengefasst. In verdankenswerter Weise hat er auch dargestellt, wie die Kantone schon seit Jahrzehnten versuchen, dieses Institut weiterzuentwickeln. Es wird zudem ersichtlich, welche ökonomische Bedeutung die Aufwandbesteuerung inne hat.

Der Autor versucht in der Folge, die Aufwandbesteuerung ins Gesamtkonzept des schweizerischen Steuerrechts einzuordnen. Dabei gelingt ihm eine übersichtliche Darstellung von der Bundesverfassung über die Gesetzgebung zur Welt der Verordnung und der Verwaltungspraxis.

Von grossem praktischem Interesse wird zudem die Darstellung verschiedener kantonaler Praxen sein, welche sich aus der veränderten Rechtsgrundlage im Steuerharmonisierungsrecht ergibt.

Zusammenfassend kann gesagt werden, dass die vorliegende Masterarbeit eine äusserst gelungene Schlussarbeit der Ausbildung am Schweizerischen Institut

für Steuerlehre (SIST) ist. Als Referent scheint mir die Art und Weise der Konzentration auf das Thema, die umfassende Verarbeitung der Literatur wie auch der sich wandelnden gesetzlichen Grundlagen im Bund und in den Kantonen als eindrucklich. Sie dürfte sich für eine Preisverleihung eignen.

Für diese Arbeit erhält Herr Lüthi verdientermassen die Bewertung „*summa cum laude*“.

Zürich, 4.
Dezember
2016

Prof. Dr. iur. Bernhard Zwahlen

Präsident des Fachbeirates SIST
(Schweizerisches Institut für
Steuerlehre; Kalaidos
Fachhochschule Schweiz) Partner
Taxpartner AG Zürich

Vorwort des Co-Referenten

Die Aufwandbesteuerung wurde, wie der Autor in seiner historischen Einleitung aufzeigt, vor bald einem Jahrhundert in der Westschweiz entwickelt, weil sich in der Genferseeregion in dieser Zeit einige wohlhabende Ausländer niederliessen, die praktisch ausschliesslich ausländische Einkünfte hatten. Solche Einkünfte waren einerseits schwer zu erfassen, andererseits wurden sie häufig bereits an der Quelle besteuert. Man hat daher einen pragmatischen Weg gewählt und beschlossen, das steuerbare Einkommen dieser Personen nicht anhand der Einnahmen, sondern anhand der Ausgaben zu bestimmen. Im Ergebnis hat man damit dem Ausland die Besteuerung des dort effektiv erzielten Einkommens überlassen und das, was der Steuerpflichtige hierzulande ausgibt in der Schweiz besteuert.

Das funktionierte über viele Jahrzehnte problemlos und brachte den (wenigen) Kantonen bzw. Gemeinden, welche die Aufwandbesteuerung verwendeten, bei minimalem Verwaltungsaufwand vergleichsweise hohe Erträge. Erst im Zuge der eidg. Steuerharmonisierung, also vor noch nicht einmal 20 Jahren, wurde die Aufwandbesteuerung auf die ganze Schweiz ausgedehnt. Faktisch bedeutsam blieb dieses System aber nach wie vor hauptsächlich in den Kantonen Genf, Waadt, Wallis, Tessin, Graubünden und Bern. Der einzige Kanton, der in rund 10 Jahren auf über 200 pauschal besteuerte Personen kam, war der Kanton Zürich. Etwas überraschend wurde die Pauschalbesteuerung dort aufgrund einer Volksinitiative im Jahr 2009 dann wieder abgeschafft. Anschliessend kam die Pauschalbesteuerung in

den meisten anderen Kantonen und auch auf Bundesebene unter starken politischen Druck, mit dem Ergebnis, dass sie in vier weiteren Kantonen abgeschafft, auf Bundesebene und in 21 Kantonen aber beibehalten wurde. Die neuste Entwicklung besteht in der sog. „Verschärfung“, die im Bund sowie in den Kantonen seit spätestens 2016 in Kraft getreten ist.

Carol Gregor Lüthi hat sich mit der Aufwandbesteuerung sehr umfassend auseinandergesetzt. Neben der historischen und aktuellen Entwicklung hat er sich auch nicht davor gescheut, die Handhabung in der Praxis durch die kantonalen Steuerbehörden zu untersuchen, was verdienstvoll ist, weil es zum Teil relativ grosse Unterschiede gibt. Er hat auch die zum Thema existierende Literatur und Judikatur praktisch lückenlos in seine Analyse eingebaut. Es gab bisher nur eine wissenschaftliche Arbeit, die sich in ähnlicher Tiefe mit der Aufwandbesteuerung befasste und zwar diejenige von Prof. Marco Bernasconi aus dem Jahre 1983, die bereits mit dem StHG und nun erst Recht mit der Verschärfung in vielen Punkten überholt ist. Carol Gregor Lüthis Arbeit schliesst diese Lücke. Seine fundierte Untersuchung geht sogar darüber hinaus, beispielsweise durch Seitenblicke ins Ausland. Die Arbeit wurde daher mit der Höchstnote bewertet.

Es stellt sich allerdings die Frage, wie es mit der Aufwandbesteuerung in der Schweiz nun weitergehen wird. Einerseits ist die Kritik daran innenpolitisch nicht ganz verstummt und man wird spätestens ab 2021 merken, dass die Verschärfung im Ergebnis in vielen Regionen einer Abschaffung der Pauschalsteuer nahekommt. Ebenfalls innenpolitisch kann man feststellen, dass die Achillesferse der Pauschalsteuer darin besteht, dass Ausländer gegenüber uns Schweizern bevorzugt werden. Wenn wir in der Kristallkugel zusätzlich noch über die Landesgrenzen

hinaus schauen, stellen wir zwei gegenläufige Tendenzen fest: einerseits kommen Spezialsteuerregime mehr und mehr unter Druck, andererseits verläuft die tatsächliche Entwicklung bei der Besteuerung von natürlichen Personen genau (und im Tempo zunehmend) in der gegenteiligen Richtung: viele Staaten - und keineswegs nur exotische, sondern viele OECD und selbst EU Staaten - führen laufend neue Steuerregime ein, die mit unserer Aufwandbesteuerung vergleichbar (meistens aber viel günstiger) sind, oder sie verzichten gar vollständig auf die Besteuerung wohlhabender Privatpersonen. Die jüngsten Beispiele im EU Raum sind Portugal (komplette Steuerbefreiung) und seit 2017 selbst unser südlicher Nachbar Italien. Dort hat Matteo Renzi als eine seiner letzten Amtshandlungen eine Pauschalsteuer zum Tarif von 100'000 Euro eingeführt, die alle Personen in Anspruch nehmen dürfen, die mindestens 10 Jahre nicht in Italien gewohnt haben, namentlich auch Italiener selber! Ein Verbot der Erwerbstätigkeit gibt es nicht (allerdings müssen italienische Einkünfte zusätzlich versteuert werden).

Vor diesem Hintergrund sind in der Schweiz de lege ferenda drei Szenarien denkbar. Erstens könnte man die Pauschalsteuer in der aktuellen Form einfach beibehalten. Zweitens könnte man sie entweder ganz abschaffen oder drittens wieder attraktiver machen. Das zweite Szenario macht nur Sinn, wenn eine Abschaffung solcher oder ähnlicher Systeme international zum Standard wird. Wenn sich diese Lösung nicht durchsetzt, wäre die Schweiz gut beraten, noch einmal über die Bücher zu gehen, weil wohlhabende Ausländer in unmittelbarer Nähe (z.B. Italien, aber auch Spanien, England, Monaco usw.) zunehmend sehr viel günstigere Alternativen haben und diese auch nutzen werden. Zudem besteht die Gefahr, dass auch wohlhabende Schweizer sich für einen steuergünstigen Wohnsitz im Ausland zu interessieren beginnen. Um dem entgegen zu

wirken, sollte in der Schweiz nicht etwa eine Nullbesteuerung eingeführt werden. Es ist politisch und sachlich richtig, wenn wohlhabende Privatpersonen einen ansehnlichen „Mitgliederbeitrag“ leisten und dabei ist unser System mit der Anknüpfung bei den Lebenskosten vom Grundsatz her sehr gut. Wohlhabende Ausländer sind durchaus bereit, für die Vorteile, die ein Leben bei uns bietet, auch einen rechten Betrag zu bezahlen. Schwachstellen unseres Systems sind aber in zwei Hauptpunkten zu orten. Erstens macht es heute keinen Sinn mehr, die Erwerbstätigkeit in der Schweiz zu verbieten. Viel besser wäre es, die Erwerbstätigkeit zuzulassen, denn via Kontrollrechnung sind Schweizer Einkünfte bei der Pauschalsteuer ohnehin immer steuerbar. Zweitens sollte die Aufwandbesteuerung für Schweizerinnen und Schweizer geöffnet werden und damit allen Steuerpflichtigen (Ausländern und Schweizern) die Wahl gelassen werden, ordentlich oder pauschal besteuert zu werden. Dann wäre die Ungleichbehandlungsproblematik praktisch vom Tisch. Im Effekt würde sich die Pauschalbesteuerung dann nur auf das im Ausland erzielte Einkommen beziehen. Da ausländische Einkünfte ohnehin sehr häufig an der Quelle (d.h. im Ausland) besteuert werden, entsteht damit auch keine so grosse Besteuerungslücke, wie die Gegner der Aufwandbesteuerung behaupten. Die Schweiz muss jedenfalls aufpassen, dass sie im harten, internationalen Wettbewerb um lukrative Privatpersonen nicht ins Hintertreffen gerät.

Bern, 19.
Februar 2017

Prof. Dr. iur. Toni Amonn

Lehrbeauftragter an der
Universität Bern Partner und

Rechtsanwalt,
Switzerland Bern

Law

Firm

Vorbemerkung des Autors

Die Besteuerung nach dem Aufwand ist eine Spezialität des schweizerischen Steuerrechtes und hat in Teilen der Schweiz eine über 150 jährige Tradition. Sie wird seit langem kontrovers diskutiert. Eine aktuelle, systematische Darlegung in der vorliegend Form ist in der Steuerliteratur noch nicht vorhanden. Ich habe mir zum Ziel genommen, diese Lücke zu schliessen.

Entstehung / Motivation & Inhalt des Buches

Anlässlich meiner Tätigkeit in der Steuerabteilung von Ernst & Young in Zürich kam ich als Tax Consultant sporadisch mit der Besteuerung nach dem Aufwand in Kontakt. Regelmässig war das bei Kunden mit weitläufigen Vermögensverhältnissen und internationalen Berührungspunkten der Fall. Bei solchen - diverse Ordner von Belegen umfassenden - Fällen mussten die Vermögensverhältnisse teilweise anhand von komplexen Organigrammen dargestellt werden um die vorhandenen Strukturen verständlich aufzuzeigen.

Mein Auftrag als Tax Consultant war es beispielsweise die zugrunde liegenden Verträge aus vielen Emails mit Beilagen auszudrucken, sinnvoll zusammenzustellen, zu referenzieren und so zu ordnen, dass ich mich möglichst schnell zurecht fand um die Kontrollrechnung zu erstellen. Die ganz komplexen Fälle bedurften sogar eigene - von mir erstellte, seitenlange - Inhaltsverzeichnisse um nicht regelmässig beim Finden von Informationen zu viel Zeit zu verlieren. Meine exakte Arbeitsweise wurde durch meine vorgesetzten beim Review sehr geschätzt.

Ich durfte bei diesen Arbeiten mein Flair für Details schärfen und wertvolle Erfahrungen auf dem Gebiet der Besteuerung nach dem Aufwand sammeln. Als Basis für die Erstellung der Steuererklärung von nach dem Aufwand besteuerten Personen diente regelmässig das von den leitenden Angestellten von Ernst & Young mit den Steuerbehörden ausgehandelte fallspezifische Steuerruling.

Im Rahmen der berufsbegleitenden Weiterbildung LL.M. Swiss and International Taxation am Schweizerischen Institut für Steuerlehre (SIST) bzw. an der Kalaidos Fachhochschule Zürich hatte ich im vierten und letzten Semester (2016) eine Masterarbeit zu schreiben. Schnell war klar, mit welchem Thema ich mich vertieft auseinandersetzen möchte: Mit der Besteuerung nach dem Aufwand in der Schweiz.

Die nach wissenschaftlichen Kriterien sorgfältig zusammengetragene Literatur habe ich pflichtbewusst zitiert und gewürdigt. Das Ergebnis meiner Untersuchungen, ergänzt durch ein umfassendes Stichwortregister, liegt nun vor.

Als Referent für meine Masterarbeit amtete Herr Prof. Dr. Bernhard Zwahlen. Er hat den Art. 14 DBG und den Art. 6 StHG in den renommierten, im Helbing Verlag Basel erschienen Kommentaren zum schweizerischen Steuerrecht verfasst und gilt als ausgewiesener Experte auf dem Gebiet der Besteuerung nach dem Aufwand in der Schweiz. So freut es mich sehr, dass meine Masterarbeit von ihm mit der Benotung „*summa cum laude*“ bewertet wurde. Als Co-Referent amtete Herr Prof. Dr. Toni Amonn, der spätestens seit seinem Essay zur Trustbesteuerung für seine pointierte Sprache (Fn 432) bekannt sein dürfte. Sein langes Vorwort zu diesem Buch hat mich besonders gefreut. Gerne teile ich meine Arbeit mit interessierten Lesern.

Nutzen & Zielpublikum

Die vorliegende systematische Einordnung der Besteuerung nach dem Aufwand ins schweizerische Steuerrecht erhält nicht nur durch die auf den 1. Januar 2016 in Kraft getretenen Anpassungen am Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) bzw. durch die auf den 1. Januar 2014 in Kraft getretenen Anpassungen am Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) einen aktuellen Bezug. Auch die in der ganzen Schweiz fortwährend durchgeführte Diskussion über die Abschaffung dieses besonderen Institutes ist verantwortlich für die dauerhafte Brisanz dieses interessanten Themas.

Das vorliegende Buch soll als Nachschlagewerk für mögliche Lösungsansätze dienen. Ein leitender Angestellter eines kantonalen Steueramtes im Mittelland hat mir beispielsweise mitgeteilt, er habe das Vorab-Gut zum Druck dieser Arbeit auf seinem Computer gespeichert und jüngst interessiert die Passage zur Kontrollrechnung gelesen.

Zielpublikum des vorliegenden Buches sollen insbesondere Steuerberater im In- und Ausland, Ökonomen, Juristen, Steuerbehörden aller Kantone und des Bundes, Fachverbände, interessierte Steuerpflichtige, Schüler und Studenten und alle übrigen interessierten Personen sein.

Auch wenn der letzte grosse Sturm - mit der Abschaffung der Besteuerung nach dem Aufwand in verschiedenen Kantonen - unlängst vorübergezogen ist, wird die Besteuerung nach dem Aufwand in der Schweiz vermutlich in regelmässigen Abständen dem politischen Diskurs unterworfen sein. Die Steuerwelt bleibt auch auf diesem Gebiet weiterhin spannend.

Dankeschön

Ich möchte mich an dieser Stelle bei all denjenigen bedanken, welche mir bei der Ausarbeitung dieser Abhandlung beigestanden haben, sei es in dem sie mir bei

hilfreichen Brainstormings neue Ideen gaben, mich tatkräftig mit Lektoratsdiensten unterstützten, mir kritische Hinweise zum Aufbau, zum Layout oder zu anderen Fragen gaben oder mich einfach ungestört daran arbeiten liessen. Insbesondere gilt mein Dank meiner lieben Frau Brigitte. Sie hatte während vielen Stunden geduldig auf mich verzichtet. Weiter danke ich meinem Arbeitgeber Ernst & Young, der mich während der ganzen Weiterbildung ausserordentlich unterstützt hat.

Im Übrigen möchte ich betonen, dass ich vorliegend meine eigene Auffassung wiedergebe, welche die zuständigen Behörden nicht bindet. Wie im Steuerrecht allgemein bekannt erfolgt in jedem Fall eine individuelle Prüfung des Einzelfalles und der Beizug eines ausgewiesenen Schweizer Steuerspezialisten ist in jedem Fall wärmstens empfohlen.

Aarau, 31.
März 2017

Carol Gregor Lüthi

Inhaltsverzeichnis

Literaturverzeichnis

Materialienverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis

1. **Einleitung**
2. **Überblick zur Besteuerung nach dem Aufwand in der Schweiz**
 - 2.1. Definition des Begriffs Pauschalsteuer
 - 2.2. Historischer Kontext – „Lex Chaplin“
 - 2.3. Ökonomische Bedeutung und Einfluss auf die Standortattraktivität
 - 2.4. Spannungsfeld Steuerpolitik und Besteuerung nach dem Aufwand
 - 2.5. Politische Wirkungsfelder und Kontroverse
 - 2.6. Blick über die Landesgrenzen
3. **Grundsätze der schweizerischen Besteuerung**
 - 3.1. Verfassungsrechtliche Grundlagen der Besteuerung
 - 3.1.1. Grundsatz der Gesetzmässigkeit bzw. Legalitätsprinzip
 - 3.1.2. Rechtsgleichheitsgebot
 - 3.1.3. Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit

- 3.1.4. Grundsatz der Souveränität der Kantone
- 3.2. Interkantonale Vereinbarungen
- 3.3. Gliederung nach dem Steuerobjekt
 - 3.3.1. Personal- oder Kopfsteuern
 - 3.3.2. Steuern auf Einkommen und Vermögen (Gewinn und Kapital)
 - 3.3.3. Verkehrssteuern
 - 3.3.4. Besitz- und Aufwandsteuern
- 3.4. Einkommens- und Vermögenssteuerrecht
 - 3.4.1. Steuererhebungscompetenz
 - 3.4.2. Steuerharmonisierung
 - 3.4.3. Steuerrechtlicher Einkommensbegriff
 - 3.4.4. Besteuerung des Vermögens von natürlichen Personen
 - 3.4.5. Zeitliche Bemessung
 - 3.4.6. Steuermass für natürliche Personen
- 3.5. Anwendung der Rechtsquellen im Recht der direkten Steuern
 - 3.5.1. Verfügungen
 - 3.5.2. Auskünfte und Zusagen (Steuerrulings)
 - 3.5.3. Verwaltungsverordnungen

4. Rechtliche Ausgestaltung der Besteuerung nach dem Aufwand

- 4.1. Überblick über die wichtigsten Änderungen per 1. Januar 2016
- 4.2. Einzelne Tatbestandselemente

4.2.1. Subjektive Voraussetzungen für die Besteuerung nach dem Aufwand

4.2.1.1. Mögliche berechnigte Personen

4.2.1.2. Staatsangehörigkeit

4.2.1.3. Unbeschränkte Steuerpflicht in der Schweiz

4.2.1.4. Erwerbstätigkeit

4.2.2. Objektive Voraussetzungen für die Besteuerung nach dem Aufwand

4.2.2.1. Steuer nach dem Aufwand

4.2.2.1.1. Bemessungsgrundlage

4.2.2.2. Kontrollrechnung

4.2.2.2.1. In der Schweiz gelegenes unbewegliches Vermögen und Einkünfte daraus

4.2.2.2.2. In der Schweiz gelegenes Fahrnis und Ertrag daraus

4.2.2.2.3. In der Schweiz angelegtes bewegliches Kapitalvermögen, mit Einschluss der grundpfändlich gesicherten Forderungen und Erträge daraus

4.2.2.2.4. In der Schweiz verwertete Urheberrechte, Patente und ähnliche Rechte und deren Erträge

4.2.2.2.5. Ruhegehälter, Renten und Pensionen, die aus schweizerischen Quellen fließen

4.2.2.2.6. Einkünfte, für die eine Entlastung gemäss einem DBA beansprucht wird

4.2.2.3. Vergleich Lebensaufwand und Kontrollrechnung

4.2.3. Unterhaltskosten für Liegenschaften, Vermögensverwaltungskosten - Sozialabzüge, Tarife und Satzbestimmung

4.2.4. Modifizierte Besteuerung nach dem Aufwand

4.2.5. Besteuerung nach dem Aufwand im Verhältnis zu Frankreich

4.2.6. Pauschale Steueranrechnung

4.2.7. Verrechnungssteuerrückerstattungsanspruch

4.2.8. Verfahren

4.2.9. Sozialversicherungsrechtliche Betrachtung

4.2.10. Aufenthaltsbewilligung: Sonderregelung im Ausländerrecht

4.2.11. Aspekt der Inländerdiskriminierung

4.2.12. Argumente Pro und Kontra sowie Fallstricke der Besteuerung nach dem Aufwand

5. **Der vom Kanton festgelegte Mindestbetrag als Teil der Bemessungsgrundlage und die Art der Abgeltung der Vermögenssteuer**

5.1. Kanton Aargau

5.2. Kanton Appenzell Ausserrhoden

- 5.3. Kanton Appenzell Innerrhoden
- 5.4. Kanton Basel-Landschaft
- 5.5. Kanton Basel-Stadt
- 5.6. Kanton Bern
- 5.7. Kanton Freiburg
- 5.8. Kanton Genf
- 5.9. Kanton Glarus
- 5.10. Kanton Graubünden
- 5.11. Kanton Jura
- 5.12. Kanton Luzern
- 5.13. Kanton Neuenburg
- 5.14. Kanton Nidwalden
- 5.15. Kanton Obwalden
- 5.16. Kanton Schaffhausen
- 5.17. Kanton Schwyz
- 5.18. Kanton Solothurn
- 5.19. Kanton St. Gallen
- 5.20. Kanton Tessin
- 5.21. Kanton Thurgau
- 5.22. Kanton Uri
- 5.23. Kanton Waadt
- 5.24. Kanton Wallis
- 5.25. Kanton Zürich
- 5.26. Kanton Zug

6. **Zusammenfassung der Erkenntnisse**

6.1. Ergebnis der Untersuchung der „Lex Chaplin“

6.2. Analyse der untersuchten
Mindestbemessungsgrundlagen der Kantone

6.3. Übersicht Bemessungsgrundlagen per 1. Januar
2016

6.4. Ausblick

7. **Schlussbetrachtung**

Sachregister

Lebenslauf des Autors

Literaturverzeichnis

ADAM SMITH, in: RECKTENWALD HORST CLAUS (Hrsg.), Adam Smith - Der Wohlstand der Nationen - Eine Untersuchung seiner Natur und seiner Ursachen, 11. Auflage, München 2005 (zit. ADAM SMITH, Fünftes Buch, Die Finanzen des Staates, ...)

AEBY PASCAL/PICOT CAERELLIA, L'imposition d'après la dépense, in: ST 89 (2015) 400 ff. (zit. AEBY/PICOT, ST 89 (2015) ...)

AGNER PETER/JUNG BEAT/STEINMANN GOTTHARD, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, Zürich 1995
(zit. AGNER/JUNG/STEINMANN, Art. 14 ...)

ALTORFER JÜRIG, Alter Wein in neuen Schläuchen? - Der erste Bundesgerichtsentscheid zum gewerbsmässigen Liegenschaftenhändler unter dem neuen Bundessteuerrecht, in: ST 73 (1999) 371 ff.
(zit. ALTORFER, ST 73 (1999) ...)

ALTORFER JÜRIG/VON AH JULIA, Gewerbsmässige Wertschriftenhändlerstätigkeit - Auslegeordnung, Ausblick auf die Unternehmenssteuerreform II und Gegenvorschlag, in: ST 79 (2005) 1047 ff.
(zit. ALTORFER/VON AH, ST 79 (2005) ...)

AMONN TONI, Trustbesteuerung in der Schweiz - Eine Standortbestimmung, ASA 76 (2007/08) 493 ff. (zit. AMONN, ASA 76 (2007/08) ...)

ARNOLD KURT, Verhaltenskodex für Steuerbehörden, Steuerzahler und Steuerberater – eine begrüßenswerte Initiative, in: ST 77 (2003) 1113 ff. (zit. ARNOLD, ST 77 (2003) ...)

ARTER OLIVER, Die Aufwandbesteuerung, AJP 16 (2007) 156 ff. (zit. ARTER, AJP 16 (2007) ...)

ATHANAS PETER/GIGLIO GIUSEPPE, in: KLÖTI-WEBER MARIANNE/SIEGRIST DAVE/WEBER DIETER (Hrsg.), Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015 (zit. ATHANAS/GIGLIO, § 24 StG AG N ...)

ATHANAS PETER/GIGLIO GIUSEPPE, in: ZWEIFEL MARTIN/ATHANAS PETER (Hrsg.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2a, 2. Auflage, Basel 2008 (zit. ATHANAS/GIGLIO, Art. 14 DBG N ...)

BAUER-BALMELLI MAJA/BAUMANN STEPHAN, in: ZWEIFEL MARTIN/ATHANAS PETER (Hrsg.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/1, 1. Auflage, Basel 1997 (zit. BAUER-BALMELLI/BAUMANN, Art. 6 StHG N ...)

BAUER-BALMELLI MAJA/MAAS SANNA, Aufwandbesteuerung und englisches Konzept des Steuerstatus „resident but not domiciled“ – ein Vergleich, Steuerrecht 2007, Best of zsis), 333 ff. (zit. BAUER-BALMELLI/MAAS, Steuerrecht 2007, Best of zsis), ...)

BAUER-BALMELLI MAJA/NYFFENEGGER MARKUS, in: ZWEIFEL MARTIN/ATHANAS PETER (Hrsg.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/1, 2. Auflage, Basel 2002 (zit. BAUER-BALMELLI/NYFFENEGGER, Art. 3 StHG N ...)

BAUMBERGER SILVANO, Die Grenzen des Legalitätsprinzips im Steuerrecht, AJP 21 (2012) 903 ff. (zit. BAUMBERGER, AJP 21 (2012) ...)

BAUMGARTNER IVO P., Möglichkeiten und Grenzen von Steuer-Rulings, in MÄUSLI-ALLENSPACH PETER/BEUSCH MICHAEL (Hrsg.), Steuern und Recht - Steuerrecht! Liber amicorum für Martin Zweifel, Basel 2013
(zit. BAUMGARTNER, FS ZWEIFEL, ...)

BAUER ANDRÉ/KNIRSCH DEBORAH/SCHANZ SEBASTIAN, Zur Vorteilhaftigkeit der schweizerischen Besteuerung nach dem Aufwand bei Wegzug aus Deutschland, Graz 2006
(zit. BAUER/KNIRSCH/SCHANZ, ...)

BELSER EVA MARIA, in: WALDMANN BERNHARD/BELSER EVA MARIA/ASTRID EPINEY (Hrsg.), Bundesverfassung, Basler Kommentar, Basel 2015
(zit. BELSER, Einleitung BSK-BV N ...)

BERGER MARKUS, Voraussetzungen und Anfechtung der Ermessensveranlagung, ASA 75 (2006/07) 185 ff. (zit. BERGER, ASA 75 (2006/07) ...)

BERNASCONI MARCO, Die Pauschalbesteuerung, Eine Darstellung der Bestimmungen des eidgenössischen Rechts, des Rechts der schweizerischen Kantone - insbesondere des Kantons Tessin - sowie des schweizerisch-deutschen Doppelbesteuerungsabkommens, Zürich 1983
(zit. BERNASCONI, Die Pauschalbesteuerung, ...)

BERNASCONI MARCO, in: YERSIN DANIELLE/NOËL YVES (Hrsg.), Impôt fédéral direct, Basel 2008 (zit. BERNASCONI, Art. 14 LIFD N ...)

BEUSCH MICHAEL, Aufwandbesteuerung - Privileg für reiche Ausländer oder aus praktischen Gründen gebotene Art der Ermessensveranlagung, Steuerrecht 2006, Best of zsis), 185 ff. (zit. BEUSCH, Steuerrecht 2006, Best of zsis), ...)

BEUSCH MICHAEL, Gewerbsmässiger Wertschriftenhandel - Gedanken zum Kreisschreiben Nr. 8 v. 21.6.2005, Steuerrecht 2006, Best of zsis), 179 ff. (zit. BEUSCH, Steuerrecht 2006, Best of zsis), ...)

BEUSCH MICHAEL, Was Kreisschreiben dürfen und was nicht - Abstrakte Gedanken zum Entwurf des Kreisschreibens Nr. 7 ESTV (Übertragung von Beteiligungsrechten vom Privat- ins Geschäftsvermögen, in: ST 79 (2005) 613 ff. (zit. BEUSCH, ST 79 (2005) ...)

BEUSCH MICHAEL, in: ZWEIFEL MARTIN/BEUSCH MICHAEL/BAUER-BALMELLI MAJA (Hrsg.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, 2. Auflage, Basel 2012 (zit. BEUSCH, Art. 32 VStG N ...)

BIAGGINI GIOVANNI, BV - Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft, Zürich 2007 (zit. BIAGGINI, Art. 182 BV N ...)

BIRRI JÜRIG/ZÜND PHILIPP, Besteuerung nach dem Aufwand - Quo vadis? in: LENGAUER DANIEL/REZZONICO GIORDANO (Hrsg.), Chancen und Risiken rechtlicher Neuerungen 2011/2012, Zürich et al. 2012 (zit. BIRRI/ZÜND, ...)

BISCHOFF KAI/KOTYRBA MARC H., Wohnsitzverlegung in die Schweiz - Steuerfolgen und Steuerplanung, iStR (2002) 382 ff. (zit. BISCHOFF/KOTYRBA, iStR (2002) 382 ...)

BISCHOFF SIMONE, Revision der Aufwandbesteuerung, in: Die Volkswirtschaft 10-2011, 60 f. (zit. BISCHOFF, Die Volkswirtschaft 10-2011, ...)

BLANK OLIVER, Besteuerung nach dem Aufwand, in: ST 89 (2015) 394 ff. (zit. BLANK, ST 89 (2015) ...)

BLANKART CHARLES B./MARGRAF SIMON, Die volkswirtschaftlichen Auswirkungen der Besteuerung nach dem Aufwand in der Schweiz, Luzern et al. 2009 (zit. BLANKART/MARGRAF, ...)

BLUMENSTEIN ERNST, Schweizerisches Steuerrecht, Tübingen 1926 (zit. BLUMENSTEIN, Schweizerisches Steuerrecht, ...)

BLUMENSTEIN ERNST/LOCHER PETER, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. Auflage, Zürich et al. 2016 (zit. BLUMENSTEIN/LOCHER, ...)

BLUMENSTEIN IRENE, Die allgemeine eidgenössische Wehrsteuer, Zürich 1932 (zit. BLUMENSTEIN, Die allgemeine eidgenössische Wehrsteuer, ...)

BOLL DIRK, Kunstmarkt, in: RASCHÈR ANDREA F.G./SENN MISCHA (Hrsg.), Kulturrecht – Kulturmarkt, Zürich et al. 2012 (zit. BOLL, ...)

BOLLIGER BRUNO/HÜSSY RENÉ, in: BOLLIGER BRUNO/HÜSSY RENÉ (Hrsg.), Neues Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG 1995), Basel 1993 (zit. BOLLIGER/HÜSSY, Art. 14 DBG, ...)

BRÜLISAUER PETER, in: ZWEIFEL MARTIN/BEUSCH MICHAEL/MATTEOTTI RENÉ (Hrsg.), Kommentar zum Internationalen Steuerrecht, Basel 2015 (zit. BRÜLISAUER, Art. 7 OECD-MA N ...)

BRUNETTI Aymo, Volkswirtschaftslehre, Eine Einführung für die Schweiz, Bern 2006 (zit. BRUNETTI, ...)

BUSSMANN SAMUEL/RECHSTEINER CHRISTOPH, Bundesgericht stärkt Stellung der Kantone - Grenzen zwischen Aufsichts- und Veranlagungsbehörden, in: ST 90 (2016) 42 ff. (zit. BUSSMANN/RECHSTEINER, ST 90 (2016) ...)

CAN HARUN/MARAIA JEAN-FRÉDÉRIC, Steuern und Zoll, in: RASCHÈR ANDREA F.G./SENN MISCHA (Hrsg.), Kulturrecht - Kulturmarkt, Zürich et al. 2012 (zit. CAN/MARAIA, ...)

CASANOVA HUGO, Die steuerliche Rechtsprechung des Bundesgerichts im Jahr 2012, ASA 82 (2013/14) 531 ff. (zit. CASANOVA, ASA 82 (2013/14) ...)

CAVELTI ULRICH, Besteuerung nach dem Aufwand, FStR 2010, 144 ff. (zit. CAVELTI, FStR 2010, ...)

CUCARRÈDE-ZENKLUSEN JASMINE, Instrumente der steuerpflichtigen Person zur Änderung rechtskräftiger Verfügungen und Entscheide, Basel 2014 (zit. CUCARRÈDE-ZENKLUSEN, ...)

CUFAR BORIS, Die österreichische Zuzugsbegünstigung, StR 68 (2013) 186 f. (zit. CUFAR, StR 68 (2013) ...)

DUSS MARCO, Kunst in der Küche, in: ST 86 (2012) 772 ff. (zit. DUSS, ST 86 (2012) ...)

DUSS MARCO, Kunst in der Küche, in: ST 86 (2012) 1002 ff. (zit. DUSS, ST 86 (2012) ...)

DUSS MARCO, Steuerrecht - Kunst in der Küche, Kunstbulletin 12/2012, 52 f.

(zit. Duss, Kunstbulletin 12/2012 ...)

EGGENSCHWILER FREDY, Die Besteuerung nach dem Aufwand im Schweizer Recht, mit Hinweisen auf die Rechtsordnungen von Grossbritannien, Monaco und Österreich, Triesen 2012 (zit. EGGENSCHWILER, ...)

EHRENSBERGER PAUL MAX, in: ROBERT CHARLES WALTER/EHRENSBERGER PAUL MAX (Hrsg.), Lexikon für Schweizerisches Steuerrecht, Bern 1932 (zit. EHRENSBERGER, ...)

EISENRING PETER, Vorgängige Auskünfte von Steuerbehörden in der Schweiz, ASA 68 (1999/2000) 97 ff. (zit. EISENRING, ASA 68 (1999/2000) ...)

ENGISCH RACHEL, Le Blanchiment d'argent en matière d'art, in: Jusletter 22.6.2009 (zit. ENGISCH, JUSL 22.6.2009, Rz ...)

EPINEY ASTRID, in: WALDMANN BERNHARD/BELSER EVA MARIA/ASTRID EPINEY (Hrsg.), Bundesverfassung, Basler Kommentar, Basel 2015 (zit. EPINEY, Art. 36 BV N ...)

EPINEY ASTRID, in: EHRENZELLER BERNHARD/SCHINDLER BENJAMIN/SCHWEIZER RAINER J./VALLENDER KLAUS A. (Hrsg.), Die schweizerische Bundesverfassung, St. Galler Kommentar, 3. Auflage, Zürich et al. 2014 (zit. EPINEY, Art. 5 BV N ...)

FISCHER MICHAEL/RAMP SAMUEL, Kreisschreiben 40 der ESTV - Verwirkung der Verrechnungssteuerrückerstattung, in: ST 88 (2014) 503 (zit. FISCHER/RAMP, ST 88 (2014) ...)

GEHRIGER PIERRE-OLIVIER/HARBEKE NILS OLAF, Steuer- und Konzernstandort unter Druck - wie weiter? Eine

„Momentaufnahme“ Mitte Oktober 2009, zsis) 2009,
Monatsflash Nr. 10 Ziff. 2.3 (zit. GEHRIGER/HARBEKE, zsis)
2009, Monatsflash Nr. 10, Ziff. ...)

GRONER ROGER, Beweisrecht - Beweise und Beweisverfahren
im Zivil- und Strafrecht, Bern 2011 (zit. GRONER, ...)

GRUBER HANS, Handkommentar zum bernischen Gesetz über
die direkten Staats- und Gemeindesteuern v. 29.
Oktober 1944, 5. Auflage, Bern 1987 (zit. GRUBER, Art.
30a ...)

GRÜNINGER HAROLD, Steuerrechtliche Entwicklungen, SZW
2003, 18 ff.
(zit. GRÜNINGER, SZW 2003, ...)

GRÜNINGER HAROLD, Steuerrechtliche Entwicklungen
(insbesondere im Jahr 2007), SZW 2007, 70 ff. (zit.
GRÜNINGER, SZW 2008, ...)

GUBLER ED., Pauschalierung die eidg. Wehrsteuer, StR 4
(1949) 96 ff.
(zit. GUBLER, StR 4 (1949) ...)

GYGAX DANIEL R., Schweizer Steuergesetze 2016, Zürich 2016
(zit. GYGAX, ...)

HAAS THOMAS, Grundzüge des Steuerstatus ‚resident but not
domiciled‘ in Grossbritannien, StR 68 (2013) 180 ff. (zit.
HAAS, StR 68 (2013) ...)

HÄFELIN ULRICH/MÜLLER GEORG/UHLMANN FELIX, Allgemeines
Verwaltungsrecht, 7. Auflage, Zürich et al. 2016
(zit. HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, Rz ...)

HINNY PASCAL, Die bilateralen Verträge und ihre Auswirkungen
auf unser Steuerrecht - Sind Pauschalbesteuerung und

Quellensteuer weiterhin zulässig?, in: ST 74 (2000) 1147
(zit. HINNY, ST 74 (2000) ...)

HÖHN ERNST/WALDBURGER ROBERT, Steuerrecht Band I, 9.
Auflage, Bern 2001 (zit. HÖHN/WALDBURGER, § 1 N ...)

HÜRLIMANN GISELA, Einträglich und gerecht? Steuern und
Umverteilung in Nachkriegsboom, 1970er-Krise und
darüber hinaus, in HÜRLIMANN GISELA/TANNER JAKOB (Hrsg.),
Steuern und umverteilen - Effizienz versus
Gerechtigkeit?, Zürich 2012 (zit. HÜRLIMANN, ...)

HUG ADRIAN, 100 Jahre ESTV: Steuern für die Schweiz, ASA 84
(2015/16) 7 ff. (zit. HUG, ASA 84 (2015/16) ...)

JAUSSI THOMAS/GHIELMETTI COSTANTE/PFIRTER MARKUS, Allgemeiner
Überblick über die Rückerstattung der eidg.
Verrechnungssteuer, StR 67 (2012) 718 ff. (zit.
JAUSSI/GHIELMETTI/PFIRTER, StR 67 (2012) ...)

JAUSSI THOMAS/WINKENBACH LYNN, Paradigmenwechsel bei der
Verrechnungssteuer auf Erträgen beweglichen
Kapitalvermögens, StR 70 (2015) 460 ff. (zit.
JAUSSI/WINKENBACH, StR 70 (2015) ...)

JEITZINER BRUNO/MORGER MARIO, Aufwandbesteuerung im
Spannungsfeld zwischen Steuergerechtigkeit und
Standortattraktivität, in: Die Volkswirtschaft 10-2011, 62
ff. (zit. JEITZINER/MORGER, Die Volkswirtschaft 102011, ...)

JEITZINER BRUNO/MOES ALOWIN, Steuervergünstigungen des
Bundes: Bestandesaufnahme und Optimierungsbedarf,
in: Die Volkswirtschaft 10-2011, 50 ff. (zit. JEITZINER/MOES,
Die Volkswirtschaft 10-2011, ...)

JUNG BEAT/AGNER PETER, Kommentar zur direkten
Bundessteuer, Ergänzungsband zur 2. Auflage des

Kommentars von Heinz Masshardt, Zürich 1989 (zit. JUNG/AGNER, Art. 18^{bis} WStB Ziff. ...)

KÄNZIG ERNST, Die eidgenössische Wehrsteuer (Direkte Bundessteuer), 2. Auflage, Zürich 1982 (zit. KÄNZIG, Art. 18^{bis} WStB N ...)

KÄSTLI PETER/TEUSCHER HANNES, in: LEUCH CHRISTOPH/KÄSTLI PETER/LANGENEGGER MARKUS (Hrsg.), Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz, Band 1, Art. 1 bis 125, Muri-Bern 2014 (zit. KÄSTLI/TEUSCHER, Art. 16 StG BE N ...)

KAUFMANN THOMAS JÖRG/RABAGLIO ORLANDO, Gewerbsmässiger Wertschriftenhandel - Zum Kreisschreiben Nr. 9 der ESTV, in: ST 79 (2005) 1059 ff. (zit. KAUFMANN/ORLANDO, ST 79 (2005) ...)

KENEL PHILIPPE, Délocalisation et investissements des personnes fortunées étrangères en Suisse et en Belgique, Lausanne 2014 (zit. KENEL, ...)

KOBIERSKI MARLENE, Vorabbescheide im Steuerrecht und im Handelsregisterrecht, AJP 24 (2015) 181 ff. (zit. KOBIERSKI, AJP 24 (2015) ...)

KOCH MANUEL/HEEB MARKUS, Der Zuzug in die Schweiz: Vorzüge der Pauschalbesteuerung nutzen, Praxis Internationale Steuerberatung, 2000, 116 ff. (zit. KOCH/HEEB, PISStB (2000) ...)

KOCHER MARTIN, Die Kriegssteuer von 1915: Eine Annäherung in zehn Schritten - Entstehung, Wesen und Wirkungen des Bundesbeschlusses vom 22. Dezember 1915, ASA 84 (2015/16) 421 ff. (zit. KOCHER, ASA 84 (2015/16) ...)

KÖNIG JOHANN-GÜNTHER, Finanzkriminalität - Geldwäsche, Insidergeschäfte, Spekulation, Frankfurt am Main 2003 (zit. KÖNIG, ...)

KNÜSEL BRUNO, Verhaltenskodex für Steuerbehörden, Steuerzahler und Steuerberater, in: ST 77 (2003) 1116 (zit. KNÜSEL, ST 77 (2003) ...)

KUBAILE HEIKO/SUTER ROLAND, Der Steuer- und Investitionsstandort Schweiz, 3. Auflage, Herne 2015 (zit. KUBAILE/SUTER, ...)

KUBAILE HEIKO/SUTER ROLAND, Die Vor- und Nachteile für deutsche Wegzügler bei der Schweizer Aufwandbesteuerung, Praxis Internationale Steuerberatung, 2008, 78 ff. (zit. KUBAILE/SUTER, PISStB (2008) ...)

KUHN STEPHAN, Steuerrecht, Steuergerechtigkeit und Moral, in: ST 82 (2008) 184 (zit. KUHN, ST 82 (2008) ...)

LAMMERSEN LOTHAR/SCHWAGER ROBERT, Die steuerliche Attraktivität der Schweiz als Unternehmensstandort im internationalen und interregionalen Vergleich, iStR (2004) 741 ff. (zit. LAMMERSEN/SCHWAGER, iStR (2004) ...)

LAMPERT FRANK/MÜLLER MICHAEL M., Pauschalbesteuerung - effizientes Instrument der persönlichen Steuerplanung, in: PRIVATE (2002) 10 ff. (zit. LAMPERT/MÜLLER, PRIVATE (2002) ...)

LARDELLI FLAVIO, in: HONSELL HEINRICH/VOGT NEDIM PETER/GEISER THOMAS (Hrsg.), Zivilgesetzbuch I - Art. 1 - 456 ZGB, Basler Kommentar, Basel 2014 (zit. LARDELLI, Art. 8 ZGB N ...)