

orell füssli

Raoul Stocker  
Romana Giesen



3., überarbeitete Auflage

# Repetitorium Steuerrecht

Raoul Stocker / Romana Giesen  
**Steuerrecht**

Raoul Stocker / Romana Giesen

# Repetitorium Steuerrecht

Kurz gefasste Darstellung mit  
Schemata, Übungen und Lösungen

3., überarbeitete Auflage

**orell füssli** Verlag

3., überarbeitete Auflage 2017, 2. Druckrate  
Orell Füssli Verlag, [www.ofv.ch](http://www.ofv.ch)  
© 2017 Orell Füssli Sicherheitsdruck AG, Zürich  
Alle Rechte vorbehalten

Dieses Werk ist urheberrechtlich geschützt. Dadurch begründete Rechte, insbesondere der Übersetzung, des Nachdrucks, des Vortrags, der Entnahme von Abbildungen und Tabellen, der Funksendung, der Mikroverfilmung oder der Vervielfältigung auf anderen Wegen und der Speicherung in Datenverarbeitungsanlagen, bleiben, auch bei nur auszugsweiser Verwertung, vorbehalten. Vervielfältigungen des Werkes oder von Teilen des Werkes sind auch im Einzelfall nur in den Grenzen der gesetzlichen Bestimmungen des Urheberrechtsgesetzes in der jeweils geltenden Fassung zulässig. Sie sind grundsätzlich vergütungspflichtig. Zuwiderhandlungen werden straf- und zivilrechtlich verfolgt.

Umschlagbild: Keystone

ISBN 978-3-280-07377-3 Print  
ISBN 978-3-280-09408-2 E-Book

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet unter [www.dnb.de](http://www.dnb.de) abrufbar.

Die Repetitorien Recht basieren auf einem Lernkonzept, das durch die erfahrenen Lehrmittel-spezialisten der Compendio Bildungsmedien entwickelt wurde. Die Reihe will und kann nicht Ersatz für die Vorlesung, das Studium der einschlägigen Literatur und die Auseinandersetzung mit der Gerichtspraxis sein, sondern ist lediglich als Ergänzung dazu gedacht.

Im Vordergrund stehen folgende Ziele:

- Repetition vor Prüfungen: Die systematische Kurzdarstellung des Stoffs wird ergänzt mit zahlreichen Beispielen, Grafiken, Verweisen auf die Gerichtspraxis (zum Teil mit Kurzbeschreibungen) sowie Übungsfällen mit Lösungsskizzen.
- Evaluation von allfälligen Wissens- und Verständnislücken, die dank Verweisen auf die Fachliteratur zielgerichtet geschlossen werden können.
- Vorbereitung auf Vorlesungen, Literaturstudium und Arbeit an Falllösungen dank kurzem, klar strukturiertem Überblick.

Das vorliegende Repetitorium enthält einen Überblick über das Schweizer Steuerrecht sowie das internationale Steuerrecht. Es soll dazu dienen, den durch Vorlesungen und Lehrbücher erarbeiteten Stoff zu vertiefen und den Studierenden die Möglichkeit zu geben, ihre Kenntnisse des Steuerrechts zu überprüfen. Das Repetitorium nimmt nicht in Anspruch, umfassend und abschliessend sämtliche in allen Kantonen geltenden Gesetze und Vorschriften darzustellen. Es soll vielmehr einen allgemeingültigen Überblick ermöglichen. Hinweise auf Literatur und Praxis wurden, entsprechend dem Zweck eines Repetitoriums, knapp gehalten. Sie entsprechen dem Stand vom September 2016.

Danken möchten wir an dieser Stelle Nicole Caminada, Peter Besmens, Lukas Stocker und Amir Brunner (alle 1. Aufl.), Georges D. Frick, Stefan Fuchs, Zlatina Iliev, Peter Besmens und Florian Regli (alle 2. Aufl.) sowie Stéphanie Fuchs, Cédric Bär, Peter Besmens und Jeannine Neuenschwander (alle 3. Aufl.) für die wertvolle Mitarbeit.

Sodann danken wir Frau Adriana Masciullo (2. Aufl.) für die wertvolle Mitarbeit als Korrektorin und Koordinatorin.

Prof. Dr. Raoul Stocker, Romana Giesen

# Inhaltsübersicht

---

|  |            |
|--|------------|
| <b>Vorwort</b>   | <b>5</b>   |
| <b>Inhaltsübersicht</b>  | <b>6</b>   |
| <b>Inhaltsverzeichnis</b>                                      | <b>7</b>   |
| <b>Abkürzungsverzeichnis</b>                                   | <b>14</b>  |
| <b>Literaturverzeichnis</b>                                    | <b>19</b>  |
| <b>1. Teil Grundlagen und Grundbegriffe</b>                    | <b>21</b>  |
| <b>2. Teil Rechtsquellen und Rechtsgrundlagen</b>              | <b>35</b>  |
| <b>3. Teil Die einzelnen Steuerarten</b>                       | <b>47</b>  |
| <b>4. Teil Interkantonaies und internationales Steuerrecht</b> | <b>142</b> |
| <b>5. Teil Steuerverfahrens- und Steuerstrafrecht</b>          | <b>178</b> |
| <b>Lösungen</b>  | <b>193</b> |
| <b>Stichwortverzeichnis</b>                                    | <b>223</b> |

# Inhaltsverzeichnis

---

|   |           |
|---|-----------|
| <b>Vorwort</b>  | <b>5</b>  |
| <b>Inhaltsübersicht</b>   | <b>6</b>  |
| <b>Inhaltsverzeichnis</b>   | <b>7</b>  |
| <b>Abkürzungsverzeichnis</b>  | <b>14</b> |
| <b>Literaturverzeichnis</b>   | <b>19</b> |
| <b>1. Teil Grundlagen und Grundbegriffe</b>                               | <b>21</b> |
| A. Begriff und Aspekte der Steuern  | 21        |
| 1. Begriff der Steuern  | 21        |
| 1.1 Öffentliche Abgaben   | 21        |
| 1.2 Steuern als gegenleistungslose öffentliche Abgaben                    | 22        |
| 1.3 Kausalabgaben   | 22        |
| 1.4 Gemengsteuern   | 23        |
| 1.5 Rechtliche Voraussetzungen zur Erhebung von Kausalabgaben und Steuern | 23        |
| 2. Übungen  | 24        |
| B. Das Steuerrechtsverhältnis   | 25        |
| 1. Steuerpflicht als öffentlich-rechtliches Schuldverhältnis              | 25        |
| 2. Die Elemente des Steuerrechtsverhältnisses                             | 25        |
| 2.1 Steuerhoheit  | 25        |
| 2.2 Steuersubjekt   | 27        |
| 2.3 Steuerobjekt  | 27        |
| 2.4 Steuerbemessung und Steuerberechnungsgrundlage                        | 28        |
| 2.5 Steuermass  | 29        |
| 3. Übungen  | 30        |
| C. Das Steuersystem der Schweiz   | 31        |
| 1. Überblick  | 31        |
| 2. Mehrzahl von Steuern   | 31        |
| 3. Andere Gliederung der Steuern  | 32        |
| 3.1 Direkte und indirekte Steuern   | 32        |
| 3.2 Periodische und nichtperiodische Steuern                              | 32        |
| 3.3 Beim Empfänger erhobene Steuern und Quellensteuern                    | 32        |
| 3.4 Subjektsteuern und Objektsteuern                                      | 32        |
| 4. Personen im Steuerrecht  | 33        |
| 4.1 Natürliche Personen   | 33        |
| 4.2 Juristische Personen  | 33        |
| 5. Unternehmen im Steuerrecht   | 33        |
| 5.1 Allgemeines   | 33        |
| 5.2 Personenunternehmen   | 33        |
| 5.3 Kapitalunternehmen  | 33        |
| 6. Übungen  | 34        |
| <b>2. Teil Rechtsquellen und Rechtsgrundlagen</b>                         | <b>35</b> |
| A. Rechtsquellen der Besteuerung  | 35        |
| 1. Legalitätsprinzip  | 35        |
| 2. Rechtsgrundlagen und Schranken der Bundessteuern                       | 35        |
| 2.1 Rechtsgrundlage   | 35        |

|                |  |           |
|----------------|--|-----------|
| 2.2            | Schranken  | 35        |
| 2.3            | Grafische Übersicht (Bundessteuer)   | 36        |
| 3.             | Rechtsgrundlagen und Schranken der kantonalen und kommunalen Steuern           | 36        |
| 3.1            | Rechtsgrundlagen   | 36        |
| 3.2            | Schranken im Bereich der kantonalen und kommunalen Besteuerung                 | 37        |
| 4.             | Die verfassungsmässigen Schranken im Besonderen                                | 38        |
| 4.1            | Allgemeines  | 38        |
| 4.2            | Durchsetzung   | 38        |
| 4.3            | Verfassungsmässige Rechte  | 39        |
| 4.4            | Steuersystem   | 41        |
| 5.             | Übungen  | 41        |
| B.             | Grundsätze der Rechtsanwendung   | 42        |
| 1.             | Rechtsanwendung im Allgemeinen   | 42        |
| 2.             | Grenzen der Anwendung von Steuergesetzen und das Problem der Gesetzesergänzung | 43        |
| 2.1            | Steuervermeidung (Steuereinsparung und Steuerumgehung)                         | 43        |
| 2.2            | Gesetzesergänzungen  | 46        |
| 3.             | Übungen  | 46        |
| <b>3. Teil</b> | <b>Die einzelnen Steuerarten</b>   | <b>47</b> |
| A.             | Einkommens- und Vermögenssteuer natürlicher Personen                           | 47        |
| 1.             | Steuerhoheit und subjektive Steuerpflicht                                      | 47        |
| 1.1            | Steuerhoheit   | 47        |
| 1.2            | Subjektive Steuerpflicht   | 47        |
| 2.             | Übungen  | 49        |
| B.             | Einkommenssteuer natürlicher Personen im Besonderen                            | 50        |
| 1.             | Einkommen (Steuerobjekt)   | 50        |
| 1.1            | Begriff des Einkommens sowie Arten von Einkünften und Abzügen                  | 50        |
| 1.2            | Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit                               | 53        |
| 1.3            | Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit                                 | 54        |
| 1.4            | Vermögensertrag  | 62        |
| 1.5            | Einkommen aus Vorsorge   | 68        |
| 1.6            | Übrige Einkünfte   | 69        |
| 1.7            | Steuerfreie Einkünfte  | 70        |
| 2.             | Steuerbemessung (Steuerberechnungsgrundlage, Steuermass)                       | 70        |
| 2.1            | Steuerberechnungsgrundlage   | 70        |
| 2.2            | Zeitliche Bemessung  | 70        |
| 2.3            | Steuermass   | 71        |
| 2.4            | Besteuerung nach dem Aufwand («Pauschalbesteuerung»)                           | 72        |
| 3.             | Übungen  | 73        |
| C.             | Vermögenssteuer natürlicher Personen im Besonderen                             | 76        |
| 1.             | Steuerobjekt   | 76        |
| 1.1            | Steuerbares Vermögen   | 76        |
| 1.2            | Bewertung der Vermögensteile   | 77        |
| 2.             | Steuerbemessung  | 77        |
| 2.1            | Zeitliche Bemessung der Vermögenssteuer  | 77        |
| 2.2            | Steuermass   | 77        |
| 3.             | Übungen  | 78        |
| D.             | Gewinn- und Kapitalsteuer juristischer Personen im Allgemeinen                 | 78        |
| 1.             | Steuerhoheit und subjektive Steuerpflicht                                      | 78        |
| 1.1            | Steuerhoheit   | 78        |
| 1.2            | Subjektive Steuerpflicht   | 78        |
| 2.             | Übungen  | 81        |



|     |  |     |
|-----|--|-----|
| E.  | Gewinnsteuer juristischer Personen im Besonderen                 | 82  |
| 1.  | Gewinn (Steuerobjekt)  | 82  |
| 1.1 | Allgemeine Ausführungen  | 82  |
| 1.2 | Kapitalgesellschaften und Genossenschaften                       | 82  |
| 1.3 | Vereine  | 95  |
| 1.4 | Stiftungen und übrige juristische Personen                       | 96  |
| 1.5 | Kollektive Kapitalanlagen (KAG 7 Abs. 1)                         | 96  |
| 2.  | Unternehmenssteuerreform III                                     | 96  |
| 3.  | Übungen  | 97  |
| F.  | Kapitalsteuer juristischer Personen im Besonderen                | 100 |
| 1.  | Steuerobjekt   | 100 |
| 1.1 | Kapitalgesellschaften und Genossenschaften                       | 100 |
| 1.2 | Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen              | 101 |
| 2.  | Steuerbemessung  | 101 |
| 2.1 | Zeitliche Bemessung  | 101 |
| 2.2 | Steuermass   | 102 |
| 2.3 | Minimalsteuern   | 102 |
| 2.4 | Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer                 | 102 |
| 3.  | Übungen  | 102 |
| G.  | Verrechnungssteuer   | 103 |
| 1.  | Allgemeines  | 103 |
| 2.  | Verrechnungssteuer auf Erträgen des beweglichen Kapitalvermögens | 104 |
| 2.1 | Steuerobjekt   | 104 |
| 2.2 | Steuersubjekt  | 106 |
| 2.3 | Erfüllung der Steuerpflicht                                      | 106 |
| 2.4 | Steuerrückerstattung   | 107 |
| 3.  | Verrechnungssteuer auf Lotteriegewinnen                          | 109 |
| 3.1 | Steuerobjekt   | 109 |
| 3.2 | Steuersubjekt  | 109 |
| 3.3 | Erfüllung der Steuerpflicht                                      | 109 |
| 3.4 | Steuerrückerstattung   | 109 |
| 4.  | Verrechnungssteuer auf Versicherungsleistungen                   | 109 |
| 4.1 | Steuerobjekt   | 109 |
| 4.2 | Steuersubjekt  | 109 |
| 4.3 | Erfüllung der Steuerpflicht                                      | 109 |
| 4.4 | Rückerstattung   | 109 |
| 5.  | Übungen  | 110 |
| H.  | Grundstückgewinnsteuer   | 111 |
| 1.  | Allgemeines  | 111 |
| 2.  | Steuerhoheit   | 112 |
| 3.  | Steuersubjekt  | 112 |
| 4.  | Steuerobjekt   | 112 |
| 4.1 | Veräusserungen und gleichgestellte Tatbestände                   | 112 |
| 4.2 | Steueraufschubtatbestände  | 113 |
| 5.  | Steuerbemessung  | 114 |
| 5.1 | Anlagekosten   | 114 |
| 5.2 | Veräusserungserlös   | 114 |
| 6.  | Steuermass   | 114 |
| 7.  | Übungen  | 115 |
| I.  | Spezielle Vermögenssteuern auf dem Grundbesitz                   | 116 |
| 1.  | Grund- bzw. Liegenschaftssteuer                                  | 116 |
| 2.  | Steuern auf Grundbesitz als Ersatzsteuern                        | 116 |

|     |  |     |
|-----|--|-----|
| J.  | Mehrwertsteuer   | 116 |
| 1.  | Allgemeines  | 116 |
| 1.1 | Die Umsatzbesteuerung im Allgemeinen   | 116 |
| 1.2 | Die schweizerische Mehrwertsteuer  | 117 |
| 2.  | Steuer auf dem Umsatz im Inland  | 117 |
| 2.1 | Subjektive Steuerpflicht   | 117 |
| 2.2 | Steuerobjekt   | 119 |
| 2.3 | Berechnungsgrundlage   | 122 |
| 3.  | Die Steuer auf den Einfuhren   | 122 |
| 3.1 | Allgemeines  | 122 |
| 3.2 | Subjektive Steuerpflicht   | 122 |
| 3.3 | Steuerobjekt   | 123 |
| 3.4 | Berechnungsgrundlage   | 123 |
| 4.  | Bezugsteuer  | 123 |
| 4.1 | Steuerpflicht und Steuerobjekt   | 123 |
| 4.2 | Berechnungsgrundlage   | 123 |
| 5.  | Steuersätze  | 124 |
| 5.1 | Allgemeines  | 124 |
| 5.2 | Reduzierter Steuersatz/Sondersteuersatz                                      | 124 |
| 6.  | Vorsteuerabzug   | 124 |
| 6.1 | Allgemeines  | 124 |
| 6.2 | Zum Vorsteuerabzug berechtigende Tatbestände                                 | 124 |
| 6.3 | Voraussetzungen für die Gewährung des Vorsteuerabzugs                        | 125 |
| 6.4 | Pauschalierung des Vorsteuerabzugs durch die Anwendung von Saldosteuersätzen | 126 |
| 7.  | Entstehung der Steuer  | 126 |
| 8.  | Mehrwertsteuer im internationalen Verhältnis                                 | 127 |
| 9.  | Übungen  | 127 |
| K.  | Besondere Wirtschaftsverkehrssteuern   | 129 |
| 1.  | Steuerhoheit und subjektive Steuerpflicht                                    | 129 |
| 1.1 | Steuerhoheit   | 129 |
| 1.2 | Subjektive Steuerpflicht   | 129 |
| 2.  | Steuerobjekt   | 129 |
| 2.1 | Tabaksteuer  | 129 |
| 2.2 | Alkoholsteuer  | 129 |
| 2.3 | Biersteuer   | 129 |
| 2.4 | Automobilsteuer  | 129 |
| 2.5 | Mineralölsteuer  | 129 |
| 2.6 | CO <sub>2</sub> -Abgabe und ähnliche Lenkungsabgaben                         | 129 |
| 2.7 | Spielbankenabgabe  | 130 |
| 2.8 | Nationalstrassenabgabe (Autobahnvignette)                                    | 130 |
| 2.9 | Leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe                                      | 130 |
| L.  | Eidgenössische Stempelabgaben  | 130 |
| 1.  | Allgemeines  | 130 |
| 2.  | Emissionsabgabe  | 130 |
| 2.1 | Steuerobjekt   | 130 |
| 2.2 | Ausnahmen  | 131 |
| 2.3 | Berechnungsgrundlage und Steuermass  | 132 |
| 2.4 | Entstehung und Fälligkeit  | 132 |
| 2.5 | Steuersubjekt  | 132 |
| 2.6 | Stundung und Erlass  | 132 |

|                |   |            |
|----------------|---|------------|
| 3.             | Umsatzabgabe  | 133        |
| 3.1            | Steuerobjekt  | 133        |
| 3.2            | Berechnungsgrundlage und Steuermass                             | 134        |
| 3.3            | Steuersubjekt und Abgabepflicht                                 | 134        |
| 4.             | Abgabe auf Versicherungsprämien                                 | 135        |
| 4.1            | Steuerobjekt und Ausnahmen                                      | 135        |
| 4.2            | Berechnungsgrundlage und Steuermass                             | 135        |
| 4.3            | Entstehung und Fälligkeit der Steuer                            | 135        |
| 4.4            | Steuersubjekt   | 136        |
| 5.             | Übungen   | 136        |
| M.             | Erbschafts- und Schenkungssteuer                                | 137        |
| 1.             | Allgemeines   | 137        |
| 2.             | Steuerhoheit  | 137        |
| 3.             | Steuersubjekt   | 137        |
| 4.             | Steuerobjekt der Erbschaftssteuer                               | 137        |
| 5.             | Steuerobjekt der Schenkungssteuer                               | 138        |
| 6.             | Befreiung von der objektiven Steuerpflicht                      | 138        |
| 7.             | Steuerberechnungsgrundlage und Steuermass                       | 138        |
| 8.             | Übungen   | 139        |
| N.             | Handänderungssteuer und übrige Rechtsverkehrssteuern            | 140        |
| 1.             | Allgemeines   | 140        |
| 2.             | Steuerhoheit und Steuersubjekt                                  | 140        |
| 3.             | Steuerobjekt  | 140        |
| 4.             | Berechnungsgrundlage und Steuermass                             | 141        |
| 5.             | Übrige Rechtsverkehrssteuern                                    | 141        |
| 6.             | Übungen   | 141        |
| <b>4. Teil</b> | <b>Interkantoniales und internationales Steuerrecht</b>         | <b>142</b> |
| A.             | Interkantoniales Steuerrecht                                    | 142        |
| 1.             | Begriff und Rechtsquellen des interkantonalen Steuerrechts      | 142        |
| 1.1            | Rechtsquellen   | 142        |
| 1.2            | Geltungsbereich des Doppelbesteuerungsverbots                   | 143        |
| 1.3            | Begriff der interkantonalen Doppelbesteuerung                   | 143        |
| 2.             | Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung                   | 144        |
| 2.1            | Freistellungsmethode  | 144        |
| 2.2            | Anrechnungsmethode  | 144        |
| 2.3            | Prüfschema bei interkantonalen Sachverhalten                    | 145        |
| 3.             | Steuerdomizile  | 146        |
| 3.1            | Hauptsteuerdomizil  | 146        |
| 3.2            | Nebensteuerdomizil  | 147        |
| 3.3            | Zuteilungsnormen  | 147        |
| 4.             | Steuerausscheidung  | 149        |
| 4.1            | Allgemeines   | 149        |
| 4.2            | Natürliche Personen   | 149        |
| 4.3            | Steuerausscheidung bei Unternehmungen                           | 152        |
| 4.4            | Besonderheiten bei Begründung und Aufhebung von Steuerdomizilen | 154        |
| 5.             | Durchsetzung des Doppelbesteuerungsverbots                      | 155        |
| 6.             | Übungen   | 156        |
| B.             | Internationales Steuerrecht                                     | 158        |
| 1.             | Internationales Steuerrecht im Allgemeinen                      | 158        |
| 1.1            | Allgemeines   | 158        |

|   |  |            |
|---|--|------------|
| 1.2   | Internationale Entwicklungen im Bereich der Bekämpfung von<br>Steuervermeidung | 159        |
| 1.3   | Das Schweizer Aussensteuerrecht  | 165        |
| 2.  | Funktionsweise und Methoden der DBA  | 167        |
| 2.1   | Allgemeines  | 167        |
| 2.2   | Geltungsbereich der DBA  | 167        |
| 2.3   | Zuteilungsnormen   | 168        |
| 2.4   | Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung                                  | 169        |
| 2.5   | Steuerausscheidung   | 170        |
| 2.6   | Rückerstattungs- bzw. Entlastungsverfahren                                     | 170        |
| 2.7   | EU-Zinsbesteuerungsabkommen  | 171        |
| 2.8   | Vermeidung von Abkommensmissbrauch   | 171        |
| 2.9   | Amts- und Rechtshilfe  | 172        |
| 3.  | Schweizerische Besteuerung bei Auslandsbeziehungen                             | 173        |
| 3.1   | In der Schweiz ansässige Personen mit Auslandsbeziehungen                      | 173        |
| 3.2   | Im Ausland ansässige Personen mit Beziehungen zur Schweiz                      | 174        |
| 4.  | Übungen  | 176        |
| <b>5. Teil Steuerverfahrens- und Steuerstrafrecht</b> |  | <b>178</b> |
| A.  | Steuerveranlagung und Steuerentrichtung  | 178        |
| 1.  | Allgemeines  | 178        |
| 1.1   | Begriff und Arten der Veranlagung  | 178        |
| 1.2   | Behörden   | 179        |
| 1.3   | Allgemeine Verfahrensgrundsätze  | 179        |
| 2.  | Veranlagungsverfahren  | 181        |
| 2.1   | Allgemeines  | 181        |
| 2.2   | Ermessensveranlagung   | 182        |
| 2.3   | Veranlagung bei der Quellensteuer  | 182        |
| 3.  | Rechtsmittelverfahren  | 182        |
| 3.1   | Allgemeines  | 182        |
| 3.2   | Einspracheverfahren  | 183        |
| 3.3   | Beschwerde an die kantonale Steuerrekurskommission                             | 184        |
| 3.4   | Beschwerde an das Bundesgericht  | 184        |
| 4.  | Abänderung von Steuerveranlagungen   | 184        |
| 4.1   | Allgemeines  | 184        |
| 4.2   | Revisionen   | 184        |
| 4.3   | Nachsteuern  | 185        |
| 4.4   | Rechnungs- und Schreibfehler   | 185        |
| 5.  | Steuerentrichtung  | 185        |
| 5.1   | Arten  | 185        |
| 5.2   | Steuerzahlungspflicht und Verjährung   | 185        |
| 5.3   | Steuersicherung  | 186        |
| 5.4   | Steuererlass   | 186        |
| 6.  | Übungen  | 186        |
| B.  | Grundsätze des Steuerstrafrechts   | 187        |
| 1.  | Allgemeines  | 187        |
| 2.  | Verletzung von Verfahrenspflichten   | 188        |
| 3.  | Vollendete Steuerhinterziehung   | 188        |
| 4.  | Versuchte Steuerhinterziehung  | 190        |
| 5.  | Steuerbetrug   | 190        |
| 6.  | Zusammenfassende Übersicht   | 191        |
| 7.  | Übungen  | 192        |

|                             |            |
|-----------------------------|------------|
| <b>Lösungen</b>             | <b>193</b> |
| Lösungen zum 1. Teil        | 193        |
| Lösungen zum 2. Teil        | 196        |
| Lösungen zum 3. Teil        | 197        |
| Lösungen zum 4. Teil        | 213        |
| Lösungen zum 5. Teil        | 220        |
| <b>Stichwortverzeichnis</b> | <b>223</b> |

## Abkürzungsverzeichnis

---

|                 |   |
|-----------------|---|
| Abs.            | Absatz  |
| AG              | Aktiengesellschaft  |
| AHV             | Alters- und Hinterlassenenversicherung  |
| AIA             | Automatischer Informationsaustausch   |
| allg.           | allgemein   |
| ALV             | Arbeitslosenversicherung  |
| ARA             | Abwasserreinigungsanlage  |
| Art.            | Artikel   |
| ASA             | Archiv für Schweizerisches Abgaberecht (Bern)   |
| AT              | Allgemeiner Teil  |
| Aufl.           | Auflage   |
| BankG           | Bundesgesetz über die Banken und Sparkassen (Bankengesetz) vom 8. November 1934 (SR <a href="#">952.0</a> )   |
| Bd.             | Band  |
| BEPS            | Base Erosion and Profit Shifting  |
| BGE             | In der Amtlichen Sammlung publizierter Entscheid des Schweizerischen Bundesgerichts (Bundesgerichtsentscheid)   |
| BGer            | Bundesgericht   |
| BGG             | Bundesgesetz über das Bundesgericht (Bundesgerichtsgesetz) vom 17. Juni 2005 (SR <a href="#">173.110</a> )  |
| BGS             | Bereinigte Gesetzessammlung des Kantons Zug   |
| BRB 62          | Bundesratsbeschluss betreffend Massnahmen gegen die ungerechtfertigte Inanspruchnahme von Doppelbesteuerungsabkommen des Bundes vom 14. Dezember 1962 (SR <a href="#">672.202</a> ) |
| Bsp.            | Beispiel  |
| bspw.           | beispielsweise  |
| BV              | Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (SR <a href="#">101</a> )   |
| BVG             | Bundesgesetz über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge vom 25. Juni 1982 (SR <a href="#">831.40</a> )  |
| bzw.            | beziehungsweise   |
| CFC             | Controlled Foreign Corporation  |
| CH              | Schweiz (Confoederatio Helvetica)   |
| CHF             | Schweizer Franken   |
| Cie.            | Compagnie   |
| CO <sub>2</sub> | Kohlenstoffdioxid   |
| CS              | Credit Suisse   |
| DBA             | Doppelbesteuerungsabkommen  |

|          |   |
|----------|---|
| DBG      | Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (SR <a href="#">642.11</a> )   |
| d.h.     | das heisst  |
| E.       | Erwägung(en)  |
| EDV      | Elektronische Datenverarbeitung   |
| EG       | Europäische Gemeinschaft  |
| eidg.    | eidgenössisch   |
| EMRK     | Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (Europäische Menschenrechtskonvention) vom 4. November 1950 (SR <a href="#">0.101</a> ) |
| EO       | Erwerbsersatzordnung  |
| ER       | Erfolgsrechnung   |
| ESchG/ZH | Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz des Kantons Zürich vom 28. September 1986 (LS 632.1)   |
| EstV     | Eidgenössische Steuerverwaltung   |
| et al.   | et alii (und andere)  |
| etc.     | et cetera (und weitere)   |
| ETH      | Eidgenössische Technische Hochschule  |
| EU       | Europäische Union   |
| EUR      | Euro  |
| evtl.    | eventuell   |
| exkl.    | exklusive   |
| EZV      | Eidgenössische Zollverwaltung   |
| FATCA    | Foreign Account Tax Compliance Act vom 18. März 2010 (US-Gesetz)  |
| F&E      | Forschung und Entwicklung   |
| f./ff.   | folgende/fortfolgende (Seite/Seiten, Artikel etc.)  |
| FL       | Fürstentum Liechtenstein  |
| FusG     | Bundesgesetz über Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung (Fusionsgesetz) vom 3. Oktober 2003 (SR <a href="#">221.301</a> )             |
| GA       | Generalabonnement   |
| ggf.     | gegebenenfalls  |
| GmbH     | Gesellschaft mit beschränkter Haftung   |
| GST      | Goods and Services Tax  |
| h.L.     | herrschende Lehre   |
| i.d.R.   | in der Regel  |
| i.e.S.   | im enge(re)n Sinne  |
| inkl.    | inklusive   |
| insb.    | insbesondere  |
| IQG      | Bundesgesetz über die internationale Quellenbesteuerung vom 15. Juni 2012 (SR <a href="#">672.4</a> )   |
| IRSG     | Bundesgesetz über internationale Rechtshilfe in Strafsachen (Rechtshilfegesetz) vom 20. März 1981 (SR <a href="#">351.1</a> )                         |
| i.S.(v.) | im Sinne (von)  |

|            |   |
|------------|---|
| IV         | Invalidenversicherung   |
| i.V.m.     | in Verbindung mit   |
| i.w.S.     | im weite(re)n Sinne   |
| KAG        | Bundesgesetz über die kollektiven Kapitalanlagen (Kollektivanlagengesetz) vom 23. Juni 2006 (SR <a href="#">951.31</a> )  |
| kant.      | kantonal  |
| Kap.       | Kapitel   |
| KB         | Kantonalbank  |
| komm.      | kommunal  |
| KS         | Kreisschreiben  |
| KV         | Kantonsverfassung   |
| lit.       | litera (Buchstabe)  |
| LS         | Zürcher Loseblattsammlung (Kanton Zürich)   |
| LV         | Verordnung zum Bundesgesetz betreffend die Lotterien und die gewerbsmässigen Wetten vom 27. Mai 1924 (SR <a href="#">935.511</a> )  |
| m.a.W.     | mit anderen Worten  |
| max.       | maximal   |
| MCAA       | Multilateral Competent Authority Agreement (Multilaterale Vereinbarung der zuständigen Behörden über den automatischen Informationsaustausch über Finanzkonten)                       |
| mind.      | mindestens  |
| Mio.       | Million(en)   |
| MNE        | Multinational Enterprises (Multinationale Unternehmen)  |
| MWST       | Mehrwertsteuer  |
| MWSTG      | Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz) vom 12. Juni 2009 (SR <a href="#">641.20</a> )  |
| MwStSystRL | Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem   |
| MWSTV      | Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR <a href="#">641.201</a> )  |
| n          | numero (Nummer)   |
| NID        | National Interest Deduction (zinsbereinigte Gewinnsteuer)   |
| Nr.        | Nummer  |
| OECD       | Organization for Economic Cooperation and Development (Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung)   |
| OECD-MA    | OECD-Musterabkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung  |
| OR         | Bundesgesetz betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches, Fünfter Teil: Obligationenrecht vom 30. März 1911 (SR <a href="#">220</a> )                              |
| p.a.       | pro annum (pro Jahr / jährlich)   |
| QStV       | Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements über die Quellensteuer bei der direkten Bundessteuer (Quellensteuerverordnung) vom 19. Oktober 1993 (SR <a href="#">642.118.2</a> ) |
| RB         | Rechtsbuch Kanton Thurgau<br>Urner Rechtsbuch   |



|            |  |
|------------|--|
| resp.      | respektive   |
| röm.-kath. | römisch-katholisch   |
| RPG        | Bundesgesetz über die Raumplanung (Raumplanungsgesetz) vom 22. Juni 1979 (SR <a href="#">700</a> )                                     |
| s.         | siehe  |
| S.         | Seite(n)   |
| S.A.       | Société anonyme (Aktiengesellschaft)   |
| sGS        | Gesetzessammlung des Kantons St. Gallen  |
| SIA        | Steuerinformationsabkommen   |
| SICAF      | Société d'investissement à capital fixe (Investmentgesellschaft mit festem Kapital)  |
| SICAV      | Société d'investissement à capital variable (Investmentgesellschaft mit variablem Kapital)   |
| sog.       | sogenannt  |
| SR         | Systematische Sammlung des Bundesrechts  |
| SSK        | Schweizerische Steuerkonferenz   |
| StAhiG     | Bundesgesetz über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (Steueramtshilfe-gesetz) vom 28. September 2012 (SR 672.5)              |
| StAhiV     | Verordnung über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (Steueramtshilfe-verordnung) vom 20. August 2014 (SR 672.51)              |
| StG        | Bundesgesetz über die Stempelabgaben vom 27. Juni 1973 (SR <a href="#">641.10</a> )<br>(kantonales) Steuergesetz (allgemein)           |
| StGB       | Schweizerisches Strafgesetzbuch vom 21. Dezember 1937 (SR <a href="#">311.0</a> )  |
| StG/SG     | Steuergesetz des Kantons St. Gallen vom 9. April 1998 (sGS 811.1)  |
| StG/TG     | Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Thurgau vom 14. September 1992 (RB 640.1)                                      |
| StG/UR     | Gesetz über die direkten Steuern im Kanton Uri vom 26. September 2010 (RB 3.2211)  |
| StG/VD     | Steuergesetz des Kantons Waadt (Loi sur les impôts directs cantonaux) vom 4. Juli 2000 (Erlassnummer 642.11)                           |
| StG/ZG     | Steuergesetz des Kantons Zug vom 25. Mai 2000 (BGS <a href="#">632.1</a> )   |
| StG/ZH     | Steuergesetz des Kantons Zürich vom 8. Juni 1997 (LS 631.1)  |
| StHG       | Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (SR <a href="#">642.14</a> ) |
| StPO       | Schweizerische Strafprozessordnung (Strafprozessordnung) vom 5. Oktober 2007 (SR <a href="#">312.0</a> )                               |
| TCHF       | Tausend Schweizer Franken  |
| u.a.       | unter anderem  |
| u.Ä.       | und Ähnliches  |
| USA        | United States of America (Vereinigte Staaten von Amerika)  |
| UStR       | Unternehmenssteuerreform   |
| usw.       | und so weiter  |
| u.U.       | unter Umständen  |
| v.         | vom  |

|         |   |
|---------|---|
| v.a.    | vor allem   |
| VAT     | Value Added Tax   |
| vgl.    | vergleiche  |
| VO pStA | Verordnung über die pauschale Steueranrechnung vom 22. August 1967 (SR <a href="#">672.201</a> )  |
| vs.     | versus  |
| VStG    | Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz) vom 13. Oktober 1965 (SR <a href="#">642.21</a> )   |
| VStrR   | Bundesgesetz über das Verwaltungsstrafrecht vom 22. März 1974 (SR <a href="#">313.0</a> )   |
| VStV    | Verordnung über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuerverordnung) vom 19. Dezember 1966 (SR <a href="#">642.211</a> )   |
| VwVG    | Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren (Verwaltungsverfahrensgesetz) vom 20. Dezember (SR <a href="#">172.021</a> )   |
| z.B.    | zum Beispiel  |
| ZBstA   | Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Europäischen Gemeinschaft über Regelungen, die den in der Richtlinie 2003/48/EG des Rates im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen festgelegten Regelungen gleichwertig sind (mit Anhängen und Memorandum) vom 26. Oktober 2004 (SR <a href="#">0.641.926.81</a> ) |
| ZBstG   | Bundesgesetz zum Zinsbesteuerungsabkommen mit der Europäischen Gemeinschaft (Zinsbesteuerungsgesetz) vom 17. Dezember 2004 (SR <a href="#">641.91</a> )   |
| ZG      | Zollgesetz vom 18. März 2005 (SR <a href="#">631.0</a> )  |
| ZGB     | Schweizerisches Zivilgesetzbuch vom 10. Dezember 1907 (SR <a href="#">210</a> )   |
| Ziff.   | Ziffer  |
| z.T.    | zum Teil  |
| zzgl.   | zuzüglich   |

## Literaturverzeichnis

---

Die aufgeführten Werke werden – sofern nicht anders aufgeführt – mit dem Namen der Autoren, der Seitenzahl, dem Paragraphen und/oder der Randnote zitiert.

BAUMGARTNER IVO P./CLAVADETSCHER DIEGO/KOCHER MARTIN, Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz, Langenthal 2010.

BEPS-Aktionsplan der OECD vom 19. Juli 2013 und Schlussberichte der OECD zum BEPS-Aktionsplan vom 5. Oktober 2015.

BLUMENSTEIN ERNST/LOCHER PETER, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. Aufl., Zürich 2016.

HÖHN ERNST et al., Handbuch des internationalen Steuerrechts der Schweiz, 2. Aufl., Bern 1993.

HÖHN ERNST/MÄUSLI PETER, Interkantonales Steuerrecht, 4. Aufl., Bern 2000.

HÖHN ERNST/WALDBURGER ROBERT, Steuerrecht, Bd. I, 9. Aufl., Bern 2001.

LOCHER PETER/MATTEOTTI RENÉ, Einführung in das internationale Steuerrecht der Schweiz, 4. Aufl., Bern 2015.

MÄUSLI-ALLENSPACH PETER/OERTLI MATHIAS, Das schweizerische Steuerrecht, 8. Aufl., Muri bei Bern 2015.

REICH MARKUS, Steuerrecht, 2. Aufl., Zürich 2012.

STADELMANN THOMAS, Grundzüge des Steuerverfahrensrechts, Schriftenreihe Finanz-, Rechts- und Steuerpraxis, Bd. 7, Muri bei Bern 2001.

ZWEIFEL MARTIN/BEUSCH MICHAEL/MÄUSLI-ALLENSPACH PETER, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Interkantonales Steuerrecht, Basel 2011.

ZWEIFEL MARTIN/CASANOVA HUGO, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Zürich 2008.



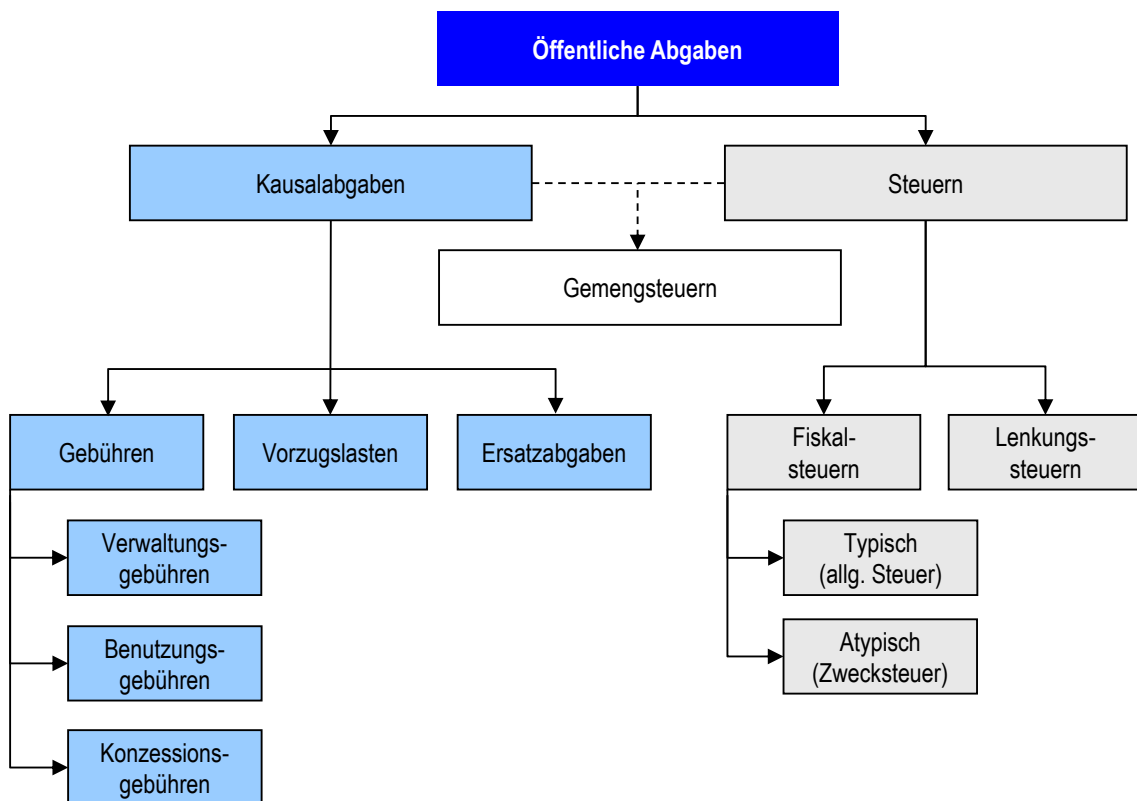
# 1. Teil Grundlagen und Grundbegriffe

## Literatur

HÖHN ERNST/WALDBURGER ROBERT, Steuerrecht, Bd. I, 9. Aufl., Bern 2001; MÄUSLI-ALLENSPACH PETER/OERTLI MATHIAS, Das schweizerische Steuerrecht, 8. Aufl., Muri bei Bern 2015; REICH MARKUS, Steuerrecht, 2. Aufl., Zürich 2012; BLUMENSTEIN ERNST/LOCHER PETER, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. Aufl., Zürich 2016.

## A. Begriff und Aspekte der Steuern

### 1. Begriff der Steuern



#### 1.1 Öffentliche Abgaben

##### Öffentliche Abgaben ...

... sind *finanzielle Leistungen*, welche natürliche und juristische Personen an das Gemeinwesen (Bund, Kanton, Gemeinde) erbringen, dessen Hoheitsgewalt sie unterworfen sind.

Zusammen mit den privatwirtschaftlichen Einkünften und Geldstrafen gehören öffentliche Abgaben zu den wichtigsten Einnahmequellen des Staates. Sie dienen vorwiegend der Deckung des allgemeinen staatlichen Finanzbedarfs.

Bei den öffentlichen Abgaben wird zwischen Steuern und Kausalabgaben unterschieden (s. nachfolgende zwei Kap.).

## 1.2 Steuern als gegenleistungslose öffentliche Abgaben

### Die Steuern ...

... sind jene *öffentlichen Abgaben*, welche *gegenleistungslos* geschuldet sind. Gegenleistungslos, weil sie keine dem Abgabepflichtigen zurechenbare Gegenleistung des Gemeinwesens zur Voraussetzung haben. Die Steuern werden folglich einzig aufgrund der rechtlich relevanten Zugehörigkeit des Abgabepflichtigen zum Gemeinwesen erhoben, unabhängig davon, ob dieser die Leistungen des Gemeinwesens, die daraus finanziert werden, in Anspruch nimmt oder nicht.

Steuern bezwecken die Deckung des öffentlichen Finanzbedarfs, welcher aus der Pflicht des Gemeinwesens zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben resultiert. Innerhalb der Steuer wird zwischen Fiskalsteuern und Lenkungssteuern unterschieden. Fiskalsteuern dienen der Finanzierung der staatlichen Aufgaben. Typische Fiskalsteuern decken den allgemeinen Finanzbedarf (bspw. Gewinnsteuer), wohingegen atypische Fiskalsteuern bestimmte staatliche Aufgaben finanzieren (sog. Zwecksteuer wie bspw. die Spielbankenabgabe zur Mitfinanzierung der AHV). Lenkungssteuern dagegen sollen primär das Verhalten der Individuen in wirtschaftlicher oder sozialpolitischer Hinsicht «lenken» resp. steuern, sind nicht staatsquotenneutral (im Gegensatz zu den sog. reinen Lenkungsabgaben) und dienen nur sekundär der Deckung des staatlichen Finanzbedarfs.

## 1.3 Kausalabgaben

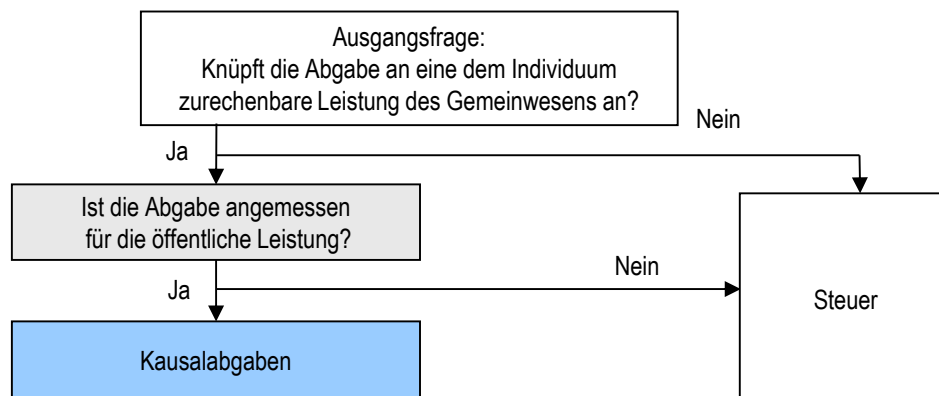
### Bei Kausalabgaben ...

... handelt es sich um ein *Entgelt für eine bestimmte einem spezifischen Individuum zurechenbare Leistung des Gemeinwesens*. Dabei ist es gleichgültig, ob die Leistung vom Individuum erwünscht ist oder nicht. Bei einer Abgabe handelt es sich nur in dem Umfang um eine Kausalabgabe, in welchem sie ein angemessenes Entgelt für die kausal damit zusammenhängende öffentliche Leistung darstellt. Kausalabgaben müssen deshalb dem Äquivalenz- und Kostendeckungsprinzip entsprechen. Kausalabgaben werden in Gebühren, Vorzugslasten und Ersatzabgaben unterteilt.

### 1.3.1 Äquivalenz- und Kostendeckungsprinzip

Das Äquivalenzprinzip besagt, dass diejenige Person, welche aufgrund einer staatlichen Leistung einen Vorteil erlangt, nach Massgabe dieses Vorteils über eine entsprechende Abgabe zur Finanzierung dieser Leistung herangezogen wird. Eine Kausalabgabe darf somit nicht in einem offensichtlichen Missverhältnis zum objektiven Wert der bezogenen Leistung stehen und muss sich innerhalb vernünftiger Grenzen bewegen. Das Kostendeckungsprinzip verlangt, dass der Gesamtertrag der erhobenen Abgaben die Gesamtkosten des Gemeinwesens für den betreffenden Verwaltungszweig oder die betreffende Einrichtung nicht oder höchstens geringfügig übersteigen darf.

### 1.3.2 Schema zur Unterscheidung von Steuern und Kausalabgaben



### 1.3.3 Unterteilung der Kausalabgaben

Die Kausalabgaben lassen sich in die folgenden drei Untertypen gliedern:

- **Gebühren:** Sie sind das Entgelt für die Inanspruchnahme staatlicher Einrichtungen und besonderer Leistungen des Staates zugunsten des Bürgers. Bei den Gebühren wird unterschieden zwischen
  - Verwaltungsgebühren, welche ein Entgelt für eine staatliche Tätigkeit darstellen (bspw. Ausweisgebühren),
  - Benutzungsgebühren, welche einer Abgabe für die Benutzung einer öffentlichen Einrichtung oder Sache entsprechen (bspw. Spitaltaxen), und
  - Konzessionsgebühren, bei welchen es sich um Entgelt für die Erteilung einer Konzession zur Ausübung einer dem Staat vorbehaltenen Leistung handelt (bspw. Wassernutzungskonzession).
- **Vorzugslast (Beitrag):** Hierbei handelt es sich um eine Abgabe, welche denjenigen Personen auferlegt wird, die durch eine im öffentlichen Interesse erfolgte Massnahme einen wirtschaftlichen Vorteil an ihrem Vermögen erfahren (bspw. Gebühren für die Verlegung einer Kanalisation).
- Bei den Ersatzabgaben handelt es sich um finanzielle Leistungen, die der Einzelne als Ersatz für Naturallasten (bspw. Militärdienst) erbringen muss, von welchen er dispensiert wurde.

### 1.4 Gemengsteuern

Neben den Steuern und den Kausalabgaben gibt es noch eine Art «Mischform», die Gemengsteuern.

#### Gemengsteuern ...

... sind Beiträge, welche sowohl Elemente der Steuer als auch Elemente der Kausalabgaben beinhalten. Bei Gemengsteuern stellt ein Teil der Abgabe ein Entgelt für eine zurechenbare staatliche Leistung oder einen Vorteil dar, welcher der Höhe nach nicht dem Kostendeckungs- bzw. dem Äquivalenzprinzip entspricht. Gemengsteuern gelten deshalb grundsätzlich als Steuern (Bsp. Hundesteuer).

### 1.5 Rechtliche Voraussetzungen zur Erhebung von Kausalabgaben und Steuern

Die Pflicht zur Erhebung einer Steuer bedarf einer gesetzlichen Grundlage (Legalitätsprinzip). Hierzu ist einerseits die Verankerung der Kompetenz zur Erhebung in der Verfassung notwendig, welche durch ergänzende Gesetze und Verordnungen konkretisiert wird. Die Anforderungen an die Gesetzgebung richten sich grundsätzlich nach BV 164 Abs. 1 lit. d sowie den allgemeinen öffentlich-rechtlichen Prinzipien. Bei Ausübung der Steuerhoheit sind das Völkerrecht (insb. die DBA) sowie die verfassungsmässigen Grundsätze und Schranken zu beachten. So verlangt bspw. BV 127 Abs. 1, dass der Kreis der Steuerpflichtigen, der Gegenstand der Steuer sowie deren Bemessung in Grundzügen im Gesetz selbst zu regeln sind.

Die Steuerhoheit kann den verschiedenen Gemeinwesen (Bund, Kantone und Gemeinden) zugewiesen werden. Im Rahmen der Steuerhoheit kommt dem Gemeinwesen die Gesetzgebungs-, Verwaltungs- und Ertragshoheit zu.

Die rechtlichen Anforderungen an die Ausgestaltung von Kausalabgaben und Steuern sind dabei unterschiedlich. Die nachfolgende Grafik gibt einen Überblick über die Erfordernisse zur Erhebung der Steuern bzw. Kausalabgaben: