

# Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG)

vom 14. Dezember 1990 (Stand am 1. Januar 2022)

---

*Die Bundesversammlung der Schweizerischen Eidgenossenschaft,  
gestützt auf die Artikel 128 und 129 der Bundesverfassung<sup>1,2</sup>  
nach Einsicht in eine Botschaft des Bundesrates vom 25. Mai 1983<sup>3</sup>,  
beschliesst:*

## Erster Teil: Allgemeine Bestimmungen

### Art. 1 Gegenstand des Gesetzes

Der Bund erhebt als direkte Bundessteuer nach diesem Gesetz:

- a. eine Einkommenssteuer von den natürlichen Personen;
- b.<sup>4</sup> eine Gewinnsteuer von den juristischen Personen;
- c. eine Quellensteuer auf dem Einkommen von bestimmten natürlichen und juristischen Personen.

### Art. 2 Steuererhebung

Die direkte Bundessteuer wird von den Kantonen unter Aufsicht des Bundes veranlagt und bezogen.

AS 1991 1184

<sup>1</sup> SR 101

<sup>2</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 des BG vom 28. Sept. 2018 über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung, in Kraft seit 1. Jan. 2020 (AS 2019 2395 2413; BBl 2018 2527).  
<sup>3</sup> BBl 1983 III 1

<sup>4</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 10. Okt. 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997, in Kraft seit 1. Jan. 1998 (AS 1998 669; BBl 1997 II 1164).

## **Zweiter Teil: Besteuerung der natürlichen Personen**

### **Erster Titel: Steuerpflicht**

#### **1. Kapitel: Steuerliche Zugehörigkeit**

##### **1. Abschnitt: Persönliche Zugehörigkeit**

###### **Art. 3**

<sup>1</sup> Natürliche Personen sind aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz haben.

<sup>2</sup> Einen steuerrechtlichen Wohnsitz in der Schweiz hat eine Person, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält oder wenn ihr das Bundesrecht hier einen besonderen gesetzlichen Wohnsitz zuweist.

<sup>3</sup> Einen steuerrechtlichen Aufenthalt in der Schweiz hat eine Person, wenn sie in der Schweiz ungeachtet vorübergehender Unterbrechung:

- a. während mindestens 30 Tagen verweilt und eine Erwerbstätigkeit ausübt;
- b. während mindestens 90 Tagen verweilt und keine Erwerbstätigkeit ausübt.

<sup>4</sup> Keinen steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt begründet eine Person, die ihren Wohnsitz im Ausland hat und sich in der Schweiz lediglich zum Besuch einer Lehranstalt oder zur Pflege in einer Heilstätte aufhält.

<sup>5</sup> Natürliche Personen sind ferner aufgrund persönlicher Zugehörigkeit am Heimatort steuerpflichtig, wenn sie im Ausland wohnen und dort mit Rücksicht auf ein Arbeitsverhältnis zum Bund oder zu einer andern öffentlich-rechtlichen Körperschaft oder Anstalt des Inlandes von den Einkommenssteuern ganz oder teilweise befreit sind. Ist der Steuerpflichtige an mehreren Orten heimatberechtigt, so ergibt sich die Steuerpflicht nach dem Bürgerrecht, das er zuletzt erworben hat. Hat er das Schweizer Bürgerrecht nicht, so ist er am Wohnsitz oder am Sitz des Arbeitgebers steuerpflichtig. Die Steuerpflicht erstreckt sich auch auf den Ehegatten und die Kinder im Sinne von Artikel 9.

##### **2. Abschnitt: Wirtschaftliche Zugehörigkeit**

###### **Art. 4**            Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke

<sup>1</sup> Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sind aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie:

- a. Inhaber, Teilhaber oder Nutzniesser von Geschäftsbetrieben in der Schweiz sind;
- b. in der Schweiz Betriebsstätten unterhalten;
- c. an Grundstücken in der Schweiz Eigentum, dingliche oder diesen wirtschaftlich gleichkommende persönliche Nutzungsrechte haben;
- d. in der Schweiz gelegene Grundstücke vermitteln oder damit handeln.

<sup>2</sup> Als Betriebsstätte gilt eine feste Geschäftseinrichtung, in der die Geschäftstätigkeit eines Unternehmens oder ein freier Beruf ganz oder teilweise ausgeübt wird. Betriebsstätten sind insbesondere Zweigniederlassungen, Fabrikationsstätten, Werkstätten, Verkaufsstellen, ständige Vertretungen, Bergwerke und andere Stätten der Ausbeutung von Bodenschätzen sowie Bau- oder Montagestellen von mindestens zwölf Monaten Dauer.

#### **Art. 5**           Andere steuerbare Werte

<sup>1</sup> Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sind aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie:

- a. in der Schweiz eine Erwerbstätigkeit ausüben;
- b.<sup>5</sup> als Mitglieder der Verwaltung oder Geschäftsführung von juristischen Personen mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz Tantiemen, Sitzungsgelder, feste Entschädigungen, Mitarbeiterbeteiligungen oder ähnliche Vergütungen beziehen;
- c. Gläubiger oder Nutzniesser von Forderungen sind, die durch Grund- oder Faustpfand auf Grundstücken in der Schweiz gesichert sind;
- d. Pensionen, Ruhegehälter oder andere Leistungen erhalten, die aufgrund eines früheren öffentlich-rechtlichen Arbeitsverhältnisses von einem Arbeitgeber oder einer Vorsorgeeinrichtung mit Sitz in der Schweiz ausgerichtet werden;
- e. Leistungen aus schweizerischen privatrechtlichen Einrichtungen der beruflichen Vorsorge oder aus anerkannten Formen der gebundenen Selbstvorsorge erhalten;
- f.<sup>6</sup> für Arbeit im internationalen Verkehr an Bord eines Schiffes oder eines Luftfahrzeuges oder bei einem Transport auf der Strasse Lohn oder andere Vergütungen von einem Arbeitgeber mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz erhalten; davon ausgenommen bleibt die Besteuerung der Seeleute für Arbeit an Bord eines Hochseeschiffes.

<sup>2</sup> Kommen die Vergütungen nicht den genannten Personen, sondern Dritten zu, so sind diese hierfür steuerpflichtig.

### **3. Abschnitt: Umfang der Steuerpflicht**

#### **Art. 6**

<sup>1</sup> Bei persönlicher Zugehörigkeit ist die Steuerpflicht unbeschränkt; sie erstreckt sich aber nicht auf Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke im Ausland.

<sup>5</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 17. Dez. 2010 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS **2011** 3259; BBl **2005** 575).

<sup>6</sup> Fassung gemäss Anhang 2 Ziff. II 2 des Landesversorgungsgesetzes vom 17. Juni 2016, in Kraft seit 1. Juni 2017 (AS **2017** 3097; BBl **2014** 7119).

<sup>2</sup> Bei wirtschaftlicher Zugehörigkeit beschränkt sich die Steuerpflicht auf die Teile des Einkommens, für die nach den Artikeln 4 und 5 eine Steuerpflicht in der Schweiz besteht. Es ist mindestens das in der Schweiz erzielte Einkommen zu versteuern.

<sup>3</sup> Die Abgrenzung der Steuerpflicht für Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke erfolgt im Verhältnis zum Ausland nach den Grundsätzen des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung. Wenn ein schweizerisches Unternehmen Verluste aus einer ausländischen Betriebsstätte mit inländischen Gewinnen verrechnet hat, innert der folgenden sieben Jahre aber aus dieser Betriebsstätte Gewinne verzeichnet, so ist im Ausmass der im Betriebsstättestaat verrechenbaren Gewinne eine Revision der ursprünglichen Veranlagung vorzunehmen; die Verluste aus dieser Betriebsstätte werden in diesem Fall in der Schweiz nachträglich nur satzbestimmend berücksichtigt. In allen übrigen Fällen sind Auslandsverluste ausschliesslich satzbestimmend zu berücksichtigen. Vorbehalten bleiben die in Doppelbesteuerungsabkommen enthaltenen Regelungen.

<sup>4</sup> Die nach Artikel 3 Absatz 5 steuerpflichtigen Personen entrichten die Steuer auf dem Einkommen, für das sie im Ausland aufgrund völkerrechtlicher Verträge oder Übung von den Einkommenssteuern befreit sind.

## 4. Abschnitt: Steuerberechnung bei teilweiser Steuerpflicht

### Art. 7

<sup>1</sup> Die natürlichen Personen, die nur für einen Teil ihres Einkommens in der Schweiz steuerpflichtig sind, entrichten die Steuer für die in der Schweiz steuerbaren Werte nach dem Steuersatz, der ihrem gesamten Einkommen entspricht.

<sup>2</sup> Steuerpflichtige mit Wohnsitz im Ausland entrichten die Steuern für Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke in der Schweiz mindestens zu dem Steuersatz, der dem in der Schweiz erzielten Einkommen entspricht.

## 2. Kapitel: Beginn und Ende der Steuerpflicht

### Art. 8

<sup>1</sup> Die Steuerpflicht beginnt mit dem Tag, an dem der Steuerpflichtige in der Schweiz steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt nimmt oder in der Schweiz steuerbare Werte erwirbt.

<sup>2</sup> Die Steuerpflicht endet mit dem Tode oder dem Wegzug des Steuerpflichtigen aus der Schweiz oder mit dem Wegfall der in der Schweiz steuerbaren Werte.

<sup>3</sup> Nicht als Beendigung der Steuerpflicht gelten die vorübergehende Sitzverlegung ins Ausland und die anderen Massnahmen aufgrund der Bundesgesetzgebung über die wirtschaftliche Landesversorgung.

### 3. Kapitel: Besondere Verhältnisse bei der Einkommenssteuer

#### Art. 9 Ehegatten; eingetragene Partnerinnen oder Partner; Kinder unter elterlicher Sorge<sup>7</sup>

<sup>1</sup> Das Einkommen der Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, wird ohne Rücksicht auf den Güterstand zusammengerechnet.

<sup>1bis</sup> Das Einkommen von Personen, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter eingetragener Partnerschaft leben, wird zusammengerechnet. Die Stellung eingetragener Partnerinnen oder Partner entspricht in diesem Gesetz derjenigen von Ehegatten. Dies gilt auch bezüglich der Unterhaltsbeiträge während des Bestehens der eingetragenen Partnerschaft sowie der Unterhaltsbeiträge und der vermögensrechtlichen Auseinandersetzung bei Getrenntleben und Auflösung einer eingetragenen Partnerschaft.<sup>8</sup>

<sup>2</sup> Das Einkommen von Kindern unter der elterlichen Sorge<sup>9</sup> wird dem Inhaber der elterlichen Sorge zugerechnet; für Einkünfte aus einer Erwerbstätigkeit wird das Kind jedoch selbständig besteuert.

#### Art. 10 Erbgemeinschaften, Gesellschaften und kollektive Kapitalanlagen<sup>10</sup>

<sup>1</sup> Das Einkommen von Erbgemeinschaften wird den einzelnen Erben, das Einkommen von einfachen Gesellschaften, Kollektiv- und Kommanditgesellschaften den einzelnen Teilhabern anteilmässig zugerechnet.

<sup>2</sup> Das Einkommen der kollektiven Kapitalanlagen gemäss dem Kollektivanlagengesetz vom 23. Juni 2006<sup>11</sup> (KAG) wird den Anlegern anteilmässig zugerechnet; ausgenommen hievon sind die kollektiven Kapitalanlagen mit direktem Grundbesitz.<sup>12</sup>

#### Art. 11 Ausländische Handelsgesellschaften und andere ausländische Personengesamtheiten ohne juristische Persönlichkeit

Ausländische Handelsgesellschaften und andere ausländische Personengesamtheiten ohne juristische Persönlichkeit, die aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig sind, entrichten ihre Steuern nach den Bestimmungen für die juristischen Personen.

<sup>7</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 24 des Partnerschaftsgesetzes vom 18. Juni 2004, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS 2005 5685; BBl 2003 1288).

<sup>8</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. 24 des Partnerschaftsgesetzes vom 18. Juni 2004, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS 2005 5685; BBl 2003 1288).

<sup>9</sup> Ausdruck gemäss Ziff. I 1 des BG vom 25. Sept. 2009 über die steuerliche Entlastung von Familien mit Kindern, in Kraft seit 1. Jan. 2011 (AS 2010 455; BBl 2009 4729). Die Anpassung wurde im ganzen Text vorgenommen.

<sup>10</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. II 6 des Kollektivanlagengesetzes vom 23. Juni 2006, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS 2006 5379; BBl 2005 6395).

<sup>11</sup> SR 951.31

<sup>12</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. II 6 des Kollektivanlagengesetzes vom 23. Juni 2006, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS 2006 5379; BBl 2005 6395).

**Art. 12** Steuernachfolge

<sup>1</sup> Stirbt der Steuerpflichtige, so treten seine Erben in seine Rechte und Pflichten ein. Sie haften solidarisch für die vom Erblasser geschuldeten Steuern bis zur Höhe ihrer Erbteile, mit Einschluss der Vorempfänge.

<sup>2</sup> Der überlebende Ehegatte haftet mit seinem Erbteil und dem Betrag, den er aufgrund ehelichen Güterrechts vom Vorschlag oder Gesamtgut über den gesetzlichen Anteil nach schweizerischem Recht hinaus erhält.

<sup>3</sup> Die überlebenden eingetragenen Partnerinnen oder Partner haften mit ihrem Erbteil und dem Betrag, den sie auf Grund einer vermögensrechtlichen Regelung im Sinne von Artikel 25 Absatz 1 des Partnerschaftsgesetzes vom 18. Juni 2004<sup>13</sup> erhalten haben.<sup>14</sup>

**Art. 13** Haftung und Mithaftung für die Steuer

<sup>1</sup> Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, haften solidarisch für die Gesamtsteuer. Jeder Gatte haftet jedoch nur für seinen Anteil an der Gesamtsteuer, wenn einer von beiden zahlungsunfähig ist. Ferner haften sie solidarisch für denjenigen Teil an der Gesamtsteuer, der auf das Kindereinkommen entfällt.

<sup>2</sup> Bei rechtlich oder tatsächlich getrennter Ehe entfällt die Solidarhaftung auch für alle noch offenen Steuerschulden.

<sup>3</sup> Mit dem Steuerpflichtigen haften solidarisch:

- a. die unter seiner elterlichen Sorge stehenden Kinder bis zum Betrage des auf sie entfallenden Anteils an der Gesamtsteuer;
- b. die in der Schweiz wohnenden Teilhaber an einer einfachen Gesellschaft, Kollektiv- oder Kommanditgesellschaft bis zum Betrage ihrer Gesellschaftsanteile für die Steuern der im Ausland wohnenden Teilhaber;
- c. Käufer und Verkäufer einer in der Schweiz gelegenen Liegenschaft bis zu 3 Prozent der Kaufsumme für die vom Händler oder Vermittler aus dieser Tätigkeit geschuldeten Steuern, wenn der Händler oder der Vermittler in der Schweiz keinen steuerrechtlichen Wohnsitz hat;
- d. die Personen, die Geschäftsbetriebe oder Betriebsstätten in der Schweiz auflösen oder in der Schweiz gelegene Grundstücke oder durch solche gesicherte Forderungen veräussern oder verwerten, bis zum Betrage des Rein Erlöses, wenn der Steuerpflichtige keinen steuerrechtlichen Wohnsitz in der Schweiz hat.

<sup>4</sup> Mit dem Steuernachfolger haften für die Steuer des Erblassers solidarisch der Erbschaftsverwalter und der Willensvollstrecker bis zum Betrage, der nach dem Stand des Nachlassvermögens im Zeitpunkt des Todes auf die Steuer entfällt. Die Haftung

<sup>13</sup> SR 211.231

<sup>14</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. 24 des Partnerschaftsgesetzes vom 18. Juni 2004, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS 2005 5685; BBl 2003 1288).

entfällt, wenn der Haftende nachweist, dass er alle nach den Umständen gebotene Sorgfalt angewendet hat.

**Art. 14<sup>15</sup>** Besteuerung nach dem Aufwand

<sup>1</sup> Natürliche Personen haben das Recht, anstelle der Einkommenssteuer eine Steuer nach dem Aufwand zu entrichten, wenn sie:

- a. nicht das Schweizer Bürgerrecht haben;
- b. erstmals oder nach mindestens zehnjähriger Unterbrechung unbeschränkt steuerpflichtig (Art. 3) sind; und
- c. in der Schweiz keine Erwerbstätigkeit ausüben.

<sup>2</sup> Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, müssen beide die Voraussetzungen nach Absatz 1 erfüllen.

<sup>3</sup> Die Steuer wird nach den jährlichen, in der Bemessungsperiode im In- und Ausland entstandenen Lebenshaltungskosten der steuerpflichtigen Person und der von ihr unterhaltenen Personen, mindestens aber nach dem höchsten der folgenden Beträge bemessen:<sup>16</sup>

- a. 400 000 Franken;
- b. für Steuerpflichtige mit eigenem Haushalt: dem Siebenfachen des jährlichen Mietzinses oder des Mietwerts nach Artikel 21 Absatz 1 Buchstabe b;
- c. für die übrigen Steuerpflichtigen: dem Dreifachen des jährlichen Pensionspreises für Unterkunft und Verpflegung am Ort des Aufenthalts nach Artikel 3;
- d. der Summe der Bruttoerträge:
  1. der Einkünfte aus dem in der Schweiz gelegenen unbeweglichen Vermögen,
  2. der Einkünfte aus der in der Schweiz gelegenen Fahrnis,
  3. der Einkünfte aus dem in der Schweiz angelegten beweglichen Kapitalvermögen, einschliesslich der grundpfändlich gesicherten Forderungen,
  4. der Einkünfte aus den in der Schweiz verwerteten Urheberrechten, Patenten und ähnlichen Rechten,
  5. der Ruhegehälter, Renten und Pensionen, die aus schweizerischen Quellen fliessen,
  6. der Einkünfte, für die die steuerpflichtige Person aufgrund eines von der Schweiz abgeschlossenen Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung gänzlich oder teilweise Entlastung von ausländischen Steuern beansprucht.

<sup>15</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 28. Sept. 2012, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2013 779; BBl 2011 6021). Siehe auch die UeB dieser Änd. in Art. 205d am Schluss des Textes.

<sup>16</sup> Fassung gemäss Ziff. II des BG vom 22. März 2013 über die formelle Bereinigung der zeitlichen Bemessung der direkten Steuern bei den natürlichen Personen, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2013 2397; BBl 2011 3593).

<sup>4</sup> Die Steuer wird nach dem ordentlichen Steuertarif (Art. 36) berechnet. Die Ermässigung nach Artikel 36 Absatz 2<sup>bis</sup> zweiter Satz kommt nicht zur Anwendung.<sup>17</sup>

<sup>5</sup> Werden Einkünfte aus einem Staat nur dann von dessen Steuern entlastet, wenn die Schweiz diese Einkünfte allein oder mit anderen Einkünften zum Satz des Gesamteinkommens besteuert, so wird die Steuer nicht nur nach den in Absatz 3 Buchstabe d bezeichneten Einkünften, sondern auch nach allen aufgrund des betreffenden Doppelbesteuerungsabkommens der Schweiz zugewiesenen Einkommensbestandteilen aus dem Quellenstaat bemessen.

<sup>6</sup> Das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD)<sup>18</sup> passt den Betrag nach Absatz 3 Buchstabe a an den Landesindex der Konsumentenpreise an. Artikel 39 Absatz 2 gilt sinngemäss.<sup>19</sup>

## 4. Kapitel: Steuerbefreiung

### Art. 15

<sup>1</sup> Die von der Steuerpflicht ausgenommenen begünstigten Personen nach Artikel 2 Absatz 2 des Gaststaatgesetzes vom 22. Juni 2007<sup>20</sup> werden insoweit nicht besteuert, als das Bundesrecht eine Steuerbefreiung vorsieht.<sup>21</sup>

<sup>2</sup> Bei teilweiser Steuerpflicht gilt Artikel 7 Absatz 1.

## Zweiter Titel: Einkommenssteuer

### 1. Kapitel: Steuerbare Einkünfte

#### 1. Abschnitt: Allgemeines

### Art. 16

<sup>1</sup> Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte.

<sup>2</sup> Als Einkommen gelten auch Naturalbezüge jeder Art, insbesondere freie Verpflegung und Unterkunft sowie der Wert selbstverbraucher Erzeugnisse und Waren des eigenen Betriebes; sie werden nach ihrem Marktwert bemessen.

<sup>17</sup> Fassung gemäss Ziff. II des BG vom 22. März 2013 über die formelle Bereinigung der zeitlichen Bemessung der direkten Steuern bei den natürlichen Personen, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2013 2397; BBl 2011 3593).

<sup>18</sup> Ausdruck gemäss Ziff. I 2 des Steuererlassgesetzes vom 20. Juni 2014, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2015 9; BBl 2013 8435). Diese Änd. wurde im ganzen Erlass berücksichtigt.

<sup>19</sup> Fassung gemäss Ziff. II des BG vom 22. März 2013 über die formelle Bereinigung der zeitlichen Bemessung der direkten Steuern bei den natürlichen Personen, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2013 2397; BBl 2011 3593).

<sup>20</sup> SR 192.12

<sup>21</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. II 7 des Gaststaatgesetzes vom 22. Juni 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2008 (AS 2007 6637; BBl 2006 8017).



<sup>3</sup> Die Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen sind steuerfrei.

## 2. Abschnitt: Unselbständige Erwerbstätigkeit

### Art. 17 Grundsatz<sup>22</sup>

<sup>1</sup> Steuerbar sind alle Einkünfte aus privatrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis mit Einschluss der Nebeneinkünfte wie Entschädigungen für Sonderleistungen, Provisionen, Zulagen, Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke, Gratifikationen, Trinkgelder, Tantiemen, geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen und andere geldwerte Vorteile.<sup>23</sup>

<sup>1bis</sup> Die vom Arbeitgeber getragenen Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung einschliesslich Umschulungskosten, stellen unabhängig von deren Höhe keinen anderen geldwerten Vorteil im Sinne von Absatz 1 dar.<sup>24</sup>

<sup>2</sup> Kapitalabfindungen aus einer mit dem Arbeitsverhältnis verbundenen Vorsorgeeinrichtung oder gleichartige Kapitalabfindungen des Arbeitgebers werden nach Artikel 38 besteuert.

### Art. 17a<sup>25</sup> Mitarbeiterbeteiligungen

<sup>1</sup> Als echte Mitarbeiterbeteiligungen gelten:

- a. Aktien, Genussscheine, Partizipationsscheine, Genossenschaftsanteile oder Beteiligungen anderer Art, die die Arbeitgeberin, deren Muttergesellschaft oder eine andere Konzerngesellschaft den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern abgibt;
- b. Optionen auf den Erwerb von Beteiligungen nach Buchstabe a.

<sup>2</sup> Als unechte Mitarbeiterbeteiligung gelten Anwartschaften auf blosser Bargeldabfindungen.

### Art. 17b<sup>26</sup> Einkünfte aus echten Mitarbeiterbeteiligungen

<sup>1</sup> Geldwerte Vorteile aus echten Mitarbeiterbeteiligungen, ausser aus gesperrten oder nicht börsenkotierten Optionen, sind im Zeitpunkt des Erwerbs als Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit steuerbar. Die steuerbare Leistung entspricht deren Verkehrswert vermindert um einen allfälligen Erwerbspreis.

<sup>22</sup> Eingefügt durch Ziff. 1 I des BG vom 17. Dez. 2010 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS 2011 3259; BBl 2005 575).

<sup>23</sup> Fassung gemäss Ziff. 1 I des BG vom 17. Dez. 2010 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS 2011 3259; BBl 2005 575).

<sup>24</sup> Eingefügt durch Ziff. 1 I des BG vom 27. Sept. 2013 über die steuerliche Behandlung der berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2014 1105; BBl 2011 2607).

<sup>25</sup> Eingefügt durch Ziff. 1 I des BG vom 17. Dez. 2010 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS 2011 3259; BBl 2005 575).

<sup>26</sup> Eingefügt durch Ziff. 1 I des BG vom 17. Dez. 2010 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS 2011 3259; BBl 2005 575).

<sup>2</sup> Bei Mitarbeiteraktien sind für die Berechnung der steuerbaren Leistung Sperrfristen mit einem Diskont von 6 Prozent pro Sperrjahr auf deren Verkehrswert zu berücksichtigen. Dieser Diskont gilt längstens für zehn Jahre.

<sup>3</sup> Geldwerte Vorteile aus gesperrten oder nicht börsenkotierten Mitarbeiteroptionen werden im Zeitpunkt der Ausübung besteuert. Die steuerbare Leistung entspricht dem Verkehrswert der Aktie bei Ausübung vermindert um den Ausübungspreis.

#### **Art. 17c<sup>27</sup>** Einkünfte aus unechten Mitarbeiterbeteiligungen

Geldwerte Vorteile aus unechten Mitarbeiterbeteiligungen sind im Zeitpunkt ihres Zuflusses steuerbar.

#### **Art. 17d<sup>28</sup>** Anteilsmässige Besteuerung

Hatte der Steuerpflichtige nicht während der gesamten Zeitspanne zwischen Erwerb und Entstehen des Ausübungsrechts der gesperrten Mitarbeiteroptionen (Art. 17b Abs. 3) steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, so werden die geldwerten Vorteile daraus anteilmässig im Verhältnis zwischen der gesamten zu der in der Schweiz verbrachten Zeitspanne besteuert.

### **3. Abschnitt: Selbständige Erwerbstätigkeit**

#### **Art. 18** Grundsatz

<sup>1</sup> Steuerbar sind alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit.

<sup>2</sup> Zu den Einkünften aus selbstständiger Erwerbstätigkeit zählen auch alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen. Der Veräusserung gleichgestellt ist die Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen oder in ausländische Betriebe oder Betriebsstätten. Als Geschäftsvermögen gelten alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbstständigen Erwerbstätigkeit dienen; Gleiches gilt für Beteiligungen von mindestens 20 Prozent am Grund- oder Stammkapital einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft, sofern der Eigentümer sie im Zeitpunkt des Erwerbs zum Geschäftsvermögen erklärt. Artikel 18b bleibt vorbehalten.<sup>29</sup>

<sup>3</sup> Für Steuerpflichtige, die eine ordnungsgemässe Buchhaltung führen, gilt Artikel 58 sinngemäss.

<sup>27</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 17. Dez. 2010 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS 2011 3259; BBl 2005 575).

<sup>28</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 17. Dez. 2010 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS 2011 3259; BBl 2005 575).

<sup>29</sup> Fassung gemäss Ziff. II 2 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2009 (AS 2008 2893; BBl 2005 4733).

<sup>4</sup> Die Gewinne aus der Veräusserung von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken werden den steuerbaren Einkünften nur bis zur Höhe der Anlagekosten zugerechnet.

#### **Art. 18a<sup>30</sup>** Aufschubstatbestände

<sup>1</sup> Wird eine Liegenschaft des Anlagevermögens aus dem Geschäftsvermögen in das Privatvermögen überführt, so kann die steuerpflichtige Person verlangen, dass im Zeitpunkt der Überführung nur die Differenz zwischen den Anlagekosten und dem massgebenden Einkommenssteuerwert besteuert wird. In diesem Fall gelten die Anlagekosten als neuer massgebender Einkommenssteuerwert, und die Besteuerung der übrigen stillen Reserven als Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit wird bis zur Veräusserung der Liegenschaft aufgeschoben.

<sup>2</sup> Die Verpachtung eines Geschäftsbetriebs gilt nur auf Antrag der steuerpflichtigen Person als Überführung in das Privatvermögen.

<sup>3</sup> Wird bei einer Erbteilung der Geschäftsbetrieb nicht von allen Erben fortgeführt, so wird die Besteuerung der stillen Reserven auf Gesuch der den Betrieb übernehmenden Erben bis zur späteren Realisierung aufgeschoben, soweit diese Erben die bisherigen für die Einkommenssteuer massgebenden Werte übernehmen.

#### **Art. 18b<sup>31</sup>** Teilbesteuerung der Einkünfte aus Beteiligungen des Geschäftsvermögens

<sup>1</sup> Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaftsanteilen und Partizipationsscheinen sowie Gewinne aus der Veräusserung solcher Beteiligungsrechte sind nach Abzug des zurechenbaren Aufwandes im Umfang von 70 Prozent steuerbar, wenn diese Beteiligungsrechte mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft darstellen.<sup>32</sup>

<sup>2</sup> Die Teilbesteuerung auf Veräusserungsgewinnen wird nur gewährt, wenn die veräusserten Beteiligungsrechte mindestens ein Jahr im Eigentum der steuerpflichtigen Person oder des Personenunternehmens waren.

#### **Art. 19** Umstrukturierungen<sup>33</sup>

<sup>1</sup> Stille Reserven einer Personenunternehmung (Einzelunternehmen, Personengesellschaft) werden bei Umstrukturierungen, insbesondere im Fall der Fusion, Spaltung oder Umwandlung, nicht besteuert, soweit die Steuerpflicht in der Schweiz fort-

<sup>30</sup> Eingefügt durch Ziff. II 2 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2011 (AS **2008** 2893; BBl **2005** 4733).

<sup>31</sup> Eingefügt durch Ziff. II 2 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2009 (AS **2008** 2893; BBl **2005** 4733).

<sup>32</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 des BG vom 28. Sept. 2018 über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung, in Kraft seit 1. Jan. 2020 (AS **2019** 2395 2413; BBl **2018** 2527).

<sup>33</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 7 des Fusionsgesetzes vom 3. Okt. 2003, in Kraft seit 1. Juli 2004 (AS **2004** 2617; BBl **2000** 4337).

besteht und die bisher für die Einkommenssteuer massgeblichen Werte übernommen werden:<sup>34</sup>

- a. bei der Übertragung von Vermögenswerten auf eine andere Personenunternehmung;
- b. bei der Übertragung eines Betriebs oder eines Teilbetriebs auf eine juristische Person;
- c. beim Austausch von Beteiligungs- oder Mitgliedschaftsrechten anlässlich von Umstrukturierungen im Sinne von Artikel 61 Absatz 1 oder von fusionsähnlichen Zusammenschlüssen.<sup>35</sup>

<sup>2</sup> Bei einer Umstrukturierung nach Absatz 1 Buchstabe b werden die übertragenen stillen Reserven im Verfahren nach den Artikeln 151–153 nachträglich besteuert, soweit während den der Umstrukturierung nachfolgenden fünf Jahren Beteiligungs- oder Mitgliedschaftsrechte zu einem über dem übertragenen steuerlichen Eigenkapital liegenden Preis veräussert werden; die juristische Person kann in diesem Fall entsprechende, als Gewinn versteuerte stille Reserven geltend machen.<sup>36</sup>

<sup>3</sup> Die Absätze 1 und 2 gelten sinngemäss für Unternehmen, die im Gesamthandverhältnis betrieben werden.

#### 4. Abschnitt: Bewegliches Vermögen

##### Art. 20 Grundsatz<sup>37</sup>

<sup>1</sup> Steuerbar sind die Erträge aus beweglichem Vermögen, insbesondere:

- a.<sup>38</sup> Zinsen aus Guthaben, einschliesslich ausbezahlter Erträge aus rückkaufsfähigen Kapitalversicherungen mit Einmalprämie im Lebensfall oder bei Rückkauf, ausser wenn diese Kapitalversicherungen der Vorsorge dienen. Als der Vorsorge dienend gilt die Auszahlung der Versicherungsleistung ab dem vollendeten 60. Altersjahr des Versicherten auf Grund eines mindestens fünfjährigen Vertragsverhältnisses, das vor Vollendung des 66. Altersjahres begründet wurde. In diesem Fall ist die Leistung steuerfrei;
- b. Einkünfte aus der Veräusserung oder Rückzahlung von Obligationen mit überwiegender Einmalverzinsung (globalverzinsliche Obligationen, Diskont-Obligationen), die dem Inhaber anfallen,

<sup>34</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 7 des BG vom 16. Dez. 2005 (GmbH-Recht sowie Anpassungen im Aktien-, Genossenschafts-, Handelsregister- und Firmenrecht), in Kraft seit 1. Jan. 2008 (AS 2007 4791; BBl 2002 3148, 2004 3969).

<sup>35</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 7 des Fusionsgesetzes vom 3. Okt. 2003, in Kraft seit 1. Juli 2004 (AS 2004 2617; BBl 2000 4337).

<sup>36</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 7 des Fusionsgesetzes vom 3. Okt. 2003, in Kraft seit 1. Juli 2004 (AS 2004 2617; BBl 2000 4337).

<sup>37</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 23. Juni 2006 über dringende Anpassungen bei der Unternehmensbesteuerung, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS 2006 4883; BBl 2005 4733).

<sup>38</sup> Fassung gemäss Ziff. I 5 des BG vom 19. März 1999 über das Stabilisierungsprogramm 1998, in Kraft seit 1. Jan. 2001 (AS 1999 2374; BBl 1999 4).

- c.<sup>39</sup> Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Beteiligungen aller Art (einschliesslich Gratisaktien, Gratisnennwerterhöhungen u. dgl.). Ein bei der Rückgabe von Beteiligungsrechten im Sinne von Artikel 4a des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965<sup>40</sup> über die Verrechnungssteuer (VStG) an die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft erzielter Liquidationsüberschuss gilt in dem Jahre als realisiert, in welchem die Verrechnungssteuerforderung entsteht (Art. 12 Abs. 1 und 1<sup>bis</sup> VStG); Absatz 1<sup>bis</sup> bleibt vorbehalten;
- d. Einkünfte aus Vermietung, Verpachtung, Nutzniessung oder sonstiger Nutzung beweglicher Sachen oder nutzbarer Rechte;
- e.<sup>41</sup> Einkünfte aus Anteilen an kollektiven Kapitalanlagen, soweit die Gesamterträge die Erträge aus direktem Grundbesitz übersteigen;
- f. Einkünfte aus immateriellen Gütern.

<sup>1bis</sup> Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaftsanteilen und Partizipationsscheinen (einschliesslich Gratisaktien, Gratisnennwerterhöhungen u. dgl.) sind im Umfang von 70 Prozent steuerbar, wenn diese Beteiligungsrechte mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft darstellen.<sup>42</sup>

<sup>2</sup> Der Erlös aus Bezugsrechten gilt nicht als Vermögensertrag, sofern sie zum Privatvermögen des Steuerpflichtigen gehören.

<sup>3</sup> Die Rückzahlung von Einlagen, Aufgeldern und Zuschüssen (Reserven aus Kapitaleinlagen), die von den Inhabern der Beteiligungsrechte nach dem 31. Dezember 1996 geleistet worden sind, wird gleich behandelt wie die Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital. Absatz 4 bleibt vorbehalten.<sup>43</sup>

<sup>4</sup> Schüttet eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft, die an einer schweizerischen Börse kotiert ist, bei der Rückzahlung von Reserven aus Kapitaleinlagen nach Absatz 3 nicht mindestens im gleichen Umfang übrige Reserven aus, so ist die Rückzahlung im Umfang der halben Differenz zwischen der Rückzahlung und der Ausschüttung der übrigen Reserven steuerbar, höchstens aber im Umfang der in der

<sup>39</sup> Fassung gemäss Ziff. II 2 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2009 (AS 2008 2893; BBl 2005 4733).

<sup>40</sup> SR 642.21

<sup>41</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. II 6 des Kollektivanlagengesetzes vom 23. Juni 2006, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS 2006 5379; BBl 2005 6395).

<sup>42</sup> Eingefügt durch Ziff. II 2 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007 (AS 2008 2893; BBl 2005 4733). Fassung gemäss Ziff. I 2 des BG vom 28. Sept. 2018 über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung, in Kraft seit 1. Jan. 2020 (AS 2019 2395 2413; BBl 2018 2527).

<sup>43</sup> Eingefügt durch Ziff. II 2 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007 (AS 2008 2893; BBl 2005 4733). Fassung gemäss Ziff. I 2 des BG vom 28. Sept. 2018 über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung, in Kraft seit 1. Jan. 2020 (AS 2019 2395 2413; BBl 2018 2527).

Gesellschaft vorhandenen, handelsrechtlich ausschüttungsfähigen übrigen Reserven.<sup>44</sup>

<sup>5</sup> Absatz 4 ist nicht anwendbar auf Reserven aus Kapitaleinlagen:

- a. die bei fusionsähnlichen Zusammenschlüssen durch Einbringen von Beteiligungs- und Mitgliedschaftsrechten an einer ausländischen Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft nach Artikel 61 Absatz 1 Buchstabe c oder durch eine grenzüberschreitende Übertragung auf eine inländische Tochtergesellschaft nach Artikel 61 Absatz 1 Buchstabe d nach dem 24. Februar 2008 entstanden sind;
- b. die im Zeitpunkt einer grenzüberschreitenden Fusion oder Umstrukturierung nach Artikel 61 Absatz 1 Buchstabe b und Absatz 3 oder der Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung nach dem 24. Februar 2008 bereits in einer ausländischen Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft vorhanden waren;
- c. im Falle der Liquidation der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft.<sup>45</sup>

<sup>6</sup> Die Absätze 4 und 5 gelten sinngemäss auch für Reserven aus Kapitaleinlagen, die für die Ausgabe von Gratisaktien oder für Gratisnennwerterhöhungen verwendet werden.<sup>46</sup>

<sup>7</sup> Entspricht bei der Rückgabe von Beteiligungsrechten an einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft, die an einer schweizerischen Börse kotiert ist, die Rückzahlung der Reserven aus Kapitaleinlagen nicht mindestens der Hälfte des erhaltenen Liquidationsüberschusses, so vermindert sich der steuerbare Anteil dieses Liquidationsüberschusses um die halbe Differenz zwischen diesem Anteil und der Rückzahlung, höchstens aber im Umfang der in der Gesellschaft vorhandenen Reserven aus Kapitaleinlagen, die auf diese Beteiligungsrechte entfallen.<sup>47</sup>

#### **Art. 20a<sup>48</sup>** Besondere Fälle

<sup>1</sup> Als Ertrag aus beweglichem Vermögen im Sinne von Artikel 20 Absatz 1 Buchstabe c gilt auch:

- a. der Erlös aus dem Verkauf einer Beteiligung von mindestens 20 Prozent am Grund- oder Stammkapital einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft aus dem Privatvermögen in das Geschäftsvermögen einer anderen natürlichen oder einer juristischen Person, soweit innert fünf Jahren nach dem Verkauf, unter Mitwirkung des Verkäufers, nicht betriebsnotwendige Substanz ausgeschüttet wird, die im Zeitpunkt des Verkaufs bereits vorhanden und handels-

<sup>44</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 28. Sept. 2018 über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung, in Kraft seit 1. Jan. 2020 (AS **2019** 2395 2413; BBl **2018** 2527).

<sup>45</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 28. Sept. 2018 über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung, in Kraft seit 1. Jan. 2020 (AS **2019** 2395 2413; BBl **2018** 2527).

<sup>46</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 28. Sept. 2018 über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung, in Kraft seit 1. Jan. 2020 (AS **2019** 2395 2413; BBl **2018** 2527).

<sup>47</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 28. Sept. 2018 über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung, in Kraft seit 1. Jan. 2020 (AS **2019** 2395 2413; BBl **2018** 2527).

<sup>48</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 23. Juni 2006 über dringende Anpassungen bei der Unternehmensbesteuerung, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS **2006** 4883; BBl **2005** 4733).

rechtlich ausschüttungsfähig war; dies gilt sinngemäss auch, wenn innert fünf Jahren mehrere Beteiligte eine solche Beteiligung gemeinsam verkaufen oder Beteiligungen von insgesamt mindestens 20 Prozent verkauft werden; ausgeschüttete Substanz wird beim Verkäufer gegebenenfalls im Verfahren nach den Artikeln 151 Absatz 1, 152 und 153 nachträglich besteuert;

- b. der Erlös aus der Übertragung einer Beteiligung am Grund- oder Stammkapital einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft aus dem Privatvermögen in das Geschäftsvermögen einer Personenunternehmung oder einer juristischen Person, an welcher der Veräusserer oder Einbringer nach der Übertragung zu mindestens 50 Prozent am Kapital beteiligt ist, soweit die gesamthaft erhaltene Gegenleistung die Summe aus dem Nennwert der übertragenen Beteiligung und den Reserven aus Kapitaleinlagen nach Artikel 20 Absätze 3–7 übersteigt; dies gilt sinngemäss auch, wenn mehrere Beteiligte die Übertragung gemeinsam vornehmen.<sup>49</sup>

<sup>2</sup> Mitwirkung im Sinne von Absatz 1 Buchstabe a liegt vor, wenn der Verkäufer weiss oder wissen muss, dass der Gesellschaft zwecks Finanzierung des Kaufpreises Mittel entnommen und nicht wieder zugeführt werden.

## 5. Abschnitt: Unbewegliches Vermögen

### Art. 21

<sup>1</sup> Steuerbar sind die Erträge aus unbeweglichem Vermögen, insbesondere:

- a. alle Einkünfte aus Vermietung, Verpachtung, Nutzniessung oder sonstiger Nutzung;
- b. der Mietwert von Liegenschaften oder Liegenschaftsteilen, die dem Steuerpflichtigen aufgrund von Eigentum oder eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zur Verfügung stehen;
- c. Einkünfte aus Baurechtsverträgen;
- d. Einkünfte aus der Ausbeutung von Kies, Sand und anderen Bestandteilen des Bodens.

<sup>2</sup> Die Festsetzung des Eigenmietwertes erfolgt unter Berücksichtigung der ortsüblichen Verhältnisse und der tatsächlichen Nutzung der am Wohnsitz selbstbewohnten Liegenschaft.

<sup>49</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 des BG vom 28. Sept. 2018 über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung, in Kraft seit 1. Jan. 2020 (AS 2019 2395 2413; BBl 2018 2527).

## 6. Abschnitt: Einkünfte aus Vorsorge

### Art. 22

<sup>1</sup> Steuerbar sind alle Einkünfte aus der Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung, aus Einrichtungen der beruflichen Vorsorge und aus anerkannten Formen der gebundenen Selbstvorsorge, mit Einschluss der Kapitalabfindungen und Rückzahlungen von Einlagen, Prämien und Beiträgen.

<sup>2</sup> Als Einkünfte aus der beruflichen Vorsorge gelten insbesondere Leistungen aus Vorsorgekassen, aus Spar- und Gruppenversicherungen sowie aus Freizügigkeitspolicen.

<sup>3</sup> Leibrenten sowie Einkünfte aus Verpfändung sind zu 40 Prozent steuerbar.<sup>50</sup>

<sup>4</sup> Artikel 24 Buchstabe b bleibt vorbehalten.

## 7. Abschnitt: Übrige Einkünfte

### Art. 23

Steuerbar sind auch:

- a. alle anderen Einkünfte, die an die Stelle des Einkommens aus Erwerbstätigkeit treten;
- b. einmalige oder wiederkehrende Zahlungen bei Tod sowie für bleibende körperliche oder gesundheitliche Nachteile;
- c. Entschädigungen für die Aufgabe oder Nichtausübung einer Tätigkeit;
- d. Entschädigungen für die Nichtausübung eines Rechtes;
- e.<sup>51</sup> ...
- f. Unterhaltsbeiträge, die ein Steuerpflichtiger bei Scheidung, gerichtlicher oder tatsächlicher Trennung für sich erhält, sowie Unterhaltsbeiträge, die ein Elternteil für die unter seiner elterlichen Sorge stehenden Kinder erhält.

## 2. Kapitel: Steuerfreie Einkünfte

### Art. 24

Steuerfrei sind:

- a. der Vermögensanfall infolge Erbschaft, Vermächtnis, Schenkung oder güterrechtlicher Auseinandersetzung;

<sup>50</sup> Fassung gemäss Ziff. I 5 des BG vom 19. März 1999 über das Stabilisierungsprogramm 1998, in Kraft seit 1. Jan. 2001 (AS 1999 2374; BBl 1999 4).

<sup>51</sup> Aufgehoben durch Anhang Ziff. II 5 des Geldspielgesetzes vom 29. Sept. 2017, mit Wirkung seit 1. Jan. 2019 (AS 2018 5103; BBl 2015 8387).



- b. der Vermögensanfall aus rückkaufsfähiger privater Kapitalversicherung, ausgenommen aus Freizügigkeitspolicen. Artikel 20 Absatz 1 Buchstabe a bleibt vorbehalten;
- c. die Kapitalzahlungen, die bei Stellenwechsel vom Arbeitgeber oder von Einrichtungen der beruflichen Vorsorge ausgerichtet werden, wenn sie der Empfänger innert Jahresfrist zum Einkauf in eine Einrichtung der beruflichen Vorsorge oder zum Erwerb einer Freizügigkeitspolice verwendet;
- d. die Unterstützungen aus öffentlichen oder privaten Mitteln;
- e. die Leistungen in Erfüllung familienrechtlicher Verpflichtungen, ausgenommen die Unterhaltsbeiträge nach Artikel 23 Buchstabe f;
- f.<sup>52</sup> der Sold für Militär- und Schutzdienst sowie das Taschengeld für Zivildienst;
- f<sup>bis</sup>.<sup>53</sup> der Sold der Milizfeuerwehrleute bis zum Betrag von jährlich 5000 Franken für Dienstleistungen im Zusammenhang mit der Erfüllung der Kernaufgaben der Feuerwehr (Übungen, Pikettdienste, Kurse, Inspektionen und Ernstfalleinsätze zur Rettung, Brandbekämpfung, allgemeinen Schadenwehr, Elementarschadenbewältigung und dergleichen); ausgenommen sind Pauschalzulagen für Kader, Funktionszulagen sowie Entschädigungen für administrative Arbeiten und für Dienstleistungen, welche die Feuerwehr freiwillig erbringt;
- g. die Zahlung von Genugtuungssummen;
- h. die Einkünfte aufgrund der Bundesgesetzgebung über Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung;
- i.<sup>54</sup> die Gewinne, die in Spielbanken mit Spielbankenspielen erzielt werden, die nach dem Geldspielgesetz vom 29. September 2017<sup>55</sup> (BGS) zugelassen sind, sofern diese Gewinne nicht aus selbstständiger Erwerbstätigkeit stammen;
- i<sup>bis</sup>.<sup>56</sup> die einzelnen Gewinne bis zum Betrag von 1 Million Franken aus der Teilnahme an Grossspielen, die nach dem BGS zugelassen sind, und aus der Online-Teilnahme an Spielbankenspielen, die nach dem BGS zugelassen sind;
- i<sup>ter</sup>.<sup>57</sup> die Gewinne aus Kleinspielen, die nach dem BGS zugelassen sind;

<sup>52</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 7 des Zivildienstgesetzes vom 6. Okt. 1995, in Kraft seit 1. Okt. 1996 (AS 1996 1445; BBl 1994 III 1609).

<sup>53</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG über die Steuerbefreiung des Feuerwehrsoldes vom 17. Juni 2011, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS 2012 489; BBl 2010 2855).

<sup>54</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. 2 des Spielbankengesetzes vom 18. Dez. 1998 (AS 2000 677; BBl 1997 III 145). Fassung gemäss Anhang Ziff. II 5 des Geldspielgesetzes vom 29. Sept. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2019 (AS 2018 5103; BBl 2015 8387).  
SR 935.51

<sup>56</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. II 5 des Geldspielgesetzes vom 29. Sept. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2019 (AS 2018 5103; BBl 2015 8387).

<sup>57</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. II 5 des Geldspielgesetzes vom 29. Sept. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2019 (AS 2018 5103; BBl 2015 8387).

- j.<sup>58</sup> die einzelnen Gewinne aus Lotterien und Geschicklichkeitsspielen zur Verkaufsförderung, die nach Artikel 1 Absatz 2 Buchstaben d und e BGS diesem nicht unterstehen, sofern die Grenze von 1000 Franken nicht überschritten wird;
- k.<sup>59</sup> Einkünfte aufgrund des Bundesgesetzes vom 19. Juni 2020<sup>60</sup> über Überbrückungsleistungen für ältere Arbeitslose.

### 3. Kapitel: Ermittlung des Reineinkommens

#### 1. Abschnitt: Grundsatz

##### Art. 25<sup>61</sup>

Zur Ermittlung des Reineinkommens werden von den gesamten steuerbaren Einkünften die Aufwendungen und allgemeinen Abzüge nach den Artikeln 26–33a abgezogen.

#### 2. Abschnitt: Unselbständige Erwerbstätigkeit

##### Art. 26

<sup>1</sup> Als Berufskosten werden abgezogen:

- a.<sup>62</sup> die notwendigen Kosten bis zu einem Maximalbetrag von 3000 Franken für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte;
- b. die notwendigen Mehrkosten für Verpflegung ausserhalb der Wohnstätte und bei Schichtarbeit;
- c.<sup>63</sup> die übrigen für die Ausübung des Berufes erforderlichen Kosten; Artikel 33 Absatz 1 Buchstabe j bleibt vorbehalten;
- d.<sup>64</sup> ...

<sup>58</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 15. Juni 2012 über Vereinfachungen bei der Besteuerung von Lotteriegewinnen (AS 2012 5977; BBl 2011 6517 6543). Fassung gemäss Anhang Ziff. II 5 des Geldspielgesetzes vom 29. Sept. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2019 (AS 2018 5103; BBl 2015 8387).

<sup>59</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. 2 des BG vom 19. Juni 2020 über Überbrückungsleistungen für ältere Arbeitslose, in Kraft seit 1. Juli 2021 (AS 2021 373; BBl 2019 8251).

<sup>60</sup> SR 837.2

<sup>61</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 3 des BG vom 8. Okt. 2004 (Stiftungsrecht), in Kraft seit 1. Jan. 2006 (AS 2005 4545; BBl 2003 8153 8191).

<sup>62</sup> Fassung gemäss Ziff. II 1 des BG vom 21. Juni 2013 über die Finanzierung und den Ausbau der Eisenbahninfrastruktur, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2015 651; BBl 2012 1577).

<sup>63</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 27. Sept. 2013 über die steuerliche Behandlung der berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2014 1105; BBl 2011 2607).

<sup>64</sup> Aufgehoben durch Ziff. I 1 des BG vom 27. Sept. 2013 über die steuerliche Behandlung der berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten, mit Wirkung seit 1. Jan. 2016 (AS 2014 1105; BBl 2011 2607).

<sup>2</sup> Für die Berufskosten nach Absatz 1 Buchstaben b und c werden Pauschalansätze festgelegt; im Fall von Absatz 1 Buchstabe c steht der steuerpflichtigen Person der Nachweis höherer Kosten offen.<sup>65</sup>

### 3. Abschnitt: Selbständige Erwerbstätigkeit

#### Art. 27 Allgemeines

<sup>1</sup> Bei selbständiger Erwerbstätigkeit werden die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten abgezogen.

<sup>2</sup> Dazu gehören insbesondere:

- a. die Abschreibungen und Rückstellungen nach den Artikeln 28 und 29;
- b. die eingetretenen und verbuchten Verluste auf Geschäftsvermögen;
- c. die Zuwendungen an Vorsorgeeinrichtungen zugunsten des eigenen Personals, sofern jede zweckwidrige Verwendung ausgeschlossen ist;
- d.<sup>66</sup> Zinsen auf Geschäftsschulden sowie Zinsen, die auf Beteiligungen nach Artikel 18 Absatz 2 entfallen;
- e.<sup>67</sup> die Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung, einschliesslich Umschulungskosten, des eigenen Personals;
- f.<sup>68</sup> gewinnabschöpfende Sanktionen, soweit sie keinen Strafzweck haben.

<sup>3</sup> Nicht abziehbar sind insbesondere:

- a. Zahlungen von Bestechungsgeldern im Sinne des schweizerischen Strafrechts;
- b. Aufwendungen zur Ermöglichung von Straftaten oder als Gegenleistung für die Begehung von Straftaten;
- c. Bussen und Geldstrafen;
- d. finanzielle Verwaltungssanktionen, soweit sie einen Strafzweck haben.<sup>69</sup>

<sup>65</sup> Fassung gemäss Ziff. II 1 des BG vom 21. Juni 2013 über die Finanzierung und den Ausbau der Eisenbahninfrastruktur, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2015 651; BBl 2012 1577).

<sup>66</sup> Eingefügt durch Ziff. I 5 des BG vom 19. März 1999 über das Stabilisierungsprogramm 1998, in Kraft seit 1. Jan. 2001 (AS 1999 2374; BBl 1999 4).

<sup>67</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 27. Sept. 2013 über die steuerliche Behandlung der berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2014 1105; BBl 2011 2607).

<sup>68</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 19. Juni 2020 über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen, in Kraft seit 1. Jan. 2022 (AS 2020 5121; BBl 2016 8503).

<sup>69</sup> Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 22. Dez. 1999 über die Unzulässigkeit steuerlicher Abzüge von Bestechungsgeldern (AS 2000 2147; BBl 1997 II 1037, IV 1336). Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 19. Juni 2020 über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen, in Kraft seit 1. Jan. 2022 (AS 2020 5121; BBl 2016 8503).

<sup>4</sup> Sind Sanktionen nach Absatz 3 Buchstaben c und d von einer ausländischen Straf- oder Verwaltungsbehörde verhängt worden, so sind sie abziehbar, wenn:

- a. die Sanktion gegen den schweizerischen Ordre public verstösst; oder
- b. die steuerpflichtige Person glaubhaft darlegt, dass sie alles Zumutbare unternommen hat, um sich rechtskonform zu verhalten.<sup>70</sup>

### **Art. 28** Abschreibungen

<sup>1</sup> Geschäftsmässig begründete Abschreibungen von Aktiven sind zulässig, soweit sie buchmässig oder, bei vereinfachter Buchführung nach Artikel 957 Absatz 2 des Obligationenrechts (OR)<sup>71</sup>, in besonderen Abschreibungstabellen ausgewiesen sind.<sup>72</sup>

<sup>2</sup> In der Regel werden die Abschreibungen nach dem tatsächlichen Wert der einzelnen Vermögensteile berechnet oder nach ihrer voraussichtlichen Gebrauchsdauer angemessen verteilt.

<sup>3</sup> Abschreibungen auf Aktiven, die zum Ausgleich von Verlusten aufgewertet wurden, können nur vorgenommen werden, wenn die Aufwertungen handelsrechtlich zulässig waren und die Verluste im Zeitpunkt der Abschreibung nach Artikel 31 Absatz 1 verrechenbar gewesen wären.

### **Art. 29** Rückstellungen

<sup>1</sup> Rückstellungen zu Lasten der Erfolgsrechnung sind zulässig für:

- a. im Geschäftsjahr bestehende Verpflichtungen, deren Höhe noch unbestimmt ist;
- b. Verlustrisiken, die mit Aktiven des Umlaufvermögens, insbesondere mit Waren und Debitoren, verbunden sind;
- c. andere unmittelbar drohende Verlustrisiken, die im Geschäftsjahr bestehen;
- d. künftige Forschungs- und Entwicklungsaufträge an Dritte bis zu 10 Prozent des steuerbaren Geschäftsertrages, insgesamt jedoch höchstens bis zu 1 Million Franken.

<sup>2</sup> Bisherige Rückstellungen werden dem steuerbaren Geschäftsertrag zugerechnet, soweit sie nicht mehr begründet sind.

### **Art. 30** Ersatzbeschaffungen

<sup>1</sup> Werden Gegenstände des betriebsnotwendigen Anlagevermögens ersetzt, so können die stillen Reserven auf die als Ersatz erworbenen Anlagegüter übertragen werden, wenn diese ebenfalls betriebsnotwendig sind und sich in der Schweiz befinden.

<sup>70</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 19. Juni 2020 über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen, in Kraft seit 1. Jan. 2022 (AS 2020 5121; BBl 2016 8503).

<sup>71</sup> SR 220

<sup>72</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 des Steuererlassgesetzes vom 20. Juni 2014, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2015 9; BBl 2013 8435).

den Vorbehalten bleibt die Besteuerung beim Ersatz von Liegenschaften durch Gegenstände des beweglichen Vermögens.<sup>73</sup>

<sup>2</sup> Findet die Ersatzbeschaffung nicht im gleichen Geschäftsjahr statt, so kann im Umfange der stillen Reserven eine Rückstellung gebildet werden. Diese Rückstellung ist innert angemessener Frist zur Abschreibung auf dem Ersatzobjekt zu verwenden oder zugunsten der Erfolgsrechnung aufzulösen.

<sup>3</sup> Als betriebsnotwendig gilt nur Anlagevermögen, das dem Betrieb unmittelbar dient; ausgeschlossen sind insbesondere Vermögensteile, die dem Unternehmen nur als Vermögensanlage oder nur durch ihren Ertrag dienen.

#### **Art. 31** Verluste

<sup>1</sup> Verluste aus den sieben der Steuerperiode (Art. 40) vorangegangenen Geschäftsjahren können abgezogen werden, soweit sie bei der Berechnung des steuerbaren Einkommens dieser Jahre nicht berücksichtigt werden konnten.<sup>74</sup>

<sup>2</sup> Mit Leistungen Dritter, die zum Ausgleich einer Unterbilanz im Rahmen einer Sanierung erbracht werden, können auch Verluste verrechnet werden, die in früheren Geschäftsjahren entstanden und noch nicht mit Einkommen verrechnet werden konnten.

### **4. Abschnitt: Privatvermögen**

#### **Art. 32**

<sup>1</sup> Bei beweglichem Privatvermögen können die Kosten der Verwaltung durch Dritte und die weder rückforderbaren noch anrechenbaren ausländischen Quellensteuern abgezogen werden.

<sup>2</sup> Bei Liegenschaften im Privatvermögen können die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden.<sup>75</sup> Das EFD bestimmt, welche Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, den Unterhaltskosten gleichgestellt werden können.<sup>76</sup> Den Unterhaltskosten gleichgestellt sind auch die Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau.<sup>77</sup>

<sup>73</sup> Fassung gemäss Ziff. II 2 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2011 (AS **2008** 2893; BBl **2005** 4733).

<sup>74</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 22. März 2013 über die formelle Bereinigung der zeitlichen Bemessung der direkten Steuern bei den natürlichen Personen, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS **2013** 2397; BBl **2011** 3593).

<sup>75</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 3. Okt. 2008 über die steuerliche Behandlung von Instandstellungskosten bei Liegenschaften, in Kraft seit 1. Jan. 2010 (AS **2009** 1515; BBl **2007** 7993 8009).

<sup>76</sup> Fassung des zweiten Satzes gemäss Ziff. II 3 des Energiegesetzes vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2020 (AS **2017** 6839; BBl **2013** 7561).

<sup>77</sup> Dritter Satz eingefügt durch Ziff. II 3 des Energiegesetzes vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2020 (AS **2017** 6839; BBl **2013** 7561).

<sup>2bis</sup> Investitionskosten nach Absatz 2 zweiter Satz und Rückbaukosten im Hinblick auf einen Ersatzneubau sind in den zwei nachfolgenden Steuerperioden abziehbar, soweit sie in der laufenden Steuerperiode, in welcher die Aufwendungen angefallen sind, steuerlich nicht vollständig berücksichtigt werden können.<sup>78</sup>

<sup>3</sup> Abziehbar sind ferner die Kosten denkmalpflegerischer Arbeiten, die der Steuerpflichtige aufgrund gesetzlicher Vorschriften, im Einvernehmen mit den Behörden oder auf deren Anordnung hin vorgenommen hat, soweit diese Arbeiten nicht subventioniert sind.

<sup>4</sup> Der Steuerpflichtige kann für Grundstücke des Privatvermögens anstelle der tatsächlichen Kosten und Prämien einen Pauschalabzug geltend machen. Der Bundesrat regelt diesen Pauschalabzug.

## 5. Abschnitt: Allgemeine Abzüge

### Art. 33 Schuldzinsen und andere Abzüge<sup>79</sup>

<sup>1</sup> Von den Einkünften werden abgezogen:

- a.<sup>80</sup> die privaten Schuldzinsen im Umfang der nach den Artikeln 20, 20a und 21 steuerbaren Vermögenserträge und weiterer 50 000 Franken.<sup>81</sup> Nicht abzugsfähig sind Schuldzinsen für Darlehen, die eine Kapitalgesellschaft einer an ihrem Kapital massgeblich beteiligten oder ihr sonst wie nahe stehenden natürlichen Person zu Bedingungen gewährt, die erheblich von den im Geschäftsverkehr unter Dritten üblichen Bedingungen abweichen;
- b.<sup>82</sup> die dauernden Lasten sowie 40 Prozent der bezahlten Leibrenten;
- c. die Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten sowie die Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter dessen elterlichen Sorge stehenden Kinder, nicht jedoch Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungspflichten;
- d.<sup>83</sup> die gemäss Gesetz, Statut oder Reglement geleisteten Einlagen, Prämien und Beiträge an die Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung und an Einrichtungen der beruflichen Vorsorge;

<sup>78</sup> Eingefügt durch Ziff. II 3 des Energiegesetzes vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2020 (AS 2017 6839; BBl 2013 7561).

<sup>79</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. 3 des BG vom 8. Okt. 2004 (Stiftungsrecht), in Kraft seit 1. Jan. 2006 (AS 2005 4545; BBl 2003 8153 8191).

<sup>80</sup> Fassung gemäss Ziff. I 5 des BG vom 19. März 1999 über das Stabilisierungsprogramm 1998, in Kraft seit 1. Jan. 2001 (AS 1999 2374; BBl 1999 4).

<sup>81</sup> Fassung gemäss Ziff. II 2 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2011 (AS 2008 2893; BBl 2005 4733).

<sup>82</sup> Fassung gemäss Ziff. I 5 des BG vom 19. März 1999 über das Stabilisierungsprogramm 1998, in Kraft seit 1. Jan. 2001 (AS 1999 2374; BBl 1999 4).

<sup>83</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 3 des BG vom 18. Juni 2004, in Kraft seit 1. Jan. 2005 (AS 2004 4635; BBl 2003 6399).

- e. Einlagen, Prämien und Beiträge zum Erwerb von vertraglichen Ansprüchen aus anerkannten Formen der gebundenen Selbstvorsorge; der Bundesrat legt in Zusammenarbeit mit den Kantonen die anerkannten Vorsorgeformen und die Höhe der abzugsfähigen Beiträge fest;
- f. die Prämien und Beiträge für die Erwerbersatzordnung, die Arbeitslosenversicherung und die obligatorische Unfallversicherung;
- g.<sup>84</sup> die Einlagen, Prämien und Beiträge für die Lebens-, die Kranken- und die nicht unter Buchstabe f fallende Unfallversicherung sowie die Zinsen von Sparkapitalien der steuerpflichtigen Person und der von ihr unterhaltenen Personen, bis zum Gesamtbetrag von:<sup>85</sup>
  - 1. 3500 Franken für Ehepaare, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben,
  - 2. 1700 Franken für die übrigen Steuerpflichtigen;
- h.<sup>86</sup> die Krankheits- und Unfallkosten des Steuerpflichtigen und der von ihm unterhaltenen Personen, soweit der Steuerpflichtige die Kosten selber trägt und diese 5 Prozent der um die Aufwendungen (Art. 26–33) verminderten steuerbaren Einkünfte übersteigen;
- h<sup>bis</sup>.<sup>87</sup> die behinderungsbedingten Kosten des Steuerpflichtigen oder der von ihm unterhaltenen Personen mit Behinderungen im Sinne des Behindertengleichstellungsgesetzes vom 13. Dezember 2002<sup>88</sup>, soweit der Steuerpflichtige die Kosten selber trägt;
- i.<sup>89</sup> die Mitgliederbeiträge und Zuwendungen bis zum Gesamtbetrag von 10 100 Franken an politische Parteien, die:
  - 1. im Parteienregister nach Artikel 76a des Bundesgesetzes vom 17. Dezember 1976<sup>90</sup> über die politischen Rechte eingetragen sind,
  - 2. in einem kantonalen Parlament vertreten sind, oder
  - 3. in einem Kanton bei den letzten Wahlen des kantonalen Parlaments mindestens 3 Prozent der Stimmen erreicht haben;

<sup>84</sup> Fassung gemäss Ziff. 1 I des BG vom 22. März 2013 über die formelle Bereinigung der zeitlichen Bemessung der direkten Steuern bei den natürlichen Personen, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS **2013** 2397; BBl **2011** 3593).

<sup>85</sup> Fassung gemäss Ziff. 1 I des BG vom 22. März 2013 über die formelle Bereinigung der zeitlichen Bemessung der direkten Steuern bei den natürlichen Personen, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS **2013** 2397; BBl **2011** 3593).

<sup>86</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 2 des Behindertengleichstellungsgesetzes vom 13. Dez. 2002, in Kraft seit 1. Jan. 2005 (AS **2003** 4487; BBl **2001** 1715).

<sup>87</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. 2 des Behindertengleichstellungsgesetzes vom 13. Dez. 2002, in Kraft seit 1. Jan. 2005 (AS **2003** 4487; BBl **2001** 1715).

<sup>88</sup> SR **151.3**

<sup>89</sup> Fassung gemäss Art. 6 Abs. 3 der V des EFD vom 22. Sept. 2011 über die kalte Progression, in Kraft seit 1. Jan. 2012 (AS **2011** 4503).

<sup>90</sup> SR **161.1**

j.<sup>91</sup> die Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung, einschliesslich der Umschulungskosten, bis zum Gesamtbetrag von 12 000 Franken, sofern:

1. ein erster Abschluss auf der Sekundarstufe II vorliegt, oder
2. das 20. Lebensjahr vollendet ist und es sich nicht um die Ausbildungskosten bis zum ersten Abschluss auf der Sekundarstufe II handelt.

<sup>1bis</sup> Die Abzüge nach Absatz 1 Buchstabe g erhöhen sich:

- a. um die Hälfte für Steuerpflichtige ohne Beiträge nach Absatz 1 Buchstaben d und e;
- b. um 700 Franken für jedes Kind oder jede unterstützungsbedürftige Person, für die die steuerpflichtige Person einen Abzug nach Artikel 35 Absatz 1 Buchstabe a oder b geltend machen kann.<sup>92</sup>

<sup>2</sup> Leben Ehegatten in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe und erzielen beide ein Erwerbseinkommen, so werden vom niedrigeren Erwerbseinkommen 50 Prozent, jedoch mindestens 8100 Franken und höchstens 13 400 Franken abgezogen.<sup>93</sup> Als Erwerbseinkommen gelten die steuerbaren Einkünfte aus unselbständiger oder selbständiger Erwerbstätigkeit abzüglich der Aufwendungen nach den Artikeln 26–31 und der allgemeinen Abzüge nach Absatz 1 Buchstaben d–f. Bei erheblicher Mitarbeit eines Ehegatten im Beruf, Geschäft oder Gewerbe des andern Ehegatten oder bei gemeinsamer selbständiger Erwerbstätigkeit wird jedem Ehegatten die Hälfte des gemeinsamen Erwerbseinkommens zugewiesen. Eine abweichende Aufteilung ist vom Ehepaar nachzuweisen.<sup>94</sup>

<sup>3</sup> Von den Einkünften werden abgezogen die nachgewiesenen Kosten, jedoch höchstens 10 100 Franken, für die Drittbetreuung jedes Kindes, das das 14. Altersjahr noch nicht vollendet hat und mit der steuerpflichtigen Person, die für seinen Unterhalt sorgt, im gleichen Haushalt lebt, soweit diese Kosten in direktem kausalem Zusammenhang mit der Erwerbstätigkeit, Ausbildung oder Erwerbsunfähigkeit der steuerpflichtigen Person stehen.<sup>95</sup>

<sup>4</sup> Von den einzelnen Gewinnen aus der Teilnahme an Geldspielen, welche nicht nach Artikel 24 Buchstaben i<sup>bis</sup>–j steuerfrei sind, werden 5 Prozent, jedoch höchstens 5000 Franken, als Einsatzkosten abgezogen. Von den einzelnen Gewinnen aus der Online-Teilnahme an Spielbankenspielen nach Artikel 24 Buchstabe i<sup>bis</sup> werden die

<sup>91</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 27. Sept. 2013 über die steuerliche Behandlung der berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2014 1105; BBl 2011 2607).

<sup>92</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 22. März 2013 über die formelle Bereinigung der zeitlichen Bemessung der direkten Steuern bei den natürlichen Personen, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS 2013 2397; BBl 2011 3593).

<sup>93</sup> Fassung gemäss Art. 3 Abs. 1 der V des EFD vom 2. Sept. 2013 über den Ausgleich der Folgen der kalten Progression für die natürlichen Personen, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS 2013 3027).

<sup>94</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 22. März 2013 über die formelle Bereinigung der zeitlichen Bemessung der direkten Steuern bei den natürlichen Personen, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS 2013 2397; BBl 2011 3593).

<sup>95</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 25. Sept. 2009 über die steuerliche Entlastung von Familien mit Kindern (AS 2010 455; BBl 2009 4729). Fassung gemäss Art. 3 Abs. 2 der V des EFD vom 2. Sept. 2013 über den Ausgleich der Folgen der kalten Progression für die natürlichen Personen, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS 2013 3027).



vom Online-Spielerkonto abgebuchten Spieleinsätze im Steuerjahr, jedoch höchstens 25 000 Franken abgezogen.<sup>96</sup>

#### **Art. 33<sup>a</sup>**77 Freiwillige Leistungen

Von den Einkünften abgezogen werden auch die freiwilligen Leistungen von Geld und übrigen Vermögenswerten an juristische Personen mit Sitz in der Schweiz, die im Hinblick auf ihre öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecke von der Steuerpflicht befreit sind (Art. 56 Bst. g), wenn diese Leistungen im Steuerjahr 100 Franken erreichen und insgesamt 20 Prozent der um die Aufwendungen (Art. 26–33) verminderten Einkünfte nicht übersteigen. Im gleichen Umfang abzugsfähig sind entsprechende freiwillige Leistungen an Bund, Kantone, Gemeinden und deren Anstalten (Art. 56 Bst. a–c).

## **6. Abschnitt: Nicht abziehbare Kosten und Aufwendungen**

### **Art. 34**

Nicht abziehbar sind die übrigen Kosten und Aufwendungen, insbesondere:

- a. die Aufwendungen für den Unterhalt des Steuerpflichtigen und seiner Familie sowie der durch die berufliche Stellung des Steuerpflichtigen bedingte Privataufwand;
- b.<sup>98</sup> ...
- c. die Aufwendungen für Schuldentilgung;
- d. die Aufwendungen für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen;
- e. Einkommens-, Grundstückgewinn- und Vermögenssteuern von Bund, Kantonen und Gemeinden und gleichartige ausländische Steuern.

## **4. Kapitel: Sozialabzüge**

### **Art. 35**

<sup>1</sup> Vom Einkommen werden abgezogen:

- <sup>96</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 15. Juni 2012 über Vereinfachungen bei der Besteuerung von Lotteriegewinnen (AS **2012** 5977; BBl **2011** 6517 6543). Fassung gemäss Anhang Ziff. II 5 des Geldspielgesetzes vom 29. Sept. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2019 (AS **2018** 5103; BBl **2015** 8387).
- <sup>97</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. 3 des BG vom 8. Okt. 2004 (Stiftungsrecht), in Kraft seit 1. Jan. 2006 (AS **2005** 4545; BBl **2003** 8153 8191).
- <sup>98</sup> Aufgehoben durch Ziff. I 1 des BG vom 27. Sept. 2013 über die steuerliche Behandlung der berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten, mit Wirkung seit 1. Jan. 2016 (AS **2014** 1105; BBl **2011** 2607).

- a.<sup>99</sup> 6500 Franken für jedes minderjährige oder in der beruflichen oder schulischen Ausbildung stehende Kind, für dessen Unterhalt die steuerpflichtige Person sorgt; werden die Eltern getrennt besteuert, so wird der Kinderabzug hälftig aufgeteilt, wenn das Kind unter gemeinsamer elterlicher Sorge steht und keine Unterhaltsbeiträge nach Artikel 33 Absatz 1 Buchstabe c für das Kind geltend gemacht werden;
- b.<sup>100</sup> 6500 Franken für jede erwerbsunfähige oder beschränkt erwerbsfähige Person, zu deren Unterhalt die steuerpflichtige Person mindestens in der Höhe des Abzugs beiträgt; der Abzug kann nicht beansprucht werden für den Ehegatten und für Kinder, für die ein Abzug nach Buchstabe a gewährt wird;
- c. 2600 Franken für Ehepaare, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben.<sup>101</sup>

<sup>2</sup> Die Sozialabzüge werden nach den Verhältnissen am Ende der Steuerperiode (Art. 40) oder der Steuerpflicht festgesetzt.<sup>102</sup>

<sup>3</sup> Bei teilweiser Steuerpflicht werden die Sozialabzüge anteilmässig gewährt.

## 5. Kapitel: Steuerberechnung

### 1. Abschnitt: Tarife

#### Art. 36

<sup>1</sup> Die Steuer für ein Steuerjahr beträgt:

	Franken
bis 14 500 Franken Einkommen	0.00
und für je weitere 100 Franken Einkommen	0.77
für 31 600 Franken Einkommen	131.65
und für je weitere 100 Franken Einkommen	0.88 mehr;
für 41 400 Franken Einkommen	217.90
und für je weitere 100 Franken Einkommen	2.64 mehr;
für 55 200 Franken Einkommen	582.20
und für je weitere 100 Franken Einkommen	2.97 mehr;

<sup>99</sup> Fassung gemäss Art. 4 der V des EFD vom 2. Sept. 2013 über den Ausgleich der Folgen der kalten Progression für die natürlichen Personen, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS 2013 3027).

<sup>100</sup> Fassung gemäss Art. 4 der V des EFD vom 2. Sept. 2013 über den Ausgleich der Folgen der kalten Progression für die natürlichen Personen, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS 2013 3027).

<sup>101</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 22. März 2013 über die formelle Bereinigung der zeitlichen Bemessung der direkten Steuern bei den natürlichen Personen, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS 2013 2397; BBl 2011 3593).

<sup>102</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 22. März 2013 über die formelle Bereinigung der zeitlichen Bemessung der direkten Steuern bei den natürlichen Personen, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS 2013 2397; BBl 2011 3593).

	Franken
für 72 500 Franken Einkommen	1096.00
und für je weitere 100 Franken Einkommen	5.94 mehr;
für 78 100 Franken Einkommen	1428.60
und für je weitere 100 Franken Einkommen	6.60 mehr;
für 103 600 Franken Einkommen	3111.60
und für je weitere 100 Franken Einkommen	8.80 mehr;
für 134 600 Franken Einkommen	5839.60
und für je weitere 100 Franken Einkommen	11.00 mehr;
für 176 000 Franken Einkommen	10 393.60
und für je weitere 100 Franken Einkommen	13.20 mehr;
für 755 200 Franken Einkommen	86 848.00
und für je weitere 100 Franken Einkommen	11.50 mehr. <sup>103</sup>

<sup>2</sup> Für Ehepaare, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, beträgt die jährliche Steuer:

	Franken
bis 28 300 Franken Einkommen	0.00
und für je weitere 100 Franken Einkommen	1.00
für 50 900 Franken Einkommen	226.00
und für je weitere 100 Franken Einkommen	2.00 mehr;
für 58 400 Franken Einkommen	376.00
und für je weitere 100 Franken Einkommen	3.00 mehr;
für 75 300 Franken Einkommen	883.00
und für je weitere 100 Franken Einkommen	4.00 mehr;
für 90 300 Franken Einkommen	1483.00
und für je weitere 100 Franken Einkommen	5.00 mehr;
für 103 400 Franken Einkommen	2138.00
und für je weitere 100 Franken Einkommen	6.00 mehr;
für 114 700 Franken Einkommen	2816.00
und für je weitere 100 Franken Einkommen	7.00 mehr;
für 124 200 Franken Einkommen	3481.00
und für je weitere 100 Franken Einkommen	8.00 mehr;
für 131 700 Franken Einkommen	4081.00
und für je weitere 100 Franken Einkommen	9.00 mehr;
für 137 300 Franken Einkommen	4585.00
und für je weitere 100 Franken Einkommen	10.00 mehr;

<sup>103</sup> Fassung gemäss Art. 2 Abs. 1 der V des EFD vom 2. Sept. 2013 über den Ausgleich der Folgen der kalten Progression für die natürlichen Personen, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS 2013 3027).

	Franken
für 141 200 Franken Einkommen	4975.00
und für je weitere 100 Franken Einkommen	11.00 mehr;
für 143 100 Franken Einkommen	5184.00
und für je weitere 100 Franken Einkommen	12.00 mehr;
für 145 000 Franken Einkommen	5412.00
und für je weitere 100 Franken Einkommen	13.00 mehr;
für 895 800 Franken Einkommen	103 016.00
für 895 900 Franken Einkommen	103 028.50
und für je weitere 100 Franken Einkommen	11.50 mehr. <sup>104</sup>

<sup>2bis</sup> Für die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebenden Ehepaare und die verwitweten, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden, geschiedenen und ledigen steuerpflichtigen Personen, die mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen im gleichen Haushalt zusammenleben und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten, gilt Absatz 2 sinngemäss. Der so ermittelte Steuerbetrag ermässigt sich um 251 Franken für jedes Kind oder jede unterstützungsbedürftige Person.<sup>105</sup>

<sup>3</sup> Steuerbeträge unter 25 Franken werden nicht erhoben.

## 2. Abschnitt: Sonderfälle

### Art. 37 Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen

Gehören zu den Einkünften Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen, so wird die Einkommenssteuer unter Berücksichtigung der übrigen Einkünfte und der zulässigen Abzüge zu dem Steuersatz berechnet, der sich ergäbe, wenn anstelle der einmaligen Leistung eine entsprechende jährliche Leistung ausgerichtet würde.

### Art. 37a<sup>106</sup> Vereinfachtes Abrechnungsverfahren

<sup>1</sup> Für kleine Arbeitsentgelte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit ist die Steuer ohne Berücksichtigung der übrigen Einkünfte, allfälliger Berufskosten und Sozialabzüge zu einem Satz von 0,5 Prozent zu erheben; Voraussetzung ist, dass der Arbeitgeber die Steuer im Rahmen des vereinfachten Abrechnungsverfahrens nach den Artikeln 2 und 3 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005<sup>107</sup> gegen die Schwarzarbeit entrichtet. Damit ist die Einkommenssteuer abgegolten.

<sup>104</sup> Fassung gemäss Art. 2 Abs. 2 der V des EFD vom 2. Sept. 2013 über den Ausgleich der Folgen der kalten Progression für die natürlichen Personen, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS **2013** 3027).

<sup>105</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 25. Sept. 2009 über die steuerliche Entlastung von Familien mit Kindern (AS **2010** 455; BBl **2009** 4729). Fassung gemäss Art. 2 Abs. 3 der V des EFD vom 2. Sept. 2013 über den Ausgleich der Folgen der kalten Progression für die natürlichen Personen, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS **2013** 3027).

<sup>106</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. 4 des BG vom 17. Juni 2005 gegen die Schwarzarbeit, in Kraft seit 1. Jan. 2008 (AS **2007** 359; BBl **2002** 3605).

<sup>107</sup> SR **822.41**

<sup>2</sup> Artikel 88 Absatz 1 Buchstabe a gilt sinngemäss.

<sup>3</sup> Der Schuldner der steuerbaren Leistung ist verpflichtet, die Steuern periodisch der zuständigen AHV-Ausgleichskasse abzuliefern.

<sup>4</sup> Die AHV-Ausgleichskasse stellt dem Steuerpflichtigen eine Aufstellung oder eine Bestätigung über den Steuerabzug aus. Sie überweist der zuständigen Steuerbehörde die einkassierten Steuerzahlungen.

<sup>5</sup> Das Recht auf eine Bezugsprovision nach Artikel 88 Absatz 4 wird auf die zuständige AHV-Ausgleichskasse übertragen.

<sup>6</sup> Der Bundesrat regelt die Einzelheiten; dabei berücksichtigt er die Artikel 88 und 196 Absatz 3.<sup>108</sup>

#### **Art. 37b**<sup>109</sup> Liquidationsgewinne

<sup>1</sup> Wird die selbstständige Erwerbstätigkeit nach dem vollendeten 55. Altersjahr oder wegen Unfähigkeit zur Weiterführung infolge Invalidität definitiv aufgegeben, so ist die Summe der in den letzten zwei Geschäftsjahren realisierten stillen Reserven getrennt vom übrigen Einkommen zu besteuern. Einkaufsbeiträge gemäss Artikel 33 Absatz 1 Buchstabe d sind abziehbar. Werden keine solchen Einkäufe vorgenommen, so wird die Steuer auf dem Betrag der realisierten stillen Reserven, für den der Steuerpflichtige die Zulässigkeit eines Einkaufs gemäss Artikel 33 Absatz 1 Buchstabe d nachweist, zu einem Fünftel der Tarife nach Artikel 36 berechnet. Für die Bestimmung des auf den Restbetrag der realisierten stillen Reserven anwendbaren Satzes ist ein Fünftel dieses Restbetrages massgebend, es wird aber in jedem Falle eine Steuer zu einem Satz von mindestens 2 Prozent erhoben.

<sup>2</sup> Absatz 1 gilt auch für den überlebenden Ehegatten, die anderen Erben und die Vermächtnisnehmer, sofern sie das übernommene Unternehmen nicht fortführen; die steuerliche Abrechnung erfolgt spätestens fünf Kalenderjahre nach Ablauf des Todesjahres des Erblassers.

#### **Art. 38** Kapitalleistungen aus Vorsorge

<sup>1</sup> Kapitalleistungen nach Artikel 22 sowie Zahlungen bei Tod und für bleibende körperliche oder gesundheitliche Nachteile werden gesondert besteuert. Sie unterliegen stets einer vollen Jahressteuer.

<sup>1bis</sup> Die Steuer wird für das Steuerjahr festgesetzt, in dem die entsprechenden Einkünfte zugeflossen sind.<sup>110</sup>

<sup>108</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, in Kraft seit 1. Jan. 2021 (AS **2018** 1813; BBl **2015** 657).

<sup>109</sup> Eingefügt durch Ziff. II 2 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2011 (AS **2008** 2893; BBl **2005** 4733).

<sup>110</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 22. März 2013 über die formelle Bereinigung der zeitlichen Bemessung der direkten Steuern bei den natürlichen Personen, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS **2013** 2397; BBl **2011** 3593).

<sup>2</sup> Sie wird zu einem Fünftel der Tarife nach Artikel 36 Absätze 1, 2 und 2<sup>bis</sup> erster Satz berechnet.<sup>111</sup>

<sup>3</sup> Die Sozialabzüge werden nicht gewährt.<sup>112</sup>

## 6. Kapitel: Ausgleich der Folgen der kalten Progression

### Art. 39

<sup>1</sup> Bei der Steuer vom Einkommen der natürlichen Personen werden die Folgen der kalten Progression durch gleichmässige Anpassung der Tarifstufen und der in Frankenbeträgen festgesetzten Abzüge vom Einkommen voll ausgeglichen. Die Beträge sind auf 100 Franken auf- oder abzurunden.

<sup>2</sup> Das EFD passt die Tarifstufen und die Abzüge jährlich an den Landesindex der Konsumentenpreise an. Massgebend ist der Indexstand am 30. Juni vor Beginn der Steuerperiode. Bei negativem Teuerungsverlauf ist eine Anpassung ausgeschlossen. Der auf eine negative Teuerung folgende Ausgleich erfolgt auf Basis des letzten Ausgleichs.<sup>113</sup>

<sup>3</sup> ...<sup>114</sup>

## Dritter Titel:<sup>115</sup> Zeitliche Bemessung

### Art. 40 Steuerperiode

<sup>1</sup> Als Steuerperiode gilt das Kalenderjahr.

<sup>2</sup> Die Einkommenssteuer wird für jede Steuerperiode festgesetzt und erhoben.

<sup>3</sup> Besteht die Steuerpflicht nur während eines Teils der Steuerperiode, so wird die Steuer auf den in diesem Zeitraum erzielten Einkünften erhoben. Dabei bestimmt sich der Steuersatz für regelmässig fliessende Einkünfte nach dem auf zwölf Monate berechneten Einkommen; nicht regelmässig fliessende Einkünfte unterliegen der vollen Jahressteuer, werden aber für die Satzbestimmung nicht in ein Jahreseinkommen umgerechnet. Artikel 38 bleibt vorbehalten.

<sup>111</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 22. März 2013 über die formelle Bereinigung der zeitlichen Bemessung der direkten Steuern bei den natürlichen Personen, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS 2013 2397; BBl 2011 3593).

<sup>112</sup> Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 25. Sept. 2009, in Kraft seit 1. Jan. 2011 (AS 2010 453; BBl 2009 1657).

<sup>113</sup> Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 25. Sept. 2009, in Kraft seit 1. Jan. 2011 (AS 2010 453; BBl 2009 1657).

<sup>114</sup> Aufgehoben durch Ziff. I des BG vom 25. Sept. 2009, mit Wirkung seit 1. Jan. 2011 (AS 2010 453; BBl 2009 1657).

<sup>115</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 22. März 2013 über die formelle Bereinigung der zeitlichen Bemessung der direkten Steuern bei den natürlichen Personen, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS 2013 2397; BBl 2011 3593).

**Art. 41** Bemessung des Einkommens

- <sup>1</sup> Das steuerbare Einkommen bemisst sich nach den Einkünften in der Steuerperiode.
- <sup>2</sup> Für die Ermittlung des Einkommens aus selbstständiger Erwerbstätigkeit ist das Ergebnis des in der Steuerperiode abgeschlossenen Geschäftsjahres massgebend.
- <sup>3</sup> Steuerpflichtige mit selbstständiger Erwerbstätigkeit müssen in jeder Steuerperiode einen Geschäftsabschluss erstellen.

**Art. 42** Veranlagung bei Begründung und Auflösung der Ehe

- <sup>1</sup> Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, werden für die ganze Steuerperiode, in der sie die Ehe geschlossen haben, nach Artikel 9 Absatz 1 veranlagt.
- <sup>2</sup> Bei Scheidung, gerichtlicher oder tatsächlicher Trennung werden die Ehegatten für die ganze Steuerperiode separat veranlagt.
- <sup>3</sup> Stirbt ein in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebender Ehegatte, so werden bis zu seinem Todestag beide Ehegatten gemeinsam veranlagt (Art. 9 Abs. 1). Der überlebende Ehegatte wird für den Rest der Steuerperiode separat zu dem für ihn anwendbaren Tarif veranlagt. Artikel 40 Absatz 3 gilt sinngemäss.

**Art. 43–48**

*Aufgehoben*

**Dritter Teil: Besteuerung der juristischen Personen****Erster Titel: Steuerpflicht****1. Kapitel: Begriff der juristischen Personen****Art. 49**

- <sup>1</sup> Als juristische Personen werden besteuert:
- die Kapitalgesellschaften (Aktiengesellschaften, Kommanditaktiengesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung) und die Genossenschaften;
  - die Vereine, die Stiftungen und die übrigen juristischen Personen.
- <sup>2</sup> Den übrigen juristischen Personen gleichgestellt sind die kollektiven Kapitalanlagen mit direktem Grundbesitz nach Artikel 58 KAG<sup>116</sup>. Die Investmentgesellschaften mit festem Kapital nach Artikel 110 KAG werden wie Kapitalgesellschaften besteuert.<sup>117</sup>

<sup>116</sup> SR 951.31

<sup>117</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. II 6 des Kollektivanlagengesetzes vom 23. Juni 2006, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS 2006 5379; BBl 2005 6395).

<sup>3</sup> Ausländische juristische Personen sowie nach Artikel 11 steuerpflichtige, ausländische Handelsgesellschaften und andere ausländische Personengesamtheiten ohne juristische Persönlichkeit werden den inländischen juristischen Personen gleichgestellt, denen sie rechtlich oder tatsächlich am ähnlichsten sind.

## 2. Kapitel: Steuerliche Zugehörigkeit

### Art. 50 Persönliche Zugehörigkeit

Juristische Personen sind aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sich ihr Sitz oder ihre tatsächliche Verwaltung in der Schweiz befindet.

### Art. 51 Wirtschaftliche Zugehörigkeit

<sup>1</sup> Juristische Personen, die weder ihren Sitz noch die tatsächliche Verwaltung in der Schweiz haben, sind aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie:

- a. Teilhaber an Geschäftsbetrieben in der Schweiz sind;
- b. in der Schweiz Betriebsstätten unterhalten;
- c. an Grundstücken in der Schweiz Eigentum, dingliche oder diesen wirtschaftlich gleichkommende persönliche Nutzungsrechte haben;
- d. Gläubiger oder Nutzniesser von Forderungen sind, die durch Grund- oder Faustpfand auf Grundstücken in der Schweiz gesichert sind;
- e. in der Schweiz gelegene Liegenschaften vermitteln oder damit handeln.

<sup>2</sup> Als Betriebsstätte gilt eine feste Geschäftseinrichtung, in der die Geschäftstätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird. Betriebsstätten sind insbesondere Zweigniederlassungen, Fabrikationsstätten, Werkstätten, Verkaufsstellen, ständige Vertretungen, Bergwerke und andere Stätten der Ausbeutung von Bodenschätzen sowie Bau- oder Montagestellen von mindestens zwölf Monaten Dauer.

### Art. 52 Umfang der Steuerpflicht

<sup>1</sup> Bei persönlicher Zugehörigkeit ist die Steuerpflicht unbeschränkt; sie erstreckt sich aber nicht auf Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke im Ausland.

<sup>2</sup> Bei wirtschaftlicher Zugehörigkeit beschränkt sich die Steuerpflicht auf den Gewinn, für den nach Artikel 51 eine Steuerpflicht in der Schweiz besteht.<sup>118</sup>

<sup>3</sup> Die Abgrenzung der Steuerpflicht für Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke erfolgt im Verhältnis zum Ausland nach den Grundsätzen des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung. Ein schweizerisches Unternehmen kann Verluste aus einer ausländischen Betriebsstätte mit inländischen Gewinnen verrechnen, soweit diese Verluste im Betriebsstättenstaat nicht bereits

<sup>118</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 10. Okt. 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997, in Kraft seit 1. Jan. 1998 (AS 1998 669; BBl 1997 II 1164).



berücksichtigt wurden. Verzeichnet diese Betriebsstätte innert der folgenden sieben Geschäftsjahre Gewinne, so erfolgt in diesen Geschäftsjahren im Ausmass der im Betriebsstättenstaat verrechneten Verlustvorträge eine Besteuerung. Verluste aus ausländischen Liegenschaften können nur dann berücksichtigt werden, wenn im betreffenden Land auch eine Betriebsstätte unterhalten wird. Vorbehalten bleiben die in Doppelbesteuerungsabkommen enthaltenen Regelungen.<sup>119</sup>

<sup>4</sup> Steuerpflichtige mit Sitz und tatsächlicher Verwaltung im Ausland haben den in der Schweiz erzielten Gewinn zu versteuern.<sup>120</sup>

#### Art. 53<sup>121</sup>

### 3. Kapitel: Beginn und Ende der Steuerpflicht

#### Art. 54

<sup>1</sup> Die Steuerpflicht beginnt mit der Gründung der juristischen Person, mit der Verlegung ihres Sitzes oder ihrer tatsächlichen Verwaltung in die Schweiz oder mit dem Erwerb von in der Schweiz steuerbaren Werten.

<sup>2</sup> Die Steuerpflicht endet mit dem Abschluss der Liquidation, mit der Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung ins Ausland mit dem Wegfall der in der Schweiz steuerbaren Werte.

<sup>3</sup> Überträgt eine juristische Person Aktiven und Passiven auf eine andere juristische Person, so sind die von ihr geschuldeten Steuern von der übernehmenden juristischen Person zu entrichten.

<sup>4</sup> Nicht als Beendigung der Steuerpflicht gelten die vorübergehende Sitzverlegung ins Ausland und die anderen Massnahmen aufgrund der Bundesgesetzgebung über die wirtschaftliche Landesversorgung.

### 4. Kapitel: Mithaftung

#### Art. 55

<sup>1</sup> Endet die Steuerpflicht einer juristischen Person, so haften die mit ihrer Verwaltung und die mit ihrer Liquidation betrauten Personen solidarisch für die von ihr geschuldeten Steuern bis zum Betrag des Liquidationsergebnisses oder, falls die juristische Person ihren Sitz oder tatsächliche Verwaltung ins Ausland verlegt, bis zum Betrag des Reinvermögens der juristischen Person. Die Haftung entfällt, wenn

<sup>119</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 10. Okt. 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997, in Kraft seit 1. Jan. 1998 (AS 1998 669; BBl 1997 II 1164).

<sup>120</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 10. Okt. 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997, in Kraft seit 1. Jan. 1998 (AS 1998 669; BBl 1997 II 1164).

<sup>121</sup> Aufgehoben durch Ziff. I 1 des BG vom 10. Okt. 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997, mit Wirkung seit 1. Jan. 1998 (AS 1998 669; BBl 1997 II 1164).

der Haftende nachweist, dass er alle nach den Umständen gebotene Sorgfalt angewendet hat.

<sup>2</sup> Für die Steuern einer aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtigen juristischen Person haften solidarisch bis zum Betrag des Reinerlöses Personen, die:

- a. Geschäftsbetriebe oder Betriebsstätten in der Schweiz auflösen;
- b. Grundstücke in der Schweiz oder durch solche Grundstücke gesicherte Forderungen veräussern oder verwerten.

<sup>3</sup> Käufer und Verkäufer einer in der Schweiz gelegenen Liegenschaft haften für die aus der Vermittlungstätigkeit geschuldete Steuer solidarisch bis zu 3 Prozent der Kaufsumme, wenn die die Liegenschaft vermittelnde juristische Person in der Schweiz weder ihren Sitz noch ihre tatsächliche Verwaltung hat.

<sup>4</sup> Für die Steuern ausländischer Handelsgesellschaften und anderer ausländischer Personengesamtheiten ohne juristische Persönlichkeit haften die Teilhaber solidarisch.

## 5. Kapitel: Ausnahmen von der Steuerpflicht

### Art. 56

Von der Steuerpflicht sind befreit:

- a. der Bund und seine Anstalten;
- b. die Kantone und ihre Anstalten;
- c. die Gemeinden, die Kirchgemeinden und die anderen Gebietskörperschaften der Kantone sowie ihre Anstalten;
- d.<sup>122</sup> vom Bund konzessionierte Verkehrs- und Infrastrukturunternehmen, die für diese Tätigkeit Abgeltungen erhalten oder aufgrund ihrer Konzession einen ganzjährigen Betrieb von nationaler Bedeutung aufrecht erhalten müssen; die Steuerbefreiung erstreckt sich auch auf Gewinne aus der konzessionierten Tätigkeit, die frei verfügbar sind; von der Steuerbefreiung ausgenommen sind jedoch Nebenbetriebe und Liegenschaften, die keine notwendige Beziehung zur konzessionierten Tätigkeit haben;
- e. Einrichtungen der beruflichen Vorsorge von Unternehmen mit Wohnsitz, Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz und von ihnen nahe stehenden Unternehmen, sofern die Mittel der Einrichtung dauernd und ausschliesslich der Personalvorsorge dienen;
- f. inländische Sozialversicherungs- und Ausgleichskassen, insbesondere Arbeitslosen-, Krankenversicherungs-, Alters-, Invaliden- und Hinterlassenenversicherungskassen, mit Ausnahme der konzessionierten Versicherungsgesellschaften;

<sup>122</sup> Fassung gemäss Ziff. II 10 des BG vom 20. März 2009 über die Bahnreform 2, in Kraft seit 1. Jan. 2010 (AS 2009 5597 5629; BBl 2005 2415, 2007 2681).

- g. juristische Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke verfolgen, für den Gewinn, der ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet ist.<sup>123</sup> Unternehmerische Zwecke sind grundsätzlich nicht gemeinnützig. Der Erwerb und die Verwaltung von wesentlichen Kapitalbeteiligungen an Unternehmen gelten als gemeinnützig, wenn das Interesse an der Unternehmenserhaltung dem gemeinnützigen Zweck untergeordnet ist und keine geschäftsleitenden Tätigkeiten ausgeübt werden;
- h.<sup>124</sup> juristische Personen, die gesamtschweizerisch Kultuszwecke verfolgen, für den Gewinn, der ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet ist;
- i.<sup>125</sup> die ausländischen Staaten für ihre inländischen, ausschliesslich dem unmittelbaren Gebrauch der diplomatischen und konsularischen Vertretungen bestimmten Liegenschaften sowie die von der Steuerpflicht befreiten institutionellen Begünstigten nach Artikel 2 Absatz 1 des Gaststaatgesetzes vom 22. Juni 2007<sup>126</sup> für die Liegenschaften, die Eigentum der institutionellen Begünstigten sind und die von deren Dienststellen benützt werden;
- j.<sup>127</sup> die kollektiven Kapitalanlagen mit direktem Grundbesitz, sofern deren Anleger ausschliesslich steuerbefreite Einrichtungen der beruflichen Vorsorge nach Buchstabe e oder steuerbefreite inländische Sozialversicherungs- und Ausgleichskassen nach Buchstabe f sind.

## Zweiter Titel: Gewinnsteuer

### 1. Kapitel: Steuerobjekt

#### 1. Abschnitt: Grundsatz

##### Art. 57

Gegenstand der Gewinnsteuer ist der Reingewinn.

#### 2. Abschnitt: Berechnung des Reingewinns

##### Art. 58            Allgemeines

<sup>1</sup> Der steuerbare Reingewinn setzt sich zusammen aus:

<sup>123</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 10. Okt. 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997, in Kraft seit 1. Jan. 1998 (AS **1998** 669; BBl **1997** II 1164).

<sup>124</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 10. Okt. 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997, in Kraft seit 1. Jan. 1998 (AS **1998** 669; BBl **1997** II 1164).

<sup>125</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. II 7 des Gaststaatgesetzes vom 22. Juni 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2008 (AS **2007** 6637; BBl **2006** 8017).

<sup>126</sup> SR **192.12**

<sup>127</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. II 6 des Kollektivanlagengesetzes vom 23. Juni 2006, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS **2006** 5379; BBl **2005** 6395).

- a. dem Saldo der Erfolgsrechnung unter Berücksichtigung des Saldovortrages des Vorjahres;
- b. allen vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teilen des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand verwendet werden, wie insbesondere:
  - Kosten für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Gegenständen des Anlagevermögens,
  - geschäftsmässig nicht begründete Abschreibungen und Rückstellungen,
  - Einlagen in die Reserven,
  - Einzahlungen auf das Eigenkapital aus Mitteln der juristischen Person, soweit sie nicht aus als Gewinn versteuerten Reserven erfolgen,
  - offene und verdeckte Gewinnausschüttungen und geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte;
- c. den der Erfolgsrechnung nicht gutgeschriebenen Erträgen, mit Einschluss der Kapital-, Aufwertungs- und Liquidationsgewinne, vorbehaltlich Artikel 64. ...<sup>128</sup>

<sup>2</sup> Der steuerbare Reingewinn juristischer Personen, die keine Erfolgsrechnung erstellen, bestimmt sich sinngemäss nach Absatz 1.

<sup>3</sup> Leistungen, welche gemischtwirtschaftliche, im öffentlichen Interesse tätige Unternehmen überwiegend an nahe stehende Personen erbringen, sind zum jeweiligen Marktpreis, zu den jeweiligen Gestehungskosten zuzüglich eines angemessenen Aufschlages oder zum jeweiligen Endverkaufspreis abzüglich einer angemessenen Gewinnmarge zu bewerten; das Ergebnis eines jeden Unternehmens ist entsprechend zu berichtigen.

#### **Art. 59** Geschäftsmässig begründeter Aufwand

<sup>1</sup> Zum geschäftsmässig begründeten Aufwand gehören auch:

- a.<sup>129</sup> die eidgenössischen, kantonalen und kommunalen Steuern;
- b. die Zuwendungen an Vorsorgeeinrichtungen zugunsten des eigenen Personals, sofern jede zweckwidrige Verwendung ausgeschlossen ist;
- c.<sup>130</sup> die freiwilligen Leistungen von Geld und übrigen Vermögenswerten bis zu 20 Prozent des Reingewinns an juristische Personen mit Sitz in der Schweiz, die im Hinblick auf ihre öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecke von der Steuerpflicht befreit sind (Art. 56 Bst. g), sowie an Bund, Kantone, Gemeinden und deren Anstalten (Art. 56 Bst. a–c);

<sup>128</sup> Zweiter Satz aufgehoben durch Ziff. I 2 des BG vom 28. Sept. 2018 über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung, mit Wirkung seit 1. Jan. 2020 (AS **2019** 2395 2413; BBl **2018** 2527).

<sup>129</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 19. Juni 2020 über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen, in Kraft seit 1. Jan. 2022 (AS **2020** 5121; BBl **2016** 8503).

<sup>130</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 3 des BG vom 8. Okt. 2004 (Stiftungsrecht), in Kraft seit 1. Jan. 2006 (AS **2005** 4545; BBl **2003** 8153 8191).

- d. die Rabatte, Skonti, Umsatzbonifikationen und Rückvergütungen auf dem Entgelt für Lieferungen und Leistungen sowie zur Verteilung an die Versicherten bestimmte Überschüsse von Versicherungsgesellschaften;
  - e.<sup>131</sup> die Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung, einschliesslich Umschulungskosten, des eigenen Personals;
  - f.<sup>132</sup> gewinnabschöpfende Sanktionen, soweit sie keinen Strafzweck haben.
- <sup>2</sup> Nicht zum geschäftsmässig begründeten Aufwand gehören insbesondere:
- a. Zahlungen von Bestechungsgeldern im Sinne des schweizerischen Strafrechts;
  - b. Aufwendungen zur Ermöglichung von Straftaten oder als Gegenleistung für die Begehung von Straftaten;
  - c. Bussen;
  - d. finanzielle Verwaltungssanktionen, soweit sie einen Strafzweck haben.<sup>133</sup>
- <sup>3</sup> Sind Sanktionen nach Absatz 2 Buchstaben c und d von einer ausländischen Straf- oder Verwaltungsbehörde verhängt worden, so sind sie abziehbar, wenn:
- a. die Sanktion gegen den schweizerischen Ordre public verstösst; oder
  - b. die steuerpflichtige Person glaubhaft darlegt, dass sie alles Zumutbare unternommen hat, um sich rechtskonform zu verhalten.<sup>134</sup>

## Art. 60 Erfolgsneutrale Vorgänge

Kein steuerbarer Gewinn entsteht durch:

- a. Kapitaleinlagen von Mitgliedern von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, einschliesslich Aufgelder und Leistungen *à fonds perdu*;
- b. Verlegung des Sitzes, der Verwaltung, eines Geschäftsbetriebes oder einer Betriebsstätte innerhalb der Schweiz, soweit keine Veräusserungen oder buchmässigen Aufwertungen vorgenommen werden;
- c. Kapitalzuwachs aus Erbschaft, Vermächtnis oder Schenkung.

<sup>131</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 27. Sept. 2013 über die steuerliche Behandlung der berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2014 1105; BBl 2011 2607).

<sup>132</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 19. Juni 2020 über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen, in Kraft seit 1. Jan. 2022 (AS 2020 5121; BBl 2016 8503).

<sup>133</sup> Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 22. Dez. 1999 über die Unzulässigkeit steuerlicher Abzüge von Bestechungsgeldern (AS 2000 2147; BBl 1997 II 1037, IV 1336). Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 19. Juni 2020 über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen, in Kraft seit 1. Jan. 2022 (AS 2020 5121; BBl 2016 8503).

<sup>134</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 19. Juni 2020 über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen, in Kraft seit 1. Jan. 2022 (AS 2020 5121; BBl 2016 8503).

**Art. 61**<sup>135</sup> Umstrukturierungen

<sup>1</sup> Stille Reserven einer juristischen Person werden bei Umstrukturierungen, insbesondere im Fall der Fusion, Spaltung oder Umwandlung, nicht besteuert, soweit die Steuerpflicht in der Schweiz fortbesteht und die bisher für die Gewinnsteuer massgeblichen Werte übernommen werden:

- a. bei der Umwandlung in eine Personenunternehmung oder in eine andere juristische Person;
- b. bei der Auf- oder Abspaltung einer juristischen Person, sofern ein oder mehrere Betriebe oder Teilbetriebe übertragen werden und soweit die nach der Spaltung bestehenden juristischen Personen einen Betrieb oder Teilbetrieb weiterführen;
- c. beim Austausch von Beteiligungs- oder Mitgliedschaftsrechten anlässlich von Umstrukturierungen oder von fusionsähnlichen Zusammenschlüssen;
- d. bei der Übertragung von Betrieben oder Teilbetrieben sowie von Gegenständen des betrieblichen Anlagevermögens auf eine inländische Tochtergesellschaft. Als Tochtergesellschaft gilt eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft, an der die übertragende Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft zu mindestens 20 Prozent am Grund- oder Stammkapital beteiligt ist.

<sup>2</sup> Bei einer Übertragung auf eine Tochtergesellschaft nach Absatz 1 Buchstabe d werden die übertragenen stillen Reserven im Verfahren nach den Artikeln 151–153 nachträglich besteuert, soweit während den der Umstrukturierung nachfolgenden fünf Jahren die übertragenen Vermögenswerte oder Beteiligungs- oder Mitgliedschaftsrechte an der Tochtergesellschaft veräussert werden; die Tochtergesellschaft kann in diesem Fall entsprechende, als Gewinn versteuerte stille Reserven geltend machen.

<sup>3</sup> Zwischen inländischen Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, welche nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse durch Stimmenmehrheit oder auf andere Weise unter einheitlicher Leitung einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft zusammengefasst sind, können direkt oder indirekt gehaltene Beteiligungen von mindestens 20 Prozent am Grund- oder Stammkapital einer anderen Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft, Betriebe oder Teilbetriebe sowie Gegenstände des betrieblichen Anlagevermögens zu den bisher für die Gewinnsteuer massgeblichen Werten übertragen werden. Die Übertragung auf eine Tochtergesellschaft nach Artikel 61 Absatz 1 Buchstabe d bleibt vorbehalten.

<sup>4</sup> Werden im Fall einer Übertragung nach Absatz 3 während der nachfolgenden fünf Jahre die übertragenen Vermögenswerte veräussert oder wird während dieser Zeit die einheitliche Leitung aufgegeben, so werden die übertragenen stillen Reserven im Verfahren nach den Artikeln 151–153 nachträglich besteuert. Die begünstigte juristische Person kann in diesem Fall entsprechende, als Gewinn versteuerte stille Reserven geltend machen. Die im Zeitpunkt der Sperrfristverletzung unter einheitlicher

<sup>135</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 7 des Fusionsgesetzes vom 3. Okt. 2003, in Kraft seit 1. Juli 2004 (AS 2004 2617; BBl 2000 4337).

Leitung zusammengefassten inländischen Kapitalgesellschaften und Genossenschaften haften für die Nachsteuer solidarisch.

<sup>5</sup> Entsteht durch die Übernahme der Aktiven und Passiven einer Kapitalgesellschaft oder einer Genossenschaft, deren Beteiligungsrechte der übernehmenden Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft gehören, ein Buchverlust auf der Beteiligung, so kann dieser steuerlich nicht abgezogen werden; ein allfälliger Buchgewinn auf der Beteiligung wird besteuert.

**Art. 61a**<sup>136</sup> Aufdeckung stiller Reserven bei Beginn der Steuerpflicht

<sup>1</sup> Deckt die steuerpflichtige Person bei Beginn der Steuerpflicht stille Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts auf, so unterliegen diese nicht der Gewinnsteuer. Nicht aufgedeckt werden dürfen stille Reserven einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft aus Beteiligungen von mindestens 10 Prozent am Grund- oder Stammkapital oder am Gewinn und an den Reserven einer anderen Gesellschaft.

<sup>2</sup> Als Beginn der Steuerpflicht gelten die Verlegung von Vermögenswerten, Betrieben, Teilbetrieben oder Funktionen aus dem Ausland in einen inländischen Geschäftsbetrieb oder in eine inländische Betriebsstätte, das Ende einer Steuerbefreiung nach Artikel 56 sowie die Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung in die Schweiz.

<sup>3</sup> Die aufgedeckten stillen Reserven sind jährlich zum Satz abzuschreiben, der für Abschreibungen auf den betreffenden Vermögenswerten steuerlich angewendet wird.

<sup>4</sup> Der aufgedeckte selbst geschaffene Mehrwert ist innert zehn Jahren abzuschreiben.

**Art. 61b**<sup>137</sup> Besteuerung stiller Reserven am Ende der Steuerpflicht

<sup>1</sup> Endet die Steuerpflicht, so werden die in diesem Zeitpunkt vorhandenen, nicht versteuerten stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts besteuert.

<sup>2</sup> Als Ende der Steuerpflicht gelten die Verlegung von Vermögenswerten, Betrieben, Teilbetrieben oder Funktionen aus dem Inland in einen ausländischen Geschäftsbetrieb oder in eine ausländische Betriebsstätte, der Übergang zu einer Steuerbefreiung nach Artikel 56 sowie die Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung ins Ausland.

<sup>136</sup> Eingefügt durch Ziff. 1 2 des BG vom 28. Sept. 2018 über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung, in Kraft seit 1. Jan. 2020 (AS 2019 2395 2413; BBl 2018 2527).

<sup>137</sup> Eingefügt durch Ziff. 1 2 des BG vom 28. Sept. 2018 über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung, in Kraft seit 1. Jan. 2020 (AS 2019 2395 2413; BBl 2018 2527).

**Art. 62** Abschreibungen

<sup>1</sup> Geschäftsmässig begründete Abschreibungen von Aktiven sind zulässig, soweit sie buchmässig oder, bei vereinfachter Buchführung nach Artikel 957 Absatz 2 OR<sup>138</sup>, in besonderen Abschreibungstabellen ausgewiesen sind.<sup>139</sup>

<sup>2</sup> In der Regel werden die Abschreibungen nach dem tatsächlichen Wert der einzelnen Vermögensteile berechnet oder nach ihrer voraussichtlichen Gebrauchsdauer angemessen verteilt.

<sup>3</sup> Abschreibungen auf Aktiven, die zum Ausgleich von Verlusten höher bewertet wurden, können nur vorgenommen werden, wenn die Aufwertungen handelsrechtlich zulässig waren und die Verluste im Zeitpunkt der Abschreibung nach Artikel 67 Absatz 1 verrechenbar gewesen wären.

<sup>4</sup> Wertberichtigungen und Abschreibungen auf den Gestehungskosten von Beteiligungen, welche die Voraussetzungen nach Artikel 70 Absatz 4 Buchstabe b erfüllen, werden dem steuerbaren Gewinn zugerechnet, soweit sie nicht mehr begründet sind.<sup>140</sup>

**Art. 63** Rückstellungen

<sup>1</sup> Rückstellungen zu Lasten der Erfolgsrechnung sind zulässig für:

- a. im Geschäftsjahr bestehende Verpflichtungen, deren Höhe noch unbestimmt ist;
- b. Verlustrisiken, die mit Aktiven des Umlaufvermögens, insbesondere mit Waren und Debitoren, verbunden sind;
- c. andere unmittelbar drohende Verlustrisiken, die im Geschäftsjahr bestehen;
- d. künftige Forschungs- und Entwicklungsaufträge an Dritte bis zu 10 Prozent des steuerbaren Gewinnes, insgesamt jedoch höchstens bis zu 1 Million Franken.

<sup>2</sup> Bisherige Rückstellungen werden dem steuerbaren Gewinn zugerechnet, soweit sie nicht mehr begründet sind.

**Art. 64** Ersatzbeschaffungen

<sup>1</sup> Werden Gegenstände des betriebsnotwendigen Anlagevermögens ersetzt, so können die stillen Reserven auf die als Ersatz erworbenen Anlagegüter übertragen werden, wenn diese ebenfalls betriebsnotwendig sind und sich in der Schweiz befinden.

<sup>138</sup> SR 220

<sup>139</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 des Steuererlassgesetzes vom 20. Juni 2014, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2015 9; BBl 2013 8435).

<sup>140</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 10. Okt. 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997 (AS 1998 669; BBl 1997 II 1164). Fassung gemäss Ziff. II 2 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2011 (AS 2008 2893; BBl 2005 4733).



Vorbehalten bleibt die Besteuerung beim Ersatz von Liegenschaften durch Gegenstände des beweglichen Vermögens.<sup>141</sup>

<sup>1bis</sup> Beim Ersatz von Beteiligungen können die stillen Reserven auf eine neue Beteiligung übertragen werden, sofern die veräusserte Beteiligung mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals oder mindestens 10 Prozent des Gewinns und der Reserven der anderen Gesellschaft ausmacht und diese Beteiligung während mindestens eines Jahres im Besitz der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft war.<sup>142</sup>

<sup>2</sup> Findet die Ersatzbeschaffung nicht im gleichen Geschäftsjahr statt, so kann im Umfange der stillen Reserven eine Rückstellung gebildet werden. Diese Rückstellung ist innert angemessener Frist zur Abschreibung auf dem Ersatzobjekt zu verwenden oder zugunsten der Erfolgsrechnung aufzulösen.

<sup>3</sup> Als betriebsnotwendig gilt nur Anlagevermögen, das dem Betrieb unmittelbar dient; ausgeschlossen sind insbesondere Vermögensobjekte, die dem Unternehmen nur als Vermögensanlage oder nur durch ihren Ertrag dienen.

#### **Art. 65**<sup>143</sup> Zinsen auf verdecktem Eigenkapital

Zum steuerbaren Gewinn der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften gehören auch die Schuldzinsen, die auf jenen Teil des Fremdkapitals entfallen, dem wirtschaftlich die Bedeutung von Eigenkapital zukommt.

#### **Art. 66** Gewinne von Vereinen, Stiftungen und kollektiven Kapitalanlagen<sup>144</sup>

<sup>1</sup> Die Mitgliederbeiträge an die Vereine und die Einlagen in das Vermögen der Stiftungen werden nicht zum steuerbaren Gewinn gerechnet.

<sup>2</sup> Von den steuerbaren Erträgen der Vereine können die zur Erzielung dieser Erträge erforderlichen Aufwendungen in vollem Umfange abgezogen werden, andere Aufwendungen nur insoweit, als sie die Mitgliederbeiträge übersteigen.

<sup>3</sup> Die kollektiven Kapitalanlagen mit direktem Grundbesitz unterliegen der Gewinnsteuer für den Ertrag aus direktem Grundbesitz.<sup>145</sup>

<sup>141</sup> Fassung gemäss Ziff. II 2 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2011 (AS 2008 2893; BBl 2005 4733).

<sup>142</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. 7 des Fusionsgesetzes vom 3. Okt. 2003 (AS 2004 2617; BBl 2000 4337). Fassung gemäss Ziff. II 2 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2011 (AS 2008 2893; BBl 2005 4733).

<sup>143</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 10. Okt. 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997, in Kraft seit 1. Jan. 1998 (AS 1998 669; BBl 1997 II 1164).

<sup>144</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. II 6 des Kollektivanlagengesetzes vom 23. Juni 2006, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS 2006 5379; BBl 2005 6395).

<sup>145</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. II 6 des Kollektivanlagengesetzes vom 23. Juni 2006, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS 2006 5379; BBl 2005 6395).

**Art. 66a<sup>146</sup>** Gewinne von juristischen Personen mit ideellen Zwecken

Gewinne von juristischen Personen mit ideellen Zwecken werden nicht besteuert, sofern sie höchstens 20 000 Franken betragen und ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind.

**Art. 67** Verluste

<sup>1</sup> Vom Reingewinn der Steuerperiode können Verluste aus sieben der Steuerperiode (Art. 79) vorangegangenen Geschäftsjahren abgezogen werden, soweit sie bei der Berechnung des steuerbaren Reingewinnes dieser Jahre nicht berücksichtigt werden konnten.

<sup>2</sup> Mit Leistungen zum Ausgleich einer Unterbilanz im Rahmen einer Sanierung, die nicht Kapitaleinlagen nach Artikel 60 Buchstabe a sind, können auch Verluste verrechnet werden, die in früheren Geschäftsjahren entstanden und noch nicht mit Gewinnen verrechnet werden konnten.

**2. Kapitel: Steuerberechnung****1. Abschnitt: Kapitalgesellschaften und Genossenschaften****Art. 68<sup>147</sup>**

Die Gewinnsteuer der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften beträgt 8,5 Prozent des Reingewinns.

**2. Abschnitt: Gesellschaften mit Beteiligungen****Art. 69<sup>148</sup>** Ermässigung

Die Gewinnsteuer einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft ermässigt sich im Verhältnis des Nettoertrages aus den Beteiligungsrechten zum gesamten Reingewinn, wenn die Gesellschaft oder Genossenschaft:

- a. zu mindestens 10 Prozent am Grund- oder Stammkapital einer anderen Gesellschaft beteiligt ist;
- b. zu mindestens 10 Prozent am Gewinn und an den Reserven einer anderen Gesellschaft beteiligt ist; oder

<sup>146</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 20. März 2015 über die Gewinnbesteuerung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2015** 2947; BBl **2014** 5369).

<sup>147</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 10. Okt. 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997, in Kraft seit 1. Jan. 1998 (AS **1998** 669; BBl **1997** II 1164).

<sup>148</sup> Fassung gemäss Ziff. II 2 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2011 (AS **2008** 2893; BBl **2005** 4733).

- c. Beteiligungsrechte im Verkehrswert von mindestens einer Million Franken hält.

#### **Art. 70** Nettoertrag aus Beteiligungen

<sup>1</sup> Der Nettoertrag aus Beteiligungen nach Artikel 69 entspricht dem Ertrag dieser Beteiligungen abzüglich des darauf entfallenden Finanzierungsaufwandes und eines Beitrages von 5 Prozent zur Deckung des Verwaltungsaufwandes; der Nachweis des effektiven Verwaltungsaufwandes bleibt vorbehalten. Als Finanzierungsaufwand gelten Schuldzinsen sowie weiterer Aufwand, der wirtschaftlich den Schuldzinsen gleichzustellen ist. Zum Ertrag aus Beteiligungen gehören auch die Kapitalgewinne auf diesen Beteiligungen sowie die Erlöse aus dazugehörigen Bezugsrechten. Artikel 207a bleibt vorbehalten.<sup>149</sup>

<sup>2</sup> Keine Beteiligungserträge sind:

a.<sup>150</sup> ...

b. Erträge, die bei der leistenden Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft geschäftsmässig begründeten Aufwand darstellen;

c.<sup>151</sup> Aufwertungsgewinne auf Beteiligungen.

<sup>3</sup> Der Ertrag aus einer Beteiligung wird bei der Berechnung der Ermässigung nur berücksichtigt, soweit auf der gleichen Beteiligung zu Lasten des steuerbaren Reingewinns (Art. 58 ff.) keine Abschreibung vorgenommen wird, die mit diesem Ertrag im Zusammenhang steht.<sup>152</sup>

<sup>4</sup> Kapitalgewinne werden bei der Berechnung der Ermässigung nur berücksichtigt:

a. soweit der Veräusserungserlös die Gestehungskosten übersteigt;

b.<sup>153</sup> wenn die veräusserte Beteiligung mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals einer anderen Gesellschaft betrug oder einen Anspruch auf mindestens 10 Prozent des Gewinns und der Reserven einer anderen Gesellschaft begründete und während mindestens eines Jahres im Besitz der veräussernden Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft war; fällt die Beteiligungsquote infolge Teilveräusserung unter 10 Prozent, so kann die Ermässigung für jeden folgenden Veräusserungsgewinn nur beansprucht werden, wenn die Beteiligungsrechte am Ende des Steuerjahres vor dem Verkauf einen Verkehrswert von mindestens einer Million Franken hatten.<sup>154</sup>

<sup>149</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 10. Okt. 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997, in Kraft seit 1. Jan. 1998 (AS 1998 669; BBl 1997 II 1164).

<sup>150</sup> Aufgehoben durch Ziff. I 1 des BG vom 10. Okt. 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997, mit Wirkung seit 1. Jan. 1998 (AS 1998 669; BBl 1997 II 1164).

<sup>151</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 10. Okt. 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997, in Kraft seit 1. Jan. 1998 (AS 1998 669; BBl 1997 II 1164).

<sup>152</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 10. Okt. 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997, in Kraft seit 1. Jan. 1998 (AS 1998 669; BBl 1997 II 1164).

<sup>153</sup> Fassung gemäss Ziff. II 2 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2011 (AS 2008 2893; BBl 2005 4733).

<sup>154</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 10. Okt. 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997, in Kraft seit 1. Jan. 1998 (AS 1998 669; BBl 1997 II 1164).

<sup>5</sup> Transaktionen, die im Konzern eine ungerechtfertigte Steuerersparnis bewirken, führen zu einer Berichtigung des steuerbaren Reingewinns oder zu einer Kürzung der Ermässigung. Eine ungerechtfertigte Steuerersparnis liegt vor, wenn Kapitalgewinne und Kapitalverluste oder Abschreibungen auf Beteiligungen im Sinne der Artikel 62, 69 und 70 in kausalem Zusammenhang stehen.<sup>155</sup>

<sup>6</sup> Bei Konzernobergesellschaften von systemrelevanten Banken nach Artikel 7 Absatz 1 des Bankengesetzes vom 8. November 1934<sup>156</sup> (BankG) werden für die Berechnung des Nettoertrags nach Absatz 1 der Finanzierungsaufwand und die Forderung in der Bilanz aus konzernintern weitergegebenen Mitteln folgender Anleihen nicht berücksichtigt:

- a. Pflichtwandelanleihen und Anleihen mit Forderungsverzicht nach Artikel 11 Absatz 4 BankG; und
- b. Schuldinstrumente zur Verlusttragung bei Insolvenzmassnahmen im Sinne der Artikel 28–32 BankG.<sup>157</sup>

### 3. Abschnitt: Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen

#### Art. 71

<sup>1</sup> Die Gewinnsteuer der Vereine, Stiftungen und übrigen juristischen Personen beträgt 4,25 Prozent des Reingewinns.<sup>158</sup>

<sup>2</sup> Gewinne unter 5000 Franken werden nicht besteuert.

### 4. Abschnitt:<sup>159</sup> Kollektive Kapitalanlagen

#### Art. 72

Die Gewinnsteuer der kollektiven Kapitalanlagen mit direktem Grundbesitz beträgt 4,25 Prozent des Reingewinns.

<sup>155</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 10. Okt. 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997, in Kraft seit 1. Jan. 1998 (AS **1998** 669; BBl **1997** II 1164).

<sup>156</sup> SR **952.0**

<sup>157</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 14. Dez. 2018 über die Berechnung des Beteiligungsabzugs bei systemrelevanten Banken, in Kraft seit 1. Jan. 2019 (AS **2019** 1207; BBl **2018** 1263).

<sup>158</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 10. Okt. 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997, in Kraft seit 1. Jan. 1998 (AS **1998** 669; BBl **1997** II 1164).

<sup>159</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. II 6 des Kollektivanlagengesetzes vom 23. Juni 2006, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS **2006** 5379; BBl **2005** 6395).

**Dritter Titel: ...****Art. 73–78**<sup>160</sup>**Vierter Titel: Zeitliche Bemessung****Art. 79** Steuerperiode

<sup>1</sup> Die Steuer vom Reingewinn wird für jede Steuerperiode festgesetzt und erhoben.<sup>161</sup>

<sup>2</sup> Als Steuerperiode gilt das Geschäftsjahr.

<sup>3</sup> In jedem Kalenderjahr, ausgenommen im Gründungsjahr, muss ein Geschäftsabschluss mit Bilanz und Erfolgsrechnung erstellt werden. Ausserdem ist ein Geschäftsabschluss erforderlich bei Verlegung des Sitzes, der Verwaltung, eines Geschäftsbetriebes oder einer Betriebsstätte sowie bei Abschluss der Liquidation.

**Art. 80** Bemessung des Reingewinns

<sup>1</sup> Der steuerbare Reingewinn bemisst sich nach dem Ergebnis der Steuerperiode.

<sup>2</sup> Wird eine juristische Person aufgelöst oder verlegt sie ihren Sitz, die Verwaltung, einen Geschäftsbetrieb oder eine Betriebsstätte ins Ausland, so werden die aus nicht versteuertem Gewinn gebildeten stillen Reserven zusammen mit dem Reingewinn des letzten Geschäftsjahres besteuert.

**Art. 81**<sup>162</sup>**Art. 82** Steuersätze

Anwendbar sind die am Ende der Steuerperiode geltenden Steuersätze.

<sup>160</sup> Aufgehoben durch Ziff. I 1 des BG vom 10. Okt. 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997, mit Wirkung seit 1. Jan. 1998 (AS **1998** 669; BBl **1997** II 1164).

<sup>161</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 10. Okt. 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997, in Kraft seit 1. Jan. 1998 (AS **1998** 669; BBl **1997** II 1164).

<sup>162</sup> Aufgehoben durch Ziff. I 1 des BG vom 10. Okt. 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997, mit Wirkung seit 1. Jan. 1998 (AS **1998** 669; BBl **1997** II 1164).

## Vierter Teil: Quellensteuern für natürliche und juristische Personen

### Erster Titel: Natürliche Personen mit steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz

#### Art. 83<sup>163</sup> Der Quellensteuer unterworfenen Arbeitnehmer

<sup>1</sup> Arbeitnehmer ohne Niederlassungsbewilligung, die in der Schweiz jedoch steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt haben, unterliegen für ihr Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit einer Quellensteuer. Davon ausgenommen sind Einkommen, die der Besteuerung im vereinfachten Abrechnungsverfahren nach Artikel 37a unterstehen.

<sup>2</sup> Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, unterliegen nicht der Quellensteuer, wenn einer der Ehegatten das Schweizer Bürgerrecht oder die Niederlassungsbewilligung besitzt.

#### Art. 84 Steuerbare Leistungen

<sup>1</sup> Die Quellensteuer wird von den Bruttoeinkünften berechnet.

<sup>2</sup> Steuerbar sind:

- a. die Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit nach Artikel 83 Absatz 1, die Nebeneinkünfte wie geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen sowie Naturalleistungen, nicht jedoch die vom Arbeitgeber getragenen Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung nach Artikel 17 Absatz 1<sup>bis</sup>;
- b. die Ersatzeinkünfte; und
- c. die Leistungen nach Artikel 18 Absatz 3 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1946<sup>164</sup> über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVG).<sup>165</sup>

<sup>3</sup> Naturalleistungen und Trinkgelder werden in der Regel nach den für die eidgenössische Alters- und Hinterlassenenversicherung geltenden Ansätzen bewertet.

#### Art. 85<sup>166</sup> Quellensteuerabzug

<sup>1</sup> Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) berechnet die Höhe des Quellensteuerabzugs auf der Grundlage der für die Einkommenssteuer natürlicher Personen geltenden Steuertarife.

<sup>163</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, in Kraft seit 1. Jan. 2021 (AS 2018 1813; BBl 2015 657).

<sup>164</sup> SR 831.10

<sup>165</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, in Kraft seit 1. Jan. 2021 (AS 2018 1813; BBl 2015 657).

<sup>166</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, in Kraft seit 1. Jan. 2021 (AS 2018 1813; BBl 2015 657).

<sup>2</sup> Bei der Berechnung des Abzugs werden Pauschalen für Berufskosten (Art. 26) und für Versicherungsprämien (Art. 33 Abs. 1 Bst. d, f und g) sowie Abzüge für Familienlasten (Art. 35) berücksichtigt. Die ESTV veröffentlicht die einzelnen Pauschalen.

<sup>3</sup> Der Abzug für die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebenden Ehegatten, die beide erwerbstätig sind, richtet sich nach Tarifen, die ihr Gesamteinkommen (Art. 9 Abs. 1), die Pauschalen und Abzüge nach Absatz 2 sowie den Abzug bei Erwerbstätigkeit beider Ehegatten (Art. 33 Abs. 2) berücksichtigen.

<sup>4</sup> Die ESTV legt zusammen mit den Kantonen einheitlich fest, wie insbesondere der 13. Monatslohn, Gratifikationen, unregelmässige Beschäftigung, Stundenlöhner, Teilzeit- oder Nebenerwerb sowie Leistungen nach Artikel 18 Absatz 3 AHVG<sup>167</sup> und welche satzbestimmenden Elemente zu berücksichtigen sind. Die ESTV regelt zusammen mit den Kantonen weiter wie bei Tarifwechsel, rückwirkenden Gehaltsanpassungen und -korrekturen, sowie Leistungen vor Beginn und nach Beendigung der Anstellung zu verfahren ist.

<sup>5</sup> Sie bestimmt im Einvernehmen mit der kantonalen Behörde die Ansätze, die als direkte Bundessteuer in den kantonalen Tarif einzurechnen sind.

#### **Art. 86 und 87<sup>168</sup>**

#### **Art. 88** Pflichten des Schuldners der steuerbaren Leistung

<sup>1</sup> Der Schuldner der steuerbaren Leistung ist verpflichtet:

- a. bei Fälligkeit von Geldleistungen die geschuldete Steuer zurückzubehalten und bei anderen Leistungen (insbesondere Naturalleistungen und Trinkgeldern) die geschuldete Steuer vom Arbeitnehmer einzufordern;
- b. dem Steuerpflichtigen eine Aufstellung oder eine Bestätigung über den Steuerabzug auszustellen;
- c. die Steuern periodisch der zuständigen Steuerbehörde abzuliefern, mit ihr hierüber abzurechnen und ihr zur Kontrolle der Steuererhebung Einblick in alle Unterlagen zu gewähren.

<sup>2</sup> Der Quellensteuerabzug ist auch dann vorzunehmen, wenn der Arbeitnehmer in einem anderen Kanton Wohnsitz oder Aufenthalt hat.<sup>169</sup>

<sup>3</sup> Der Schuldner der steuerbaren Leistung haftet für die Entrichtung der Quellensteuer.

<sup>167</sup> SR **831.10**

<sup>168</sup> Aufgehoben durch Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, mit Wirkung seit 1. Jan. 2021 (AS **2018** 1813; BBl **2015** 657).

<sup>169</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, in Kraft seit 1. Jan. 2021 (AS **2018** 1813; BBl **2015** 657).

4 Er erhält eine Bezugsprovision von 1 bis 2 Prozent des gesamten Quellensteuerbetrags; die zuständige Steuerbehörde setzt die Bezugsprovision fest.<sup>170</sup>

**Art. 89<sup>171</sup>** Obligatorische nachträgliche ordentliche Veranlagung

<sup>1</sup> Personen, die nach Artikel 83 Absatz 1 der Quellensteuer unterliegen, werden nachträglich im ordentlichen Verfahren veranlagt, wenn:

- a. ihr Bruttoeinkommen in einem Steuerjahr einen bestimmten Betrag erreicht oder übersteigt; oder
- b. sie über Einkünfte verfügen, die nicht der Quellensteuer unterliegen.

<sup>2</sup> Das EFD legt den Betrag nach Absatz 1 Buchstabe a in Zusammenarbeit mit den Kantonen fest.

<sup>3</sup> Der nachträglichen ordentlichen Veranlagung unterliegt auch, wer mit einer Person nach Absatz 1 in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebt.

<sup>4</sup> Personen mit Einkünften nach Absatz 1 Buchstabe b müssen das Formular für die Steuererklärung bis am 31. März des auf das Steuerjahr folgenden Jahres bei der zuständigen Behörde verlangen.

<sup>5</sup> Die nachträgliche ordentliche Veranlagung gilt bis zum Ende der Quellensteuerpflicht.

<sup>6</sup> Die an der Quelle abgezogene Steuer wird zinslos angerechnet.

**Art. 89a<sup>172</sup>** Nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag

<sup>1</sup> Personen, die nach Artikel 83 Absatz 1 der Quellensteuer unterliegen und keine der Voraussetzungen nach Artikel 89 Absatz 1 erfüllen, werden auf Antrag hin nachträglich im ordentlichen Verfahren veranlagt.

<sup>2</sup> Der Antrag erstreckt sich auch auf den Ehegatten, der mit dem Antragsteller in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebt.

<sup>3</sup> Er muss bis am 31. März des auf das Steuerjahr folgenden Jahres eingereicht werden. Für Personen, die die Schweiz verlassen, endet die Frist für die Einreichung des Antrags im Zeitpunkt der Abmeldung.

<sup>4</sup> Erfolgt keine nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag, so tritt die Quellensteuer an die Stelle der im ordentlichen Verfahren zu veranlagenden direkten Bundessteuer auf dem Erwerbseinkommen. Nachträglich werden keine zusätzlichen Abzüge gewährt.

<sup>5</sup> Artikel 89 Absätze 5 und 6 ist anwendbar.

<sup>170</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, in Kraft seit 1. Jan. 2021 (AS 2018 1813; BBl 2015 657).

<sup>171</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, in Kraft seit 1. Jan. 2021 (AS 2018 1813; BBl 2015 657).

<sup>172</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, in Kraft seit 1. Jan. 2021 (AS 2018 1813; BBl 2015 657).



**Art. 90**<sup>173</sup>**Zweiter Titel:  
Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder  
Aufenthalt in der Schweiz sowie juristische Personen ohne Sitz oder  
tatsächliche Verwaltung in der Schweiz**<sup>174</sup>**Art. 91**<sup>175</sup> Der Quellensteuer unterworfen Arbeitnehmer

<sup>1</sup> Im Ausland wohnhafte Grenzgänger, Wochenaufenthalter und Kurzaufenthalter unterliegen für ihr in der Schweiz erzielt Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit der Quellensteuer nach den Artikeln 84 und 85. Davon ausgenommen sind Einkommen, die der Besteuerung im vereinfachten Abrechnungsverfahren nach Artikel 37a unterstehen.

<sup>2</sup> Ebenfalls der Quellensteuer nach den Artikeln 84 und 85 unterliegen im Ausland wohnhafte Arbeitnehmer, die für Arbeit im internationalen Verkehr an Bord eines Schiffes oder eines Luftfahrzeuges oder bei einem Transport auf der Strasse Lohn oder andere Vergütungen von einem Arbeitgeber mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz erhalten; davon ausgenommen bleibt die Besteuerung der Seeleute für Arbeit an Bord eines Hochseeschiffes.

**Art. 92** Künstler, Sportler und Referenten

<sup>1</sup> Im Ausland wohnhafte Künstler, wie Bühnen-, Film-, Rundfunk- oder Fernsehkünstler, Musiker und Artisten, sowie Sportler und Referenten sind für Einkünfte aus ihrer in der Schweiz ausgeübten persönlichen Tätigkeit und für weitere damit verbundene Entschädigungen steuerpflichtig. Dies gilt auch für Einkünfte und Entschädigungen, die nicht dem Künstler, Sportler oder Referenten selber, sondern einem Dritten zufließen, der seine Tätigkeit organisiert hat.<sup>176</sup>

<sup>2</sup> Die Steuer beträgt:

– bei Tageseinkünften bis 200 Franken	0,8 Prozent;
– bei Tageseinkünften von 201 bis 1000 Franken	2,4 Prozent;
– bei Tageseinkünften von 1001 bis 3000 Franken	5 Prozent;
– bei Tageseinkünften über 3000 Franken	7 Prozent.

<sup>3</sup> Als Tageseinkünfte gelten die Bruttoeinkünfte, einschliesslich aller Zulagen und Nebenbezüge, nach Abzug der Gewinnungskosten. Diese betragen:

<sup>173</sup> Aufgehoben durch Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, mit Wirkung seit 1. Jan. 2021 (AS 2018 1813; BBl 2015 657).

<sup>174</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, in Kraft seit 1. Jan. 2021 (AS 2018 1813; BBl 2015 657).

<sup>175</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, in Kraft seit 1. Jan. 2021 (AS 2018 1813; BBl 2015 657).

<sup>176</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, in Kraft seit 1. Jan. 2021 (AS 2018 1813; BBl 2015 657).

- a. 50 Prozent der Bruttoeinkünfte bei Künstlern;
- b. 20 Prozent der Bruttoeinkünfte bei Sportlern sowie Referenten.<sup>177</sup>

<sup>4</sup> Der mit der Organisation der Darbietung in der Schweiz beauftragte Veranstalter ist für die Steuer solidarisch haftbar.

<sup>5</sup> Das EFD legt in Zusammenarbeit mit den Kantonen die Höhe der Bruttoeinkünfte fest, ab welcher die Quellensteuer erhoben wird.<sup>178</sup>

### Art. 93            Verwaltungsräte

<sup>1</sup> Im Ausland wohnhafte Mitglieder der Verwaltung oder der Geschäftsführung von juristischen Personen mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung in der Schweiz sind für die ihnen ausgerichteten Tantiemen, Sitzungsgelder, festen Entschädigungen, Mitarbeiterbeteiligungen und ähnlichen Vergütungen steuerpflichtig.<sup>179</sup> Dies gilt auch, wenn diese Vergütungen einem Dritten zufließen.<sup>180</sup>

<sup>2</sup> Im Ausland wohnhafte Mitglieder der Verwaltung oder der Geschäftsführung von ausländischen Unternehmungen, welche in der Schweiz Betriebsstätten unterhalten, sind für die ihnen zu Lasten dieser Betriebsstätten ausgerichteten Tantiemen, Sitzungsgelder, festen Entschädigungen, Mitarbeiterbeteiligungen und ähnlichen Vergütungen steuerpflichtig.<sup>181</sup>

<sup>3</sup> Die Steuer beträgt 5 Prozent der Bruttoeinkünfte.

### Art. 94            Hypothekargläubiger

<sup>1</sup> Im Ausland wohnhafte Gläubiger oder Nutzniesser von Forderungen, die durch Grund- oder Faustpfand auf Grundstücken in der Schweiz gesichert sind, sind für die ihnen ausgerichteten Zinsen steuerpflichtig.

<sup>2</sup> Die Steuer beträgt 3 Prozent der Bruttoeinkünfte.

### Art. 95<sup>182</sup>        Empfänger von Vorsorgeleistungen aus öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis

<sup>1</sup> Im Ausland wohnhafte Empfänger von Pensionen, Ruhegehältern oder anderen Vergütungen, die sie auf Grund eines früheren öffentlich-rechtlichen Arbeitsverhältnisses von einem Arbeitgeber oder einer Vorsorgeeinrichtung mit Sitz in der Schweiz erhalten, sind für diese Leistungen steuerpflichtig.

<sup>177</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, in Kraft seit 1. Jan. 2021 (AS **2018** 1813; BBl **2015** 657).

<sup>178</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, in Kraft seit 1. Jan. 2021 (AS **2018** 1813; BBl **2015** 657).

<sup>179</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 17. Dez. 2010 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS **2011** 3259; BBl **2005** 575).

<sup>180</sup> Satz eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2021 (AS **2018** 1813; BBl **2015** 657).

<sup>181</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 17. Dez. 2010 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS **2011** 3259; BBl **2005** 575).

<sup>182</sup> Fassung gemäss Ziff. I 5 des BG vom 19. März 1999 über das Stabilisierungsprogramm 1998, in Kraft seit 1. Jan. 2001 (AS **1999** 2374; BBl **1999** 4).

<sup>2</sup> Die Steuer beträgt bei Renten 1 Prozent der Bruttoeinkünfte; bei Kapitalleistungen wird sie nach Artikel 38 Absatz 2 berechnet.

**Art. 96** Empfänger von privatrechtlichen Vorsorgeleistungen

<sup>1</sup> Im Ausland wohnhafte Empfänger von Leistungen aus schweizerischen privatrechtlichen Einrichtungen der beruflichen Vorsorge oder aus anerkannten Formen der gebundenen Selbstvorsorge sind hierfür steuerpflichtig.

<sup>2</sup> Die Steuer beträgt bei Renten 1 Prozent der Bruttoeinkünfte; bei Kapitalleistungen wird sie gemäss Artikel 38 Absatz 2 berechnet.

**Art. 97**<sup>183</sup>

**Art. 97a**<sup>184</sup> Empfänger von Mitarbeiterbeteiligungen

<sup>1</sup> Personen, die im Zeitpunkt des Zuflusses von geldwerten Vorteilen aus gesperrten Mitarbeiteroptionen (Art. 17b Abs. 3) im Ausland wohnhaft sind, werden für den geldwerten Vorteil anteilmässig nach Artikel 17d steuerpflichtig.

<sup>2</sup> Die Steuer beträgt 11,5 Prozent des geldwerten Vorteils.

**Art. 98**<sup>185</sup>

**Art. 99**<sup>186</sup> Abgegoltene Steuer

Die Quellensteuer tritt an die Stelle der im ordentlichen Verfahren zu veranlagenden direkten Bundessteuer auf dem Erwerbseinkommen. Nachträglich werden keine zusätzlichen Abzüge gewährt.

**Art. 99a**<sup>187</sup> Nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag

<sup>1</sup> Personen, die nach Artikel 91 der Quellensteuer unterliegen, können für jede Steuerperiode bis am 31. März des auf das Steuerjahr folgenden Jahres eine nachträgliche ordentliche Veranlagung beantragen, wenn:

- a. der überwiegende Teil ihrer weltweiten Einkünfte, einschliesslich der Einkünfte des Ehegatten, in der Schweiz steuerbar ist;

<sup>183</sup> Aufgehoben durch Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, mit Wirkung seit 1. Jan. 2021 (AS **2018** 1813; BBl **2015** 657).

<sup>184</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 17. Dez. 2010 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS **2011** 3259; BBl **2005** 575).

<sup>185</sup> Aufgehoben durch Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, mit Wirkung seit 1. Jan. 2021 (AS **2018** 1813; BBl **2015** 657).

<sup>186</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, in Kraft seit 1. Jan. 2021 (AS **2018** 1813; BBl **2015** 657).

<sup>187</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, in Kraft seit 1. Jan. 2021 (AS **2018** 1813; BBl **2015** 657).

- b. ihre Situation mit derjenigen einer in der Schweiz wohnhaften steuerpflichtigen Person vergleichbar ist; oder
- c. eine solche Veranlagung erforderlich ist, um Abzüge geltend zu machen, die in einem Doppelbesteuerungsabkommen vorgesehen sind.

<sup>2</sup> Die an der Quelle abgezogene Steuer wird zinslos angerechnet.

<sup>3</sup> Das EFD präzisiert in Zusammenarbeit mit den Kantonen die Voraussetzungen nach Absatz 1 und regelt das Verfahren.

#### **Art. 99b**<sup>188</sup> Nachträgliche ordentliche Veranlagung von Amtes wegen

<sup>1</sup> Bei stossenden Verhältnissen, insbesondere betreffend die im Quellensteuersatz einberechneten Pauschalabzüge, können die zuständigen kantonalen Steuerbehörden von Amtes wegen eine nachträgliche ordentliche Veranlagung zugunsten oder zuungunsten der steuerpflichtigen Person verlangen.

<sup>2</sup> Das EFD legt in Zusammenarbeit mit den Kantonen die Voraussetzungen fest.

#### **Art. 100** Pflichten des Schuldners der steuerbaren Leistung

<sup>1</sup> Der Schuldner der steuerbaren Leistung ist verpflichtet:

- a. bei Fälligkeit von Geldleistungen die geschuldete Steuer zurückzubehalten und bei anderen Leistungen (insbesondere Naturalleistungen und Trinkgeldern) die geschuldete Steuer vom Steuerpflichtigen einzufordern;
- b. dem Steuerpflichtigen eine Aufstellung oder eine Bestätigung über den Steuerabzug auszustellen;
- c. die Steuern periodisch der zuständigen Steuerbehörde abzuliefern, mit ihr darüber abzurechnen und ihr zur Kontrolle der Steuererhebung Einblick in alle Unterlagen zu gewähren;
- d.<sup>189</sup> die anteilmässigen Steuern auf im Ausland ausgeübten Mitarbeiteroptionen zu entrichten; die Arbeitgeberin schuldet die anteilmässige Steuer auch dann, wenn der geldwerte Vorteil von einer ausländischen Konzerngesellschaft ausgerichtet wird.

<sup>2</sup> Der Schuldner der steuerbaren Leistung haftet für die Entrichtung der Quellensteuer.

<sup>3</sup> Er erhält eine Bezugsprovision von 1 bis 2 Prozent des gesamten Quellensteuerbetrags; die zuständige Steuerbehörde setzt die Bezugsprovision fest. Für Kapitalleistungen beträgt die Bezugsprovision 1 Prozent des gesamten Quellensteuerbetrags, jedoch höchstens 50 Franken pro Kapitaleistung für die Quellensteuer von Bund, Kanton und Gemeinde.<sup>190</sup>

<sup>188</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, in Kraft seit 1. Jan. 2021 (AS **2018** 1813; BBl **2015** 657).

<sup>189</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 17. Dez. 2010 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS **2011** 3259; BBl **2005** 575).

<sup>190</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, in Kraft seit 1. Jan. 2021 (AS **2018** 1813; BBl **2015** 657).

**Art. 101**<sup>191</sup>**Fünfter Teil: Verfahrensrecht****Erster Titel: Steuerbehörden****1. Kapitel: Eidgenössische Behörden****Art. 102** Organisation

<sup>1</sup> Die Aufsicht des Bundes über die Steuererhebung (Art. 2) wird vom EFD ausgeübt.

<sup>2</sup> Die ESTV<sup>192</sup> sorgt für die einheitliche Anwendung dieses Gesetzes. Sie erlässt die Vorschriften für die richtige und einheitliche Veranlagung und den Bezug der direkten Bundessteuer. Sie kann die Verwendung bestimmter Formulare vorschreiben.

<sup>3</sup> Eidgenössische Beschwerdeinstanz ist das Bundesgericht.

<sup>4</sup> ...<sup>193</sup>

**Art. 103** Aufsicht

<sup>1</sup> Die ESTV kann insbesondere:

- a. bei den kantonalen Veranlagungs- und Bezugsbehörden Kontrollen vornehmen und in die Steuerakten der Kantone und Gemeinden Einsicht nehmen;
- b. sich bei den Verhandlungen der Veranlagungsbehörden vertreten lassen und diesen Anträge stellen;
- c. im Einzelfalle Untersuchungsmassnahmen anordnen oder nötigenfalls selber durchführen;
- d. im Einzelfalle verlangen, dass die Veranlagung oder der Einspracheentscheid auch ihr eröffnet wird;
- e.<sup>194</sup> verlangen, dass ihr Verfügungen, Einsprache- und Beschwerdeentscheide über Gesuche um Erlass der direkten Bundessteuer eröffnet werden.

<sup>2</sup> Das EFD kann auf Antrag der ESTV die nötigen Anordnungen treffen, wenn sich ergibt, dass die Veranlagungsarbeiten in einem Kanton ungenügend oder unzweckmässig durchgeführt werden. Die ESTV weist den Kanton gleichzeitig mit dem Antrag an, dass einstweilen keine Veranlagungen eröffnet werden dürfen.

<sup>191</sup> Aufgehoben durch Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, mit Wirkung seit 1. Jan. 2021 (AS **2018** 1813; BBl **2015** 657).

<sup>192</sup> Ausdruck gemäss Ziff. I 2 des Steuererlassgesetzes vom 20. Juni 2014, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS **2015** 9; BBl **2013** 8435). Diese Änd. wurde im ganzen Erlass berücksichtigt.

<sup>193</sup> Aufgehoben durch Ziff. I 2 des Steuererlassgesetzes vom 20. Juni 2014, mit Wirkung seit 1. Jan. 2016 (AS **2015** 9; BBl **2013** 8435).

<sup>194</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des Steuererlassgesetzes vom 20. Juni 2014, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS **2015** 9; BBl **2013** 8435).

## 2. Kapitel: Kantonale Behörden

### 1. Abschnitt: Organisation und Aufsicht<sup>195</sup>

#### Art. 104 Organisation<sup>196</sup>

<sup>1</sup> Die kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer leitet und überwacht den Vollzug und die einheitliche Anwendung dieses Gesetzes. Artikel 103 Absatz 1 gilt sinngemäss.

<sup>2</sup> Für die Veranlagung der juristischen Personen bezeichnet jeder Kanton eine einzige Amtsstelle.

<sup>3</sup> Jeder Kanton bestellt eine kantonale Steuerrekurskommission.

<sup>4</sup> Das kantonale Recht regelt Organisationen und Amtsführung der kantonalen Vollzugsbehörde, soweit das Bundesrecht nichts anderes bestimmt. Können die notwendigen Anordnungen von einem Kanton nicht rechtzeitig getroffen werden, so erlässt der Bundesrat vorläufig die erforderlichen Bestimmungen.

#### Art. 104a<sup>197</sup> Aufsicht

<sup>1</sup> Ein unabhängiges kantonales Finanzaufsichtsorgan prüft jährlich die Ordnungs- und Rechtmässigkeit der Erhebung der direkten Bundessteuer und der Ablieferung des Bundesanteils. Von der Prüfpflicht ausgenommen ist die materielle Prüfung der Veranlagungen. Das Finanzaufsichtsorgan erstattet der ESTV und der Eidgenössischen Finanzkontrolle bis Ende des Jahres, in dem die Staatsrechnung des Bundes abgenommen wird, Bericht.

<sup>2</sup> Wird die Prüfung nicht vorgenommen oder erhalten die ESTV und die Eidgenössische Finanzkontrolle nicht rechtzeitig Bericht, so kann das EFD auf Antrag der ESTV und auf Kosten des Kantons ein nach den Vorschriften des Revisionsaufsichtsgesetzes vom 16. Dezember 2005<sup>198</sup> als Revisionsexperte zugelassenes Revisionsunternehmen mit der Prüfung beauftragen.

<sup>195</sup> Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 14. Dez. 2012, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS 2013 1345; BBl 2012 4769).

<sup>196</sup> Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 14. Dez. 2012, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS 2013 1345; BBl 2012 4769).

<sup>197</sup> Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 14. Dez. 2012, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS 2013 1345; BBl 2012 4769).

<sup>198</sup> SR 221.302

## 2. Abschnitt: Örtliche Zuständigkeit

**Art. 105<sup>199</sup>** Bei persönlicher Zugehörigkeit

<sup>1</sup> Die kantonalen Behörden erheben die direkte Bundessteuer von den natürlichen Personen, die am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder, wenn ein solcher in der Schweiz fehlt, ihren steuerrechtlichen Aufenthalt im Kanton haben. Vorbehalten bleiben die Artikel 3 Absatz 5 und 107.

<sup>2</sup> Kinder unter elterlicher Sorge werden für ihr Erwerbseinkommen (Art. 9 Abs. 2) in dem Kanton besteuert, in dem sie für dieses Einkommen nach den bundesrechtlichen Grundsätzen betreffend das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht steuerpflichtig sind.

<sup>3</sup> Die kantonalen Behörden erheben die direkte Bundessteuer von den juristischen Personen, die am Ende der Steuerperiode oder Steuerpflicht ihren Sitz oder den Ort ihrer tatsächlichen Verwaltung im Kanton haben.

<sup>4</sup> Begünstigte von Kapitaleistungen nach Artikel 38 werden für diese Leistungen in dem Kanton besteuert, in dem sie im Zeitpunkt der Fälligkeit ihren steuerrechtlichen Wohnsitz haben.

**Art. 106<sup>200</sup>** Bei wirtschaftlicher Zugehörigkeit

<sup>1</sup> Für die Erhebung der direkten Bundessteuer aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit ist der Kanton zuständig, in dem am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht:

- a. für natürliche Personen die in Artikel 4 genannten Voraussetzungen erfüllt sind;
- b. für juristische Personen die in Artikel 51 genannten Voraussetzungen erfüllt sind.

<sup>2</sup> Treffen die Voraussetzungen von Artikel 4 oder 51 gleichzeitig in mehreren Kantonen zu, so ist derjenige Kanton zuständig, in dem sich der grösste Teil der steuerbaren Werte befindet.

<sup>3</sup> Vorbehalten bleibt Artikel 107.

**Art. 107<sup>201</sup>** Bei Quellensteuern

<sup>1</sup> Der Schuldner der steuerbaren Leistung berechnet und erhebt die Quellensteuer wie folgt:

<sup>199</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 22. März 2013 über die formelle Bereinigung der zeitlichen Bemessung der direkten Steuern bei den natürlichen Personen, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS **2013** 2397; BBl **2011** 3593).

<sup>200</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 22. März 2013 über die formelle Bereinigung der zeitlichen Bemessung der direkten Steuern bei den natürlichen Personen, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS **2013** 2397; BBl **2011** 3593).

<sup>201</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, in Kraft seit 1. Jan. 2021 (AS **2018** 1813; BBl **2015** 657).

- a. für Arbeitnehmer nach Artikel 83: nach dem Recht jenes Kantons, in dem der Arbeitnehmer bei Fälligkeit der steuerbaren Leistung seinen steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt hat;
- b. für Personen nach den Artikeln 91 und 93–97a: nach dem Recht jenes Kantons, in dem der Schuldner der steuerbaren Leistung bei Fälligkeit der steuerbaren Leistung seinen steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt oder seinen Sitz oder die Verwaltung hat; wird die steuerbare Leistung von einer Betriebsstätte in einem anderen Kanton oder von der Betriebsstätte eines Unternehmens ohne Sitz oder tatsächliche Verwaltung in der Schweiz ausgerichtet, so richten sich die Berechnung und die Erhebung der Quellensteuer nach dem Recht des Kantons, in dem die Betriebsstätte liegt;
- c. für Personen nach Artikel 92: nach dem Recht jenes Kantons, in dem der Künstler, Sportler oder Referent seine Tätigkeit ausübt.

<sup>2</sup> Ist der Arbeitnehmer nach Artikel 91 Wochenaufenthalter, so gilt Absatz 1 Buchstabe a sinngemäss.

<sup>3</sup> Der Schuldner der steuerbaren Leistung überweist die Quellensteuer an den nach Absatz 1 zuständigen Kanton.

<sup>4</sup> Für die nachträgliche ordentliche Veranlagung ist zuständig:

- a. für Arbeitnehmer nach Absatz 1 Buchstabe a: der Kanton, in dem die steuerpflichtige Person am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt hatte;
- b. für Personen nach Absatz 1 Buchstabe b: der Kanton, in dem die steuerpflichtige Person am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht erwerbstätig war;
- c. für Arbeitnehmer nach Absatz 2: der Kanton, in dem die steuerpflichtige Person am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht Wochenaufenthalt hatte.

<sup>5</sup> Der nach Absatz 4 zuständige Kanton hat Anspruch auf allfällige im Kalenderjahr an andere Kantone überwiesene Quellensteuerbeträge. Zu viel bezogene Steuern werden dem Arbeitnehmer zurückerstattet, zu wenig bezogene Steuern nachgefordert.

#### **Art. 108** Bei ungewisser oder streitiger Zuständigkeit

<sup>1</sup> Ist der Ort der Veranlagung im Einzelfall ungewiss oder streitig, so wird er, wenn die Veranlagungsbehörden nur eines Kantons in Frage kommen, von der kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer, wenn mehrere Kantone in Frage kommen, von der ESTV bestimmt. Die Verfügung der ESTV unterliegt der Beschwerde nach den allgemeinen Bestimmungen über die Bundesrechtspflege.<sup>202</sup>

<sup>202</sup> Fassung des Satzes gemäss Anhang Ziff. 57 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS 2006 2197 1069; BBl 2001 4202).



<sup>2</sup> Die Feststellung des Veranlagungsortes kann von der Veranlagungsbehörde, von der kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer und von den Steuerpflichtigen verlangt werden.

<sup>3</sup> Hat im Einzelfall eine örtlich nicht zuständige Behörde bereits gehandelt, so übermittelt sie die Akten der zuständigen Behörde.

## Zweiter Titel: Allgemeine Verfahrensgrundsätze

### 1. Kapitel: Amtspflichten

#### Art. 109 Ausstand

<sup>1</sup> Wer beim Vollzug dieses Gesetzes in einer Sache zu entscheiden oder an einer Verfügung oder Entscheidung in massgeblicher Stellung mitzuwirken hat, ist verpflichtet, in Ausstand zu treten, wenn er:

- a. an der Sache ein persönliches Interesse hat;
- b.<sup>203</sup> mit einer Partei durch Ehe oder eingetragene Partnerschaft verbunden ist oder mit ihr eine faktische Lebensgemeinschaft führt;
- b<sup>bis</sup>.<sup>204</sup> mit einer Partei in gerader Linie oder bis zum dritten Grade in der Seitenlinie verwandt oder verschwägert ist;
- c. Vertreter einer Partei ist oder für eine Partei in der gleichen Sache tätig war;
- d. aus andern Gründen in der Sache befangen sein könnte.

<sup>2</sup> Der Ausstandsgrund kann von allen am Verfahren Beteiligten angerufen werden.

<sup>3</sup> Ist ein Ausstandsgrund streitig, so entscheidet für kantonale Beamte die vom kantonalen Recht bestimmte Behörde, für Bundesbeamte das EFD, in beiden Fällen unter Vorbehalt der Beschwerde.

#### Art. 110 Geheimhaltungspflicht

<sup>1</sup> Wer mit dem Vollzug dieses Gesetzes betraut ist oder dazu beigezogen wird, muss über Tatsachen, die ihm in Ausübung seines Amtes bekannt werden, und über die Verhandlungen in den Behörden Stillschweigen bewahren und Dritten den Einblick in amtliche Akten verweigern.

<sup>2</sup> Eine Auskunft ist zulässig, soweit hiefür eine gesetzliche Grundlage im Bundesrecht gegeben ist.

<sup>203</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 24 des Partnerschaftsgesetzes vom 18. Juni 2004, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS 2005 5685; BBl 2003 1288).

<sup>204</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. 24 des Partnerschaftsgesetzes vom 18. Juni 2004, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS 2005 5685; BBl 2003 1288).

**Art. 111** Amtshilfe unter Steuerbehörden

<sup>1</sup> Die mit dem Vollzug dieses Gesetzes betrauten Behörden unterstützen sich gegenseitig in der Erfüllung ihrer Aufgabe; sie erteilen den Steuerbehörden des Bundes, der Kantone, Bezirke, Kreise und Gemeinden die benötigten Auskünfte kostenlos und gewähren ihnen auf Verlangen Einsicht in amtliche Akten. Die in Anwendung dieser Vorschrift gemeldeten oder festgestellten Tatsachen unterliegen der Geheimhaltung nach Artikel 110.

<sup>2</sup> Muss bei einer Veranlagung der kantonale Anteil unter mehrere Kantone aufgeteilt werden, so gibt die zuständige Steuerbehörde den beteiligten kantonalen Verwaltungen für die direkte Bundessteuer davon Kenntnis.

**Art. 112** Amtshilfe anderer Behörden

<sup>1</sup> Die Behörden des Bundes, der Kantone, Bezirke, Kreise und Gemeinden erteilen den mit dem Vollzug dieses Gesetzes betrauten Behörden auf Ersuchen hin alle erforderlichen Auskünfte. Sie können diese Behörden von sich aus darauf aufmerksam machen, wenn sie vermuten, dass eine Veranlagung unvollständig ist.

<sup>2</sup> Die gleiche Pflicht zur Amtshilfe haben Organe von Körperschaften und Anstalten, soweit sie Aufgaben der öffentlichen Verwaltung wahrnehmen.

<sup>3</sup> Von der Auskunfts- und Mitteilungspflicht ausgenommen sind die Organe der Schweizerischen Post und der öffentlichen Kreditinstitute für Tatsachen, die einer besonderen, gesetzlich auferlegten Geheimhaltung unterstehen.<sup>205</sup>

**Art. 112a**<sup>206</sup> Datenbearbeitung

<sup>1</sup> Die ESTV betreibt zur Erfüllung der Aufgaben nach diesem Gesetz ein Informationssystem. Dieses kann besonders schützenswerte Personendaten über administrative und strafrechtliche Sanktionen enthalten, die steuerrechtlich wesentlich sind.

<sup>1</sup>bis ...<sup>207</sup>

<sup>2</sup> Die ESTV und die Behörden nach Artikel 111 geben einander die Daten weiter, die für die Erfüllung ihrer Aufgaben dienlich sein können. Die Behörden nach Artikel 112 geben den mit dem Vollzug dieses Gesetzes betrauten Behörden die Daten weiter, die für die Durchführung dieses Gesetzes von Bedeutung sein können.

<sup>3</sup> Die Daten werden einzeln, auf Listen oder auf elektronischen Datenträgern übermittelt. Sie können auch mittels eines Abrufverfahrens zugänglich gemacht werden. Diese Amtshilfe ist kostenlos.

<sup>205</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 14 des Postorganisationsgesetzes vom 30. April 1997, in Kraft seit 1. Jan. 1998 (AS 1997 2465; BBl 1996 III 1306).

<sup>206</sup> Eingefügt durch Ziff. VI 3 des BG vom 24. März 2000 über die Schaffung und die Anpassung gesetzlicher Grundlagen für die Bearbeitung von Personendaten, in Kraft seit 1. Sept. 2000 (AS 2000 1891; BBl 1999 9005).

<sup>207</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. 5 des BG vom 23. Juni 2006 (Neue AHV-Versicherthenummer) (AS 2007 5259; BBl 2006 501). Aufgehoben durch Anhang Ziff. 19 des BG vom 18. Dez. 2020 (Systematische Verwendung der AHV-Nummer durch Behörden), mit Wirkung seit 1. Jan. 2022 (AS 2021 758; BBl 2019 7359).

<sup>4</sup> Es sind alle diejenigen Daten von Steuerpflichtigen weiterzugeben, die zur Veranlagung und Erhebung der Steuer dienen können, namentlich:

- a. die Personalien;
- b. Angaben über den Zivilstand, den Wohn- und Aufenthaltsort, die Aufenthaltsbewilligung und die Erwerbstätigkeit;
- c. Rechtsgeschäfte;
- d. Leistungen eines Gemeinwesens.

<sup>5</sup> Personendaten und die zu deren Bearbeitung verwendeten Einrichtungen wie Datenträger, EDV-Programme und Programmdokumentationen sind vor unbefugtem Verwenden, Verändern oder Zerstören sowie vor Diebstahl zu schützen.

<sup>6</sup> Der Bundesrat kann Ausführungsbestimmungen erlassen, insbesondere über die Organisation und den Betrieb des Informationssystems, über die Kategorien der zu erfassenden Daten, über die Zugriffs- und Bearbeitungsberechtigung, über die Aufbewahrungsdauer sowie die Archivierung und Vernichtung der Daten.

<sup>7</sup> Können sich Bundesämter über die Datenbekanntgabe nicht einigen, so entscheidet der Bundesrat endgültig. In allen andern Fällen entscheidet das Bundesgericht im Verfahren nach Artikel 120 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005<sup>208, 209</sup>

## 2. Kapitel: Verfahrensrechtliche Stellung der Ehegatten

### Art. 113

<sup>1</sup> Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, üben die nach diesem Gesetz dem Steuerpflichtigen zukommenden Verfahrensrechte und Verfahrenspflichten gemeinsam aus.

<sup>2</sup> Sie unterschreiben die Steuererklärung gemeinsam. Ist die Steuererklärung nur von einem der beiden Ehegatten unterzeichnet, so wird dem nichtunterzeichnenden Ehegatten eine Frist eingeräumt. Nach deren unbenutztem Ablauf wird die vertragliche Vertretung unter Ehegatten angenommen.

<sup>3</sup> Rechtsmittel und andere Eingaben gelten als rechtzeitig eingereicht, wenn ein Ehegatte innert Frist handelt.

<sup>4</sup> Sämtliche Mitteilungen der Steuerbehörden an verheiratete Steuerpflichtige, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, werden an die Ehegatten gemeinsam gerichtet.

<sup>208</sup> SR 173.110

<sup>209</sup> Fassung zweiter Satz gemäss Anhang Ziff. 57 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS 2006 2197 1069; BBl 2001 4202).

### 3. Kapitel: Verfahrensrechte des Steuerpflichtigen

#### Art. 114 Akteneinsicht

<sup>1</sup> Steuerpflichtige sind berechtigt, in die von ihnen eingereichten oder von ihnen unterzeichneten Akten Einsicht zu nehmen. Gemeinsam zu veranlagenden Ehegatten steht ein gegenseitiges Akteneinsichtsrecht zu.<sup>210</sup>

<sup>2</sup> Die übrigen Akten stehen dem Steuerpflichtigen zur Einsicht offen, sofern die Ermittlung des Sachverhaltes abgeschlossen ist und soweit nicht öffentliche oder private Interessen entgegenstehen.<sup>211</sup>

<sup>3</sup> Wird einem Steuerpflichtigen die Einsichtnahme in ein Aktenstück verweigert, so darf darauf zum Nachteil des Steuerpflichtigen nur abgestellt werden, wenn ihm die Behörde von dem für die Sache wesentlichen Inhalt mündlich oder schriftlich Kenntnis und ausserdem Gelegenheit gegeben hat, sich zu äussern und Gegenbeweismittel zu bezeichnen.

<sup>4</sup> Auf Wunsch des Steuerpflichtigen bestätigt die Behörde die Verweigerung der Akteneinsicht durch eine Verfügung, die durch Beschwerde angefochten werden kann.

#### Art. 115 Beweisabnahme

Die vom Steuerpflichtigen angebotenen Beweise müssen abgenommen werden, soweit sie geeignet sind, die für die Veranlagung erheblichen Tatsachen festzustellen.

#### Art. 116 Eröffnung

<sup>1</sup> Verfügungen und Entscheide werden dem Steuerpflichtigen schriftlich eröffnet und müssen eine Rechtsmittelbelehrung enthalten.

<sup>2</sup> Ist der Aufenthalt eines Steuerpflichtigen unbekannt oder befindet er sich im Ausland, ohne in der Schweiz einen Vertreter zu haben, so kann ihm eine Verfügung oder ein Entscheid rechtswirksam durch Publikation im kantonalen Amtsblatt eröffnet werden.

#### Art. 117 Vertragliche Vertretung

<sup>1</sup> Der Steuerpflichtige kann sich vor den mit dem Vollzug dieses Gesetzes betrauten Behörden vertraglich vertreten lassen, soweit seine persönliche Mitwirkung nicht notwendig ist.

<sup>2</sup> Als Vertreter wird zugelassen, wer handlungsfähig ist und in bürgerlichen Ehren und Rechten steht. Die Behörde kann den Vertreter auffordern, sich durch schriftliche Vollmacht auszuweisen.

<sup>210</sup> Die Berichtigung der RedK der BVers vom 20. Aug. 2020, veröffentlicht am 1. Sept. 2020 betrifft nur den italienischen Text (AS 2020 3641).

<sup>211</sup> Die Berichtigung der RedK der BVers vom 20. Aug. 2020, veröffentlicht am 1. Sept. 2020 betrifft nur den italienischen Text (AS 2020 3641).

<sup>3</sup> Haben Ehegatten, welche in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, keinen gemeinsamen Vertreter oder Zustellungsberechtigten bestellt, so ergehen sämtliche Zustellungen an die Ehegatten gemeinsam.

<sup>4</sup> Zustellungen an Ehegatten, die in gerichtlich oder tatsächlich getrennter Ehe leben, erfolgen an jeden Ehegatten gesondert.

#### **Art. 118<sup>212</sup>**

### **4. Kapitel: Fristen**

#### **Art. 119**

<sup>1</sup> Die vom Gesetz bestimmten Fristen können nicht erstreckt werden.

<sup>2</sup> Eine von einer Behörde angesetzte Frist wird erstreckt, wenn zureichende Gründe vorliegen und das Erstreckungsgesuch innert der Frist gestellt worden ist.

### **5. Kapitel: Verjährung**

#### **Art. 120**      Veranlagungsverjährung

<sup>1</sup> Das Recht, eine Steuer zu veranlagern, verjährt fünf Jahre nach Ablauf der Steuerperiode. Vorbehalten bleiben die Artikel 152 und 184.

<sup>2</sup> Die Verjährung beginnt nicht oder steht still:

- a. während eines Einsprache-, Beschwerde- oder Revisionsverfahrens;
- b. solange die Steuerforderung sichergestellt oder gestundet ist;
- c. solange weder der Steuerpflichtige noch der Mithaftende in der Schweiz steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt haben.

<sup>3</sup> Die Verjährung beginnt neu mit:

- a. jeder auf Feststellung oder Geltendmachung der Steuerforderung gerichteten Amtshandlung, die einem Steuerpflichtigen oder Mithaftenden zur Kenntnis gebracht wird;
- b. jeder ausdrücklichen Anerkennung der Steuerforderung durch den Steuerpflichtigen oder den Mithaftenden;
- c. der Einreichung eines Erlassgesuches;
- d. der Einleitung einer Strafverfolgung wegen vollendeter Steuerhinterziehung oder wegen Steuervergehens.

<sup>212</sup> Aufgehoben durch Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, mit Wirkung seit 1. Jan. 2021 (AS **2018** 1813; BBl **2015** 657).

<sup>4</sup> Das Recht, eine Steuer zu veranlagern, ist 15 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode auf jeden Fall verjährt.

### **Art. 121** Bezugsverjährung

<sup>1</sup> Steuerforderungen verjähren fünf Jahre nachdem die Veranlagung rechtskräftig geworden ist.

<sup>2</sup> Stillstand und Unterbrechung der Verjährung richten sich nach Artikel 120 Absätze 2 und 3.

<sup>3</sup> Die Verjährung tritt in jedem Fall zehn Jahre nach Ablauf des Jahres ein, in dem die Steuern rechtskräftig festgesetzt worden sind.

## **Dritter Titel: Veranlagung im ordentlichen Verfahren**

### **1. Kapitel: Vorbereitung der Veranlagung**

#### **Art. 122**

<sup>1</sup> Die Veranlagungsbehörden führen ein Verzeichnis der mutmasslich Steuerpflichtigen.

<sup>2</sup> Die zuständigen Behörden der Kantone und Gemeinden übermitteln den mit dem Vollzug dieses Gesetzes betrauten Behörden die nötigen Angaben aus den Kontrollregistern.

<sup>3</sup> Für die Vorbereitungsarbeiten können die Veranlagungsbehörden die Mithilfe der Gemeindebehörden oder besonderer Vorbereitungsorgane in Anspruch nehmen.

### **2. Kapitel: Verfahrenspflichten**

#### **1. Abschnitt: Aufgaben der Veranlagungsbehörden**

#### **Art. 123**

<sup>1</sup> Die Veranlagungsbehörden stellen zusammen mit dem Steuerpflichtigen die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest.

<sup>2</sup> Sie können insbesondere Sachverständige beiziehen, Augenscheine durchführen und Geschäftsbücher und Belege an Ort und Stelle einsehen. Die sich daraus ergebenden Kosten können ganz oder teilweise dem Steuerpflichtigen oder jeder andern zur Auskunft verpflichteten Person auferlegt werden, die diese durch eine schuldhaftige Verletzung von Verfahrenspflichten notwendig gemacht haben.

## 2. Abschnitt: Pflichten des Steuerpflichtigen

### Art. 124 Steuererklärung

<sup>1</sup> Die Steuerpflichtigen werden durch öffentliche Bekanntgabe oder Zustellung des Formulars aufgefordert, die Steuererklärung einzureichen. Steuerpflichtige, die kein Formular erhalten, müssen es bei der zuständigen Behörde verlangen.

<sup>2</sup> Der Steuerpflichtige muss das Formular für die Steuererklärung wahrheitsgemäss und vollständig ausfüllen, persönlich unterzeichnen und samt den vorgeschriebenen Beilagen fristgemäss der zuständigen Behörde einreichen.

<sup>3</sup> Der Steuerpflichtige, der die Steuererklärung nicht oder mangelhaft ausgefüllt einreicht, wird aufgefordert, das Versäumte innert angemessener Frist nachzuholen.

<sup>4</sup> Bei verspäteter Einreichung und bei verspäteter Rückgabe einer dem Steuerpflichtigen zur Ergänzung zurückgesandten Steuererklärung ist die Fristversäumnis zu entschuldigen, wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass er durch Militär- oder Zivildienst, Landesabwesenheit, Krankheit oder andere erhebliche Gründe an der rechtzeitigen Einreichung oder Rückgabe verhindert war und dass er das Versäumte innert 30 Tagen nach Wegfall der Hinderungsgründe nachgeholt hat.<sup>213</sup>

### Art. 125 Beilagen zur Steuererklärung

<sup>1</sup> Natürliche Personen müssen der Steuererklärung insbesondere beilegen:

- a. Lohnausweise über alle Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit;
- b. Ausweise über Bezüge als Mitglied der Verwaltung oder eines anderen Organs einer juristischen Person;
- c. Verzeichnisse über sämtliche Wertschriften, Forderungen und Schulden.

<sup>2</sup> Natürliche Personen mit Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit und juristische Personen müssen der Steuererklärung beilegen:

- a. die unterzeichneten Jahresrechnungen (Bilanzen, Erfolgsrechnungen) der Steuerperiode; oder
- b. bei vereinfachter Buchführung nach Artikel 957 Absatz 2 OR<sup>214</sup>: Aufstellungen über Einnahmen und Ausgaben, über die Vermögenslage sowie über Privatentnahmen und -einlagen der Steuerperiode.<sup>215</sup>

<sup>3</sup> Zudem haben Kapitalgesellschaften und Genossenschaften das ihrer Veranlagung zur Gewinnsteuer dienende Eigenkapital am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht auszuweisen. Dieses besteht aus dem einbezahlten Grund- oder Stammkapital, den in der Handelsbilanz ausgewiesenen Reserven aus Kapitaleinlagen nach Artikel 20 Absätze 3–7, den offenen und den aus versteuertem Gewinn gebildeten

<sup>213</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 7 des Zivildienstgesetzes vom 6. Okt. 1995, in Kraft seit 1. Okt. 1996 (AS 1996 1445; BBl 1994 III 1609).

<sup>214</sup> SR 220

<sup>215</sup> Fassung gemäss Ziff. 1 2 des Steuererlassgesetzes vom 20. Juni 2014, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2015 9; BBl 2013 8435).

stillen Reserven sowie aus jenem Teil des Fremdkapitals, dem wirtschaftlich die Bedeutung von Eigenkapital zukommt.<sup>216</sup>

#### Art. 126 Weitere Mitwirkungspflichten

<sup>1</sup> Der Steuerpflichtige muss alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen.

<sup>2</sup> Er muss auf Verlangen der Veranlagungsbehörde insbesondere mündlich oder schriftlich Auskunft erteilen, Geschäftsbücher, Belege und weitere Bescheinigungen sowie Urkunden über den Geschäftsverkehr vorlegen.

<sup>3</sup> Natürliche Personen mit Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit und juristische Personen müssen Geschäftsbücher und Aufstellungen nach Artikel 125 Absatz 2 und sonstige Belege, die mit ihrer Tätigkeit in Zusammenhang stehen, während zehn Jahren aufbewahren. Die Art und Weise der Führung und der Aufbewahrung richtet sich nach den Artikeln 957–958fOR<sup>217,218 219</sup>

#### Art. 126a<sup>220</sup> Notwendige Vertretung

Die Steuerbehörden können von einer steuerpflichtigen Person mit Wohnsitz oder Sitz im Ausland verlangen, dass sie einen Vertreter in der Schweiz bezeichnet.

### 3. Abschnitt: Bescheinigungspflicht Dritter

#### Art. 127

<sup>1</sup> Gegenüber dem Steuerpflichtigen sind zur Ausstellung schriftlicher Bescheinigungen verpflichtet:

- a. Arbeitgeber über ihre Leistungen an Arbeitnehmer;
- b. Gläubiger und Schuldner über Bestand, Höhe Verzinsung und Sicherstellung von Forderungen;
- c. Versicherer über den Rückkaufswert von Versicherungen und über die aus dem Versicherungsverhältnis ausbezahlten oder geschuldeten Leistungen;

<sup>216</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 10. Okt. 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997 (AS 1998 669; BBl 1997 II 1164). Fassung gemäss Ziff. I 2 des BG vom 28. Sept. 2018 über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung, in Kraft seit 1. Jan. 2020 (AS 2019 2395 2413; BBl 2018 2527).

<sup>217</sup> SR 220

<sup>218</sup> Fassung des zweiten Satzes gemäss Ziff. I 2 des Steuererlassgesetzes vom 20. Juni 2014, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2015 9; BBl 2013 8435).

<sup>219</sup> Fassung gemäss Ziff. II 1 des BG vom 22. Dez. 1999 (Die kaufmännische Buchführung), in Kraft seit 1. Juni 2002 (AS 2002 949; BBl 1999 5149).

<sup>220</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, in Kraft seit 1. Jan. 2021 (AS 2018 1813; BBl 2015 657).



- d. Treuhänder, Vermögensverwalter, Pfandgläubiger, Beauftragte und andere Personen, die Vermögen des Steuerpflichtigen in Besitz oder in Verwaltung haben oder hatten, über dieses Vermögen und seine Erträge;
- e. Personen, die mit dem Steuerpflichtigen Geschäfte tätigen oder getätigt haben, über die beiderseitigen Ansprüche und Leistungen.

<sup>2</sup> Reicht der Steuerpflichtige trotz Mahnung die nötigen Bescheinigungen nicht ein, so kann sie die Veranlagungsbehörde vom Dritten einfordern. Das gesetzlich geschützte Berufsgeheimnis bleibt vorbehalten.

#### **4. Abschnitt: Auskunftspflicht Dritter**

##### **Art. 128**

Gesellschafter, Miteigentümer und Gesamteigentümer müssen auf Verlangen den Steuerbehörden über ihr Rechtsverhältnis zum Steuerpflichtigen Auskunft erteilen, insbesondere über dessen Anteile, Ansprüche und Bezüge.

#### **5. Abschnitt: Meldepflicht Dritter**

##### **Art. 129**

<sup>1</sup> Den Veranlagungsbehörden müssen für jede Steuerperiode eine Bescheinigung einreichen:

- a. juristische Personen über die den Mitgliedern der Verwaltung und anderer Organe ausgerichteten Leistungen; Stiftungen reichen zusätzlich eine Bescheinigung über die ihren Begünstigten erbrachten Leistungen ein;
- b. Einrichtungen der beruflichen Vorsorge und der gebundenen Selbstvorsorge über die den Vorsorgenehmern oder Begünstigten erbrachten Leistungen (Art. 22 Abs. 2);
- c. einfache Gesellschaften und Personengesellschaften über alle Verhältnisse, die für die Veranlagung der Teilhaber von Bedeutung sind, insbesondere über ihren Anteil an Einkommen und Vermögen der Gesellschaft;
- d.<sup>221</sup> Arbeitgeber, die ihren Angestellten Mitarbeiterbeteiligungen einräumen, über alle für deren Veranlagung notwendigen Angaben; die Einzelheiten regelt der Bundesrat in einer Verordnung.

<sup>2</sup> Dem Steuerpflichtigen ist ein Doppel der Bescheinigung zuzustellen.

<sup>3</sup> Die kollektiven Kapitalanlagen mit direktem Grundbesitz müssen den Veranlagungsbehörden für jede Steuerperiode eine Bescheinigung über alle Verhältnisse

<sup>221</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 17. Dez. 2010 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS 2011 3259; BBl 2005 575).

einreichen, die für die Besteuerung des direkten Grundbesitzes und dessen Erträge massgeblich sind.<sup>222</sup>

### 3. Kapitel: Veranlagung

#### Art. 130 Durchführung

<sup>1</sup> Die Veranlagungsbehörde prüft die Steuererklärung und nimmt die erforderlichen Untersuchungen vor.

<sup>2</sup> Hat der Steuerpflichtige trotz Mahnung seine Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, so nimmt die Veranlagungsbehörde die Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen vor. Sie kann dabei Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand des Steuerpflichtigen berücksichtigen.

#### Art. 131 Eröffnung

<sup>1</sup> Die Veranlagungsbehörde setzt in der Veranlagungsverfügung die Steuerfaktoren (steuerbares Einkommen, steuerbarer Reingewinn), den Steuersatz und die Steuerbeträge fest. Zudem wird den Kapitalgesellschaften und Genossenschaften der sich nach der Veranlagung zur Gewinnsteuer und Berücksichtigung von Gewinnausschüttungen ergebende Stand des Eigenkapitals bekannt gegeben.<sup>223</sup>

<sup>2</sup> Abweichungen von der Steuererklärung gibt sie dem Steuerpflichtigen spätestens bei der Eröffnung der Veranlagungsverfügung bekannt.

<sup>3</sup> Die Veranlagungsverfügung wird auch der kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer sowie der ESTV eröffnet, wenn diese im Veranlagungsverfahren mitgewirkt oder die Eröffnung verlangt haben (Art. 103 Abs. 1 Bst. d und 104 Abs. 1).

### 4. Kapitel: Einsprache

#### Art. 132 Voraussetzungen

<sup>1</sup> Gegen die Veranlagungsverfügung kann der Steuerpflichtige innert 30 Tagen nach Zustellung bei der Veranlagungsbehörde schriftlich Einsprache erheben.

<sup>2</sup> Richtet sich die Einsprache gegen eine einlässlich begründete Veranlagungsverfügung, so kann sie mit Zustimmung des Einsprechers und der übrigen Antragsteller (Art. 103 Abs. 1 Bst. b und 104 Abs. 1) als Beschwerde an die kantonale Steuerrekurskommission weitergeleitet werden.

<sup>222</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. II 6 des Kollektivanlagengesetzes vom 23. Juni 2006, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS 2006 5379; BBl 2005 6395).

<sup>223</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 10. Okt. 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997, in Kraft seit 1. Jan. 1998 (AS 1998 669; BBl 1997 II 1164).

<sup>3</sup> Eine Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen kann der Steuerpflichtige nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen.

#### **Art. 133**      Fristen

<sup>1</sup> Die Frist beginnt mit dem auf die Eröffnung folgenden Tage. Sie gilt als eingehalten, wenn die Einsprache am letzten Tag der Frist bei der Veranlagungsbehörde eingelangt ist, den schweizerischen PTT-Betrieben<sup>224</sup> oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung im Ausland übergeben wurde. Fällt der letzte Tag auf einen Samstag, Sonntag oder staatlich anerkannten Feiertag, so läuft die Frist am nächstfolgenden Werktag ab.

<sup>2</sup> Eine unzuständige Amtsstelle überweist die bei ihr eingereichte Einsprache ohne Verzug der zuständigen Veranlagungsbehörde. Die Frist zur Einreichung der Einsprache gilt als eingehalten, wenn diese am letzten Tag der Frist bei der unzuständigen Amtsstelle eingelangt ist oder den schweizerischen PTT-Betrieben<sup>225</sup> übergeben wurde.

<sup>3</sup> Auf verspätete Einsprachen wird nur eingetreten, wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass er durch Militär- oder Zivildienst, Krankheit, Landesabwesenheit oder andere erhebliche Gründe an der rechtzeitigen Einreichung verhindert war und dass die Einsprache innert 30 Tagen nach Wegfall der Hinderungsgründe eingereicht wurde.<sup>226</sup>

#### **Art. 134**      Befugnisse der Steuerbehörden

<sup>1</sup> Im Einspracheverfahren haben die Veranlagungsbehörde, die kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer und die ESTV die gleichen Befugnisse wie im Veranlagungsverfahren.

<sup>2</sup> Einem Rückzug der Einsprache wird keine Folge gegeben, wenn nach den Umständen anzunehmen ist, dass die Veranlagung unrichtig war. Das Einspracheverfahren kann zudem nur mit Zustimmung aller an der Veranlagung beteiligten Steuerbehörden eingestellt werden.

#### **Art. 135**      Entscheid

<sup>1</sup> Die Veranlagungsbehörde entscheidet gestützt auf die Untersuchung über die Einsprache. Sie kann alle Steuerfaktoren neu festsetzen und, nach Anhören des Steuerpflichtigen, die Veranlagung auch zu dessen Nachteil abändern.

<sup>2</sup> Der Entscheid wird begründet und dem Steuerpflichtigen sowie der kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer zugestellt. Er wird auch der ESTV mitgeteilt, wenn diese bei der Veranlagung mitgewirkt oder die Eröffnung des Einspracheentscheides verlangt hat (Art. 103 Abs. 1).

<sup>224</sup> Heute: der Schweizerischen Post.

<sup>225</sup> Heute: der Schweizerischen Post.

<sup>226</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 7 des Zivildienstgesetzes vom 6. Okt. 1995, in Kraft seit 1. Okt. 1996 (AS 1996 1445; BBl 1994 III 1609).

<sup>3</sup> Das Einspracheverfahren ist kostenfrei. Artikel 123 Absatz 2 letzter Satz ist entsprechend anwendbar.

## Vierter Titel: Verfahren bei der Erhebung der Quellensteuer

### Art. 136 Verfahrenspflichten

Der Steuerpflichtige und der Schuldner der steuerbaren Leistung müssen der Veranlagungsbehörde auf Verlangen über die für die Erhebung der Quellensteuer massgebenden Verhältnisse mündlich oder schriftlich Auskunft erteilen. Die Artikel 123–129 gelten sinngemäss.

### Art. 136<sup>a</sup><sup>227</sup> Notwendige Vertretung

<sup>1</sup> Die Steuerbehörden können von einer steuerpflichtigen Person mit Wohnsitz oder Sitz im Ausland verlangen, dass sie einen Vertreter in der Schweiz bezeichnen.

<sup>2</sup> Personen, die nach Artikel 99a eine nachträgliche ordentliche Veranlagung beantragen, müssen die erforderlichen Unterlagen einreichen und eine Zustelladresse in der Schweiz bezeichnen. Wird keine Zustelladresse bezeichnet oder verliert die Zustelladresse während des Veranlagungsverfahrens ihre Gültigkeit, so gewährt die zuständige Behörde der steuerpflichtigen Person eine angemessene Frist für die Bezeichnung einer gültigen Zustelladresse. Läuft diese Frist unbenutzt ab, so tritt die Quellensteuer an die Stelle der im ordentlichen Verfahren zu veranlagenden direkten Bundessteuer auf dem Erwerbseinkommen. Artikel 133 Absatz 3 gilt sinngemäss.

### Art. 137<sup>228</sup> Verfügung

<sup>1</sup> Die steuerpflichtige Person kann von der Veranlagungsbehörde bis am 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres eine Verfügung über Bestand und Umfang der Steuerpflicht verlangen, wenn sie:

- a. mit dem Quellensteuerabzug gemäss Bescheinigung nach Artikel 88 oder 100 nicht einverstanden ist; oder
- b. die Bescheinigung nach Artikel 88 oder 100 vom Arbeitgeber nicht erhalten hat.

<sup>2</sup> Der Schuldner der steuerbaren Leistung kann von der Veranlagungsbehörde bis am 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres eine Verfügung über Bestand und Umfang der Steuerpflicht verlangen.

<sup>3</sup> Er bleibt bis zum rechtskräftigen Entscheid verpflichtet, die Quellensteuer zu erheben.

<sup>227</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, in Kraft seit 1. Jan. 2021 (AS 2018 1813; BBl 2015 657).

<sup>228</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, in Kraft seit 1. Jan. 2021 (AS 2018 1813; BBl 2015 657).

**Art. 138** Nachforderung und Rückerstattung

<sup>1</sup> Hat der Schuldner der steuerbaren Leistung den Steuerabzug nicht oder ungenügend vorgenommen, so verpflichtet ihn die Veranlagungsbehörde zur Nachzahlung. Der Rückgriff des Schuldners auf den Steuerpflichtigen bleibt vorbehalten.

<sup>2</sup> Hat der Schuldner der steuerbaren Leistung einen zu hohen Steuerabzug vorgenommen, so muss er dem Steuerpflichtigen die Differenz zurückzahlen.

<sup>3</sup> Die steuerpflichtige Person kann von der Veranlagungsbehörde zur Nachzahlung der von ihr geschuldeten Quellensteuer verpflichtet werden, wenn die ausbezahlte steuerbare Leistung nicht oder nicht vollständig um die Quellensteuer gekürzt wurde und ein Nachbezug beim Schuldner der steuerbaren Leistung nicht möglich ist.<sup>229</sup>

**Art. 139** Rechtsmittel

<sup>1</sup> Gegen eine Verfügung über die Quellensteuer kann der Betroffene Einsprache nach Artikel 132 erheben.

<sup>2</sup> Das kantonale Recht kann in seinen Vollzugsvorschriften bestimmen, dass sich das Einspracheverfahren und das Verfahren vor der kantonalen Rekurskommission nach den für die Anfechtung und Überprüfung eines Entscheides über kantonale rechtliche Quellensteuern massgebenden kantonalen Verfahrensvorschriften richtet, wenn der streitige Quellensteuerabzug sowohl auf Bundesrecht wie auf kantonalem Recht beruht.

**Fünfter Titel: Beschwerdeverfahren****1. Kapitel: Vor kantonalen Steuerrekurskommissionen****Art. 140** Voraussetzungen für die Beschwerde des Steuerpflichtigen

<sup>1</sup> Der Steuerpflichtige kann gegen den Einspracheentscheid der Veranlagungsbehörde innert 30 Tagen nach Zustellung bei einer von der Steuerbehörde unabhängigen Rekurskommission schriftlich Beschwerde erheben. Artikel 132 Absatz 2 bleibt vorbehalten.

<sup>2</sup> Er muss in der Beschwerde seine Begehren stellen, die sie begründenden Tatsachen und Beweismittel angeben sowie Beweisurkunden beilegen oder genau bezeichnen. Entspricht die Beschwerde diesen Anforderungen nicht, so wird dem Steuerpflichtigen unter Androhung des Nichteintretens eine angemessene Frist zur Verbesserung angesetzt.

<sup>3</sup> Mit der Beschwerde können alle Mängel des angefochtenen Entscheides und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden.

<sup>4</sup> Artikel 133 gilt sinngemäss.

<sup>229</sup> Eingefügt durch Ziff. 1 I des BG vom 16. Dez. 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, in Kraft seit 1. Jan. 2021 (AS 2018 1813; BBl 2015 657).

**Art. 141** Voraussetzungen für die Beschwerde der Aufsichtsbehörden

<sup>1</sup> Die kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer und die ESTV können gegen jede Veranlagungsverfügung und jeden Einspracheentscheid der Veranlagungsbehörde Beschwerde bei der kantonalen Steuerrekurskommission erheben.

<sup>2</sup> Die Beschwerdefrist beträgt:

- a. gegen Veranlagungsverfügungen und Einspracheentscheide, die der beschwerdeführenden Verwaltung eröffnet worden sind, 30 Tage seit Zustellung;
- b. in den andern Fällen 60 Tage seit Eröffnung an den Steuerpflichtigen.

**Art. 142** Verfahren

<sup>1</sup> Die kantonale Steuerrekurskommission fordert die Veranlagungsbehörde zur Stellungnahme und zur Übermittlung der Veranlagungsakten auf. Sie gibt auch der kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer und der ESTV Gelegenheit zur Stellungnahme.

<sup>2</sup> Wird die Beschwerde von der kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer oder von der ESTV eingereicht, so erhält der Steuerpflichtige Gelegenheit zur Stellungnahme.

<sup>3</sup> Enthält die von einer Behörde eingereichte Stellungnahme zur Beschwerde des Steuerpflichtigen neue Tatsachen oder Gesichtspunkte, so erhält der Steuerpflichtige Gelegenheit, sich auch dazu zu äussern.

<sup>4</sup> Im Beschwerdeverfahren hat die Steuerrekurskommission die gleichen Befugnisse wie die Veranlagungsbehörde im Veranlagungsverfahren.

<sup>5</sup> Die Akteneinsicht des Steuerpflichtigen richtet sich nach Artikel 114.

**Art. 143** Entscheid

<sup>1</sup> Die kantonale Steuerrekurskommission entscheidet gestützt auf das Ergebnis ihrer Untersuchungen. Sie kann nach Anhören des Steuerpflichtigen die Veranlagung auch zu dessen Nachteil abändern.

<sup>2</sup> Sie teilt ihren Entscheid mit schriftlicher Begründung dem Steuerpflichtigen und den am Verfahren beteiligten Behörden mit.

**Art. 144** Kosten

<sup>1</sup> Die Kosten des Verfahrens vor der kantonalen Steuerrekurskommission werden der unterliegenden Partei auferlegt; wird die Beschwerde teilweise gutgeheissen, so werden sie anteilmässig aufgeteilt.

<sup>2</sup> Dem obsiegenden Beschwerdeführer werden die Kosten ganz oder teilweise auferlegt, wenn er bei pflichtgemäsem Verhalten schon im Veranlagungs- oder Einspracheverfahren zu seinem Recht gekommen wäre oder wenn er die Untersuchung der kantonalen Steuerrekurskommission durch trölerisches Verhalten erschwert hat.

<sup>3</sup> Wenn besondere Verhältnisse es rechtfertigen, kann von einer Kostenaufgabe abgesehen werden.

<sup>4</sup> Für die Zusprennung von Parteikosten gilt Artikel 64 Absätze 1–3 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968<sup>230</sup> sinngemäss.

<sup>5</sup> Die Höhe der Kosten des Verfahrens vor der kantonalen Steuerrekurskommission wird durch das kantonale Recht bestimmt.

## **2. Kapitel: Vor einer weiteren kantonalen Beschwerdeinstanz**

### **Art. 145**

<sup>1</sup> Das kantonale Recht kann den Weiterzug des Beschwerdeentscheides an eine weitere verwaltungsunabhängige kantonale Instanz vorsehen.

<sup>2</sup> Die Artikel 140–144 gelten sinngemäss.

## **3. Kapitel: Vor Bundesgericht**

### **Art. 146<sup>231</sup>**

Gegen Entscheide letzter kantonomer Instanzen kann nach Massgabe des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005<sup>232</sup> beim Bundesgericht Beschwerde geführt werden. Zur Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist auch die kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer berechtigt.

## **Sechster Titel: Änderung rechtskräftiger Verfügungen und Entscheide**

### **1. Kapitel: Revision**

#### **Art. 147** Gründe

<sup>1</sup> Eine rechtskräftige Verfügung oder ein rechtskräftiger Entscheid kann auf Antrag oder von Amtes wegen zugunsten des Steuerpflichtigen revidiert werden:

- a. wenn erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden;
- b. wenn die erkennende Behörde erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, die ihr bekannt waren oder bekannt sein mussten, ausser acht gelassen oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat;

<sup>230</sup> SR 172.021

<sup>231</sup> Fassung gemäss Ziff. 1 I des BG vom 26. Sept. 2014 (Anpassungen an die Allgemeinen Bestimmungen des StGB), in Kraft seit 1. Jan. 2017 (AS 2015 779; BBl 2012 2869).

<sup>232</sup> SR 173.110

- c. wenn ein Verbrechen oder ein Vergehen die Verfügung oder den Entscheid beeinflusst hat.

<sup>2</sup> Die Revision ist ausgeschlossen, wenn der Antragsteller als Revisionsgrund vorbringt, was er bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können.

<sup>3</sup> Die Revision bundesgerichtlicher Urteile richtet sich nach dem Bundesgerichtsgesetz vom 17. Juni 2005<sup>233,234</sup>

#### **Art. 148**      Frist

Das Revisionsbegehren muss innert 90 Tagen nach Entdeckung des Revisionsgrundes, spätestens aber innert zehn Jahren nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheides eingereicht werden.

#### **Art. 149**      Verfahren und Entscheid

<sup>1</sup> Für die Behandlung des Revisionsbegehrens ist die Behörde zuständig, welche die frühere Verfügung oder den früheren Entscheid erlassen hat.

<sup>2</sup> Ist ein Revisionsgrund gegeben, so hebt die Behörde ihre frühere Verfügung oder ihren früheren Entscheid auf und verfügt oder entscheidet von neuem.

<sup>3</sup> Gegen die Abweisung des Revisionsbegehrens und gegen die neue Verfügung oder den neuen Entscheid können die gleichen Rechtsmittel wie gegen die frühere Verfügung oder den früheren Entscheid ergriffen werden.

<sup>4</sup> Im Übrigen sind die Vorschriften über das Verfahren anwendbar, in dem die frühere Verfügung oder der frühere Entscheid ergangen ist.

## **2. Kapitel: Berichtigung von Rechnungsfehlern und Schreibversehen**

#### **Art. 150**

<sup>1</sup> Rechnungsfehler und Schreibversehen in rechtskräftigen Verfügungen und Entscheiden können innert fünf Jahren nach Eröffnung auf Antrag oder von Amtes wegen von der Behörde, der sie unterlaufen sind, berichtigt werden.

<sup>2</sup> Gegen die Berichtigung oder ihre Ablehnung können die gleichen Rechtsmittel wie gegen die Verfügung oder den Entscheid ergriffen werden.

<sup>233</sup> SR 173.110

<sup>234</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 57 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS 2006 2197 1069; BBl 2001 4202).



### 3. Kapitel: Nachsteuern

#### Art. 151 Ordentliche Nachsteuer<sup>235</sup>

<sup>1</sup> Ergibt sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismittel, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, oder ist eine unterbliebene oder unvollständige Veranlagung auf ein Verbrechen oder ein Vergehen gegen die Steuerbehörde zurückzuführen, so wird die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert.

<sup>2</sup> Hat der Steuerpflichtige Einkommen, Vermögen und Reingewinn in seiner Steuererklärung vollständig und genau angegeben und das Eigenkapital zutreffend ausgewiesen und haben die Steuerbehörden die Bewertung anerkannt, so kann keine Nachsteuer erhoben werden, selbst wenn die Bewertung ungenügend war.<sup>236</sup>

#### Art. 152 Verwirkung

<sup>1</sup> Das Recht, ein Nachsteuerverfahren einzuleiten, erlischt zehn Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, für die eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist.

<sup>2</sup> Die Eröffnung der Strafverfolgung wegen Steuerhinterziehung oder Steuervergehens gilt zugleich als Einleitung des Nachsteuerverfahrens.

<sup>3</sup> Das Recht, die Nachsteuer festzusetzen, erlischt 15 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, auf die sie sich bezieht.

#### Art. 153 Verfahren

<sup>1</sup> Die Einleitung eines Nachsteuerverfahrens wird dem Steuerpflichtigen schriftlich mitgeteilt.

<sup>1bis</sup> Wenn bei Einleitung des Verfahrens ein Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung weder eingeleitet wird, noch hängig ist, noch von vornherein ausgeschlossen werden kann, wird die steuerpflichtige Person auf die Möglichkeit der späteren Einleitung eines solchen Strafverfahrens aufmerksam gemacht.<sup>237</sup>

<sup>2</sup> Das Verfahren, das beim Tod des Steuerpflichtigen noch nicht eingeleitet oder noch nicht abgeschlossen ist, wird gegenüber den Erben eingeleitet oder fortgesetzt.

<sup>3</sup> Im Übrigen sind die Vorschriften über die Verfahrensgrundsätze, das Veranlagungs- und das Beschwerdeverfahren sinngemäss anwendbar.

<sup>235</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 20. März 2008 über die Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen und die Einführung der straflosen Selbstanzeige, in Kraft seit 1. Jan. 2010 (AS 2008 4453; BBl 2006 8795).

<sup>236</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 10. Okt. 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997, in Kraft seit 1. Jan. 1998 (AS 1998 669; BBl 1997 II 1164).

<sup>237</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 20. Dez. 2006 über Änderungen des Nachsteuerverfahrens und des Strafverfahrens wegen Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der direkten Steuern, in Kraft seit 1. Jan. 2008 (AS 2007 2973; BBl 2006 4021 4039).

**Art. 153<sup>a</sup>238 Vereinfachte Nachbesteuerung von Erben**

<sup>1</sup> Alle Erben haben unabhängig voneinander Anspruch auf eine vereinfachte Nachbesteuerung der vom Erblasser hinterzogenen Bestandteile von Vermögen und Einkommen, wenn:

- a. die Hinterziehung keiner Steuerbehörde bekannt ist;
- b. sie die Verwaltung bei der Feststellung der hinterzogenen Vermögens- und Einkommenselemente vorbehaltlos unterstützen; und
- c. sie sich ernstlich um die Bezahlung der geschuldeten Nachsteuer bemühen.

<sup>2</sup> Die Nachsteuer wird für die letzten drei vor dem Todesjahr abgelaufenen Steuerperioden nach den Vorschriften über die ordentliche Veranlagung berechnet und samt Verzugszins nachgefordert.

<sup>3</sup> Die vereinfachte Nachbesteuerung ist ausgeschlossen, wenn die Erbschaft amtlich oder konkursamtlich liquidiert wird.

<sup>4</sup> Auch der Willensvollstrecker oder der Erbschaftsverwalter kann um eine vereinfachte Nachbesteuerung ersuchen.

**Siebenter Titel: Inventar****1. Kapitel: Inventarpflicht****Art. 154**

<sup>1</sup> Nach dem Tod eines Steuerpflichtigen wird innert zwei Wochen ein amtliches Inventar aufgenommen.

<sup>2</sup> Die Inventaraufnahme kann unterbleiben, wenn anzunehmen ist, dass kein Vermögen vorhanden ist.

**2. Kapitel: Gegenstand****Art. 155**

<sup>1</sup> In das Inventar wird das am Todestag bestehende Vermögen des Erblassers, seines in ungetrennter Ehe lebenden Ehegatten und der unter seiner elterlichen Sorge stehenden minderjährigen Kinder aufgenommen.

<sup>2</sup> Tatsachen, die für die Steuerveranlagung von Bedeutung sind, werden festgestellt und im Inventar vorgemerkt.

<sup>238</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 20. März 2008 über die Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen und die Einführung der straflosen Selbstanzeige, in Kraft seit 1. Jan. 2010 (AS 2008 4453; BBl 2006 8795).

### 3. Kapitel: Verfahren

#### Art. 156 Sicherung der Inventaraufnahme

<sup>1</sup> Die Erben und die Personen, die das Nachlassvermögen verwalten oder verwahren, dürfen über dieses vor Aufnahme des Inventars nur mit Zustimmung der Inventarbehörde verfügen.

<sup>2</sup> Zur Sicherung des Inventars kann die Inventarbehörde die sofortige Siegelung vornehmen.

#### Art. 157 Mitwirkungspflichten

<sup>1</sup> Die Erben, die gesetzlichen Vertreter von Erben, die Erbschaftsverwalter und die Willensvollstrecker sind verpflichtet:

- a. über alle Verhältnisse, die für die Feststellung der Steuerfaktoren des Erblassers von Bedeutung sein können, wahrheitsgemäss Auskunft zu erteilen;
- b. alle Bücher, Urkunden, Ausweise und Aufzeichnungen, die über den Nachlass Aufschluss verschaffen können, vorzuweisen;
- c. alle Räumlichkeiten und Behältnisse zu öffnen, die dem Erblasser zur Verfügung gestanden haben.

<sup>2</sup> Erben und gesetzliche Vertreter von Erben, die mit dem Erblasser in häuslicher Gemeinschaft gelebt oder Vermögensgegenstände des Erblassers verwahrt oder verwaltet haben, müssen auch Einsicht in ihre Räume und Behältnisse gewähren.

<sup>3</sup> Erhält ein Erbe, ein gesetzlicher Vertreter von Erben, ein Erbschaftsverwalter oder ein Willensvollstrecker nach Aufnahme des Inventars Kenntnis von Gegenständen des Nachlasses, die nicht im Inventar verzeichnet sind, so muss er diese innert zehn Tagen der Inventarbehörde bekannt geben.

<sup>4</sup> Der Inventaraufnahme müssen mindestens ein handlungsfähiger Erbe und der gesetzliche Vertreter minderjähriger oder unter umfassender Beistandschaft stehender Erben oder die vorsorgebeauftragte Person beiwohnen.<sup>239</sup>

#### Art. 158 Auskunfts- und Bescheinigungspflicht

<sup>1</sup> Dritte, die Vermögenswerte des Erblassers verwahrten oder verwalteten oder denen gegenüber der Erblasser geldwerte Rechte oder Ansprüche hatte, sind verpflichtet, den Erben zuhanden der Inventarbehörde auf Verlangen schriftlich alle damit zusammenhängenden Auskünfte zu erteilen.

<sup>2</sup> Stehen der Erfüllung dieser Auskunftspflicht wichtige Gründe entgegen, so kann der Dritte die verlangten Angaben direkt der Inventarbehörde machen.

<sup>3</sup> Im übrigen gelten die Artikel 127 und 128 sinngemäss.

<sup>239</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 18 des BG vom 19. Dez. 2008 (Erwachsenenschutz, Personenrecht und Kindesrecht), in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS 2011 725; BBl 2006 7001).

## 4. Kapitel: Behörden

### Art. 159

<sup>1</sup> Für die Inventaraufnahme und die Siegelung ist die kantonale Behörde des Ortes zuständig, an dem der Erblasser seinen letzten steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt gehabt oder steuerbare Werte besessen hat.

<sup>2</sup> Ordnet die Erwachsenenschutzbehörde oder das Gericht eine Inventaraufnahme an, so wird eine Ausfertigung des Inventars der Inventarbehörde zugestellt.<sup>240</sup> Diese kann es übernehmen oder nötigenfalls ergänzen.

<sup>3</sup> Die Zivilstandsämter informieren bei einem Todesfall unverzüglich die Steuerbehörde am letzten steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt (Art. 3) des Verstorbenen.

## Achter Titel: Bezug und Sicherung der Steuer

### 1. Kapitel: Bezugskanton

#### Art. 160

Die Steuer wird durch den Kanton bezogen, in dem die Veranlagung vorgenommen worden ist.

### 2. Kapitel: Fälligkeit der Steuer

#### Art. 161

<sup>1</sup> Die Steuer wird in der Regel in dem vom EFD bestimmten Zeitpunkt fällig (allgemeiner Fälligkeitstermin). Sie kann in Raten bezogen werden.

<sup>2</sup> Für die Steuer von Steuerpflichtigen, bei denen das Steuerjahr nicht mit dem Kalenderjahr übereinstimmt (Art. 79 Abs. 2), kann die Steuerbehörde besondere Fälligkeitstermine festsetzen.

<sup>3</sup> Mit der Zustellung der Veranlagungsverfügung werden fällig:

- a. die Steuer auf Kapitaleistungen aus Vorsorge (Art. 38);
- b.<sup>241</sup> ...
- c. die Nachsteuer (Art. 151).

<sup>4</sup> In jedem Falle wird die Steuer fällig:

<sup>240</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 18 des BG vom 19. Dez. 2008 (Erwachsenenschutz, Personenrecht und Kindesrecht), in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS **2011** 725; BBl **2006** 7001).

<sup>241</sup> Aufgehoben durch Ziff. I 1 des BG vom 22. März 2013 über die formelle Bereinigung der zeitlichen Bemessung der direkten Steuern bei den natürlichen Personen, mit Wirkung seit 1. Jan. 2014 (AS **2013** 2397; BBl **2011** 3593).

- a. am Tag, an dem der Steuerpflichtige, der das Land dauernd verlassen will, Anstalten zur Ausreise trifft;
- b. mit der Anmeldung zur Löschung einer steuerpflichtigen juristischen Person im Handelsregister;
- c. im Zeitpunkt, in dem der ausländische Steuerpflichtige seinen Geschäftsbetrieb oder seine Beteiligung an einem inländischen Geschäftsbetrieb, seine inländische Betriebsstätte, seinen inländischen Grundbesitz oder seine durch inländische Grundstücke gesicherten Forderungen aufgibt (Art. 4, 5 und 51);
- d. bei der Konkurseröffnung über den Steuerpflichtigen;
- e. beim Tode des Steuerpflichtigen.

<sup>5</sup> Der Fälligkeitstermin bleibt unverändert, auch wenn zu diesem Zeitpunkt dem Steuerpflichtigen lediglich eine provisorische Rechnung zugestellt worden ist oder wenn er gegen die Veranlagung Einsprache oder Beschwerde erhoben hat.

### 3. Kapitel: Steuerbezug

#### Art. 162 Provisorischer und definitiver Bezug

<sup>1</sup> Die direkte Bundessteuer wird gemäss Veranlagung bezogen. Ist die Veranlagung im Zeitpunkt der Fälligkeit noch nicht vorgenommen, so wird die Steuer provisorisch bezogen. Grundlage dafür ist die Steuererklärung, die letzte Veranlagung oder der mutmasslich geschuldete Betrag.

<sup>2</sup> Provisorisch bezogene Steuern werden auf die gemäss definitiver Veranlagung geschuldeten Steuern angerechnet.

<sup>3</sup> Zu wenig bezahlte Beträge werden nachgefordert, zu viel bezahlte Beträge zurückerstattet. Das EFD bestimmt, inwieweit diese Beträge verzinst werden.

#### Art. 163 Zahlung

<sup>1</sup> Die Steuer muss innert 30 Tagen nach Fälligkeit entrichtet werden. Vorbehalten bleibt der ratenweise Bezug der Steuer (Art. 161 Abs. 1).

<sup>2</sup> Das EFD setzt für Steuerpflichtige, die vor Eintritt der Fälligkeit Vorauszahlungen leisten, einen Vergütungszins fest.

<sup>3</sup> Die Kantone geben die allgemeinen Fälligkeits- und Zahlungstermine und die kantonalen Einzahlungsstellen öffentlich bekannt.

#### Art. 164 Verzugszins

<sup>1</sup> Der Zahlungspflichtige muss für die Beträge, die er nicht fristgemäss entrichtet, einen Verzugszins bezahlen, der vom EFD festgesetzt wird.

<sup>2</sup> Hat der Zahlungspflichtige bei Eintritt der Fälligkeit aus Gründen, die er nicht zu vertreten hat, noch keine Steuerrechnung erhalten, so beginnt die Zinspflicht 30 Tage nach deren Zustellung.

**Art. 165** Zwangsvollstreckung

<sup>1</sup> Wird der Steuerbetrag auf Mahnung hin nicht bezahlt, so wird gegen den Zahlungspflichtigen die Betreibung eingeleitet.

<sup>2</sup> Hat der Zahlungspflichtige keinen Wohnsitz in der Schweiz oder sind ihm gehörende Vermögenswerte mit Arrest belegt, so kann die Betreibung ohne vorherige Mahnung eingeleitet werden.

<sup>3</sup> Im Betreibungsverfahren haben die rechtskräftigen Veranlagungsverfügungen und -entscheide der mit dem Vollzug dieses Gesetzes betrauten Behörden die gleiche Wirkung wie ein vollstreckbares Gerichtsurteil.

<sup>4</sup> Eine Eingabe der Steuerforderung in öffentliche Inventare und auf Rechnungsrufe ist nicht erforderlich.

**Art. 166** Zahlungserleichterungen

<sup>1</sup> Ist die Zahlung der Steuer, Zinsen und Kosten oder einer Busse wegen Übertretung innert der vorgeschriebenen Frist für den Zahlungspflichtigen mit einer erheblichen Härte verbunden, so kann die Bezugsbehörde die Zahlungsfrist erstrecken oder Ratenzahlungen bewilligen. Sie kann darauf verzichten, wegen eines solchen Zahlungsaufschubes Zinsen zu berechnen.

<sup>2</sup> Zahlungserleichterungen können von einer angemessenen Sicherheitsleistung abhängig gemacht werden.

<sup>3</sup> Zahlungserleichterungen werden widerrufen, wenn ihre Voraussetzungen wegfallen oder wenn die Bedingungen, an die sie geknüpft sind, nicht erfüllt werden.

**4. Kapitel: Erlass der Steuer****Art. 167<sup>242</sup>** Voraussetzungen

<sup>1</sup> Bedeutet für eine steuerpflichtige Person infolge einer Notlage die Zahlung der Steuer, eines Zinses oder einer Busse wegen einer Übertretung eine grosse Härte, so können die geschuldeten Beträge auf Gesuch hin ganz oder teilweise erlassen werden.

<sup>2</sup> Der Steuererlass bezweckt, zur dauerhaften Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person beizutragen. Er hat der steuerpflichtigen Person selbst und nicht ihren Gläubigerinnen oder Gläubigern zugutezukommen.

<sup>3</sup> Bussen und Nachsteuern werden nur in besonders begründeten Ausnahmefällen erlassen.

<sup>242</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 des Steuererlassgesetzes vom 20. Juni 2014, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2015 9; BBl 2013 8435).

<sup>4</sup> Die Erlassbehörde tritt nur auf Erlassgesuche ein, die vor Zustellung des Zahlungsbefehls (Art. 38 Abs. 2 des BG vom 11. April 1889<sup>243</sup> über Schuldbetreibung und Konkurs; SchKG) eingereicht werden.

<sup>5</sup> In Quellensteuerfällen kann nur die steuerpflichtige Person selbst oder die von ihr bestimmte vertragliche Vertretung ein Erlassgesuch einreichen.

#### **Art. 167a**<sup>244</sup> Ablehnungsgründe

Der Steuererlass kann insbesondere dann ganz oder teilweise abgelehnt werden, wenn die steuerpflichtige Person:

- a. ihre Pflichten im Veranlagungsverfahren schwerwiegend oder wiederholt verletzt hat, sodass eine Beurteilung der finanziellen Situation in der betreffenden Steuerperiode nicht mehr möglich ist;
- b. ab der Steuerperiode, auf die sich das Erlassgesuch bezieht, trotz verfügbarer Mittel keine Rücklagen vorgenommen hat;
- c. im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung trotz verfügbarer Mittel keine Zahlungen geleistet hat;
- d. die mangelnde Leistungsfähigkeit durch freiwilligen Verzicht auf Einkommen oder Vermögen ohne wichtigen Grund, durch übersetzte Lebenshaltung oder dergleichen leichtsinnig oder grobfahrlässig herbeigeführt hat;
- e. während des Beurteilungszeitraums andere Gläubigerinnen oder Gläubiger bevorzugt behandelt hat.

#### **Art. 167b**<sup>245</sup> Erlassbehörde

<sup>1</sup> Die Kantone bestimmen die für den Erlass der direkten Bundessteuer zuständige kantonale Behörde (Erlassbehörde).

<sup>2</sup> Sie legen das Verfahren fest, soweit es nicht bundesrechtlich geregelt ist. Dies gilt auch für das Erlassverfahren in Quellensteuerfällen.

#### **Art. 167c**<sup>246</sup> Inhalt des Erlassgesuchs

Das Erlassgesuch muss schriftlich und begründet sein und die nötigen Beweismittel enthalten. Im Gesuch ist die Notlage darzulegen, derzufolge die Zahlung der Steuer, des Zinses oder der Busse eine grosse Härte bedeuten würde.

<sup>243</sup> SR 281.1

<sup>244</sup> Eingefügt durch Ziff. 1 2 des Steuererlassgesetzes vom 20. Juni 2014, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2015 9; BBl 2013 8435).

<sup>245</sup> Eingefügt durch Ziff. 1 2 des Steuererlassgesetzes vom 20. Juni 2014, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2015 9; BBl 2013 8435).

<sup>246</sup> Eingefügt durch Ziff. 1 2 des Steuererlassgesetzes vom 20. Juni 2014, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2015 9; BBl 2013 8435).

**Art. 167d<sup>247</sup>** Verfahrensrechte und Verfahrenspflichten der gesuchstellenden Person

<sup>1</sup> Für die gesuchstellende Person gelten die Verfahrensrechte und Verfahrenspflichten nach diesem Gesetz. Sie hat der Erlassbehörde umfassende Auskunft über ihre wirtschaftlichen Verhältnisse zu erteilen.

<sup>2</sup> Verweigert die gesuchstellende Person trotz Aufforderung und Mahnung die notwendige und zumutbare Mitwirkung, so kann die Erlassbehörde beschliessen, nicht auf das Gesuch einzutreten.

<sup>3</sup> Das Verwaltungs- und das Einspracheverfahren vor der Erlassbehörde sind kostenfrei. Der gesuchstellenden Person können jedoch die Kosten ganz oder teilweise auferlegt werden, wenn sie ein offensichtlich unbegründetes Gesuch eingereicht hat.

**Art. 167e<sup>248</sup>** Untersuchungsmittel der Erlassbehörde

Die Erlassbehörde verfügt über sämtliche Untersuchungsmittel nach diesem Gesetz.

**Art. 167f<sup>249</sup>** Ausführungsbestimmungen

Das EFD umschreibt in einer Verordnung insbesondere die Voraussetzungen für den Steuererlass, die Gründe für dessen Ablehnung sowie das Erlassverfahren näher.

**Art. 167g<sup>250</sup>** Rechtsmittelverfahren

<sup>1</sup> Die gesuchstellende Person kann gegen den Entscheid über den Erlass der direkten Bundessteuer dieselben Rechtsmittel ergreifen wie gegen den Entscheid über den Erlass der kantonalen Einkommens- und Gewinnsteuer.

<sup>2</sup> Der ESTV stehen die gleichen Rechtsmittel wie der gesuchstellenden Person zu.

<sup>3</sup> Die Erlassbehörde kann gegen den Verwaltungsbeschwerdeentscheid und gegen den Entscheid einer verwaltungsunabhängigen Instanz dieselben Rechtsmittel ergreifen wie gegen den Beschwerdeentscheid über den Erlass der kantonalen Einkommens- und Gewinnsteuer.

<sup>4</sup> Die Artikel 132–135 und 140–145 sind sinngemäss anwendbar.

<sup>5</sup> Die gesuchstellende Person, die Erlassbehörde und die ESTV können den Entscheid der letzten kantonalen Instanz nach Massgabe des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005<sup>251</sup> mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht anfechten.

<sup>247</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des Steuererlassgesetzes vom 20. Juni 2014, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2015 9; BBl 2013 8435).

<sup>248</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des Steuererlassgesetzes vom 20. Juni 2014, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2015 9; BBl 2013 8435).

<sup>249</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des Steuererlassgesetzes vom 20. Juni 2014, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2015 9; BBl 2013 8435).

<sup>250</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des Steuererlassgesetzes vom 20. Juni 2014, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2015 9; BBl 2013 8435).

<sup>251</sup> SR 173.110



## 5. Kapitel: Rückforderung bezahlter Steuern

### Art. 168

<sup>1</sup> Der Steuerpflichtige kann einen von ihm bezahlten Steuerbetrag zurückfordern, wenn er irrtümlicherweise eine ganz oder teilweise nicht geschuldete Steuer bezahlt hat.

<sup>2</sup> Zurückzuerstattende Steuerbeträge werden, wenn seit der Zahlung mehr als 30 Tage verflossen sind, vom Zeitpunkt der Zahlung an zu dem vom EFD festgesetzten Ansatz verzinst.

<sup>3</sup> Der Rückerstattungsanspruch muss innert fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Zahlung geleistet worden ist, bei der kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer geltend gemacht werden. Weist diese den Antrag ab, so stehen dem Betroffenen die gleichen Rechtsmittel zu wie gegen eine Veranlagungsverfügung (Art. 132). Der Anspruch erlischt zehn Jahre nach Ablauf des Zahlungsjahres.

## 6. Kapitel: Steuersicherung

### Art. 169      Sicherstellung

<sup>1</sup> Hat der Steuerpflichtige keinen Wohnsitz in der Schweiz oder erscheint die Bezahlung der von ihm geschuldeten Steuer als gefährdet, so kann die kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer auch vor der rechtskräftigen Feststellung des Steuerbetrages jederzeit Sicherstellung verlangen. Die Sicherstellungsverfügung gibt den sicherzustellenden Betrag an und ist sofort vollstreckbar. Sie hat im Betreibungsverfahren die gleichen Wirkungen wie ein vollstreckbares Gerichtsurteil.

<sup>2</sup> Die Sicherstellung muss in Geld, durch Hinterlegung sicherer, marktgängiger Wertchriften oder durch Bankbürgschaft geleistet werden.

<sup>3</sup> Der Steuerpflichtige kann gegen die Sicherstellungsverfügung innert 30 Tagen nach Zustellung bei der kantonalen Steuerrekurskommission Beschwerde führen. Artikel 146 ist anwendbar.<sup>252</sup>

<sup>4</sup> Beschwerden gegen Sicherstellungsverfügungen haben keine aufschiebende Wirkung.<sup>253</sup>

<sup>252</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 57 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS 2006 2197 1069; BB1 2001 4202).

<sup>253</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 57 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS 2006 2197 1069; BB1 2001 4202).

**Art. 170<sup>254</sup>** Arrest

<sup>1</sup> Die Sicherstellungsverfügung gilt als Arrestbefehl nach Artikel 274 SchKG<sup>255</sup>. Der Arrest wird durch das zuständige Betreibungsamt vollzogen.

<sup>2</sup> Die Einsprache gegen den Arrestbefehl nach Artikel 278 SchKG ist nicht zulässig.

**Art. 171** Löschung im Handelsregister

Eine juristische Person darf im Handelsregister erst dann gelöscht werden, wenn die kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer dem Handelsregisteramt angezeigt hat, dass die geschuldete Steuer bezahlt oder sichergestellt ist.

**Art. 172** Eintrag im Grundbuch

<sup>1</sup> Veräussert eine in der Schweiz ausschliesslich aufgrund von Grundbesitz (Art. 4 Abs. 1 Bst. c und 51 Abs. 1 Bst. c) steuerpflichtige natürliche oder juristische Person ein in der Schweiz gelegenes Grundstück, so darf der Erwerber im Grundbuch nur mit schriftlicher Zustimmung der kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer als Eigentümer eingetragen werden.

<sup>2</sup> Die kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer bescheinigt dem Veräusserer zuhanden des Grundbuchverwalters ihre Zustimmung zum Eintrag, wenn die mit dem Besitz und der Veräusserung des Grundstückes in Zusammenhang stehende Steuer bezahlt oder sichergestellt ist oder wenn feststeht, dass keine Steuer geschuldet ist oder der Veräusserer hinreichend Gewähr für die Erfüllung der Steuerpflicht bietet.

<sup>3</sup> Verweigert die kantonale Verwaltung die Bescheinigung, so kann dagegen Beschwerde bei der kantonalen Steuerrekurskommission erhoben werden.

**Art. 173** Sicherstellung der für die Vermittlungstätigkeit an Grundstücken geschuldeten Steuern

Vermittelt eine natürliche oder juristische Person, die in der Schweiz weder Wohnsitz noch Sitz oder die tatsächliche Verwaltung hat, ein in der Schweiz gelegenes Grundstück, so kann die kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer vom Käufer oder Verkäufer verlangen, 3 Prozent der Kaufsumme als Sicherheit des für die Vermittlungstätigkeit geschuldeten Steuerbetrages zu hinterlegen.

<sup>254</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 des Steuererlassgesetzes vom 20. Juni 2014, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2015 9; BBl 2013 8435).

<sup>255</sup> SR 281.1

## **Sechster Teil: Steuerstrafrecht**

### **Erster Titel:**

### **Verletzung von Verfahrenspflichten und Steuerhinterziehung**

#### **1. Kapitel: Verfahrenspflichten**

##### **Art. 174**

<sup>1</sup> Wer einer Pflicht, die ihm nach den Vorschriften dieses Gesetzes oder nach einer aufgrund dieses Gesetzes getroffenen Anordnung obliegt, trotz Mahnung vorsätzlich oder fahrlässig nicht nachkommt, insbesondere:

- a. die Steuererklärung oder die dazu verlangten Beilagen nicht einreicht,
- b. eine Bescheinigungs-, Auskunfts- oder Meldepflicht nicht erfüllt,
- c. Pflichten verletzt, die ihm als Erben oder Dritten im Inventarverfahren obliegen,

wird mit Busse bestraft.

<sup>2</sup> Die Busse beträgt bis zu 1000 Franken, in schweren Fällen oder bei Rückfall bis zu 10 000 Franken.

#### **2. Kapitel: Steuerhinterziehung**

##### **Art. 175**      Vollendete Steuerhinterziehung

<sup>1</sup> Wer als Steuerpflichtiger vorsätzlich oder fahrlässig bewirkt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterbleibt oder dass eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist,

wer als zum Steuerabzug an der Quelle Verpflichteter vorsätzlich oder fahrlässig einen Steuerabzug nicht oder nicht vollständig vornimmt,  
wer vorsätzlich oder fahrlässig eine unrechtmässige Rückerstattung oder einen ungerechtfertigten Erlass erwirkt,

wird mit Busse bestraft.

<sup>2</sup> Die Busse beträgt in der Regel das Einfache der hinterzogenen Steuer. Sie kann bei leichtem Verschulden bis auf einen Drittel ermässigt, bei schwerem Verschulden bis auf das Dreifache erhöht werden.

<sup>3</sup> Zeigt die steuerpflichtige Person erstmals eine Steuerhinterziehung selbst an, so wird von einer Strafverfolgung abgesehen (straflose Selbstanzeige), wenn:

- a. die Hinterziehung keiner Steuerbehörde bekannt ist;
- b. sie die Verwaltung bei der Festsetzung der Nachsteuer vorbehaltlos unterstützt; und

c. sie sich ernstlich um die Bezahlung der geschuldeten Nachsteuer bemüht.<sup>256</sup>

<sup>4</sup> Bei jeder weiteren Selbstanzeige wird die Busse unter den Voraussetzungen nach Absatz 3 auf einen Fünftel der hinterzogenen Steuer ermässigt.<sup>257</sup>

#### **Art. 176** Versuchte Steuerhinterziehung

<sup>1</sup> Wer eine Steuer zu hinterziehen versucht, wird mit Busse bestraft.

<sup>2</sup> Die Busse beträgt zwei Drittel der Busse, die bei vorsätzlicher und vollendeter Steuerhinterziehung festzusetzen wäre.

#### **Art. 177** Anstiftung, Gehilfenschaft, Mitwirkung

<sup>1</sup> Wer vorsätzlich zu einer Steuerhinterziehung anstiftet, Hilfe leistet oder als Vertreter des Steuerpflichtigen eine Steuerhinterziehung bewirkt oder an einer solchen mitwirkt, wird ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit des Steuerpflichtigen mit Busse bestraft und haftet überdies solidarisch für die hinterzogene Steuer.

<sup>2</sup> Die Busse beträgt bis zu 10 000 Franken, in schweren Fällen oder bei Rückfall bis zu 50 000 Franken.

<sup>3</sup> Zeigt sich eine Person nach Absatz 1 erstmals selbst an und sind die Voraussetzungen nach Artikel 175 Absatz 3 Buchstaben a und b erfüllt, so wird von einer Strafverfolgung abgesehen und die Solidarhaftung entfällt.<sup>258</sup>

#### **Art. 178** Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten im Inventarverfahren

<sup>1</sup> Wer Nachlasswerte, zu deren Bekanntgabe er im Inventarverfahren verpflichtet ist, verheimlicht oder beiseite schafft in der Absicht, sie der Inventaraufnahme zu entziehen,

wer zu einer solchen Handlung anstiftet oder dazu Hilfe leistet, wird mit Busse bestraft.<sup>259</sup>

<sup>2</sup> Die Busse beträgt bis zu 10 000 Franken, in schweren Fällen oder bei Rückfall bis zu 50 000 Franken.

<sup>3</sup> Der Versuch einer Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten ist ebenfalls strafbar. Die Strafe kann milder sein als bei vollendeter Begehung.

<sup>256</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 20. März 2008 über die Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen und die Einführung der straflosen Selbstanzeige, in Kraft seit 1. Jan. 2010 (AS 2008 4453; BBl 2006 8795).

<sup>257</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 20. März 2008 über die Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen und die Einführung der straflosen Selbstanzeige, in Kraft seit 1. Jan. 2010 (AS 2008 4453; BBl 2006 8795).

<sup>258</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 20. März 2008 über die Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen und die Einführung der straflosen Selbstanzeige, in Kraft seit 1. Jan. 2010 (AS 2008 4453; BBl 2006 8795).

<sup>259</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 20. März 2008 über die Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen und die Einführung der straflosen Selbstanzeige, in Kraft seit 1. Jan. 2010 (AS 2008 4453; BBl 2006 8795).

<sup>4</sup> Zeigt sich eine Person nach Absatz 1 erstmals selbst an, so wird von einer Strafverfolgung wegen Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten im Inventarverfahren und wegen allfälliger anderer in diesem Zusammenhang begangener Straftaten abgesehen (straflose Selbstanzeige), wenn:

- a. die Widerhandlung keiner Steuerbehörde bekannt ist; und
- b. die Person die Verwaltung bei der Berichtigung des Inventars vorbehaltlos unterstützt.<sup>260</sup>

#### **Art. 179**<sup>261</sup>

#### **Art. 180**<sup>262</sup> Steuerhinterziehung von Ehegatten

Die steuerpflichtige Person, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebt, wird nur für die Hinterziehung ihrer eigenen Steuerfaktoren gebüsst. Vorbehalten bleibt Artikel 177. Die Mitunterzeichnung der Steuererklärung stellt für sich allein keine Widerhandlung nach Artikel 177 dar.

### **3. Kapitel: Juristische Personen**

#### **Art. 181** Allgemeines<sup>263</sup>

<sup>1</sup> Werden mit Wirkung für eine juristische Person Verfahrenspflichten verletzt, Steuern hinterzogen oder Steuern zu hinterziehen versucht, so wird die juristische Person gebüsst.

<sup>2</sup> Werden im Geschäftsbereich einer juristischen Person Teilnahmehandlungen (Anstiftung, Gehilfenschaft, Mitwirkung) an Steuerhinterziehungen Dritter begangen, so ist Artikel 177 auf die juristische Person anwendbar.

<sup>3</sup> Die Bestrafung der handelnden Organe oder Vertreter nach Artikel 177 bleibt vorbehalten.

<sup>4</sup> Bei Körperschaften und Anstalten des ausländischen Rechts und bei ausländischen Personengesamtheiten ohne juristische Persönlichkeit gelten die Absätze 1–3 sinngemäss.

<sup>260</sup> Eingefügt durch Ziff. 1 I des BG vom 20. März 2008 über die Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen und die Einführung der straflosen Selbstanzeige, in Kraft seit 1. Jan. 2010 (AS 2008 4453; BBl 2006 8795).

<sup>261</sup> Aufgehoben durch Ziff. 1 I des BG vom 8. Okt. 2004 über die Aufhebung der Haftung der Erben für Steuerbussen, mit Wirkung seit 1. März 2005 (AS 2005 1051; BBl 2004 1437 1451). Siehe auch die SchlB dieser Änd. am Ende dieses Textes.

<sup>262</sup> Fassung gemäss Ziff. 1 I des BG vom 20. Dez. 2006 über Änderungen des Nachsteuerverfahrens und des Strafverfahrens wegen Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der direkten Steuern, in Kraft seit 1. Jan. 2008 (AS 2007 2973; BBl 2006 4021 4039).

<sup>263</sup> Eingefügt durch Ziff. 1 I des BG vom 20. März 2008 über die Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen und die Einführung der straflosen Selbstanzeige, in Kraft seit 1. Jan. 2010 (AS 2008 4453; BBl 2006 8795).

**Art. 181a<sup>264</sup>** Selbstanzeige

<sup>1</sup> Zeigt eine steuerpflichtige juristische Person erstmals eine in ihrem Geschäftsbetrieb begangene Steuerhinterziehung selbst an, so wird von einer Strafverfolgung abgesehen (straflose Selbstanzeige), wenn:

- a. die Hinterziehung keiner Steuerbehörde bekannt ist;
- b. sie die Verwaltung bei der Festsetzung der Nachsteuer vorbehaltlos unterstützt; und
- c. sie sich ernstlich um die Bezahlung der geschuldeten Nachsteuer bemüht.

<sup>2</sup> Die straflose Selbstanzeige kann auch eingereicht werden:

- a. nach einer Änderung der Firma oder einer Verlegung des Sitzes innerhalb der Schweiz;
- b. nach einer Umwandlung nach den Artikeln 53–68 des Fusionsgesetzes vom 3. Oktober 2003<sup>265</sup> (FusG) durch die neue juristische Person für die vor der Umwandlung begangenen Steuerhinterziehungen;
- c. nach einer Absorption (Art. 3 Abs. 1 Bst. a FusG) oder Abspaltung (Art. 29 Bst. b FusG) durch die weiterbestehende juristische Person für die vor der Absorption oder Abspaltung begangenen Steuerhinterziehungen.

<sup>3</sup> Die straflose Selbstanzeige muss von den Organen oder Vertretern der juristischen Person eingereicht werden. Von einer Strafverfolgung gegen diese Organe oder Vertreter wird abgesehen und ihre Solidarhaftung entfällt.

<sup>4</sup> Zeigt ein ausgeschiedenes Organmitglied oder ein ausgeschiedener Vertreter der juristischen Person diese wegen Steuerhinterziehung erstmals an und ist die Steuerhinterziehung keiner Steuerbehörde bekannt, so wird von einer Strafverfolgung der juristischen Person, sämtlicher aktueller und ausgeschiedener Mitglieder der Organe und sämtlicher aktueller und ausgeschiedener Vertreter abgesehen. Ihre Solidarhaftung entfällt.

<sup>5</sup> Bei jeder weiteren Selbstanzeige wird die Busse unter den Voraussetzungen nach Absatz 1 auf einen Fünftel der hinterzogenen Steuer ermässigt.

<sup>6</sup> Nach Beendigung der Steuerpflicht einer juristischen Person in der Schweiz kann keine Selbstanzeige mehr eingereicht werden.

<sup>264</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 20. März 2008 über die Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen und die Einführung der straflosen Selbstanzeige, in Kraft seit 1. Jan. 2010 (AS **2008** 4453; BBl **2006** 8795).

<sup>265</sup> SR **221.301**

## 4. Kapitel: Verfahren

### Art. 182 Allgemeines

<sup>1</sup> Nach Abschluss der Untersuchung erlässt die zuständige kantonale Behörde eine Verfügung und eröffnet sie der betroffenen Person schriftlich.<sup>266</sup>

<sup>2</sup> Gegen letztinstanzliche kantonale Entscheide kann beim Bundesgericht nach Massgabe des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005<sup>267</sup> Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden. Die Strafgerichtsbarkeit ist ausgeschlossen.<sup>268</sup>

<sup>3</sup> Die Vorschriften über die Verfahrensgrundsätze, das Veranlagungs- und das Beschwerdeverfahren gelten sinngemäss.

<sup>4</sup> Der Kanton bezeichnet die Stellen, denen die Verfolgung von Steuerhinterziehungen und von Verletzungen von Verfahrenspflichten obliegt.

### Art. 183 Bei Steuerhinterziehungen

<sup>1</sup> Die Einleitung eines Strafverfahrens wegen Steuerhinterziehung wird der betroffenen Person schriftlich mitgeteilt. Es wird ihr Gelegenheit gegeben, sich zu der gegen sie erhobenen Anschuldigung zu äussern; sie wird auf ihr Recht hingewiesen, die Aussage und ihre Mitwirkung zu verweigern.<sup>269</sup>

<sup>1bis</sup> Beweismittel aus einem Nachsteuerverfahren dürfen in einem Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung nur dann verwendet werden, wenn sie weder unter Androhung einer Veranlagung nach pflichtgemässen Ermessen (Art. 130 Abs. 2) mit Umkehr der Beweislast nach Artikel 132 Absatz 3 noch unter Androhung einer Busse wegen Verletzung von Verfahrenspflichten beschafft wurden.<sup>270</sup>

<sup>2</sup> Die ESTV kann die Verfolgung der Steuerhinterziehung verlangen. ...<sup>271</sup>

<sup>3</sup> Die Straf- oder Einstellungsverfügung der kantonalen Behörde wird auch der ESTV eröffnet, wenn sie die Verfolgung verlangt hat oder am Verfahren beteiligt war.

<sup>4</sup> Die Kosten besonderer Untersuchungsmassnahmen (Buchprüfung, Gutachten Sachverständiger usw.) werden in der Regel demjenigen auferlegt, der wegen Hinterziehung bestraft wird; sie können ihm auch bei Einstellung der Untersuchung aufer-

<sup>266</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 26. Sept. 2014 (Anpassungen an die Allgemeinen Bestimmungen des StGB), in Kraft seit 1. Jan. 2017 (AS **2015** 779; BBl **2012** 2869).

<sup>267</sup> SR **173.110**

<sup>268</sup> Fassung gemäss Art. 51 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005, in Kraft seit 1. März 2008 (AS **2006** 2197 1069; BBl **2001** 4202).

<sup>269</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 20. Dez. 2006 über Änderungen des Nachsteuerverfahrens und des Strafverfahrens wegen Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der direkten Steuern, in Kraft seit 1. Jan. 2008 (AS **2007** 2973; BBl **2006** 4021 4039).

<sup>270</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 20. Dez. 2006 über Änderungen des Nachsteuerverfahrens und des Strafverfahrens wegen Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der direkten Steuern, in Kraft seit 1. Jan. 2008 (AS **2007** 2973; BBl **2006** 4021 4039).

<sup>271</sup> Zweiter Satz aufgehoben durch Anhang 1 Ziff. II 19 der Strafprozessordnung vom 5. Okt. 2007, mit Wirkung seit 1. Jan. 2011 (AS **2010** 1881; BBl **2006** 1085).

legt werden, wenn er die Strafverfolgung durch schuldhaftes Verhalten verursacht oder die Untersuchung wesentlich erschwert oder verzögert hat.

## 5. Kapitel: Verjährung der Strafverfolgung

### Art. 184<sup>272</sup>

<sup>1</sup> Die Strafverfolgung verjährt:

- a. bei Verletzung von Verfahrenspflichten drei Jahre und bei versuchter Steuerhinterziehung sechs Jahre nach dem rechtskräftigen Abschluss des Verfahrens, in dem die Verfahrenspflichten verletzt oder die Steuern zu hinterziehen versucht wurden;
- b. bei vollendeter Steuerhinterziehung zehn Jahre nach Ablauf:
  1. der Steuerperiode, für welche die steuerpflichtige Person nicht oder unvollständig veranlagt wurde oder der Steuerabzug an der Quelle nicht gesetzmässig erfolgte (Art. 175 Abs. 1),
  2. des Kalenderjahres, in dem eine unrechtmässige Rückerstattung oder ein ungerechtfertigter Erlass erwirkt wurde (Art. 175 Abs. 1) oder Nachlasswerte im Inventarverfahren verheimlicht oder beiseitegeschafft wurden (Art. 178 Abs. 1–3).

<sup>2</sup> Die Verjährung tritt nicht mehr ein, wenn die zuständige kantonale Behörde (Art. 182 Abs. 1) vor Ablauf der Verjährungsfrist eine Verfügung erlassen hat.

## 6. Kapitel: Bezug und Verjährung der Bussen und Kosten

### Art. 185<sup>273</sup>

<sup>1</sup> Die im Steuerstrafverfahren auferlegten Bussen und Kosten werden nach den Artikeln 160 und 163–172 bezogen.

<sup>2</sup> Bussen- und Kostenforderungen verjähren fünf Jahre nachdem die Veranlagung rechtskräftig geworden ist.

<sup>3</sup> Stillstand und Unterbrechung der Verjährung richten sich nach Artikel 120 Absätze 2 und 3.

<sup>4</sup> Die Verjährung tritt in jedem Fall zehn Jahre nach Ablauf des Jahres ein, in dem die Steuern rechtskräftig festgesetzt worden sind.

<sup>272</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 26. Sept. 2014 (Anpassungen an die Allgemeinen Bestimmungen des StGB), in Kraft seit 1. Jan. 2017 (AS 2015 779; BBl 2012 2869).

<sup>273</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 26. Sept. 2014 (Anpassungen an die Allgemeinen Bestimmungen des StGB), in Kraft seit 1. Jan. 2017 (AS 2015 779; BBl 2012 2869).



## Zweiter Titel: Steuervergehen

### Art. 186 Steuerbetrug

<sup>1</sup> Wer zum Zweck einer Steuerhinterziehung im Sinne der Artikel 175–177 gefälschte, verfälschte oder inhaltlich unwahre Urkunden wie Geschäftsbücher, Bilanzen, Erfolgsrechnungen oder Lohnausweise und andere Bescheinigungen Dritter zur Täuschung gebraucht, wird mit Freiheitsstrafe bis zu drei Jahren oder Geldstrafe bestraft. Eine bedingte Strafe kann mit Busse bis zu 10 000 Franken verbunden werden.<sup>274</sup>

<sup>2</sup> Die Bestrafung wegen Steuerhinterziehung bleibt vorbehalten.

<sup>3</sup> Liegt eine Selbstanzeige nach Artikel 175 Absatz 3 oder Artikel 181a Absatz 1 vor, so wird von einer Strafverfolgung wegen allen anderen Straftaten abgesehen, die zum Zweck dieser Steuerhinterziehung begangen wurden. Diese Bestimmung ist auch in den Fällen nach den Artikeln 177 Absatz 3 und 181a Absätze 3 und 4 anwendbar.<sup>275</sup>

### Art. 187 Veruntreuung von Quellensteuern

<sup>1</sup> Wer zum Steuerabzug an der Quelle verpflichtet ist und abgezogene Steuern zu seinem oder eines andern Nutzen verwendet, wird mit Freiheitsstrafe bis zu drei Jahren oder Geldstrafe bestraft. Eine bedingte Strafe kann mit Busse bis zu 10 000 Franken verbunden werden.<sup>276</sup>

<sup>2</sup> Liegt eine Selbstanzeige nach Artikel 175 Absatz 3 oder Artikel 181a Absatz 1 vor, so wird von einer Strafverfolgung wegen Veruntreuung von Quellensteuern und anderen Straftaten, die zum Zweck der Veruntreuung von Quellensteuern begangen wurden, abgesehen. Diese Bestimmung ist auch in den Fällen nach den Artikeln 177 Absatz 3 und 181a Absätze 3 und 4 anwendbar.<sup>277</sup>

### Art. 188 Verfahren

<sup>1</sup> Vermutet die kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer, es sei ein Vergehen nach den Artikeln 186–187 begangen worden, so erstattet sie der für die Verfolgung des kantonalen Steuervergehens zuständigen Behörde Anzeige. Diese Behörde verfolgt alsdann ebenfalls das Vergehen gegen die direkte Bundessteuer.

<sup>274</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 26. Sept. 2014 (Anpassungen an die Allgemeinen Bestimmungen des StGB), in Kraft seit 1. Jan. 2017 (AS 2015 779; BBl 2012 2869).

<sup>275</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 20. März 2008 über die Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen und die Einführung der straflosen Selbstanzeige, in Kraft seit 1. Jan. 2010 (AS 2008 4453; BBl 2006 8795).

<sup>276</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 26. Sept. 2014 (Anpassungen an die Allgemeinen Bestimmungen des StGB), in Kraft seit 1. Jan. 2017 (AS 2015 779; BBl 2012 2869).

<sup>277</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 20. März 2008 über die Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen und die Einführung der straflosen Selbstanzeige, in Kraft seit 1. Jan. 2010 (AS 2008 4453; BBl 2006 8795).

<sup>2</sup> Das Verfahren richtet sich nach den Vorschriften der Strafprozessordnung vom 5. Oktober 2007<sup>278</sup> (StPO).<sup>279</sup>

<sup>3</sup> Wird der Täter für das kantonale Steuervergehen zu einer Freiheitsstrafe verurteilt, so ist eine Freiheitsstrafe für das Vergehen gegen die direkte Bundessteuer als Zusatzstrafe zu verhängen; gegen das letztinstanzliche kantonale Urteil kann Beschwerde in Strafsachen beim Bundesgericht nach den Artikeln 78–81 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005<sup>280</sup> erhoben werden.<sup>281</sup>

<sup>4</sup> Die ESTV kann die Strafverfolgung verlangen.<sup>282</sup>

#### **Art. 189**<sup>283</sup> Verjährung der Strafverfolgung

<sup>1</sup> Die Strafverfolgung der Steuervergehen verjährt 15 Jahre nachdem der Täter die letzte strafbare Tätigkeit ausgeführt hat.

<sup>2</sup> Die Verjährung tritt nicht mehr ein, wenn vor Ablauf der Verjährungsfrist ein erstinstanzliches Urteil ergangen ist.

### **Dritter Titel: Besondere Untersuchungsmassnahmen der ESTV**

#### **Art. 190** Voraussetzungen

<sup>1</sup> Besteht der begründete Verdacht, dass schwere Steuerwiderhandlungen begangen wurden oder dass zu solchen Beihilfe geleistet oder angestiftet wurde, so kann der Vorsteher des EFD die ESTV ermächtigen, in Zusammenarbeit mit den kantonalen Steuerverwaltungen eine Untersuchung durchzuführen.

<sup>2</sup> Schwere Steuerwiderhandlungen sind insbesondere die fortgesetzte Hinterziehung grosser Steuerbeträge (Art. 175 und 176) und die Steuervergehen (Art. 186 und 187).

#### **Art. 191** Verfahren gegen Täter, Gehilfen und Anstifter

<sup>1</sup> Das Verfahren gegenüber dem Täter, dem Gehilfen und dem Anstifter richtet sich nach den Artikeln 19–50 des Verwaltungsstrafrechtsgesetzes vom 22. März 1974<sup>284</sup>. Die vorläufige Festnahme nach Artikel 19 Absatz 3 des Verwaltungsstrafrechtsgesetzes ist ausgeschlossen.

<sup>2</sup> Für die Auskunftspflicht gilt Artikel 126 Absatz 2 sinngemäss.

<sup>278</sup> SR 312.0

<sup>279</sup> Fassung gemäss Anhang 1 Ziff. II 19 der Strafprozessordnung vom 5. Okt. 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2011 (AS 2010 1881; BBl 2006 1085).

<sup>280</sup> SR 173.110

<sup>281</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 12 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS 2006 1205 1069; BBl 2001 4202).

<sup>282</sup> Fassung gemäss Anhang 1 Ziff. II 19 der Strafprozessordnung vom 5. Okt. 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2011 (AS 2010 1881; BBl 2006 1085).

<sup>283</sup> Fassung gemäss Ziff. I 1 des BG vom 26. Sept. 2014 (Anpassungen an die Allgemeinen Bestimmungen des StGB), in Kraft seit 1. Jan. 2017 (AS 2015 779; BBl 2012 2869).

<sup>284</sup> SR 313.0

**Art. 192** Untersuchungsmassnahmen gegen am Verfahren nicht beteiligte Dritte

<sup>1</sup> Die Untersuchungsmassnahmen gegenüber den am Verfahren nicht beteiligten Dritten richten sich nach den Artikeln 19–50 des Verwaltungsstrafrechtsgesetzes vom 22. März 1974<sup>285</sup>. Die vorläufige Festnahme nach Artikel 19 Absatz 3 des Verwaltungsstrafrechtsgesetzes ist ausgeschlossen.

<sup>2</sup> Die Artikel 127–129 betreffend die Bescheinigungs-, Auskunfts- und Meldepflicht Dritter bleiben vorbehalten. Die Verletzung dieser Pflichten kann durch die ESTV mit Busse nach Artikel 174 geahndet werden. Die Busse muss vorgängig angedroht werden.

<sup>3</sup> Die nach den Artikeln 41 und 42 des Verwaltungsstrafrechtsgesetzes als Zeugen einvernommenen Personen können zur Herausgabe der in ihrem Besitz befindlichen sachdienlichen Unterlagen und sonstigen Gegenstände aufgefordert werden. Verweigert ein Zeuge die Herausgabe, ohne dass einer der in den Artikeln 168, 169, 171 und 172 StPO<sup>286</sup> genannten Gründe zur Zeugnisverweigerung vorliegt, so ist er auf die Strafandrohung von Artikel 292 des Strafgesetzbuches<sup>287</sup> hinzuweisen und kann gegebenenfalls wegen Ungehorsams gegen eine amtliche Verfügung dem Strafrichter überwiesen werden.<sup>288</sup>

**Art. 193** Abschluss der Untersuchung

<sup>1</sup> Die ESTV erstellt nach Abschluss der Untersuchung einen Bericht, den sie dem Beschuldigten und den interessierten kantonalen Verwaltungen für die direkte Bundessteuer zustellt.

<sup>2</sup> Liegt keine Widerhandlung vor, hält der Bericht fest, dass die Untersuchung eingestellt worden ist.

<sup>3</sup> Kommt die ESTV zum Ergebnis, es liege eine Widerhandlung vor, kann sich der Beschuldigte während 30 Tagen nach Zustellung des Berichtes dazu äussern und Antrag auf Ergänzung der Untersuchung stellen. Im gleichen Zeitraum steht ihm das Recht auf Akteneinsicht nach Artikel 114 zu.

<sup>4</sup> Gegen die Eröffnung des Berichtes und seinen Inhalt ist kein Rechtsmittel gegeben. Die Ablehnung eines Antrages auf Ergänzung der Untersuchung kann im späteren Hinterziehungsverfahren oder Verfahren wegen Steuerbetruges oder Veruntreuung von Quellensteuern angefochten werden.

<sup>5</sup> Einem Beschuldigten, der, ohne in der Schweiz einen Vertreter oder ein Zustellungsdomizil zu haben, unbekanntem Aufenthaltsort ist oder im Ausland Wohnsitz oder Aufenthalt hat, muss der Bericht nicht eröffnet werden.

<sup>285</sup> SR 313.0

<sup>286</sup> SR 312.0

<sup>287</sup> SR 311.0

<sup>288</sup> Fassung zweiter Satz gemäss Anhang 1 Ziff. II 19 der Strafprozessordnung vom 5. Okt. 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2011 (AS 2010 1881; BBl 2006 1085).

**Art. 194** Antrag auf Weiterverfolgung

<sup>1</sup> Kommt die ESTV zum Ergebnis, dass eine Steuerhinterziehung (Art. 175 und 176) begangen wurde, so verlangt sie von der zuständigen kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer die Durchführung des Hinterziehungsverfahrens.

<sup>2</sup> Kommt die ESTV zum Schluss, es liege ein Steuervergehen vor, so erstattet sie bei der zuständigen kantonalen Strafverfolgungsbehörde Anzeige.

<sup>3</sup> ...<sup>289</sup>

**Art. 195** Weitere Verfahrensvorschriften

<sup>1</sup> Die Vorschriften über die Amtshilfe (Art. 111 und 112) bleiben anwendbar.

<sup>2</sup> Die mit der Durchführung der besonderen Untersuchungsmassnahmen betrauten Beamten der ESTV unterstehen der Ausstandspflicht nach Artikel 109.

<sup>3</sup> Die Kosten der besonderen Untersuchungsmassnahmen werden nach Artikel 183 Absatz 4 auferlegt.

<sup>4</sup> Allfällige Entschädigungen an den Beschuldigten oder an Dritte werden nach den Artikeln 99 und 100 des Verwaltungsstrafrechtsgesetzes vom 22. März 1974<sup>290</sup> ausgerichtet.

<sup>5</sup> Für Beschwerdeentscheide nach Artikel 27 des Verwaltungsstrafrechtsgesetzes wird eine Spruchgebühr von 10–500 Franken erhoben.

## Siebenter Teil: Abrechnung zwischen Bund und Kantonen

**Art. 196** Abrechnung mit dem Bund

<sup>1</sup> Die Kantone liefern 78,8 Prozent der bei ihnen eingegangenen Steuerbeträge, Bussen wegen Steuerhinterziehung oder Verletzung von Verfahrenspflichten sowie Zinsen dem Bund ab.<sup>291</sup>

<sup>1bis</sup> Sie gelten den Gemeinden die Auswirkungen der Aufhebung der Artikel 28 Absätze 2–5<sup>292</sup> und 29 Absatz 2 Buchstabe b<sup>293</sup> des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990<sup>294</sup> über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden angemessen ab.<sup>295</sup>

<sup>289</sup> Aufgehoben durch Anhang 1 Ziff. II 19 der Strafprozessordnung vom 5. Okt. 2007, mit Wirkung seit 1. Jan. 2011 (AS **2010** 1881; BBl **2006** 1085).

<sup>290</sup> SR **313.0**

<sup>291</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 des BG vom 28. Sept. 2018 über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung, in Kraft seit 1. Jan. 2020 (AS **2019** 2395 2413; BBl **2018** 2527).

<sup>292</sup> AS **1991** 1256, **1998** 669

<sup>293</sup> AS **1991** 1256, **1995** 1449

<sup>294</sup> SR **642.14**

<sup>295</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 28. Sept. 2018 über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung, in Kraft seit 1. Jan. 2020 (AS **2019** 2395 2413; BBl **2018** 2527).

<sup>2</sup> Sie liefern den Bundesanteil an den im Laufe eines Monats bei ihnen eingegangenen Beträgen bis zum Ende des folgenden Monats ab.

<sup>3</sup> Über die an der Quelle erhobene direkte Bundessteuer erstellen sie eine jährliche Abrechnung.

#### **Art. 197** Verteilung der kantonalen Anteile

<sup>1</sup> Der kantonale Anteil an den Steuerbeträgen, Bussen wegen Steuerhinterziehung oder Verletzung von Verfahrenspflichten sowie Zinsen, die von Steuerpflichtigen mit Steuerobjekten in mehreren Kantonen geschuldet sind, wird von den Kantonen unter sich nach den bundesrechtlichen Grundsätzen betreffend das Verbot der Doppelbesteuerung verteilt. ...<sup>296</sup>

<sup>2</sup> Können sich die Kantone nicht einigen, so entscheidet das Bundesgericht als einzige Instanz.<sup>297</sup>

#### **Art. 198** Kosten der Kantone

Soweit die Durchführung der direkten Bundessteuer den Kantonen obliegt, tragen sie die sich daraus ergebenden Kosten.

### **Achter Teil: Schlussbestimmungen**

#### **Erster Titel: Ausführungsbestimmungen**

##### **Art. 199**

Der Bundesrat erlässt die Ausführungsbestimmungen.

#### **Zweiter Titel: Kantonale Stempelabgaben**

##### **Art. 200**

Werden in einem Verfahren nach diesem Gesetz Urkunden verwendet, so müssen dafür keine kantonalen Stempelabgaben entrichtet werden.

<sup>296</sup> Zweiter Satz aufgehoben durch Ziff. II 11 des BG vom 6. Okt. 2006 zur Neugestaltung des Finanzausgleichs und der Aufgabenteilung zwischen Bund und Kantonen (NFA), mit Wirkung seit 1. Jan. 2008 (AS 2007 5779; BBl 2005 6029).

<sup>297</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 57 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS 2006 2197 1069; BBl 2001 4202).

### Dritter Titel: Aufhebung und Änderung bisherigen Rechts

#### Art. 201      Aufhebung des BdBST

Der Bundesratsbeschluss vom 9. Dezember 1940<sup>298</sup> über die Erhebung einer direkten Bundessteuer (BdBST) wird aufgehoben.

#### Art. 202      Änderung des MVG

Artikel 47 Absatz 2 des Bundesgesetzes vom 20. September 1949<sup>299</sup> über die Militärversicherung (MVG) ist nicht anwendbar hinsichtlich der Renten und Kapitalleistungen, die nach Inkrafttreten dieses Gesetzes zu laufen beginnen oder fällig werden.

#### Art. 203      Änderung des AHVG

...<sup>300</sup>

### Vierter Titel: Übergangbestimmungen

#### 1. Kapitel: Natürliche Personen

#### Art. 204      Renten und Kapitalabfindungen aus Einrichtungen der beruflichen Vorsorge

<sup>1</sup> Renten und Kapitalabfindungen aus beruflicher Vorsorge, die vor dem 1. Januar 1987 zu laufen begannen oder fällig wurden oder die vor dem 1. Januar 2002 zu laufen beginnen oder fällig werden und auf einem Vorsorgeverhältnis beruhen, das am 31. Dezember 1986 bereits bestand, sind wie folgt steuerbar:

- a. zu drei Fünfteln, wenn die Leistungen (wie Einlagen, Beiträge, Prämienzahlungen), auf denen der Anspruch des Steuerpflichtigen beruht, ausschliesslich vom Steuerpflichtigen erbracht worden sind;
- b. zu vier Fünfteln, wenn die Leistungen, auf denen der Anspruch des Steuerpflichtigen beruht, nur zum Teil, mindestens aber zu 20 Prozent vom Steuerpflichtigen erbracht worden sind;
- c. zum vollen Betrag in den übrigen Fällen.

<sup>2</sup> Den Leistungen des Steuerpflichtigen im Sinne von Absatz 1 Buchstaben a und b sind die Leistungen von Angehörigen gleichgestellt; dasselbe gilt für die Leistungen

<sup>298</sup> [BS 6 350; AS 1950 1467; 1954 1316; 1958 398; 1971 947; 1973 1066; 1975 1213; 1977 2103; 1978 2066; 1982 144; 1984 584; 1985 1222; 1988 878; 1992 1072]

<sup>299</sup> [AS 1949 1671; 1956 759; 1959 303; 1964 253; 1968 563; 1972 897 Art. 15 Ziff. 1; 1982 1676 Anhang Ziff. 5, 2184 Art. 116; 1990 1882 Anhang Ziff. 9; 1991 362 Ziff. II 414. AS 1993 3043 Anhang Ziff. 1]. Siehe heute Art. 116 des BG vom 19. Juni 1992 (SR 833.1).

<sup>300</sup> Die Änderung kann unter AS 1991 1184 konsultiert werden.

von Dritten, wenn der Steuerpflichtige den Versicherungsanspruch durch Erbgang, Vermächtnis oder Schenkung erworben hat.

**Art. 205** Einkauf von Beitragsjahren

Beiträge des Versicherten für den Einkauf von Beitragsjahren sind abziehbar, wenn die Altersleistungen nach dem 31. Dezember 2001 zu laufen beginnen oder fällig werden.

**Art. 205a**<sup>301</sup> Altrechtliche Kapitalversicherungen mit Einmalprämien

<sup>1</sup> Bei Kapitalversicherungen gemäss Artikel 20 Absatz 1 Buchstabe a, die vor dem 1. Januar 1994 abgeschlossen wurden, bleiben die Erträge steuerfrei, sofern bei Auszahlung das Vertragsverhältnis mindestens fünf Jahre gedauert oder der Versicherte das 60. Altersjahr vollendet hat.

<sup>2</sup> Bei Kapitalversicherungen nach Artikel 20 Absatz 1 Buchstabe a, die in der Zeit vom 1. Januar 1994 bis und mit 31. Dezember 1998 abgeschlossen wurden, bleiben die Erträge steuerfrei, sofern bei Auszahlung das Vertragsverhältnis mindestens fünf Jahre gedauert und der Versicherte das 60. Altersjahr vollendet hat.<sup>302</sup>

**Art. 205b**<sup>303</sup> Dringende Anpassungen bei der Unternehmensbesteuerung; Rückwirkung

Artikel 20a Absatz 1 Buchstabe a gilt auch für noch nicht rechtskräftige Veranlagungen der in den Steuerjahren ab 2001 erzielten Erträge.

**Art. 205b**<sup>bis 304</sup> Übergangsbestimmung zur Änderung vom 20. März 2008

Auf Erbgänge, die vor Inkrafttreten der Änderung vom 20. März 2008 eröffnet wurden, sind die Bestimmungen über die Nachsteuern nach bisherigem Recht anwendbar.

**Art. 205c**<sup>305</sup>

<sup>301</sup> Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 7. Okt. 1994, in Kraft seit 1. Jan. 1995 (AS 1995 1445; BBl 1993 I 1196).

<sup>302</sup> Eingefügt durch Ziff. I 5 des BG vom 19. März 1999 über das Stabilisierungsprogramm 1998, in Kraft seit 1. Jan. 2001 (AS 1999 2374; BBl 1999 4).

<sup>303</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 23. Juni 2006 über dringende Anpassungen bei der Unternehmensbesteuerung, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS 2006 4883; BBl 2005 4733).

<sup>304</sup> Ursprünglich: Art. 220a. Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 20. März 2008 über die Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen und die Einführung der straflosen Selbstanzeige, in Kraft seit 1. Jan. 2010 (AS 2008 4453; BBl 2006 8795).

<sup>305</sup> Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 25. Sept. 2009 (AS 2010 453; BBl 2009 1657). Aufgehoben durch Ziff. I 1 des BG vom 26. Sept. 2014 (Anpassung an die Allgemeinen Bestimmungen des StGB), mit Wirkung seit 1. Jan. 2017 (AS 2015 779; BBl 2012 2869).

**Art. 205d**<sup>306</sup> Übergangsbestimmung zur Änderung vom 28. September 2012

Für natürliche Personen, die im Zeitpunkt des Inkrafttretens der Änderung vom 28. September 2012 nach dem Aufwand besteuert wurden, gilt während fünf Jahren weiterhin Artikel 14 des bisherigen Rechts.

**Art. 205e**<sup>307</sup> Übergangsbestimmung zur Änderung vom 20. Juni 2014

<sup>1</sup> Über Gesuche um Erlass der direkten Bundessteuer, die im Zeitpunkt des Inkrafttretens der Änderung vom 20. Juni 2014 dieses Gesetzes bei der Eidgenössischen Erlasskommission für die direkte Bundessteuer oder bei der zuständigen kantonalen Behörde zur Antragstellung an die Eidgenössische Erlasskommission hängig sind, entscheidet die kantonale Erlassbehörde.

<sup>2</sup> Das Einsprache- und das Beschwerdeverfahren gegen Verfügungen, die vor dem Inkrafttreten der Änderung vom 20. Juni 2014 dieses Gesetzes ergangen sind, richten sich nach dem bisherigen Recht.

**Art. 205f**<sup>308 309</sup> Übergangsbestimmung zur Änderung vom 26. September 2014

Für die Beurteilung von Straftaten, die in Steuerperioden vor Inkrafttreten der Änderung vom 26. September 2014 begangen wurden, ist das neue Recht anwendbar, sofern dieses milder ist als das in jenen Steuerperioden geltende Recht.

## 2. Kapitel: Juristische Personen

**Art. 206**<sup>310</sup>

**Art. 207** Steuerermässigung bei Liquidation von Immobiliengesellschaften

<sup>1</sup> Die Steuer auf dem Kapitalgewinn, den eine vor Inkrafttreten dieses Gesetzes gegründete Immobiliengesellschaft bei Überführung ihrer Liegenschaft auf den Aktionär erzielt, wird um 75 Prozent gekürzt, wenn die Gesellschaft aufgelöst wird.

<sup>2</sup> Die Steuer auf dem Liquidationsergebnis, das dem Aktionär zufließt, wird im gleichen Verhältnis gekürzt.

<sup>3</sup> Liquidation und Löschung der Immobiliengesellschaft müssen spätestens bis zum 31. Dezember 2003 vorgenommen werden.<sup>311</sup>

<sup>306</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 28. Sept. 2012, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2013 779; BBl 2011 6021).

<sup>307</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des Steuererlassgesetzes vom 20. Juni 2014, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2015 9; BBl 2013 8435).

<sup>308</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 26. Sept. 2014 (Anpassungen an die Allgemeinen Bestimmungen des StGB), in Kraft seit 1. Jan. 2017 (AS 2015 779; BBl 2012 2869).

<sup>309</sup> Berichtigt von der Redaktionskommission der BVers (Art. 58 Abs. 1 ParlG; SR 171.10).

<sup>310</sup> Aufgehoben durch Ziff. I 1 des BG vom 26. Sept. 2014 (Anpassung an die Allgemeinen Bestimmungen des StGB), mit Wirkung seit 1. Jan. 2017 (AS 2015 779; BBl 2012 2869).

<sup>311</sup> Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 8. Okt. 1999, in Kraft seit 1. Jan. 2000 (AS 2000 324; BBl 1999 5966).



<sup>4</sup> Erwirbt der Aktionär einer Mieter-Aktiengesellschaft durch Hingabe seiner Beteiligungsrechte das Stockwerkeigentum an jenen Gebäudeteilen, deren Nutzungsrecht die hingegebenen Beteiligungsrechte vermittelt haben, reduziert sich die Steuer auf dem Kapitalgewinn der Gesellschaft um 75 Prozent, sofern die Mieter-Aktiengesellschaft vor dem 1. Januar 1995 gegründet worden ist. Die Übertragung des Grundstücks auf den Aktionär muss spätestens bis zum 31. Dezember 2003 im Grundbuch eingetragen werden. Unter diesen Voraussetzungen wird die Steuer auf dem Liquidationsergebnis, das dem Aktionär zufließt, im gleichen Verhältnis gekürzt.<sup>312</sup>

**Art. 207a<sup>313</sup>** Übergangsbestimmung zur Änderung vom 10. Oktober 1997

<sup>1</sup> Kapitalgewinne auf Beteiligungen sowie der Erlös aus dem Verkauf von zugehörigen Bezugsrechten werden bei der Berechnung des Nettoertrages nach Artikel 70 Absatz 1 nicht berücksichtigt, wenn die betreffenden Beteiligungen schon vor dem 1. Januar 1997 im Besitze der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft waren und die erwähnten Gewinne vor dem 1. Januar 2007 erzielt werden.

<sup>2</sup> Für Beteiligungen, die vor dem 1. Januar 1997 im Besitze der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft waren, gelten die Gewinnsteuerwerte zu Beginn des Geschäftsjahres, das im Kalenderjahr 1997 endet, als Gestehungskosten (Art. 62 Abs. 4 und Art. 70 Abs. 4 Bst. a).

<sup>3</sup> Überträgt eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft eine Beteiligung von mindestens 20 Prozent am Grund- oder Stammkapital anderer Gesellschaften, die vor dem 1. Januar 1997 in ihrem Besitze war, auf eine ausländische Konzerngesellschaft, so wird die Differenz zwischen dem Gewinnsteuerwert und dem Verkehrswert der Beteiligung zum steuerbaren Reingewinn gerechnet. In diesem Fall gehören die betreffenden Beteiligungen weiterhin zum Bestand der vor dem 1. Januar 1997 gehaltenen Beteiligungen. Gleichzeitig ist die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft berechtigt, in der Höhe dieser Differenz eine unbesteuerte Reserve zu bilden. Diese Reserve ist steuerlich wirksam aufzulösen, wenn die übertragene Beteiligung an einen konzernfremden Dritten veräussert wird, wenn die Gesellschaft, deren Beteiligungsrechte übertragen wurden, ihre Aktiven und Passiven in wesentlichem Umfang veräussert oder wenn sie liquidiert wird. Die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft hat jeder Steuererklärung ein Verzeichnis der Beteiligungen beizulegen, für die eine unbesteuerte Reserve im Sinne dieses Artikels besteht. Am 31. Dezember 2006 wird die unbesteuerte Reserve steuerneutral aufgelöst.

<sup>4</sup> Sofern das Geschäftsjahr nach dem Inkrafttreten der Änderung vom 10. Oktober 1997 endet, wird die Gewinnsteuer für dieses Geschäftsjahr nach neuem Recht festgesetzt.

<sup>312</sup> Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 8. Okt. 1999, in Kraft seit 1. Jan. 2000 (AS 2000 324; BBl 1999 5966).

<sup>313</sup> Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 10. Okt. 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997, in Kraft seit 1. Jan. 1998 (AS 1998 669; BBl 1997 II 1164).

**Art. 207b**<sup>314</sup> Übergangsbestimmung zur Änderung vom 20. Juni 2014

<sup>1</sup> Über Gesuche um Erlass der direkten Bundessteuer, die im Zeitpunkt des Inkrafttretens der Änderung vom 20. Juni 2014 dieses Gesetzes bei der Eidgenössischen Erlasskommission für die direkte Bundessteuer oder bei der zuständigen kantonalen Behörde zur Antragstellung an die Eidgenössische Erlasskommission hängig sind, entscheidet die kantonale Erlassbehörde.

<sup>2</sup> Das Einsprache- und das Beschwerdeverfahren gegen Verfügungen, die vor dem Inkrafttreten der Änderung vom 20. Juni 2014 dieses Gesetzes ergangen sind, richten sich nach dem bisherigen Recht.

**Art. 208–220**<sup>315</sup>

**Art. 220a**<sup>316</sup>

## **Fünfter Titel: Referendum und Inkrafttreten**

**Art. 221**

<sup>1</sup> Dieses Gesetz untersteht dem fakultativen Referendum.

<sup>2</sup> Der Bundesrat bestimmt das Inkrafttreten.

<sup>3</sup> Es tritt mit dem Wegfall der Verfassungsgrundlage ausser Kraft.

**Art. 222**<sup>317</sup>

Datum des Inkrafttretens: 1. Januar 1995<sup>318</sup>

## **Schlussbestimmungen zur Änderung vom 8. Oktober 2004**<sup>319</sup>

<sup>1</sup> Bussen nach Artikel 179<sup>320</sup> sind nicht mehr vollstreckbar und können von den Steuerbehörden nicht mehr verrechnungsweise geltend gemacht werden.

<sup>2</sup> Entsprechende Eintragungen im Betreibungsregister werden auf Antrag der betroffenen Person gelöscht.

<sup>314</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des Steuererlassgesetzes vom 20. Juni 2014, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS **2015** 9; BBl **2013** 8435).

<sup>315</sup> Aufgehoben durch Ziff. I 1 des BG vom 22. März 2013 über die formelle Bereinigung der zeitlichen Bemessung der direkten Steuern bei den natürlichen Personen, mit Wirkung seit 1. Jan. 2014 (AS **2013** 2397; BBl **2011** 3593).

<sup>316</sup> Heute: Art. 205b<sup>bis</sup> (AS **2013** 2397; BBl **2011** 3593).

<sup>317</sup> Aufgehoben durch Ziff. I 1 des BG vom 10. Okt. 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997, mit Wirkung seit 1. Jan. 1998 (AS **1998** 669; BBl **1997** II 1164). BRB vom 3. Juni 1991

<sup>318</sup> AS **2005** 1051; BBl **2004** 1437 1451

<sup>320</sup> AS **1991** 1184